

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu

Pengambilan penelitian terdahulu bertujuan untuk mendapatkan bahan perbandingan dan acuan. Selain itu, untuk menghindari anggapan kesamaan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan. Untuk itu, peneliti mencantumkan hasil-hasil penelitian terdahulu sebagai berikut :

Penelitian yang dilakukan oleh Maretta Yoehana (2013) yang berjudul “Analisis Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2011”. Penelitian menggunakan 98 sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah pengungkapan tanggung jawab sosial. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak yang diukur menggunakan dua ukuran *effective tax rates* dan satu ukuran *book tax differences*. Kemudian sampel penelitian dalam penelitian ini dipilih dengan menggunakan metode purposive sampling dan diperoleh 49 perusahaan per tahun yang memenuhi kriteria. Data dianalisis menggunakan model analisis regresi *ordinary least square*. Pada penelitian ini, hasil menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan, maka semakin rendah tingkat agresivitas pajaknya.

Penelitian yang dilakukan oleh Alfiyani Nur Hidayanti (2013) yang berjudul “Pengaruh antara Kepemilikan Keluarga dan Corporate Governance terhadap Tindakan Pajak Agresif”. Penelitian ini menggunakan populasi perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2008-2011. Data dikumpulkan dengan menggunakan metode *purposive sampling* terhadap perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Dan data penelitian ini dianalisa dengan analisis regresi. Kemudian hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa kepemilikan keluarga tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tindakan pajak agresif. Sedangkan *corporate governance* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tindakan pajak agresif yang diukur dengan *cash effective tax rate* (CETR).

Penelitian yang dilakukan oleh Nazhaira Fatharani (2012) yang berjudul “Pengaruh Karakteristik Kepemilikan, Reformasi Perpajakan, dan Hubungan Politik terhadap Tindakan Pajak Agresif pada Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2007-2010” sampel pada penelitian ini adalah 53 perusahaan yang terdaftar di BEI untuk tahun 2007-2010 dengan total observasi sebanyak 212 *firm-years*. Metode pengujian dalam penelitian ini menggunakan Analisis *TAXPLAN* dan *ETR*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif reformasi perpajakan terhadap tindakan pajak agresif karena pada reformasi perpajakan tahun 2009 tersebut terdapat penurunan tarif pajak. Dan karakteristik kepemilikan tidak terbukti mempengaruhi tindakan pajak

agresif. Kemudian hubungan politik tidak terbukti berpengaruh terhadap tindakan pajak agresif.

Penelitian yang dilakukan oleh Krisnata Dwi Suyanto (2012) yang berjudul “Pengaruh Likuiditas, *Leverage*, Komisaris Independen dan Manajemen Laba terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan”. Penelitian dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2006-2010. Kemudian berdasarkan teknik *purposive sampling* diperoleh sampel pada penelitian ini 39 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2006-2010. Lalu untuk menguji hipotesis digunakan metode *regresi panel data*. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa hasil hipotesis gagal menemukan hubungan yang signifikan antara likuiditas dengan agresivitas pajak. Komisaris independen memiliki hubungan yang negatif dengan agresivitas pajak. Tetapi *leverage* dan manajemen laba memiliki hubungan positif dengan agresivitas pajak. penelitian ini diukur dengan menggunakan metode *effective tax rate* (ETR) dan *cash effective tax rate* (CETR).

Penelitian yang dilakukan oleh Dewi Kartika Sari dan Dwi Martani (2010) yang berjudul “Karakteristik Kepemilikan Perusahaan, Corporate Governance, dan Tindakan Pajak Agresif”. Sampel dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan publik yang tergolong dalam industri manufaktur yang terdaftar dalam direktori ICMD (*Indonesian Capital Market Directory*) selama kurun waktu 2005-2008. Hasil dari

penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat keagresifan pajak perusahaan keluarga lebih tinggi daripada perusahaan non-keluarga. Lalu hubungan antara tindakan pajak agresif dengan *corporate governance* menunjukkan hubungan negatif namun tidak signifikan. Kemudian pengaruh kepemilikan keluarga terhadap tindakan pajak agresif pada perusahaan *well-governed* akan lebih rendah daripada perusahaan *poorly-governed* menunjukkan arah hubungan yang beragam, dan keseluruhannya tidak bernilai signifikan. Penelitian ini diukur dengan menggunakan metode *effective tax rate* (ETR), *cash effective tax rate* (CETR), *book-tax difference Manzon-Plesko* (BTD_MP), *book-tax difference Desai-Dharmapala* (BTD_DD) dan *TAXPLAN*.

Penelitian yang dilakukan oleh Anita Sabrina dan Gatot Soepriyanto (2013) yang berjudul “Analisis Karakteristik *Corporate Governance* terhadap Tindakan Pajak Agresif : Studi Empiris Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia”. Penelitian dilakukan terhadap industri manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Pra-Reformasi Pajak (2007,2008) dan Pasca-Reformasi Pajak (2010,2011) dengan total observasi sebanyak 232 *firm-years*. Metode penelitian menggunakan regresi panel logistic dengan menggunakan STATA 12 dan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan manufaktur di Indonesia pasca reformasi pajak tidak melakukan tindakan pajak agresif baik dilihat secara level industri maupun perusahaan, dan karakteristik *corporate governance* yaitu kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap

tindakan pajak agresif yang diukur dengan GAAP *effective tax rate* (GETR) dan *book-tax differences* (BTD), komite audit berpengaruh signifikan terhadap tindakan pajak agresif yang diukur dengan *book-tax differences* (BTD), *leverage* berpengaruh signifikan pada pengukuran tindakan pajak agresif yaitu GAAP *effective tax rate* (GETR), dan profitabilitas yang berpengaruh signifikan pada ketiga pengukuran tindakan pajak agresif yaitu GAAP *effective tax rate* (GETR), *Current effective tax rate* (CuETR) dan *book-tax differences* (BTD).

Penelitian yang dilakukan oleh Tommy Kurniasih dan Maria M. Ratna Sari (2013) yang berjudul “Pengaruh *Return On Assets*, *Leverage*, *Corporate Governance*, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal pada *Tax Avoidance*”. Penelitian dilakukan pada perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2007-2010. Penelitian ini menggunakan kriteria *purposive sampling* dan diketahui dari hasil tersebut terdapat 72 perusahaan manufaktur yang dijadikan sampel. Kemudian dalam penelitian ini menggunakan uji analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa *Return On Assets* (ROA), *Leverage*, *Corporate Governance*, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal berpengaruh signifikan secara simultan terhadap *tax avoidance* perusahaan. Lalu *Return On Assets* (ROA), Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal berpengaruh signifikan secara parsial terhadap *tax avoidance*. Sedangkan *Leverage* dan *Corporate*

Governance tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap *tax avoidance*.



Tabel 2.1
Rekapitulasi Hasil Penelitian terdahulu dalam bentuk matriks (*Theoretical Mapping*)

NO	PENELITI	JUDUL	TUJUAN	ALAT UJI HIPOTESIS	HASIL
1.	Maretta Yoehana (2013)	Analisis Pengaruh <i>Corporate Social Responsibility</i> terhadap Agresivitas Pajak: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2011	Untuk menganalisis pengaruh <i>Corporate Social Responsibility</i> terhadap agresivitas pajak	Penelitian ini menggunakan model analisis regresi <i>ordinary least square</i>	Hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa semakin tinggi pengungkapan CSR suatu perusahaan, semakin rendah tingkat agresivitas pajaknya
2.	Alfiyani Nur Hidayanti (2013)	Pengaruh antara Kepemilikan Keluarga dan <i>Corporate Governance</i> terhadap Tindakan Pajak Agresif	Untuk menganalisis hubungan antara kepemilikan keluarga dan <i>Corporate Governance</i> terhadap tindakan pajak agresif	Penelitian ini menggunakan model analisis regresi	Hasil penelitian ini mengemukakan bahwa kepemilikan keluarga tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tindakan pajak agresif. Sedangkan <i>Corporate Governance</i> memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tindakan pajak agresif
3.	Nazhaira Fatharani (2012)	Pengaruh Karakteristik Kepemilikan, Reformasi Perpajakan,	Untuk membuktikan pengaruh kepemilikan keluarga, reformasi	Metode pengujian dalam penelitian ini menggunakan model analisis	Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif reformasi perpajakan terhadap tindakan pajak agresif. Dan

		dan Hubungan Politik terhadap Tindakan Pajak Agresif pada Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2007-2010	perpajakan, dan hubungan politik terhadap tindakan pajak agresif	regresi linear berganda	karakteristik kepemilikan tidak terbukti mempengaruhi tindakan pajak agresif. Kemudian hubungan politik tidak terbukti berpengaruh terhadap tindakan pajak agresif
4.	Krisnata Dwi Suyanto (2012)	Pengaruh Likuiditas, <i>Leverage</i> , Komisaris Independen dan Manajemen Laba terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan	Untuk menguji pengaruh likuiditas perusahaan, <i>leverage</i> , proporsi komisaris independen dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak perusahaan	penelitian ini diukur dengan menggunakan model analisis regresi panel data	Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa hasil hipotesis gagal menemukan hubungan yang signifikan antara likuiditas dengan agresivitas pajak. Komisaris independen memiliki hubungan yang negatif dengan agresivitas pajak. Tetapi <i>leverage</i> dan manajemen laba memiliki hubungan positif dengan agresivitas pajak
5.	Dewi Kartika Sari dan Dwi Martani (2010)	Karakteristik Kepemilikan Perusahaan, <i>Corporate Governance</i> , dan Tindakan Pajak Agresif	Untuk menganalisis pengaruh dari kepemilikan keluarga dan <i>corporate governance</i> terhadap tindakan pajak agresif, dan	Penelitian ini diukur dengan menggunakan model analisis regresi	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat keagresifan pajak perusahaan keluarga lebih tinggi daripada perusahaan non-keluarga. Lalu hubungan antara tindakan pajak agresif dengan <i>corporate governance</i> menunjukkan hubungan

			<p>pengaruh kepemilikan keluarga terhadap tindakan pajak agresif pada perusahaan yang <i>well-governed</i> dan perusahaan yang <i>poorly governed</i></p>		<p>negatif naun tidak signifikan. Kemudian pengaruh kepemilikan keluarga terhadap tindakan pajak agresif pada perusahaan <i>well-governed</i> akan lebih rendah daripada perusahaan <i>poorly-governed</i> menunjukkan arah hubungan yang beragam, dan keseluruhannya tidak bernilai signifikan</p>
6.	Anita Sabrina dan Gatot Soepriyanto (2013)	<p>Analisis Karakteristik <i>Corporate Governance</i> terhadap Tindakan Pajak Agresif : Studi Empiris Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia</p>	<p>Untuk menganalisis tindakan pajak agresif sebelum dan sesudah reformasi pajak serta menganalisis karakteristik <i>corporate governance</i> terhadap tindakan pajak agresif</p>	<p>Penelitian ini diukur dengan menggunakan model analisis regresi <i>panel logistic</i></p>	<p>hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan manufaktur di Indonesia pasca reformasi pajak tidak melakukan tindakan pajak agresif baik dilihat secara level industri maupun perusahaan, dan karakteristik <i>corporate governance</i> yaitu kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap tindakan pajak agresif, komite audit berpengaruh signifikan terhadap tindakan pajak agresif, <i>leverage</i> berpengaruh signifikan pada pengukuran tindakan pajak agresif, dan profitabilitas yang berpengaruh signifikan pada ketiga pengukuran tindakan pajak agresif</p>

7.	Tommy Kurniasih dan Maria M. Ratna Sari (2013)	Pengaruh <i>Return On Assets</i> , <i>Leverage</i> , <i>Corporate Governance</i> , Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal pada <i>Tax Avoidance</i>	Untuk mengetahui pengaruh indikator dari laporan keuangan yaitu ROA, <i>Leverage</i> , <i>Corporate Governance</i> , Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal terhadap <i>tax avoidance</i> .	Penelitian ini diukur dengan menggunakan uji analisis regresi linier berganda	Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa <i>Return On Assets</i> (ROA), <i>Leverage</i> , <i>Corporate Governance</i> , Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal berpengaruh signifikan secara simultan terhadap <i>tax avoidance</i> perusahaan. Lalu <i>Return On Assets</i> (ROA), Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal berpengaruh signifikan secara parsial terhadap <i>tax avoidance</i> . Sedangkan <i>Leverage</i> dan <i>Corporate Governance</i> tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap <i>tax avoidance</i> .
----	--	---	---	---	---

2.1.1. Persamaan dan Perbedaan dengan Penelitian Sebelumnya

Penelitian ini bermaksud mengintegrasikan beberapa penelitian yang telah ada sebelumnya mengenai pengaruh yang ditimbulkan antara likuiditas (Suyanto 2012), *leverage* (Sabrina dan Soepriyanto 2013; Suyanto 2012; serta Kurniasih dan Sari 2013), profitabilitas (Sabrina dan Soepriyanto 2013 serta Kurniasih dan Sari 2013), dan karakteristik kepemilikan (Yoehana 2013; Hidayanti 2013; Fatharani 2012; serta Sari dan Martani 2010) terhadap agresivitas pajak perusahaan. Penelitian ini berbeda dengan penelitian terdahulu karena sampel yang digunakan adalah perusahaan pada sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2010 hingga 2012 yang terjadi setelah adanya reformasi perpajakan yang ada di Indonesia.

2.2. Kajian Teoritis

2.2.1. Pajak

2.2.1.1. Pengertian Pajak

Apabila membahas pengertian pajak, banyak para ahli memberikan batasan tentang pengertian pajak tersebut. Diantaranya pengertian pajak yang dikemukakan oleh Prof. Dr. P. J. A. Adriani yang telah diterjemahkan oleh R. Santoso Brotodiharjo, S.H. yang menyebutkan bahwa pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang

langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan.(Waluyo, 2010:2).

Dari definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa pajak memiliki unsur-unsur (Mardiasmo, 2011:1) :

1. Iuran dari rakyat kepada negara.

Yang berhak memungut pajak hanyalah negara. Iuran tersebut berupa uang (bukan barang).

2. Berdasarkan undang-undang.

Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.

3. Tanpa jasa timbal atau kontraprestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjuk. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.

4. Digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, yakni pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

2.2.1.2. Ciri-ciri Pajak

Menurut Waluyo (2010:3) ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak, adalah sebagai berikut :

1. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.

3. Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.
5. Pajak dapat pula mempunyai tujuan selain *budgeter*, yaitu mengatur.

2.2.1.3. Fungsi pajak

Sebagaimana telah diketahui ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak dari berbagai definisi, terlihat adanya dua fungsi pajak yaitu sebagai berikut (Mardiasmo, 2011:1-2) :

1. Fungsi penerimaan (*budgeter*)

Pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Sebagai contoh : dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.

2. Fungsi mengatur (*reguler*)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan dibidang sosial dan ekonomi. Sebagai contoh : dikenakan pajak yang lebih tinggi terhadap minuman keras, dapat ditekan.

Demikian pula terhadap barang mewah.

2.2.1.4. Jenis pajak

Terdapat berbagai jenis pajak, yang dapat dikelompokkan menjadi tiga, yaitu pengelompokan menurut golongan, menurut sifat, dan menurut lembaga pemungutnya. (Resmi, 2011:7).

1) Menurut golongan

Pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu :

- a) Pajak langsung : pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada orang lain atau pihak lain. pajak Harus menjadi beban wajib pajak yang bersangkutan.
- b) Pajak tidak langsung : pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga. Pajak tidak langsung terjadi jika terjadi suatu kegiatan, peristiwa atau perbuatan yang menyebabkan terutangnya pajak, misalnya terjadi penyerahan barang atau jasa.

2) Menurut sifat

- a) Pajak subjektif : pajak yang pengenaannya memerhatikan keadaan pribadi wajib pajak atau pengenaan pajak yang memerhatikan keadaan subjeknya.
- b) Pajak objektif : pajak yang pengenaannya memerhatikan objeknya baik berupa benda, keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa memerhatikan keadaan pribadi Subjek Pajak (Wajib Pajak) maupun tempat tinggal.

3) Menurut lembaga pemungut

- a) Pajak negara (pajak pusat) : pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya.
- b) Pajak daerah : pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah baik daerah tingkat I (pajak provinsi) maupun daerah tingkat II (pajak kabupaten/kota) dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing-masing.

2.2.1.5. Hambatan pemungutan pajak

Ada beberapa hambatan yang terjadi saat pemungutan pajak, dan dikelompokkan menjadi (Mardiasmo, 2011:1):

1) Perlawanan pasif

Masyarakat enggan (pasif) membayar pajak, yang dapat disebabkan antara lain :

- a. Perkembangan intelektual dan moral masyarakat
- b. Sistem perpajakan yang (mungkin) sulit dipahami masyarakat
- c. Sistem kontrol tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik

2) Perlawanan aktif

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan kepada fiskus dengan tujuan untuk menghindari pajak.

Bentuknya antara lain :

- a. Tax avoidance, usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang.
- b. Tax evasion, usaha meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang (menggelapkan pajak).

2.2.2. Agresivitas Pajak

Definisi tindakan pajak agresif dalam penelitian ini mengacu pada pengertian pajak agresif yang digunakan oleh Frank *et al* (2009) dalam Hidayanti (2013), yaitu suatu tindakan yang bertujuan untuk menurunkan laba kena pajak melalui perencanaan pajak baik menggunakan cara yang tergolong atau tidak tergolong *tax evasion*.

Hlaing (2012) dalam Yoehana (2013) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif. Tidak ada definisi ataupun ukuran agresivitas pajak yang dapat diterima secara universal. (Balakrishnan, 2011) dan (Hanlon dan Heizman, 2010) dalam Yoehana (2013).

Kemudian Hite dan McGill (1992) dan Murphy (2004) dalam Sari dan Martani (2010) juga menyatakan suatu agresivitas pelaporan pajak adalah situasi ketika perusahaan melakukan kebijakan pajak tertentu dan suatu hari terdapat kemungkinan tindakan pajak tersebut tidak akan diaudit atau dipermasalahkan dari sisi hukum, namun tindakan ini berisiko karena

ketidakjelasan posisi akhir (apakah tindakan pajak tersebut dianggap melanggar atau tidak melanggar hukum yang berlaku).

Ada berbagai macam proksi pengukuran agresivitas pajak, antara lain Effective Tax Rate (ETR), Book Tax Difference (BTD), Discretionary Permanent BTDS (DTAX), Unrecognize Tax Benefit, Tax Shelter Activity, dan Marginal Tax Rate.(Yoehana:2013). Rego dan Wilson (2008) dalam Yoehana (2008) juga menyatakan bahwa tidak ada proksi agresivitas pajak yang dapat menangkap secara sempurna adanya agresivitas pajak.

Namun, beberapa peneliti seperti Timothy (2010) dan Balakrishnan, dkk (2011) dalam Yoehana (2013), serta Lanis dan Richardson (2012) menggunakan ETR untuk mengukur agresivitas pajak. Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa terdapat beberapa alasan menggunakan ETR sebagai proksi untuk mengukur agresivitas pajak, antara lain penelitian terdahulu seperti penelitian yang dilakukan oleh Slemrod (2004), Dyreng et.al (2008), serta Robinson et.al (2010) menggunakan ETR untuk mengukur agresivitas pajak. Proksi ETR adalah proksi yang paling banyak digunakan dalam literatur, dan nilai yang rendah dari ETR dapat menjadi indikator adanya agresivitas pajak. Secara keseluruhan, perusahaan-perusahaan yang menghindari pajak perusahaan dengan mengurangi penghasilan kena pajak mereka dengan tetap menjaga laba akuntansi keuangan dan memiliki nilai ETR yang lebih rendah. Maka dari itu, ETR dapat digunakan untuk mengukur agresivitas pajak.

2.2.2.1. Manajemen Pajak

Manajemen pajak adalah sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar tetapi jumlah yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan. (Lumbantoruan dalam Suandy, 2003). Tapi tujuan manajemen pajak bukan untuk menghindari pajak akan tetapi untuk mengatur sehingga pajak yang dibayar tidak lebih dari seharusnya. Ada beberapa fungsi dalam manajemen pajak (Suandy: 2003), yaitu :

a. Tax Planning (perencanaan pajak)

Perencanaan pajak adalah langkah awal dalam manajemen pajak. Pada tahap ini dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang dapat dilakukan.

b. Tax Implementation (pelaksanaan kewajiban perpajakan)

Apabila telah diketahui faktor-faktor yang akan dimanfaatkan untuk melakukan penghematan pajak, maka langkah selanjutnya adalah mengimplementasikannya baik secara formal maupun material.

c. Tax Control (pengendalian pajak)

Pengendalian pajak bertujuan untuk memastikan bahwa kewajiban pajak telah dilaksanakan sesuai dengan yang direncanakan. Dalam pengendalian pajak yang penting adalah pemeriksaan pembayaran pajak. Oleh sebab itu, pengendalian dan pengaturan kas sangat penting dalam strategi penghematan pajak.

Kemudian karakteristik dari perencanaan pajak (Indonesian Tax Review 2004:78) adalah sebagai berikut :

1. Merupakan sebuah proses.
2. Adalah desain atau penyusunan berbagai transaksi keuangan.
3. Berkaitan dengan upaya pencairan atau pemilihan berbagai opsi perpajakan.
4. Berkaitan dengan kapan, apakah dan bagaimana suatu transaksi bisnis atau pribadi harus dilakukan.
5. Suatu upaya untuk meminimalisir, menghilangkan atau mengurangi beban perpajakan.

Motivasi yang mendasari dilakukannya suatu perencanaan pajak umumnya bersumber dari tiga unsur perpajakan, yaitu (Suandy: 2003)

a. Kebijakan perpajakan (tax policy)

Kebijakan perpajakan merupakan alternatif dari berbagai sasaran yang hendak dituju dalam sistem perpajakan. Dari berbagai aspek kebijakan pajak, terdapat faktor-faktor yang harus diperhatikan dalam suatu perencanaan pajak, yaitu pajak apa yang akan dipungut, siapa subjek pajaknya, objek pajaknya apa saja, berapa tarif pajaknya, dan bagaimana prosedurnya.

b. Undang-undang perpajakan (tax law)

Kenyataan menunjukkan bahwa dimanapun tidak ada undang-undang yang mengatur setiap permasalahan secara sempurna. Oleh karena itu, dalam pelaksanaannya selalu diikuti oleh ketentuan-ketentuan lain.

Tidak jarang ketentuan pelaksanaan tersebut bertentangan dengan undang-undang itu sendiri. Akibatnya terbuka celah bagi WP untuk dapat melakukan penghematan pajak melalui perencanaan pajak.

c. Administrasi perpajakan (tax administration)

Secara umum motivasi dilakukannya perencanaan pajak adalah untuk memaksimalkan laba setelah pajak. Karena pajak ikut mempengaruhi pengambilan keputusan atas suatu tindakan dalam perusahaan.

Suandy (2008) memaparkan beberapa faktor yang memotivasi Wajib Pajak untuk melakukan penghematan pajak dengan ilegal, antara lain :

1) Jumlah pajak yang harus dibayar.

Besarnya jumlah pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak, semakin besar pajak yang harus dibayar , semakin besar pula kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.

2) Biaya untuk menyuap fiskus.

Semakin kecil biaya untuk menyuap fiskus, semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.

3) Kemungkinan untuk terdeteksi.

Semakin kecil kemungkinan suatu pelanggaran terdeteksi maka semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.

4) Besar sanksi

Semakin ringan sanksi yang dikenakan terhadap pelanggaran, maka semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.

2.2.2.2. Keuntungan dan Kerugian dari Tindakan Pajak Agresif

Fatharani (2012) mengemukakan bahwa tindakan pajak agresif ini dapat memberikan *marginal benefit* maupun *marginal cost*. Marginal benefit yang mungkin didapat adalah adanya penghematan (tax savings) yang signifikan bagi perusahaan sehingga porsi yang dapat dinikmati oleh pemilik akan menjadi lebih besar. Kemudian dengan melakukan tindakan pajak yang agresif juga dapat memberikan keuntungan kepada manajer baik secara langsung maupun tidak langsung. Manajer bisa mendapat kompensasi yang lebih tinggi atas kinerjanya yang menghasilkan beban pajak perusahaan yang harus dibayarkan menjadi lebih rendah. Selain itu, manajer juga berkesempatan untuk mendapatkan keuntungan pribadi dengan melakukan rent extraction. Chen, Chen, Cheng, dan Shevlin (2010) dalam Fatharani (2012) menyebutkan *rent extraction* adalah suatu tindakan manajer yang tidak memaksimalkan kepentingan pemilik, tindakan ini dapat berupa penyusunan laporan keuangan yang agresif, mengambil sumber daya atau aset perusahaan untuk kepentingan pribadi, ataupun melakukan transaksi dengan pihak istimewa.

Sedangkan marginal cost yang mungkin terjadi adalah penalti atau sanksi administrasi yang dikenakan oleh petugas pajak yang

merupakan akibat dari kemungkinan yang dilakukannya audit dan ditemukannya kecurangan-kecurangan dibidang perpajakan pada perusahaan.

Ada juga manfaat dari perencanaan pajak itu sendiri bagi perusahaan menurut Mangoting (1999:46) yaitu :

- a. Penghematan kas keluar, pajak dianggap sebagai unsur biaya yang dapat diminimalisasi.
- b. Mengatur aliran kas, karena dengan adanya perencanaan pajak yang dikelola secara cermat, perusahaan dapat menyusun anggaran kas secara lebih akurat, mengestimasi kebutuhan kas terhadap pajak dan menentukan waktu pembayarannya, sehingga tidak terlalu awal atau terlambat yang mengakibatkan denda atau sanksi

2.2.3. Likuiditas

Ada beberapa pengertian yang likuiditas yang dikemukakan beberapa ahli seperti berikut ini :

Likuiditas adalah kemampuan untuk membayar kewajiban finansial jangka pendek tepat pada waktunya. Likuiditas perusahaan ditunjukkan oleh besar kecilnya aktiva yang mudah untuk diubah menjadi kas yang meliputi kas surat berharga, piutang, persediaan. Pengertian likuiditas sebenarnya mengandung dua dimensi yaitu waktu yang diperlukan untuk mengubah aktiva menjadi kas dan kepastian harga yang akan terjadi (Sartono dan Agus, 2011:116).

Menurut Brigham, Eugene F, dan Houston (2006:95) likuiditas adalah rasio yang menunjukkan hubungan antara kas dan aktiva lancar lainnya dari sebuah perusahaan dengan kewajiban lancarnya.

Suyanto (2012) juga mendefinisikan likuiditas sebagai kepemilikan sumber dana yang memadai untuk memenuhi kebutuhan dan kewajiban yang akan jatuh tempo serta kemampuan untuk membeli dan menjual aset dengan cepat. Perusahaan dengan rasio likuiditas yang tinggi menunjukkan tingginya kemampuan perusahaan dalam memenuhi utang jangka pendeknya, yang menandakan bahwa perusahaan dalam kondisi keuangan yang sehat serta dapat dengan mudah menjual aset yang dimilikinya jika diperlukan. Perusahaan yang mempunyai rasio likuiditas tinggi disebut sebagai perusahaan yang likuid.

Dari beberapa pengertian likuiditas diatas dapat diambil kesimpulan bahwa likuiditas adalah keadaan dimana suatu perusahaan untuk memenuhi kewajiban keuangan perusahaan yang harus segera dipenuhi. Likuiditas ini sangat penting bagi perusahaan, karena kreditor tidak hanya melihat kinerja suatu perusahaan tetapi kreditor lebih cenderung melihat likuiditas dari suatu perusahaan tersebut. Perusahaan yang memiliki likuiditas yang tinggi akan dengan mudah memenuhi kewajiban jangka pendek perusahaan.

Untuk menilai likuiditas digunakan beberapa rasio (Sawir,2001:8)

yaitu :

1. Rasio Lancar (*Current Ratio*)

Rasio lancar merupakan ukuran yang paling umum digunakan untuk mengetahui kesanggupan memenuhi kewajiban jangka pendek karena rasio ini menunjukkan seberapa jauh tuntutan dari kreditor jangka pendek dipenuhi oleh aktiva yang diperkirakan menjadi uang tunai dalam periode yang sama dengan jatuh tempo utang.

$$\text{Rasio lancar} = \frac{\text{Aktiva lancar}}{\text{Utang lancar}} \times 100 \%$$

Biasanya aktiva lancar terdiri dari kas, surat berharga, piutang dagang, dan persediaan. Sedangkan kewajiban lancar terdiri dari utang dagang, wesel bayar jangka pendek, utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam waktu satu tahun, pajak penghasilan yang terutang, dan beban-beban lain yang terutang (terutama gaji dan upah).

Rasio lancar yang rendah biasanya dianggap menunjukkan terjadinya masalah dalam likuiditas. Sebaiknya suatu perusahaan yang rasio lancarnya terlalu tinggi juga kurang bagus, karena menunjukkan banyaknya dana yang menganggur yang pada akhirnya dapat mengurangi kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba.

2. Rasio Cepat (*Quick Ratio*)

Rasio cepat merupakan perimbangan antara jumlah aktiva lancar dikurangi persediaan dengan jumlah utang lancar.

$$\text{Rasio cepat} = \frac{\text{Aktiva lancar} - \text{persediaan}}{\text{Utang lancar}} \times 100 \%$$

Persediaan tidak dimasukkan dalam perhitungan rasio cepat karena persediaan merupakan unsur aktiva lancar yang tingkat likuiditasnya rendah, sering mengalami fluktuasi harga, dan unsur aktiva lancar ini sering menimbulkan kerugian jika menjadi likuidasi. Jadi rasio cepat lebih baik dalam mengukur kemampuan suatu perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendeknya. Rasio cepat yang umumnya dianggap baik adalah lebih besar sama dengan satu.

3. Rasio Kas (*Cash Ratio*)

Rasio kas adalah kemampuan untuk membayar hutang yang segera harus dipenuhi dengan kas yang tersedia dalam perusahaan dan efek yang segera diuangkan. Adapun cara menghitung rasio kas, dapat menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\text{Rasio kas} = \frac{\text{Kas} + \text{efek}}{\text{Utang lancar}} \times 100 \%$$

Rasio kas ini sangat relative akan tetapi menunjukkan bahwa manajemen telah mengoperasikan kas yang tersedia dengan efektif dan

efisien. Rasio kas ini juga merupakan indikator tingkat likuiditas yang dipakai secara lebih kuat karena dapat memberikan informasi tentang kemampuan kas dan efek yang tersedia untuk menutup hutang lancar.

Menurut Bradley (1994) dan Siahaan (2005) dalam Suyanto (2012) perusahaan yang mempunyai kesulitan likuiditas dapat memicu perusahaan untuk tidak taat terhadap peraturan pajak. Sehingga hal ini dapat mengarah pada tindakan agresif terhadap pajak perusahaan.

2.2.4. Leverage

Leverage menunjukkan penggunaan utang untuk membiayai investasi (Sartono:2002) dalam (Kurniasih dan Sari:2013). Lalu Weston dan Brigham (1981:138) dalam Jumingan (2006:122) memberi pengertian bahwa leverage bertujuan untuk mengukur sejauh mana kebutuhan keuangan perusahaan dibelanjai dengan dana pinjaman. Leverage menggambarkan hubungan antara total assets dengan modal saham biasa atau menunjukkan penggunaan utang untuk meningkatkan laba. Misalnya rasio total utang dengan total aktiva (*total debt to total assets ratio*), kelipatan keuntungan terhadap dalam menutup beban bunga (*time interest earned*), kemampuan keuntungan dalam menutup beban tetap (*fixed charge coverage*), dan sebagainya.

Opler dan Titman (1994) dalam Yuyetta (2009) telah membuktikan adanya kinerja yang buruk pada perusahaan yang memiliki tingkat leverage yang tinggi dibandingkan kinerja pada perusahaan yang tingkat leverage nya lebih rendah.

Hal ini juga diperkuat dengan pemaparan Yoehana (2013) yang menyatakan bahwa tingkat leverage perusahaan dapat menggambarkan risiko keuangan perusahaan. Hal ini disebabkan karena leverage merupakan alat untuk mengukur seberapa besar perusahaan bergantung pada kreditur dalam membiayai aset perusahaan. Perusahaan yang mempunyai tingkat leverage yang tinggi berarti sangat bergantung pada pinjaman luar untuk membiayai asetnya. Sedangkan perusahaan yang mempunyai tingkat leverage rendah, berarti perusahaan tersebut lebih banyak membiayai asetnya dengan modal sendiri.

Grupta dan Newberry (1997) dalam Yoehana (2013) menyatakan bahwa keputusan pembiayaan perusahaan dapat berdampak pada ETR, karena ketetapan pajak biasanya memungkinkan perlakuan pajak yang berbeda untuk keputusan struktur modal perusahaan. Richardson dan Lanis (2007) juga menyatakan bahwa ketika perusahaan lebih banyak mengandalkan pembiayaan dari hutang daripada pembiayaan yang berasal dari ekuitas untuk operasinya, maka perusahaan akan memiliki ETR yang lebih rendah. Hal ini karena perusahaan yang mempunyai tingkat hutang yang lebih tinggi, akan membayar bunga pajak yang lebih tinggi sehingga membuat nilai ETR menjadi lebih rendah.

Leverage dihitung dari total hutang jangka panjang dibagi dengan total aset yang tujuannya adalah menggambarkan struktur modal perusahaan dan menangkap keputusan pembiayaan perusahaan. dalam hal ini dapat dirujuk bahwa beban bunga dapat dikurangkan untuk tujuan

pemungutan pajak, sementara dividen tidak. Oleh karena itu ETR berhubungan terbalik dengan leverage (Costa, Martins dan Brandao:2012) dalam (Yoehana:2013).

2.2.5. Profitabilitas

Profitabilitas menunjukkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba atau nilai hasil akhir operasional perusahaan selama periode tertentu (Munawir, 2004). Pengertian profitabilitas dapat digambarkan oleh beberapa definisi berikut :

Menurut Harahap (2002:3) profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan untuk mendapatkan laba melalui semua kemampuan dan sumber yang ada seperti kegiatan penjualan, kas, modal, jumlah karyawan, jumlah cabang dan sebagainya.

Sedangkan menurut Sartono dan Agus (2001:119) profitabilitas adalah kemampuan perusahaan memperoleh laba dalam hubungannya dengan penjualan, total aktiva maupun modal sendiri.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa profitabilitas adalah penghasilan yang diinginkan oleh perusahaan dengan menggunakan semua sumber yang ada. Perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas tinggi dapat menarik investor untuk menanamkan modalnya di perusahaan tersebut karena menunjukkan keberhasilan kinerja manajemen dalam mengolah operasional perusahaan. Sebaliknya, ketika tingkat profitabilitas perusahaan rendah maka investor cenderung tidak tertarik untuk menanamkan modalnya bahkan dapat menarik modal

yang telah ditanamkan (Sudana dan Arlindania, 2011) dalam (Yoehana, 2013).

Beberapa jenis perhitungan rasio profitabilitas menurut Harahap (2001:301) yang dapat dikemukakan sebagai berikut :

1. *Gross Profit Margin* = $\frac{\text{Laba kotor}}{\text{Penjualan}} \times 100 \%$
2. *Operating Profit Margin* = $\frac{\text{Laba operasi}}{\text{Penjualan}} \times 100 \%$
3. *Net Profit Margin* = $\frac{\text{Laba bersih sesudah pajak (EAT)}}{\text{Penjualan}} \times 100 \%$
4. *Operating Rasio* = $\frac{\text{HPP} + \text{Biaya (Adm. Penjualan Litbang)}}{\text{Penjualan}} \times 100 \%$
5. *Total Asset Turnover* = $\frac{\text{Penjualan}}{\text{Total Aktiva}} \times 1 \text{ kali}$
6. *Return On Investment* = $\frac{\text{Laba bersih sesudah pajak (EAT)}}{\text{Total aktiva}} \times 100 \%$
7. *Return On Equity* = $\frac{\text{Laba bersih sesudah pajak (EAT)}}{\text{Modal sendiri}} \times 100 \%$

Untuk penelitian kali ini, ROA digunakan ukuran sebagai proksi profitabilitas. ROA disini memperhitungkan kemampuan perusahaan menghasilkan suatu laba terlepas dari pendanaan yang dipakai. ROA menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari

aktiva yang digunakan perusahaan dalam suatu periode. Semakin tinggi rasio ini, maka semakin tinggi profitabilitas perusahaan. Menurut Gupta dan Newberry (1997) dalam Yoehana (2013) kenaikan ROA akan mengakibatkan kenaikan ETR, sehingga ROA memiliki hubungan yang positif dengan ETR. Akan tetapi seiring adanya dampak reformasi perpajakan yang menurunkan tarif pajak statutori, hubungan ROA dengan ETR menjadi negatif. Yang artinya, semakin tinggi nilai profitabilitas perusahaan, maka agresivitas pajak pada perusahaan akan semakin rendah.

2.2.6. Karakteristik Kepemilikan

Kim et.al (2010) dalam Hidayanti (2013) menjelaskan pada umumnya terdapat pemisahan antara pemilik perusahaan dengan manajemen yang akan mempengaruhi pertumbuhan dari bisnis suatu perusahaan. agar bisnis berjalan sesuai dengan yang diharapkan maka para pemilik perusahaan atau pemegang saham akan mempekerjakan manajer yang menjadi bagian dari suatu manajemen untuk menjalankan bisnis tersebut.

Masalah keagenan dalam perusahaan tidak selalu sama tingkatannya. Menurut Sari dan Martani (2010) perbandingan tingkat keagresifan pajak perusahaan keluarga dengan perusahaan non-keluarga tergantung dari seberapa besar efek manfaat atau biaya yang timbul dari tindakan pajak agresif tersebut terhadap pemilik perusahaan yang berasal dari keluarga pendiri (*family owners*), atau efek yang diterima manajer dalam perusahaan non-keluarga.

Prasetyantoko (2008) mengemukakan ciri-ciri kepemilikan sebagai berikut :

1. Saham mayoritas umumnya dipegang di tangan keluarga dan negara. Dalam kasus perusahaan keluarga, pemisahan antara kontrol dan kepemilikan sebenarnya tidak terjadi karena biasanya para pengelola perusahaan adalah anggota keluarga dari pemilik perusahaan.
2. Pemegang saham pengontrol memiliki hak suara (*control right*) yang melebihi kepemilikan (*cash flow right*) karena sistem kepemilikan yang bersifat piramidal, atau karena mereka menempatkan para manajer dari anggota keluarga di perusahaan-perusahaan yang dikontrolnya.

Chen *et.al* (2010) juga mengindikasikan bahwa perusahaan non-keluarga memiliki tingkat keagresifan pajak yang lebih tinggi daripada perusahaan keluarga. Hal ini diduga terjadi karena masalah keagenan lebih besar terjadi pada perusahaan non-keluarga. Saat kepemilikan dan manajemen terpisah, terjadilah proses kontrak kerja dan pengawasan yang tidak sempurna. Ketidaksempurnaan inilah yang menimbulkan kesempatan bagi manajer untuk melakukan tindakan pajak secara agresif.

Kemudian dalam penelitian ini karakteristik kepemilikan menggunakan definisi keluarga yang digunakan oleh Arifin (2003) dalam Hidayanti (2013), yaitu semua individu dan perusahaan yang kepemilikannya tercatat (kepemilikan >5% wajib dicatat). Yang bukan perusahaan publik, negara institusi keuangan, dan publik (individu yang

kepemilikannya tidak wajib dicatat). Dalam penelitian ini kepemilikan keluarga dihitung dari kepemilikan individu anggota keluarga (non direksi dan komisaris), non perusahaan publik, non BUMN, non institusi keuangan, perusahaan afiliasi, dan perusahaan asing yang merupakan kepanjangan dari perusahaan tersebut.

2.2.7. Perpajakan dalam Islam

Islam menetapkan bahwa semua manusia adalah putra putri Adam, maka atas dasar itu tidak ada perbedaan antara seseorang dengan lainnya dari segi nilai kemanusiaan, baik itu berbeda agama, warna kulit dan status sosialnya. Mereka semua sama memiliki hak dan kewajibannya yang menunjang kehadirannya sebagai khalifah tuhan. (Sjadzali, dkk. 1991:55). Seseorang yang beruntung mendapatkan sejumlah harta, pada hakekatnya hanya menerima titipan sebagai amanat untuk disalurkan sesuai kehendak pemiliknya, dalam hal ini Allah SWT. Maka konsekuensi dari pemilikan mutlak tersebut manusia harus memenuhi ketetapan Tuhan dalam hal yang berkaitan dengan harta tersebut baik dalam pengembangan maupun dalam penggunaannya yang harus diarahkan kepada kepentingan bersama dan karena itu Allah melarang memberikan harta benda kepada orang-orang yang diduga keras akan menyia-nyiakannya.

Sebagaimana yang diterangkan dalam Al-Qur'an, surat An-Nisa'

ayat 5 :

وَلَا تُؤْتُوا السُّفَهَاءَ أَمْوَالَكُمُ الَّتِي جَعَلَ اللَّهُ لَكُمْ قِيَامًا وَارْزُقُوهُمْ فِيهَا وَاكْسُوهُمْ وَقُولُوا لَهُمْ قَوْلًا مَعْرُوفًا ﴿٥﴾ (النساء:٥)

Artinya :

“dan janganlah kamu serahkan kepada orang-orang yang belum sempurna akalnya, harta (mereka yang ada dalam kekuasaanmu) yang dijadikan Allah sebagai pokok kehidupan. Berilah mereka belanja dan pakaian (dari hasil harta itu) dan ucapkanlah kepada mereka kata-kata yang baik”. (An-Nisa':5)

Adapun maksud dari orang yang belum sempurna akalnya ialah anak yatim yang belum baligh atau orang dewasa yang tidak dapat mengatur harta bendanya.

Kemudian Iman Al-Maradi dalam kitab Al-Ahkamussulthaniyah dalam Sjadzali, dkk. (1991:62) menjelaskan, apabila pemerintah telah melaksanakan kewajibannya yaitu melindungi hak-hak warga negara maka mereka wajib pula melaksanakan kewajibannya yaitu patuh dan membantu pemerintah.

Kewajiban pemerintah juga ditegaskan oleh Rasulullah SAW :

كُلُّكُمْ رَاعٍ وَكُلُّكُمْ مَسْئُولٌ عَنْ رَعِيَّتِهِ فَالْإِمَامُ رَاعٍ وَهُوَ مَسْئُولٌ عَنْ رَعِيَّتِهِ (رواه البخارومسلم)

Artinya :

“semua manusia adalah pemimpin, dan semua pemimpin akan diminta pertanggung jawabnya. Pemerintah adalah pemimpin (pelindung rakyat), dan dia akan diminta pertanggung jawabnya”.(imarah, Juz II,1954:158) dalam (Sjadzali, dkk. 1991:62)

Hadits diatas juga searah dengan tujuan negara Indonesia menurut Undang-Undang Dasar 1945, yaitu :

“untuk membentuk suatu pemerintahan negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial”.

Pembayaran pajak di Indonesia yang merupakan untuk membiayai pembangunan terutama dalam sektor pertahanan keamanan, pendidikan, kesehatan, kesejahteraan pegawai dan lain-lain. Dengan adanya kesadaran masyarakat membayar pajak dengan motivasi iman dan keyakinan sebagai ibadah, maka pendapatan negara akan meningkat sehingga biaya pembangunan akan meningkat pula.

Prof. Dr. Amir Syarifuddin dalam buku Sjadzali, dkk. (1991:66) mengemukakan secara sederhana beberapa bentuk pemasukan dana bagi negara menurut hukum islam, yaitu:

1) Zakat

Zakat adalah pemberian kadar harta tertentu kepada orang atau badan tertentu, menurut cara dan syarat-syarat tertentu. Zakat itu merupakan kewajiban agama yang berhubungan dengan harta atau disebut juga ibadah amaliyah. Kewajibannya didasarkan kepada dalil yang pasti dalam Al-Qur'an. Zakat sebagai pemasukan bagi negara

memang secara jelas tidak disebutkan dalam Al-Qur'an, yang disebutkan secara pasti hanyalah untuk apa zakat itu digunakan.

2) Harta warisan tak terbagi

Bila seseorang meninggal dunia dan meninggalkan harta dalam bentuk apapun harta warisannya itu beralih kepada ahli warisnya. Ahli warisnya secara jelas dan pasti telah disebutkan dalam Al-Qur'an surat An-Nisa' ayat 7,11,12,33 dan 178. Dalam hal harta utuh tidak terbagi atau terdapat sisa harta, tidak terdapat petunjuk yang pasti dalam Al-Qur'an maupun hadits Nabi tentang penyelesaiannya. Maka timbul perbedaan hasil isjtihad para ahli. Ulama *Syafi'iyah* berpendapat bahwa seluruh harta yang tidak terbagi itu adalah hak negara atau kaum muslimin yang dimasukkan dalam kas negara atau baitul maal.

Sisa harta yang tidak terbagi dalam keadaan tertentu menurut sebagian pendapat ulama mungkin dapat dikembalikan kepada ahli waris yang ada menurut kadar bagian masing-masing yang disebut *rad*. Tetapi dalam kasus tertentu tidak dapat dikembalikan kepada ahli waris yang ada seperti ahli waris satu-satunya yang ada adalah janda yang berhak $\frac{1}{4}$ harta yang $\frac{3}{4}$ bagian tetap menjadi bagian yang tidak terbagi. Dalam hal harta warisan terdapat sisa yang tidak terbagi itu digunakan bagi kepentingan umat melalui baitul maal atau as negara.

3) Jizyah

Jizyah adalah sejumlah harta yang dibebankan kepada ahli kitab yang berada di bawah tanggungan dan perjanjian dengan Islam. Jizyah itu merupakan kewajiban atas pribadi karena keberadaannya di daerah Islam yang wajib dibayarnya sekali setahun.

Jizyah adalah kewajiban materi yang dipikul oleh non muslim dalam wilayah kekuasaan Islam yang dibayarkan kepada penguasa Islam yang merupakan salah satu pemasukan dana bagi Islam. Adanya lembaga *Jizyah* itu berdasarkan firman Allah dalam surat At-Taubah ayat 29 :

قَاتِلُوا الَّذِينَ لَا يُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ وَلَا بِالْيَوْمِ الْآخِرِ وَلَا
تُحَرِّمُونَ مَا حَرَّمَ اللَّهُ وَرَسُولُهُ وَلَا يَدِينُونَ دِينَ الْحَقِّ مِنَ
الَّذِينَ أُوتُوا الْكِتَابَ حَتَّى يُعْطُوا الْجِزْيَةَ عَنْ يَدٍ وَهُمْ
صَاغِرُونَ ﴿٢٩﴾

Artinya :

“perangilah orang-orang yang tidak beriman kepada Allah dan tidak (pula) kepada hari kemudian dan mereka tidak mengharamkan apa yang telah diharamkan oleh Allah dan Rasul-Nya dan tidak beragama dengan agama yang benar (agama Allah), (yaitu orang-orang) yang diberikan Al-Kitab kepada mereka, sampai mereka membayar jizyah dengan patuh sedang mereka dalam keadaan tunduk”.

Yang dimaksud jizyah disini adalah pajak per kepala yang dipungut oleh pemerintah Islam dari orang-orang yang bukan Islam sebagai imbalan bagi keamanan diri mereka.

Apabila non muslim telah mengikat perjanjian damai dengan muslim dan mendapat perlindungan dari islam mereka akan mendapatkan hak yang sama dengan muslim dalam hak-hak kehidupan kenegaraan dan perlindungan dari penguasa. Terhadap muslim dikenakan kewajiban zakat yang harus diserahkan kepada penguasa atau amil yang digunakan bagi kepentingan umat, karena ada kesamaan hak ini, terhadap non muslim dibebankan kewajiban *jizyah* sebagai imbalan kewajiban zakat yang dipikul oleh muslim.

Ada beberapa syarat-syarat untuk membayar *jizyah*, yaitu : baligh, berakal, laki-laki dan merdeka. Maka orang-orang yang tidak memenuhi syarat-syarat ini tidak wajib membayar *jizyah* seperti anak kecil, orang gila, wanita dan hamba sahaya.

4) Ghanimah dan Fai'

Ghanimah Fai' adalah dua kata dalam bahasa Arab yang berbeda artinya tetapi dalam bahasa Indonesia artinya sama yaitu harta rampasan perang, keduanya merupakan sumber pemasukan bagi negara atau baitul maal yang kadar kewajiban keduanya ditetapkan dalam Al-Qur'an.

Ghanimah adalah harta benda yang diperoleh dari musuh Islam melalui suatu penaklukan dan peperangan. Harta rampasan dalam bentuk ghanimah sudah ditentukan oleh Allah SWT dalam surat Al-Anfal ayat 41, bahwa 4/5 bagian dibagikan kepada pasukan dan pejuang yang ikut berperang waktu mendapatkan harta rampasan

itu. Adapun sisanya yang 1/5 bagian dijelaskan Al-Qur'an untuk Allah, Rasul, kerabat, anak yatim, miskin dan *ibnu sabil*.

Sedangkan harta rampasan bentuk kedua disebut *fai'* yaitu harta yang diperoleh dari lawan-lawan Islam tetapi tidak melalui penaklukan atau peperangan. Dan keseluruhan harta rampasan dalam bentuk *fai'* adalah hak negara yang dimasukkan ke *baitul maal*.

5) Kharaj

Kata *kharaj* ini menurut asalnya berarti sumbangan secara umum yang diserahkan oleh non muslim yang berdiam di tanah dan wilayah muslim. Kemudian kata ini secara khusus berlaku untuk pajak tanah yang dimiliki, selanjutnya berlaku untuk pajak.

Pajak (selain *jizyah*) secara harfiah tidak dijelaskan oleh Al-Qur'an maupun sunnah mengenai status hukumnya. Tapi berdasarkan hadist yang diriwayatkan Fatimah binti Qais :

Turmudzi:

حَدَّثَنَا مُحَمَّدُ بْنُ أَحْمَدَ بْنِ مَدْوَيْهَ حَدَّثَنَا الْأَسْوَدُ بْنُ عَامِرٍ عَنْ شُرَيْكٍ عَنْ أَبِي حَمْزَةَ عَنْ الشَّعْبِيِّ عَنْ فَاطِمَةَ بِنْتِ فَيْسٍ : قَالَتْ سَأَلْتُ أَوْ سَأَلَ النَّبِيَّ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ عَنْ الزَّكَاةِ إِنْ فِي الْمَالِ لِحَقًّا سِوَى الزَّكَاةِ ثُمَّ تَلَى هَذِهِ الْآيَةَ الَّتِي فِي الْبَقَرَةِ (لَيْسَ الْبِرُّ أَنْ تُوَلُّوا وُجُوهَكُمْ) الْآيَةَ

Artinya :

Nabi ditanya tentang zakat, maka Ia bersabda: "sesungguhnya pada harta itu ada kewajiban selain zakat".

Yang dimaksud kewajiban selain zakat dalam hadist tersebut adalah kewajiban sosial lainnya yaitu berupa pajak, sedekah sunnah, infaq, hibah dan juga waqaf. Islam mengajarkan agar tidak saja menunaikan

zakat yang terbatas jumlah dan pemanfaatannya, tetapi juga menganjurkan membayar pajak, menunaikan sedekah sunnah, hibah dan juga infaq yang tak terbatas jumlahnya sesuai kemampuan yang dimiliki, dan pemanfaatannya pun juga sangat luas dan sangat fleksibel.

Menurut Prof. K.H. Ibrahim Hosen dalam Sjadzali, dkk. (1991:142) baik zakat maupun pajak di dalam Islam kedua-duanya hukumnya wajib dalam rangka menghimpun dana yang diperlukan untuk kesejahteraan dan kemaslahatan umat. Bedanya dari segi penetapan hukumnya. Zakat penetapan hukumnya dari agama atau *Syari'*, lewat beberapa ayat Al-Qur'an dan Hadits Nabi. Sedangkan pajak kewajibannya berdasarkan penetapan atau ijtihad *Ulil Amri* atau pemerintah.

Ada beberapa golongan dari ulama-ulama fiqih tentang masalah zakat dan pajak ini (Sudirman, 2007:116) :

- a) Golongan pertama (pendapat *jumhur*/mayoritas ulama fiqih termasuk imam Syafi'i juga ulama diantaranya Umar bin Abdul Aziz, Rabi'ah, Zuhri, Yahya Al-Anshari, Malik, Auza'i, Tsauri, Al-Hasan bin Shalil, Ibnu Abi Laila, Laits, Ibnul-Mubarak Ahmad, Ishaq, Abu Ubaid dan Daud mengatakan bahwa kedua-duanya wajib dilaksanakan. Alasan :
 - Kedua-duanya merupakan kewajiban yang wajib dilaksanakan. Kewajiban zakat berdasarkan *Nash* atau penegasan agama. Sedangkan kewajiban pajak berdasarkan *ijtihad Ulil Amri*.
 - Hadits Shahih riwayat al-Turmudzi yang berbunyi :

عَنْ أَبِي هُرَيْرَةَ رَضِيَ اللَّهُ عَنْهُ قَالَ، قَالَ رَسُولُ اللَّهِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ: فِيمَا سَقَتِ السَّمَاءُ وَالْعُيُونُ الْعَشْرَ (رَوَاهُ التِّرْمِذِيُّ)

Artinya :

“untuk tanaman yang ditamani oleh air hujan, maka wajib dikeluarkan zakatnya sebesar sepersepuluh (10%)”.

Hadits ini dinilai sebagai hadits umum, mencakup tanah yang dikenakan *kharaj* ataupun pajak bumi yang lain.

- Keduanya merupakan hak wajib yang dilaksanakan berdasarkan sebab yang saling berbeda yang penyalurannya atau obyeknya juga tidak sama. Oleh karena itu kewajiban yang satu tidak menghalangi yang lain.
- b) Golongan kedua dari Abu Hanifah yang berpendapat bahwa harta benda yang telah terkena kewajiban zakat tidak wajib dikeluarkan pajaknya. Dan sebaliknya, harta benda yang telah terkena pajak tidak wajib dikeluarkan zakatnya. Alasan :
- Riwayat yang menyatakan bahwa ketika Dihqan masuk Islam maka Umar memerintahkan agar menyerahkan tanah yang tadinya dikuasai oleh umat Islam dan Umar memerintahkan untuk diambil pajaknya. Dalam hal ini Umar tidak memerintahkan untuk mengambil zakatnya.
 - Kewajiban *kharaj*/pajak dari segi falsafahnya sejalan dengan kewajiban zakat, yaitu sebagai konsekuensi dan akibat dari manfaat tanah yang digarap. Oleh karena itu kalau tanah itu tidak digarap maka tidak ada kewajiban zakat dan tidak ada kewajiban pajak.

- *Kharaj*/pajak pada mulanya diwajibkan karena adanya *syirik/kekufuran*, sedangkan zakat sebab kewajibannya adalah karena Islam. Oleh karenanya kedua-duanya tidak bisa kumpul.

Menurut Yusuf Qardawi dalam Ali (2006:49), sistem pajak yang diakui dalam sejarah Islam dibenarkan, dan harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut :

1. Tidak ada sumber pendapatan lain

Pajak yang dipungut dari rakyat hendaknya merupakan alternatif terakhir apabila tidak ada sumber pemasukan lain untuk menutupi pengeluaran negara.

2. Pembagian beban pajak yang adil

Artinya, tiap golongan rakyat memperoleh beban secara adil dan tidak dilakukan secara diskriminatif. Besarnya pungutan pajak didasarkan pada pertimbangan ekonomi dan sosial, sehingga dimungkinkan tidak sama besarnya beban pajak masing-masing anggota masyarakat.

3. Dipergunakan untuk membiayai kepentingan umat bukan untuk maksiat

Pajak benar-benar digunakan untuk kepentingan umum, bukan untuk pemuas nafsu para penguasa, kepentingan pribadi, kemewahan keluarga pejabat dan orang-orang dekatnya. hal ini juga telah diberi tauladan oleh para *Khulafa Al-Rasyidin* dan para sahabat yang menekankan penggunaan kekayaan masyarakat itu pada sasaran-sasaran yang telah ditetapkan *syara'*.

4. Persetujuan para ahli dan cendekia

Pemerintah suatu negara tidak boleh memungut pajak tanpa mendapat masukan dan persetujuan para ahli dan cendekia dari kalangan masyarakat.

Undang-undang PPh merupakan salah satu produk pemerintah yang berlaku untuk seluruh warga negara. Dalam hal ini, umat Islam yang merupakan bagian dari bangsa mempunyai kewajiban untuk membayarnya sesuai dengan keputusan Dewan Pimpinan Majelis Ulama Indonesia dalam seminar Zakat dan Pajak yang diselenggarakan pada tanggal 2-4 Maret 1990 bernomor: KEP-163/MUI/III/1990 tanggal 4 Maret 1990.(Parwati, 1991:283-295) dalam (Sudirman,2007:138). Dasar yang mereka pakai adalah antara lain surat an-Nisa' ayat 59 yang berbunyi :

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا أَطِيعُوا اللَّهَ وَأَطِيعُوا الرَّسُولَ وَأُولِيَ الْأَمْرِ
 مِنْكُمْ ۖ فَإِن تَنَزَعْتُمْ فِي شَيْءٍ فَرُدُّوهُ إِلَى اللَّهِ وَالرَّسُولِ إِن كُنتُمْ
 تُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ وَالْيَوْمِ الْآخِرِ ۚ ذَٰلِكَ خَيْرٌ وَأَحْسَنُ تَأْوِيلًا ﴿٥٩﴾

Artinya :

“hai orang-orang yang beriman, taatilah Allah dan taatilah Rasul-Nya dan ulil amri diantara kamu. Kemudian jika kamu berlainan pendapat tentang sesuatu, maka kembalikanlah ia kepada Allah (Al Quran) dan Rasul (Sunnahnya), jika kamu benar-benar beriman kepada Allah dan hari kemudian. Yang demikian itu lebih utama (bagimu) dan lebih baik akibatnya”.

2.3. Kerangka Berfikir

Uma Sekaran mengemukakan dalam bukunya Business Research (1992) dalam Sugiyono (2011:60) bahwa kerangka berfikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting. Jadi kerangka berfikir yang baik akan menjelaskan secara teoritis pertautan antar variabel yang akan diteliti.

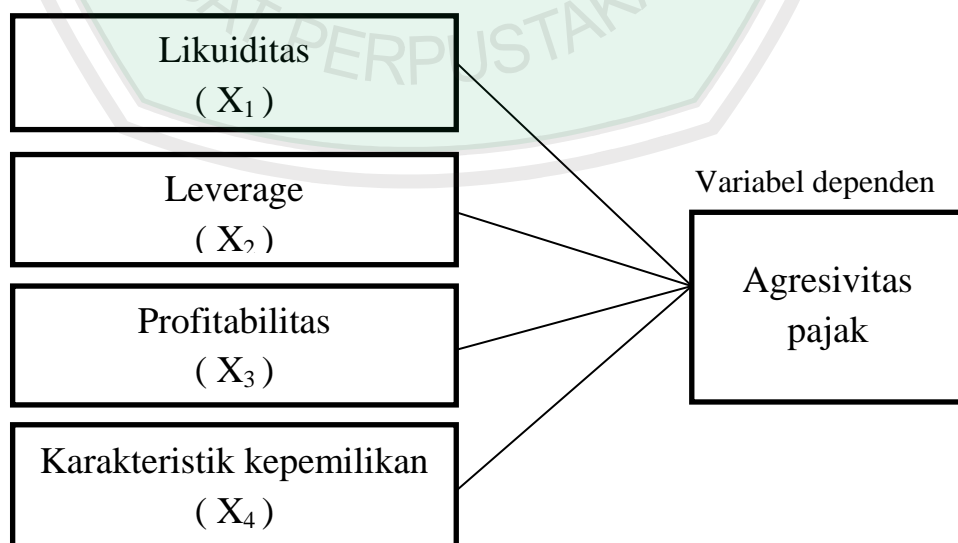
Penelitian ini berusaha untuk melihat faktor-faktor yang mempengaruhi tindakan pajak agresif terutama faktor likuiditas, leverage, dan profitabilitas pada perusahaan sektor perkebunan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2010-2012.

Kerangka model penelitian dapat dijelaskan pada gambar berikut :

Gambar 2.1

Kerangka Penelitian

Variabel independen



2.4. Hipotesis

Bertitik pada permasalahan yang telah dirumuskan dan kemudian dikaitkan dengan teori-teori yang ada maka hipotesis yang dapat diambil adalah :

2.4.1. Pengaruh likuiditas terhadap agresivitas pajak

Bradley (1994) dan Siahaan (2005) dalam Suyanto dan Supramono (2012) menyatakan bahwa perusahaan yang mengalami kesulitan likuiditas kemungkinan tidak akan mematuhi peraturan perpajakan dan cenderung melakukan penghindaran pajak. Dimana jika sebuah perusahaan memiliki tingkat likuiditas yang tinggi, maka bisa digambarkan bahwa arus kas perusahaan tersebut berjalan dengan baik. Dan dengan adanya perputaran kas yang baik maka perusahaan tidak akan enggan untuk membayar seluruh kewajibannya termasuk membayar pajak sesuai dengan aturan atau hukum yang berlaku. Maka bisa diprediksi apabila likuiditas dalam perusahaan tersebut tinggi, maka agresivitas pajak pada perusahaan tersebut rendah.

Maka bisa dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₁: terdapat pengaruh negatif yang signifikan dari variabel likuiditas terhadap agresivitas pajak perusahaan.

2.4.2. Pengaruh leverage terhadap agresivitas pajak

Leverage menunjukkan penggunaan utang untuk membiayai investasi. kemudian bisa diprediksi apabila semakin tinggi nilai leverage

dalam perusahaan tersebut, maka semakin tinggi pula tingkat agresivitas pajak pada perusahaan tersebut.

Mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Sari (2013) yang menyatakan bahwa leverage berpengaruh secara simultan terhadap tindakan pajak agresif. Maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₂ : terdapat pengaruh positif dan signifikan dari variabel leverage terhadap agresivitas pajak perusahaan.

2.4.3. Pengaruh profitabilitas terhadap tindakan pajak agresif

Profitabilitas menunjukkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba atau nilai hasil akhir operasional perusahaan selama periode tertentu (Munawir:2002). Lalu bisa diprediksi bahwa perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas yang tinggi akan selalu menaati pembayaran pajak. Sedangkan perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas rendah akan tidak taat pada pembayaran pajak guna mempertahankan aset perusahaan.

Maka mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Sari (2013) dan Sabrina dan Soepriyanto (2013) dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₃: terdapat pengaruh negatif yang signifikan dari variabel profitabilitas terhadap agresivitas pajak perusahaan.

2.4.4. Pengaruh karakteristik kepemilikan terhadap tindakan pajak agresif

Karakteristik kepemilikan disini juga diprediksi akan mempengaruhi agresivitas pajak perusahaan. Menurut Chen (2008) perusahaan non-keluarga memiliki tingkat keagresifan pajak yang lebih tinggi daripada perusahaan keluarga. Diduga terjadi karena masalah keagenan lebih besar terjadi pada perusahaan non-keluarga.

Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Martani (2010) menyatakan bahwa terdapat kecenderungan perusahaan keluarga untuk melakukan tindakan pajak secara agresif.

Dan mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Martani (2010) dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₄ : terdapat pengaruh negatif dan signifikan dari variabel karakteristik kepemilikan terhadap agresivitas pajak perusahaan.