

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pandemi covid-19 memberikan dampak yang luar biasa kepada seluruh negara di dunia, termasuk Indonesia. Badan Pusat Statistik (BPS) mengumumkan ekonomi Indonesia mengalami perlambatan pada kuartal I/2020 yaitu sebesar 2,97%. Kepala BPS, Suhariyanto, mengatakan bahwa dibandingkan kuartal IV/2019, pertumbuhan ekonomi Indonesia tercatat minus 2,41%. Perlambatan ini tidak hanya dialami oleh Indonesia, namun juga semua negara di dunia (Fitriani,2020).

Pertumbuhan ekonomi Indonesia akan tetap melambat sampai akhir tahun 2020, ditambah lagi penerimaan dari sektor pajak diperkirakan akan tergerus sampai Rp. 388 Trilyun (Siregar, 2020). Salah satu penyebabnya adalah insentif pajak yang diberikan pemerintah. Walaupun begitu, penulis juga menyadari bahwa kebijakan tersebut memang harus diambil untuk membantu pelaku usaha. Insentif pajak diberikan selama enam bulan, dari bulan April sampai dengan September 2020, dengan harapan ekonomi sudah mulai pulih pada kuartal IV/2020.

Salah satu cara untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi Indonesia adalah dengan penerimaan pajak. Pajak merupakan sumber anggaran pendapatan negara yang paling pokok dan merupakan hal yang paling diprioritaskan. Peranan pajak bagi indonesia sangat berpengaruh besar dalam penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) disetiap tahunnya dikarenakan pajak adalah salah satu pendapatan utama untuk

membiayai segala macam kebutuhan khususnya pembangunan sarana dan prasarana untuk kepentingan masyarakat umum. Di tengah pandemi covid-19 pemerintah menyesuaikan target penerimaan pajak sebanyak dua kali yaitu pada tanggal 3 April 2020 di terbitkannya Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 54/2020 yang merevisi target penerimaan pajak menjadi sebesar Rp. 1.254,11 triliun. Namun besaran target penerimaan ini direvisi kembali dengan diterbitkannya Perpres Nomor 72/ 2020 pada 24 Juni 2020, dengan menyesuaikan target penerimaan pajak menjadi sebesar Rp. 1.198,82 triliun. Penyesuaian ini bukan hanya karena mempertimbangkan dampak dari penurunan perekonomian yang menyebabkan kurangnya penerimaan pajak, namun juga untuk menjaga kestabilan perekonomian Indonesia serta mengawali pemulihan ekonomi nasional (Kementrian Keuangan RI, 2020). Maka dari itu, pemerintah mengeluarkan beberapa kebijakan salah satunya yaitu dalam bentuk insentif pajak. Adanya kebijakan pemerintah dalam bentuk insentif pajak ini diharapkan dapat membantu mengurangi beban perusahaan dan meningkatkan arus kas selama periode pandemi *covid-19*.

Tetapi pemberian insentif ini disalah gunakan oleh beberapa perusahaan. Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati mengungkapkan banyak wajib pajak badan yang melaporkan rugi secara terus-menerus, sehingga banyak wajib pajak badan yang menggunakan skema penghindaran pajak (Putri,2020). Penghindaran pajak adalah usaha untuk mengurangi beban pajak yang dilakukan secara legal dan tidak bertentangan dengan hukum perpajakan yang berlaku. Pajak mempunyai peran serta kontribusi dalam meningkatkan pembangunan nasional. Perusahaan sebagai salah satu wajib pajak yang

memiliki kewajiban dan mempunyai tanggung jawab untuk membayar pajaknya. Namun bagi perusahaan, pajak dijadikan sebagai salah satu beban yang dapat mengurangi jumlah laba bersih perusahaan. Hal ini menyebabkan perusahaan-perusahaan akan mencari cara untuk mengurangi beban atau biaya pajak tersebut. Oleh karena itu tidak menutup kemungkinan perusahaan akan menjadi agresif dalam perpajakan.

Tax avoidance adalah bentuk atau suatu skema penghindaran pajak dengan tujuan meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan celah (*loophole*) ketentuan perpajakan suatu negara, yang artinya hal ini tidaklah melanggar undang-undang serta ketentuan perpajakan.

Namun, dalam praktiknya masih banyak perusahaan yang melakukan penghindaran pajak dengan melakukan pelanggaran pajak. Salah satu perusahaan manufaktur yang pernah melakukan praktik *tax avoidance* adalah PT Bentoel Internasional Investama Tbk. Lembaga *Tax Justice Network* pada Rabu, 8 Mei 2019 melaporkan bahwa perusahaan tembakau milik British American Tobacco (BAT) melakukan praktik penghindaran pajak di Indonesia melalui PT Bentoel Internasional Investama Tbk, yang menyebabkan negara menderita kerugian sebesar US\$14 juta per tahun. Bentoel juga melakukan pinjaman yang berasal dari Jersey melalui perusahaan di Belanda untuk 3 STEI INDONESIA menghindari potongan pajak pembayaran bunga. Indonesia menerapkan pemotongan pajak tersebut sebesar 20%, namun karena terdapat perjanjian dengan Belanda maka pajaknya menjadi 0%. Dari strategi tersebut Indonesia kehilangan pendapatan bagi negara sebesar US\$ 11 juta per tahun. Pasalnya dari utang US\$ 164 juta,

Indonesia harusnya bisa mengenakan pajak 20% atau US\$ 33 juta atau US\$ 11 juta per tahun. Meskipun kemudian Indonesia-Belanda merevisi perjanjiannya dengan memperbolehkan Indonesia mengenakan pajak sebesar 5%, aturan tersebut baru berlaku pada Oktober 2017 yang berarti Bentoel telah menyelesaikan transaksi pembayaran bunga utang (kontan.co.id, 2019).

Perusahaan sektor manufaktur lainnya ialah, PT Garuda Metalindo, neraca perusahaan tersebut menunjukkan peningkatan jumlah hutang baik itu di bank atau lembaga keuangan. Laporan keuangannya terlihat nilai utang bank jangka pendek mencapai Rp. 200 miliar hingga juni 2019, meningkat dari akhir desember 2018 senilai Rp. 48 miliar. Emiten berkode saham BOLT ini memanfaatkan modal yang diperoleh dari pinjaman atau hutang untuk menghindari pembayaran pajak yang harus ditanggung oleh perusahaan. Presiden Direktur Garuda Metalindo Ervin Wijaya mengatakan, peningkatan nilai hutang perusahaan dikarenakan perseroan menyiapkan setidaknya Rp. 350 miliar belanja modal (*capital expenditure/ capex*) hingga pertengahan tahun depan. Adapun sumber dana *capex* berasal dari pinjaman perbankan sekitar Rp. 200 miliar dan selebihnya akan diambil dari kas internal perusahaan. Perusahaan tersebut diduga melakukan upaya-upaya penghindaran pajak, padahal mempunyai aktivitas cukup banyak di Indonesia. Namun yang menarik adalah banyak modus mulai dari administrasi hingga kegiatan yang dilakukan untuk menghindari kewajiban pajak. Secara badan usaha sudah terdaftar sebagai perseroan terbatas, tetapi dari segi permodalan perusahaan tersebut menggantungkan hidup dari utang afiliasi. Lantaran

modalnya di masukkan sebagai utang mengurangi pajak, perusahaan ini praktis bisa terhindar dari kewajiban membayar pajak (<http://investor.id>).

Melihat fenomena tersebut, sebenarnya pemerintah sudah melakukan tindakan seperti audit pajak yang bertujuan untuk pengawasan kepatuhan kepada perusahaan-perusahaan sebagai dasar menguji bagaimana kinerja keuangannya. Kinerja keuangan merupakan ukuran-ukuran tertentu yang dapat mengukur keberhasilan suatu organisasi atau perusahaan dalam menghasilkan keuntungan atau laba.

Ukuran perusahaan adalah suatu ukuran, skala atau variabel yang menggambarkan besar-kecilnya perusahaan berdasarkan beberapa ketentuan, seperti total aktiva, *log size*, nilai pasar, saham, total penjualan, total pendapatan, total modal dan lain-lain. Pengelompokan perusahaan atas dasar skala operasi umumnya terbagi menjadi tiga kategori, yaitu: perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium-size*) dan perusahaan kecil (*small firm*). Ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang dapat dihitung dengan tingkat total aset dan penjualan yang dapat menunjukkan kondisi perusahaan dimana perusahaan lebih besar akan mempunyai kelebihan dalam sumber dana yang diperoleh untuk membiayai investasinya dalam memperoleh laba. Ukuran perusahaan dapat digunakan untuk mewakili karakteristik keuangan perusahaan. Perusahaan besar yang sudah *well established* akan lebih mudah memperoleh modal di pasar modal dibanding dengan perusahaan kecil. Karena kemudahan akses tersebut berarti perusahaan besar memiliki fleksibilitas yang lebih besar. Menurut (Dewinta, 2018) ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang dapat mengelompokkan perusahaan menjadi perusahaan besar dan

kecil menurut berbagai cara seperti contoh, ukuran perusahaan bisa dilihat melalui total aset perusahaan yang dimiliki, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan dan jumlah penjualan, (Darmawan, 2017) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* hal ini bertentangan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Rusydi, 2020) di mana dalam penelitiannya menemukan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Intensitas modal adalah gambaran jumlah modal yang dibutuhkan perusahaan dalam mendapatkan penghasilan. Melalui intensitas modal, perusahaan dapat melakukan praktik penghindaran pajak dengan cara berinvestasi dalam bentuk aset tetap dan menggunakan beban penyusutan sebagai pengurang penghasilan, sehingga laba kena pajak perusahaan menjadi berkurang dan akhirnya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Penelitian mengenai intensitas modal telah dilakukan oleh Mahayasa (2021) dengan hasil penelitian bahwa intensitas modal berpengaruh secara positif terhadap adanya penghindaran pajak pada perusahaan. Penelitian tersebut tidak senada dengan penelitian oleh Purnama (2021) yang menyatakan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Sales growth (pertumbuhan penjualan) dapat menggambarkan kondisi keuangan suatu perusahaan dimana ketika penjualan makin besar maka pendapatan yang dihasilkan akan meningkat. *Sales growth* merupakan salah satu aspek yang menunjukkan perkembangan tingkat penjualan dari tahun ke tahun ataupun waktu ke waktu. Pertumbuhan yang meningkat memungkinkan perusahaan akan lebih dapat meningkatkan kapasitas operasi

perusahaan, sebaliknya bila pertumbuhannya menurun perusahaan akan menemui kendala dalam rangka meningkatkan kapasitas operasinya (Budiman, 2019). Suatu perusahaan yang berada dalam industri yang mempunyai laju pertumbuhan yang tinggi, harus menyediakan modal yang cukup untuk membelanjai perusahaan (Laksono, 2020). Ketika perusahaan ingin meningkatkan penjualan maka dibutuhkan dukungan atas aktiva tetap dalam hal ini yaitu peralatan. Jika dipandang dari sisi perpajakan, aktiva tetap tersebut dapat menimbulkan biaya penyusutan dimana hal ini dapat dijadikan sebagai pengurang atas beban pajak perusahaan. Susanti (2018) telah melakukan penelitian mengenai *sales growth* (pertumbuhan penjualan) dengan hasil penelitian bahwa *sales growth* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Hasil penelitian tersebut tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan Singly dan Sukartha (2018) yang menyatakan bahwa *sales growth* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Profitabilitas merupakan salah satu pengukuran bagi kinerja suatu perusahaan. *Profitabilitas* suatu perusahaan menunjukkan kemampuan suatu perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu pada tingkat penjualan, aset dan modal saham tertentu. Proksi yang digunakan dalam pengukuran *profitabilitas* yaitu *return on assets* (ROA). ROA berfungsi untuk mengukur efektivitas perusahaan dalam penggunaan sumber daya yang dimilikinya (Siahan, 2020) ROA digunakan karena dapat memberikan pengukuran yang memadai atas keseluruhan efektivitas perusahaan dan ROA juga dapat memperhitungkan *profitabilitas*. ROA merupakan pengukur keuntungan bersih yang diperoleh dari seberapa besar perusahaan

menggunakan aset. Semakin tinggi nilai ROA, semakin tinggi keuntungan perusahaan sehingga semakin baik pengelolaan aset suatu perusahaan. Semakin tinggi nilai ROA, maka semakin besar juga laba yang diperoleh perusahaan. Teori agensi akan memacu para agent untuk meningkatkan laba perusahaan. Ketika laba yang diperoleh membesar, maka jumlah pajak penghasilan akan meningkat sesuai dengan peningkatan laba perusahaan sehingga kecenderungan untuk melakukan *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan akan meningkat. Penelitian terkait dengan *profitabilitas* dari Artinasari, (2018) menunjukkan bahwa ROA berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Penelitian terkait juga dilakukan oleh penelitian Nugroho (2019), Fatharani (2020), dan Darmawan (2021) yang menunjukkan ROA berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Perusahaan yang melakukan penghindaran pajak tentu saja juga melalui kebijakan yang diambil oleh pemimpin perusahaan itu sendiri karena keputusan dan kebijakan perusahaan diambil oleh pemimpin perusahaan tersebut. Pemimpin perusahaan biasanya memiliki dua karakter yaitu, *risk taker* dan *risk averse*. Pemimpin perusahaan yang memiliki karakter *risk taker* dan *risk averse* tercermin pada besar kecilnya risiko perusahaan yang ada (Budiman, 2019). Risiko perusahaan merupakan volatilitas *earning* perusahaan, yang bisa diukur dengan rumus deviasi standar. Dengan demikian dapat dimaknai bahwa risiko perusahaan (*corporate risk*) merupakan penyimpangan atau deviasi standar dari *earning* baik penyimpangan itu bersifat kurang dari yang direncanakan (*downside risk*) atau lebih dari yang direncanakan, semakin besar deviasi standar *earning* perusahaan

mengindikasikan semakin besar pula risiko perusahaan yang ada. Tinggi rendahnya risiko perusahaan ini mengindikasikan karakter eksekutif apakah termasuk *risk taker* atau *risk averse* (Paligrova, 2020). Menurut (Daniel, 2021) menyatakan bahwa risiko perusahaan (*corporate risk*) merupakan cerminan dari keamanan yang diambil oleh pemimpin perusahaan. Keamanan yang diambil pimpinan perusahaan bisa mengindikasikan apakah mereka memiliki karakter *risk taking* atau *risk averse*. Semakin tinggi *corporate risk* maka eksekutif akan semakin memiliki karakter *risk taker*, demikian juga semakin rendah *corporate risk* akan eksekutif akan memiliki karakter *risk averse*. Terkait dengan karakter eksekutif, (Lawellen 2017) menyebutkan bahwa karakter eksekutif yang *risk taker* lebih berani membuat keputusan melakukan pembiayaan hutang, mereka memiliki informasi yang lengkap tentang biaya dan manfaat hutang tersebut.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, diikuti pula dengan adanya beberapa kasus *tax avoidance* yang terjadi di Indonesia serta terdapat gap berupa perbedaan hasil penelitian terdahulu. Oleh karena itu dapat dirumuskan judul penelitian yaitu, “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Intensitas Modal, *Good Corporate Governance*, *Sales Growth*, *Profitabilitas*, dan Risiko Perusahaan terhadap tindakan *Tax Avoidance* pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia 2019-2021”.

1.2 Rumuan Masalah

1. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?

2. Apakah intensitas modal berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
3. Apakah *good corporate governance* berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
4. Apakah *sales growth* berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
5. Apakah *profitabilitas* berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
6. Apakah risiko perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*.
2. Untuk mengetahui pengaruh intensitas modal terhadap *tax avoidance*.
3. Untuk mengetahui pengaruh *good corporate governance* terhadap *tax avoidance*.
4. Untuk mengetahui pengaruh *sales growth* terhadap *tax avoidance*.
5. Untuk mengetahui pengaruh *profitabilitas* terhadap *tax avoidance*.
6. Untuk mengetahui pengaruh risiko perusahaan terhadap *tax avoidance*.

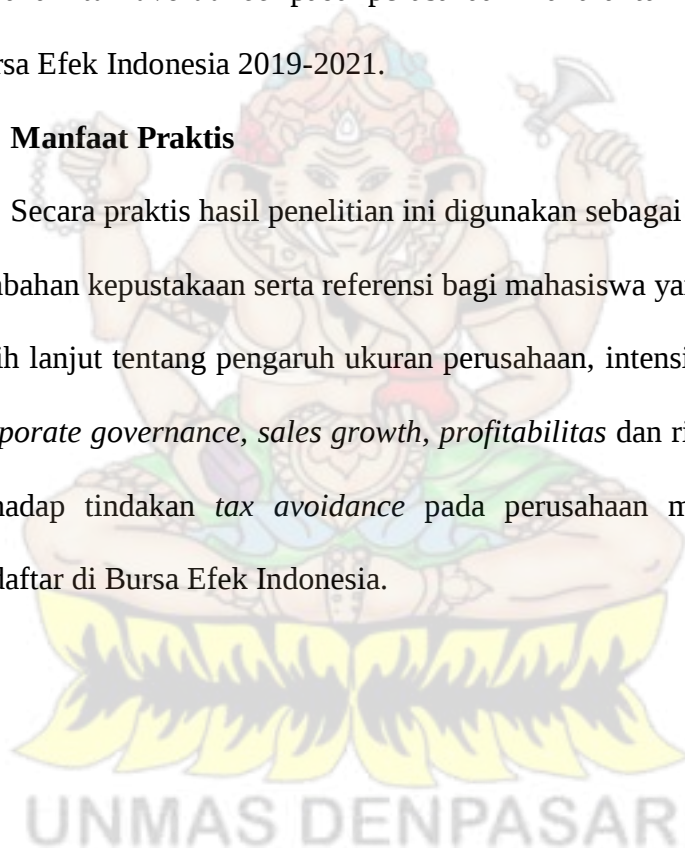
1.4 Manfaat Penelitian

1. Manfaat Teoritis

Secara teoritis diharapkan hasil penelitian dapat bermanfaat sebagai salah satu bahan evaluasi guna memverifikasi teori yang sudah ada. Teori yang menjadi acuan dalam penelitian ini yaitu teori keagenan (*agency theory*). Teori tersebut akan berperan menaungi pembuktian empiris atas pengaruh ukuran perusahaan, intensitas modal, *good corporate governance*, *sales growth*, *profitabilitas* dan risiko perusahaan terhadap tindakan *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2019-2021.

2. Manfaat Praktis

Secara praktis hasil penelitian ini digunakan sebagai sumbangan atau tambahan kepastakaan serta referensi bagi mahasiswa yang akan meneliti lebih lanjut tentang pengaruh ukuran perusahaan, intensitas modal, *good corporate governance*, *sales growth*, *profitabilitas* dan risiko perusahaan terhadap tindakan *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Teori*)

Teori keagenan (*agency theory*) menurut Anthony dan Govindarajan (2018) adalah teori yang menjelaskan tentang hubungan atau kontrak antara principal dan agent. Hubungan antara principal dan agent tersebut disebut hubungan agensi yang terjadi ketika salah satu pihak dalam hal ini pemilik perusahaan sebagai principal menyewa dan mendelegasikan wewenang kepada pihak lain yaitu manajer sebagai agent untuk melaksanakan suatu jasa. Manajer perusahaan sebagai agent melakukan tugas-tugas tertentu untuk principal, sedangkan principal yaitu pemilik perusahaan atau pemegang saham mempunyai kewajiban untuk memberi imbalan kepada si agent.

Hubungan keagenan yang terjadi terkadang menimbulkan masalah antara principal dan agent atau biasanya disebut konflik kepentingan. Masalah tersebut muncul karena baik principal maupun agent berusaha untuk memaksimalkan kepentingan masing-masing. Pemegang saham selaku pemilik perusahaan yang bertindak sebagai principal menginginkan pengembalian yang lebih besar dan secepat-cepatnya atas investasi yang mereka investasikan sedangkan manajer sebagai agent menginginkan imbalan yang sebesar-besarnya atas kinerjanya dalam menjalankan

perusahaan baik berupa pemberian kompensasi atau insentif, kenaikan jabatan atau yang lainnya.

Manajer sebagai agent akan mengetahui semua informasi yang berkaitan dengan perusahaan karena manajer sebagai pengelola perusahaan mengetahui kondisi perusahaan yang sesungguhnya sedangkan pemegang saham sebagai principal hanya memiliki sedikit informasi terkait perusahaan dibandingkan dengan manajer. Keadaan tersebut dikenal sebagai asimetri informasi. Adanya asimetri informasi mengakibatkan manajer sebagai agent melakukan tindakan opportunistik (*opportunistic behaviour*) yaitu tindakan mementingkan kepentingan diri sendiri (Rahmawati 2018).

Dalam *agency theory* diasumsikan bahwa semua individu akan bertindak dan berbuat untuk mensejahterakan dirinya sendiri. Manajer sebagai agent akan bertindak mensejahterakan dirinya sendiri dengan melakukan tindakan opportunistik. Tindakan opportunistik ini dilakukan manajer dengan cara memaksimalkan laba perusahaan agar mendapatkan imbalan yang sebesar-besarnya atas kinerjanya dalam menjalankan perusahaan. Dengan adanya tindakan opportunistik yang dilakukan manajer bisa mengarah pada praktek penghindaran pajak.

2.1.2 Pengertian penghindaran pajak (*tax avoidance*)

Penghindaran pajak adalah usaha yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi beban pajak yang harus ditanggung dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan peraturan perundang-undangan. Menurut (Pohan, 2017) penghindaran pajak adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan

ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Menurut (Tandean, 2018) komite urusan fiscal dari *Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)* menjabarkan tiga karakter penghindaran pajak, yaitu:

1. Adanya unsur artifisial dimana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat didalamnya padahal tidak dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
2. Memanfaatkan *loopholes* dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebenarnya dimaksudkan oleh pembuatan undang-undang.
3. Para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat wajib pajak menjaga serahasia mungkin (Cahyono dkk, 2017). Sedangkan (Mardiasmo, 2018), mengatakan bahwa penghindaran pajak adalah usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang. Penghindaran pajak adalah strategi dan teknik penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan. Berdasarkan penjelasan yang telah dijabarkan diatas, maka *tax avoidance* atau penghindaran pajak merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak untuk meminimalisasi atau mengurangi jumlah pajak yang terutang dengan

tidak melanggar peraturan perpajakan dan undang-undang yang sudah ada.

2.1.3 Ukuran perusahaan

Ukuran perusahaan sebagai skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan ke dalam kategori besar atau kecil berdasarkan total *assets*, *log size*, dan sebagainya (Hormati, 2020). Sedangkan menurut (Rego, 2019), semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Ukuran perusahaan merupakan suatu pengklasifikasian sebuah perusahaan berdasarkan jumlah aset yang dimilikinya. Aset dinilai memiliki tingkat kestabilan yang cukup berkesinambungan (Kurniasih dan Sari, 2020) Ukuran perusahaan dalam penelitian ini menggunakan proksi log total aset.

Pengertian serupa tentang ukuran perusahaan menurut (Rianto, 2018) adalah besar kecilnya perusahaan dilihat dari besarnya nilai *equity*, nilai penjualan maupun aset. Menurut (Malleret, 2017) ukuran perusahaan adalah seperangkat kebijaksanaan yang ditetapkan dengan baik yang harus dilaksanakan oleh perusahaan secara global. Beberapa definisi yang telah disampaikan menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang menentukan besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat dilihat dari nilai *equity*, nilai penjualan, jumlah karyawan dan nilai total aset perusahaan yang dimiliki, nilai pasar saham dan rata-rata tingkat penjualan yang

merupakan variable konteks yang mengukur tuntutan pelayanan atau produk suatu organisasi.

2.1.4 Intensitas modal

Intensitas modal adalah gambaran jumlah modal yang dibutuhkan perusahaan dalam mendapatkan penghasilan. Melalui intensitas modal, perusahaan dapat melakukan praktik penghindaran pajak dengan cara berinvestasi dalam bentuk aset tetap dan menggunakan beban penyusutan sebagai pengurang penghasilan, sehingga laba kena pajak perusahaan menjadi berkurang dan akhirnya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan.

Menurut (Nafarin 2018), aset pada perusahaan dibagi menjadi dua, yaitu aset lancar dan aset tetap. Aset tetap merupakan komponen aset yang paling besar nilainya di dalam neraca (Laporan Posisi Keuangan) sebagian besar perusahaan terutama perusahaan padat modal seperti perusahaan manufaktur. (Martani dkk, 2020). Mendefinisikan aset tetap adalah aset berwujud yang:

a. Dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administrative

b. Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode. Aset tetap yang dimiliki perusahaan akan menyusut nilainya dikarenakan sifat aus yang dimiliki oleh asset tetap tersebut.

Seiring dengan pemakaian aset tetap maka kemampuan potensial aset tetap untuk menghasilkan pendapatan akan semakin berkurang. Penyusutan

nilai tersebut berlaku untuk aset tetap yang digunakan dan dimanfaatkan oleh perusahaan maupun aset tetap yang tidak digunakan oleh perusahaan. Hal ini dikarenakan sifat aset tetap yang dapat ketinggalan zaman (usang). Depresiasi adalah metode pengalokasian biaya aset tetap untuk menyusutkan nilai secara sistematis selama periode manfaat dari aset tersebut (Martani dkk, 2020). Semakin tinggi rasio aset tetap yang dimiliki perusahaan, maka semakin tinggi pula beban depresiasi yang melekat atas aset tetap tersebut. Beban depresiasi yang timbul atas kepemilikan aset tetap akan mempengaruhi pajak perusahaan, hal ini dikarenakan beban depresiasi akan bertindak sebagai pengurang laba bersih perusahaan dan nantinya akan mengurangi pajak yang dibayarkan oleh perusahaan.

2.1.5 Good Corporate Governance

Good corporate governance merupakan tata kelola perusahaan yang menjelaskan hubungan antara berbagai partisipan dalam perusahaan yang menentukan arah kinerja perusahaan (Haruman, 2018). *Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)* menyatakan bahwa *good corporate governance* adalah suatu struktur hubungan yang memiliki keterkaitan dengan tanggung jawab diantara pihak-pihak terkait yang terdiri dari pemegang saham, anggota dewan direksi dan komisaris termasuk manajer yang dibentuk untuk mendorong terciptanya suatu kinerja yang kompetitif yang diperlukan dalam mencapai tujuan utama suatu perusahaan. Sedangkan menurut *The Indonesian Institute for Corporate Governance (IICG)*, *good corporate governance* adalah proses dan struktur yang diterapkan dalam menjalankan perusahaan dengan tujuan utama untuk

meningkatkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan stakeholders lainnya.

The Indonesian Institute for Corporate Governance (IICG) ini merupakan salah satu badan yang memberikan perhatian khusus terkait pelaksanaan *good corporate governance* di Indonesia. (Supatmi, 2017) mengatakan bahwa sejauh ini IICG telah melakukan penelitian terkait penerapan *good corporate governance* perusahaan-perusahaan di Indonesia, khususnya perusahaan publik yang tercatat di Bursa Efek Jakarta dan menyusun pemeringkatannya yang disebut sebagai *good corporate governance Perception Index (GCGPI)*. Konsep *good corporate governance* diajukan demi tercapainya pengelolaan perusahaan yang lebih transparan bagi semua pengguna laporan keuangan. Suatu perusahaan dapat dikatakan sudah melakukan *good corporate governance* apabila telah menerapkan prinsip-prinsip GCG dengan baik. Menurut Komite Nasional Kebijakan *good corporate governance* Indonesia, terdapat lima komponen utama GCG yaitu:

1. Transparansi (*Transparency*)
2. Akuntabilitas (*Accountability*)
3. Responsibilitas (*Responsibility*)
4. Independensi (*Independency*)
5. Kewajaran dan kesetaraan (*Fairness*)

Adapun mekanisme *good corporate governance* yang sering digunakan dalam penelitian ini untuk mengetahui pengaruhnya terhadap penghindaran pajak yaitu, dewan komisaris independen. Dewan komisaris

independen merupakan orang yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham pengendali, tidak memiliki hubungan afiliasi dengan direksi atau dewan komisaris, serta tidak menjabat sebagai direktur pada suatu perusahaan yang terkait dengan perusahaan pemilik (Annisa, 2018). Berdasarkan peraturan Bursa Efek Indonesia Nomor Kep305/BEJ/07-2004 mewajibkan perusahaan yang sahamnya tercatat di BEI untuk memiliki komisaris independen sekurang-kurangnya 30% dari seluruh jajaran anggota dewan komisaris (Hanum, 2019).

2.1.6 Sales growth

Pertumbuhan penjualan (*sales growth*) perusahaan yang meningkat, maka akan mencerminkan pendapatan perusahaan yang tinggi. Penjualan yang dibiayai dengan harta atau aset, merupakan penjualan yang dilakukan oleh perusahaan yang memiliki pengaruh yang strategis. Maksud dari pengertian diatas adalah apabila aset dalam suatu perusahaan meningkat maka perusahaan juga melakukan peningkatan penjualan. (Perdana, 2019) mengatakan bahwa pertumbuhan penjualan yang semakin meningkat menunjukan bahwa semakin besar volume penjualan, maka laba yang akan dihasilkanpun juga akan meningkat. Perusahaan dengan potensi pertumbuhan yang tinggi diharapkan mampu untuk memberikan return yang maksimal dalam investasi dimasa mendatang. Pertumbuhan perusahaan akan memberikan sinyal positif terhadap investor, sehingga hal ini diharapkan akan memberikan pengaruh kepada investor dan berinvestasi. Perusahaan yang memiliki 21 pertumbuhan yang tinggi akan memiliki banyak peluang investasi yang pada akhirnya menarik investor untuk

berinvestasi pada perusahaan tersebut. Penjualan memiliki pengaruh yang baik bagi sebuah perusahaan, karena penjualan yang dilakukan harus didukung dengan aktiva dan apabila penjualan meningkat maka aktiva juga harus meningkat (Weston dan Brigham, 1991). (Ali, 2019) menyatakan bahwa *sales growth* atau pertumbuhan penjualan adalah kenaikan jumlah penjualan perusahaan dari tahun ke tahun atau dari waktu ke waktu. Dewinta dan Setiawan, (2021) suatu perusahaan dapat memaksimalkan sumber daya dengan cara memperhatikan penjualan pada tahun sebelumnya. *sales growth* memiliki peran penting dalam manajemen modal kerja dalam sebuah perusahaan. Pertumbuhan penjualan dapat memprediksi seberapa banyak perusahaan untuk mendapatkan keuntungan.

2.1.7 Profitabilitas

Salah satu rasio yang sering digunakan dalam mengukur *profitabilitas* adalah *return on assets (ROA)*, dimana pengukuran ini digunakan untuk mengetahui bagaimana kemampuan perusahaan dalam memanfaatkan asetnya untuk memperoleh keuntungan. Kabajeh et al. (2018) menyebutkan bahwa rasio *profitabilitas* merupakan indikator untuk efisiensi keseluruhan perusahaan, yang pada umumnya digunakan sebagai ukuran untuk laba yang dihasilkan oleh perusahaan selama periode waktu berdasarkan tingkat penjualan, aset, modal yang digunakan, kekayaan bersih dan laba persaham. Rasio profitabilitas mengukur kapasitas pendapatan perusahaan, dan dianggap sebagai indikator untuk pertumbuhan, keberhasilan dan kontrol. Rasio ini juga menunjukkan kemajuan dan tingkat pengembalian atas investasi yang dilakukan oleh investor.

Dendawijaya (2003:120) menyatakan bahwa *ROA* menggambarkan kemampuan manajemen untuk memperoleh keuntungan (laba). Semakin tinggi *ROA*, semakin tinggi keuntungan perusahaan sehingga semakin baik pengelolaan aktiva perusahaan. Menurut Sugiharto (2007:196), *ROA* merupakan pengukur keuntungan bersih yang diperoleh dari penggunaan aktiva. Semakin tinggi nilai dari *ROA*, berarti semakin tinggi nilai dari laba bersih perusahaan dan semakin tinggi *profitabilitasnya*. Perusahaan yang memiliki *profitabilitas* tinggi memiliki kesempatan untuk memposisikan diri dalam *tax planning* yang mengurangi jumlah beban kewajiban perpajakan.

2.1.8 Risiko perusahaan

Menurut Budiman dan Setiyono (2020) risiko ada kaitannya dengan *return* yang diperoleh perusahaan, bahwa risiko merupakan penyimpangan atau deviasi dari *outcome* dari yang diterima dengan yang diekspektasi. Dengan demikian dapat diartikan semakin besar deviasi antara *outcome* yang diterima dengan yang diekspektasikan mengindikasikan semakin besar pula risiko yang ada.

Paligrova (2021) menyatakan bahwa risiko perusahaan merupakan *volatilitas earning* perusahaan, yang bisa diukur dengan rumus deviasi standar. Dengan demikian dapat dimaknai bahwa risiko perusahaan merupakan penyimpangan atau deviasi standar *earning* baik penyimpangan itu bersifat kurang dari yang direncanakan (*downside risk*) atau mungkin lebih dari yang direncanakan (*upset potensial*), semakin besar deviasi *earning* perusahaan mengindikasikan semakin mengindikasikan karakter

eksekutif apakah termasuk *risk taker* atau *risk averse*. Berbeda dengan *risk taker*, eksekutif yang memiliki karakter *risk averse* adalah eksekutif yang cenderung tidak menyukai risiko sehingga kurang berani dalam mengambil keputusan bisnis. Eksekutif *risk averse* jika mendapatkan peluang maka dia akan memilih Risiko yang lebih rendah (Low, 2019) Biasanya eksekutif *risk averse* memiliki usia yang lebih tua, sudah lama memegang jabatan, dan memiliki ketergantungan dengan perusahaan (Maccrimon dan Wehrung, 2020).

Dibandingkan dengan *risk taker*, eksekutif *risk averse* lebih menitikberatkan pada keputusan-keputusan yang tidak mengakibatkan risiko yang lebih besar. Dengan demikian mereka harus mampu mendatangkan cash flow yang tinggi pula guna memenuhi tujuan pemilik perusahaan yakni untuk mendapatkan cash flow dari operasi yang dilakukan oleh perusahaan (La Porta dan Silanez 2019).

Coles *et al* (2019) menyebutkan bahwa risiko perusahaan (*corporate risk*) merupakan cerminan dari keamanan yang diambil oleh pimpinan perusahaan. Keamanan yang diambil pimpinan perusahaan bisa mengindikasikan apakah mereka memiliki karakter *risk taker* atau *risk averse*. Semakin tinggi *corporate risk* maka eksekutif semakin memiliki karakter *risk taker*, demikian sebaliknya.

2.2 Penelitian Sebelumnya

Berikut adalah penelitian-penelitian sebelumnya yang berfungsi untuk acuan dan mendukung peneliti dalam melakukan penelitian.

Cahyono dan Raharjo (2017) melakukan penelitian pada 23 perusahaan perbankan yang listing di BEI periode tahun 2012 – 2014. Yang berjudul yaitu komite audit, kepemilikan institusional, dewan komisaris, ukuran perusahaan, *leverage*, dan *profitabilitas* terhadap *tax avoidance*. Komite audit diproksikan dengan variabel dummy yang bernilai 1 jika terdapat komite audit, dan bernilai 0 jika tidak terdapat komite audit. Kepemilikan institusional diukur dengan perbandingan proporsi kepemilikan saham institusional terhadap jumlah saham yang diterbitkan. Komisaris independen diukur dengan perbandingan jumlah anggota komisaris independen terhadap jumlah seluruh anggota dewan komisaris. Ukuran perusahaan diproksikan dengan total aset. *Leverage* diproksikan dengan *total debt equity ratio (DER)*, sedangkan profitabilitas diproksikan dengan *return on asset (ROA)*. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak. Sedangkan untuk variabel komite audit, dewan komisaris, ukuran perusahaan, *leverage* dan *profitabilitas* secara parsial tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Dharma dan Ardiana (2017) melakukan penelitian pada 144 sampel penelitian dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015. Yang berjudul *leverage*, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan, dan koneksi politik, terhadap *tax avoidance* sebagai variabel dependen yang diproksikan dengan *effektive tax rate (ETR)* yaitu perbandingan antara

beban pajak yang dibayar dengan laba komersil sebelum pajak. *Leverage* dalam penelitian ini diproksikan dengan *debt to total asset ratio (DAR)* dan ukuran perusahaan diproksikan dengan total aset. Intensitas aset tetap diukur dengan membandingkan antara banyaknya investasi perusahaan terhadap aset tetap perusahaan. Koneksi politik diproksikan dengan variabel dummy, diukur dengan memberikan nilai 1 untuk perusahaan yang salah satu pemegang sahamnya adalah pemerintah (BUMN) dan 0 jika tidak ada kepemilikan pemerintah. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa leverage dan intensitas aset tetap secara parsial berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Sedangkan ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*. Sementara koneksi politik tidak berpengaruh terhadap tindakan *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Reinaldo dan Rusli (2017) Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh *leverage*, ukuran perusahaan, *return on assets*, kepemilikan instutional, kerugian pajak kompensasi, dan tanggung jawab sosial perusahaan terhadap penghindaran pajak. Pada penelitian ini variabel dependen yang digunakan adalah penghindaran pajak sedangkan variabel independen terdiri dari *leverage*, ukuran perusahaan, *return on assets*, kepemilikan institutional, kompensasi kerugian fiskal, dan tanggung jawab sosial. Sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan kriteria yang telah ditetapkan dan sampel berjumlah 41 perusahaan manufaktur periode 2013-2015. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah

teknik analisis regresi linier berganda (menggunakan SPSS 18.0). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Rusli dan Reinaldo (2017) menunjukkan bahwa variabel independen *return on asset* dan kompensasi kerugian pajak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance* dan *leverage*, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, dan tanggung jawab sosial perusahaan tidak berpengaruh parsial terhadap *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Sari (2018) melakukan penelitian pada 72 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2018. Yang berjudul *return on assets, leverage, good corporate governance*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal terhadap *tax avoidance* yang diproksikan dengan *cash effective tax rates (CETR)*. ROA dalam penelitian ini diukur dengan membandingkan antara laba bersih terhadap total aset. *Leverage* diproksikan dengan total *debt equity ratio*. *Good corporate governance* diproksikan dengan komisaris independen dan komite audit.

Ukuran perusahaan diproksikan dengan total aset, sedangkan kompensasi rugi fiskal diproksikan dengan variabel dummy, yang akan diberikan nilai 1 jika terdapat kompensasi rugi fiskal pada awal tahun, dan bernilai 0 jika tidak terdapat kompensasi rugi fiskal pada awal tahun. Alat analisis yang digunakan pada penelitian ini yaitu analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ROA, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal secara parsial berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. *Leverage* dan *good corporate governance* secara parsial tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Singly, dan Sukartha (2018). Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage*, dan *sales growth*. Pada penelitian ini variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance* sedangkan variabel independen terdiri dari karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage*, dan *sales growth*. Sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017 dengan metode *nonprobability sampling* dengan teknik *purposive sampling* sehingga didapat jumlah sampel sebanyak 41 perusahaan. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Calvin dan Sukartha (2018) menunjukkan bahwa karakter eksekutif dan ukuran perusahaan berpengaruh positif pada *tax avoidance*, sedangkan *leverage* berpengaruh negatif pada *tax avoidance*. Variabel komite audit dan *sales growth* tidak berpengaruh pada *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Wijayanti, dkk (2018). Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh karakteristik perusahaan, *good corporate governance*, *corporate social responsibility* terhadap penghindaran pajak. Variabel yang digunakan adalah ukuran perusahaan, *leverage*, komite independen, komite audit dan *corporate social responsibility* sebagai variabel independen, sedangkan penghindaran pajak perusahaan sebagai variabel dependen. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* sebanyak 21 perusahaan perbankan tahun 2014-2016. Alat analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda untuk

menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *leverage*, komisaris independen, komite audit dan *corporate social responsibility* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, hanya ukuran perusahaan dan intensitas modal yang berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Dewinta dan Setiawan (2018) melakukan penelitian sebanyak 176 sampel penelitian yang diperoleh dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2016. Variabel independen yang diteliti yaitu ukuran perusahaan, umur perusahaan, *profitabilitas*, *leverage*, dan pertumbuhan penjualan, sedangkan *tax avoidance* sebagai variabel dependen diproksikan dengan *cash effective tax rates (CETR)*. Ukuran perusahaan dalam penelitian ini menggunakan proksi *log total aset* sedangkan umur perusahaan diproksikan berdasarkan tanggal perusahaan terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Profitabilitas* diproksikan menggunakan *ROA* dengan perbandingan laba bersih terhadap total aset dan *leverage* diproksikan menggunakan *debt to total asset ratio (DAR)*. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, umur perusahaan, *profitabilitas*, dan pertumbuhan penjualan secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*. Sedangkan *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Darmawan dan Sukartha (2019) melakukan penelitian dengan sampel berjumlah 55 perusahaan yang terdaftar di BEI periode 2017-2019. Variabel independen yang diteliti yaitu

good corporate governance, *leverage*, *return on assets*, dan ukuran perusahaan. Sedangkan variabel dependennya adalah penghindaran pajak. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *ROA* dan ukuran perusahaan secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak. Sedangkan *good corporate governance* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak dan *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Ngadiman dan Puspitasari (2020) melakukan penelitian pada 170 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2015-2017. Variabel independen yang diteliti yaitu *leverage*, kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan, sedangkan *tax avoidance* sebagai variabel dependen yang diproksikan dengan *cash effective tax rates (CETR)*. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sedangkan variabel kepemilikan institusional secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance* dan ukuran perusahaan secara parsial.

Penelitian yang dilakukan oleh Ifanda (2020) mengenai analisis pengaruh *profitabilitas*, *leverage*, dan kompensasi rugi fiskal terhadap *tax avoidance* (studi empiris pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2014). Alat analisis yang digunakan yaitu analisis linear berganda. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis maka dapat disimpulkan bahwa *profitabilitas* berpengaruh negatif terhadap *tax*

avoidance. *Leverage* yang menggunakan alat ukur *debt to equity ratio (DER)* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Kompensasi rugi fiskal yang diukur menggunakan variabel dummy yang merupakan variabel control yang memiliki pengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

BAB III

KERANGKA BERPIKIR DAN HIPOTESIS

3.1 Kerangka Berpikir

Kerangka berpikir merupakan sintesa tentang hubungan antara variabel yang disusun dari berbagai teori yang telah dideskripsikan. Berdasarkan teori- teori yang telah dideskripsikan tersebut, selanjutnya dianalisis secara kritis dan sistematis, sehingga menghasilkan sintesa tentang hubungan antara variabel yang diteliti. Sintesa variabel yang diteliti tersebut selanjutnya digunakan untuk merumuskan hipotesis (Sugiyono, 2018:60).

Tingkat penerimaan pajak negara dari tahun ke tahun selalu tidak bisa mematuhi target yang ditetapkan negara menyebabkan kecurigaan mengenai praktek tindakan penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Penghindaran pajak merupakan sebuah perlawanan yang dilakukan wajib pajak (perusahaan) untuk menghindari beban pajak. Manager memiliki pemikiran bahwa dengan membayar pajak, perusahaan tidak mendapatkan keuntungan baik secara langsung maupun tidak langsung. Pihak perusahaan selalu mencari celah untuk menyiasati agar pajak yang dibayar bisa diminimalisir sekecil mungkin. Maka dari itu, penelitian ini menjelaskan