

BAB II KAJIAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilakukan oleh Moeljono (2020) menunjukkan bahwa profitabilitas yang diproksikan oleh *Return on Assets* (ROA) memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Selain itu, leverage dan ukuran perusahaan juga ditemukan berpengaruh positif terhadap perilaku tersebut. Hasil ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi profitabilitas, *leverage*, dan skala perusahaan, semakin besar kemungkinan perusahaan menerapkan strategi penghindaran pajak untuk menekan beban fiskalnya.

Namun, hasil berbeda ditunjukkan oleh Stawati (2020) yang menyatakan bahwa secara parsial, profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Temuan ini memperlihatkan bahwa ketiga variabel tersebut belum tentu dapat dijadikan indikator tunggal untuk menjelaskan perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Penelitian Marfu'ah, et al. (2021) memberikan hasil yang lebih bervariasi. Mereka menemukan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, sedangkan profitabilitas dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh masing-masing variabel bisa saja berubah tergantung pada karakteristik perusahaan dan periode waktu yang diamati.

Temuan serupa juga diperoleh oleh Khomsiyah, et al. (2021) yang menyimpulkan bahwa profitabilitas dan *leverage* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak. Sebaliknya, ukuran perusahaan tidak

menunjukkan pengaruh signifikan. Ini mengindikasikan bahwa keuntungan dan struktur pendanaan perusahaan menjadi faktor utama dalam mendorong perusahaan melakukan penghindaran pajak.

Sulaeman (2021) menemukan bahwa profitabilitas dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, namun *leverage* justru menunjukkan pengaruh negatif. Temuan ini menambahkan dimensi baru bahwa tingkat utang yang tinggi bisa membuat perusahaan lebih berhati-hati dalam menerapkan strategi penghindaran pajak.

Penelitian oleh Sudibyo (2022) mendukung bahwa profitabilitas memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Namun, *leverage* tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Yang menarik dari studi ini adalah temuan bahwa pertumbuhan penjualan justru berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, yang berarti perusahaan dengan peningkatan penjualan cenderung lebih patuh terhadap pajak.

Selanjutnya, Octavia & Sari (2022) menyatakan bahwa besarnya *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil ini konsisten dengan penelitian Marfu'ah, et al. (2021) dan Sudibyo (2022) juga menemukan bahwa *leverage* bukan merupakan faktor yang mempengaruhi perilaku penghindaran pajak.

Di sisi lain, Khairunnisa, et al. (2023) menemukan bahwa baik profitabilitas maupun *leverage* memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Temuan ini menguatkan pendapat bahwa perusahaan dengan keuntungan dan utang yang

tinggi cenderung lebih terdorong untuk mencari celah hukum dalam sistem perpajakan guna menekan beban pajak yang harus dibayar.

Berbeda dari temuan-temuan sebelumnya, Prastya dan Aryani (2025) justru menemukan bahwa profitabilitas memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Sementara itu, *leverage* dan ukuran perusahaan tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Hasil ini mengindikasikan bahwa perusahaan yang memperoleh laba tinggi dapat menjadi lebih patuh terhadap kewajiban perpajakan.

Terakhir, Erlisa, et al. (2024) memperkuat pentingnya peran profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan dalam mempengaruhi penghindaran pajak. Penelitian mereka menunjukkan bahwa ketiga variabel tersebut secara signifikan mempengaruhi perilaku penghindaran pajak perusahaan. Oleh karena itu, variabel-variabel ini tetap relevan untuk dijadikan fokus dalam studi-studi lanjutan di bidang perpajakan.

2.2 Tinjauan Pustaka

2.2.1 Agency Theory

Teori keagenan adalah suatu kontrak atau ikatan di mana satu orang atau lebih (prinsipal) mempekerjakan orang lain (agen) untuk melaksanakan permintaan-permintaan atas nama mereka. Teori agensi muncul karena adanya konflik kepentingan antara dua pihak yang terlibat dalam suatu hubungan kontraktual, yaitu prinsipal (pemilik atau pemegang saham) dan agen (manajer atau pihak yang diberi tugas untuk mengelola perusahaan). Prinsipal dan agen digambarkan sebagai pihak yang terkait secara ekonomi dan beroperasi untuk kepentingan pribadi mereka sehingga agen tidak akan melakukan secara maksimal atas hal yang

diinginkan oleh kepentingan pemilik meskipun agen tersebut telah terikat kontrak. Informasi-informasi yang terdapat dalam teori agensi digunakan oleh prinsipal dan agen dalam pengambilan keputusan serta pengevaluasian kinerja dan pembagian hasil sesuai kontrak kerja yang ada (Oktavia & Sari, 2022).

Penghindaran pajak dapat dijelaskan melalui pendekatan teori keagenan. Dalam pandangan teori ini, tindakan penghindaran pajak muncul sebagai akibat dari konflik kepentingan antara manajemen (agen) dan pemilik perusahaan (prinsipal), terutama ketika masing-masing pihak berupaya mencapai atau mempertahankan kesejahteraan yang diharapkan (Afrika, 2021). Teori keagenan merupakan landasan teori yang mendasari praktik bisnis yang diterapkan oleh perusahaan hingga saat ini. Teori ini berasal dari gabungan antara teori ekonomi, teori keputusan, sosiologi, dan teori organisasi.

2.2.2 Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak adalah strategi yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi kewajibannya dengan menggunakan ketentuan-ketentuan dalam undang-undang perpajakan secara legal, tanpa secara eksplisit melanggar aturan hukum. Menurut Sudiby (2022) penghindaran pajak adalah keinginan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang dibayar dengan cara yang legal, ilegal maupun kedua-duanya.

Menurut Moeljono, 2020 penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan cara legal dalam meminimalisasi beban pajak namun masih dalam batas-batas peraturan yang berlaku, dengan cara melalui perencanaan pajak (manajemen pajak). Agresivitas pajak suatu perusahaan diukur berdasarkan sejauh mana perusahaan

memanfaatkan ketidaksempurnaan dalam peraturan perpajakan untuk tujuan penghindaran pajak. Semakin intensif upaya tersebut dilakukan, maka perusahaan akan semakin dipersepsikan sebagai entitas yang agresif dalam strategi perpajakannya.

2.2.3 Profitabilitas

Menurut Sudiby (2022) profitabilitas merupakan faktor penentu beban pajak, karena perusahaan dengan laba yang lebih besar akan membayar pajak yang lebih besar pula. Sebaliknya, perusahaan dengan tingkat laba yang rendah maka akan membayar pajak yang lebih rendah atau bahkan tidak membayar pajak jika mengalami kerugian.

Profitabilitas atau *return on asset* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan dan memberikan ukuran tingkat efektifitas manajemen suatu perusahaan. Profitabilitas pada suatu perusahaan ditunjukkan oleh laba yang dihasilkan dari penjualan dan pendapatan investasi, pada dasarnya ialah rasio ini menunjukkan efisiensi perusahaan (Kairunnisa, et al, 2023).

Profitabilitas menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktivitas operasionalnya. Rasio-rasio seperti *Return on Assets* (ROA). Ketika *Return on Assets* (ROA) meningkat, maka profitabilitas perusahaan juga meningkat karena ROA mencerminkan efisiensi perusahaan dalam menggunakan asetnya untuk menghasilkan laba. Kondisi meningkatnya ROA mengakibatkan perusahaan berada dalam posisi keuangan yang lebih kuat.

2.2.4 *Leverage*

Leverage merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban-kewajiban jangka panjangnya (Sudibyo, 2022). *Debt to Equity Rasio* (DER) merupakan salah satu proksi *leverage*. *Debt to Equity Ratio* (DER) digunakan untuk mengukur kemampuan hutang baik jangka panjang maupun jangka pendek membiayai aktiva perusahaan. *Leverage* yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan lebih banyak dibiayai oleh utang dibandingkan ekuitas.

Leverage menunjukkan penggunaan hutang yang berperan dalam upaya peningkatan kinerja keuangan karena dengan *leverage* perusahaan-perusahaan yang memperoleh sumber dana dengan berhutang dapat mengetahui sejauh mana pengaruh pinjaman yang diambil perusahaan terhadap peningkatan kinerja keuangan perusahaan (Purwanti, 2021).

2.2.5 Ukuran Perusahaan

Secara umum perusahaan adalah suatu unit kegiatan tertentu yang mengubah sumber-sumber ekonomi menjadi lebih bernilai guna berupa barang atau jasa dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan dan tujuan lainnya (Stawati, 2020). Perusahaan berskala besar pada umumnya memiliki kapasitas sumber daya yang lebih luas serta kemudahan akses terhadap tenaga ahli di bidang perpajakan, sehingga lebih cakap dalam merancang strategi penghindaran pajak yang bersifat kompleks.

Perusahaan yang berukuran besar akan cenderung lebih mampu menghasilkan laba yang besar jika dibandingkan dengan perusahaan yang berskala kecil. Perusahaan yang tergolong besar diasumsikan memiliki sumber daya manusia yang

ahli dalam perpajakan. Perolehan laba yang besar dengan didukung oleh sumber daya yang memadai diasumsikan menjadi pemicu bagi perusahaan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak karena laba yang besar akan menyebabkan beban pajak yang besar pula (Prastya & Aryani, 2025).

2.3 Perumusan Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara dari suatu masalah yang dihadapi dan perlu diuji kebenarannya dengan data yang mendukung

2.3.1 Pengaruh Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak

Profitabilitas menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari kegiatan operasionalnya, yang umumnya diukur dengan *Return on Assets* (ROA). Perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi cenderung memiliki beban pajak yang lebih besar. Dalam upaya mengurangi beban pajak tersebut, perusahaan mungkin akan mencari celah dalam peraturan pajak untuk melakukan penghindaran pajak.

Beberapa hasil penelitian mendukung adanya hubungan positif antara profitabilitas dan penghindaran pajak. Moeljono (2020), Khomsiyah, et al. (2021), dan Khairunnisa, et al. (2023) menemukan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Artinya, semakin tinggi laba yang diperoleh perusahaan, semakin besar kecenderungan perusahaan untuk memanfaatkan celah hukum dalam peraturan perpajakan. Namun, hasil berbeda ditunjukkan oleh Prastya & Aryani (2025), yang menemukan bahwa profitabilitas justru berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, menunjukkan bahwa perusahaan yang lebih menguntungkan cenderung lebih patuh.

Perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas tinggi ingin mempertahankan performa keuangannya dengan mengurangi beban pajak. Oleh karena itu, mereka cenderung melakukan penghindaran pajak secara agresif, meskipun dengan cara yang legal.

H₁ : Profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

2.3.2 Pengaruh Leverage Terhadap Penghindaran Pajak

Leverage mengukur sejauh mana perusahaan membiayai operasinya dengan utang. *Debt to Equity Ratio* (DER) menjadi indikator utama dalam menilai *leverage*. *Leverage* tinggi menunjukkan ketergantungan besar terhadap pendanaan dari pihak luar.

Penelitian Moeljono (2020), Khomsiyah, et al. (2021), dan Khairunnisa, et al. (2023) menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Artinya, semakin tinggi tingkat utang, semakin besar kecenderungan perusahaan menghindari pajak. Namun, beberapa penelitian lain seperti Marfu'ah, et al. (2021), Oktavia & Sari (2022), serta Sudiby (2022) menunjukkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh signifikan. Sementara itu, Sulaeman (2021) menemukan bahwa *leverage* justru berpengaruh negatif.

Perusahaan dengan tingkat *leverage* tinggi memiliki beban bunga utang yang besar, yang dapat digunakan sebagai pengurang pajak (*deductible expense*). Hal ini menciptakan peluang bagi perusahaan untuk memanfaatkan strategi penghindaran pajak secara lebih agresif guna mengurangi beban fiskal.

H₂ : Leverage berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

2.3.3 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak

Ukuran perusahaan biasanya diukur dengan total aset atau logaritma total aset. Perusahaan besar cenderung memiliki lebih banyak sumber daya, baik keuangan maupun SDM, serta akses terhadap konsultan pajak yang memungkinkan mereka merancang strategi pajak yang lebih kompleks dan legal.

Hasil penelitian Moeljono (2020), Marfu'ah, et al. (2021), Sulaeman (2021), dan Erlisa, et al. (2024) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Artinya, perusahaan yang lebih besar cenderung lebih agresif dalam strategi perpajakannya. Namun, hasil yang tidak signifikan ditemukan dalam penelitian Stawati (2020), Khomsiyah, et al. (2021), serta Prastya & Aryani (2025), yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak selalu berkorelasi dengan kecenderungan penghindaran pajak.

Perusahaan besar memiliki insentif untuk menjaga efisiensi pajak karena skala operasi mereka yang luas dan pengaruh finansial yang besar, sehingga penghematan pajak yang dilakukan bisa berdampak signifikan pada laporan keuangan.

H₃ : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak

2.3.4 Pengaruh profitabilitas, *leverage* dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak

Berdasarkan penelitian terdahulu yang menunjukkan adanya pengaruh antara profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak baik secara signifikan positif, negatif, maupun tidak signifikan dapat disimpulkan bahwa ketiga variabel tersebut memiliki potensi bersama-sama memengaruhi perilaku perusahaan dalam menyusun strateginya.

Beberapa penelitian terdahulu telah menunjukkan bahwa profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan secara bersama-sama berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Penelitian oleh Erlisa, et al. (2024) menunjukkan bahwa ketiga variabel tersebut secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa kombinasi dari kinerja keuangan, struktur modal, dan skala operasional perusahaan merupakan faktor yang penting dalam menentukan strategi penghindaran pajak yang diambil oleh perusahaan.

Penelitian Moeljono (2020) juga mendukung hasil tersebut, dengan menyimpulkan bahwa ketiga variabel secara positif berkontribusi terhadap perilaku penghindaran pajak. Moeljono menjelaskan bahwa perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi cenderung ingin mempertahankan laba bersihnya, sehingga terdorong untuk mengurangi beban pajak. Perusahaan dengan *leverage* tinggi menghadapi kewajiban utang yang besar, sehingga berusaha meminimalkan pengeluaran lain termasuk pajak. Sementara itu, perusahaan dengan ukuran besar memiliki sumber daya yang lebih memadai untuk merancang strategi penghindaran pajak yang kompleks namun tetap legal.

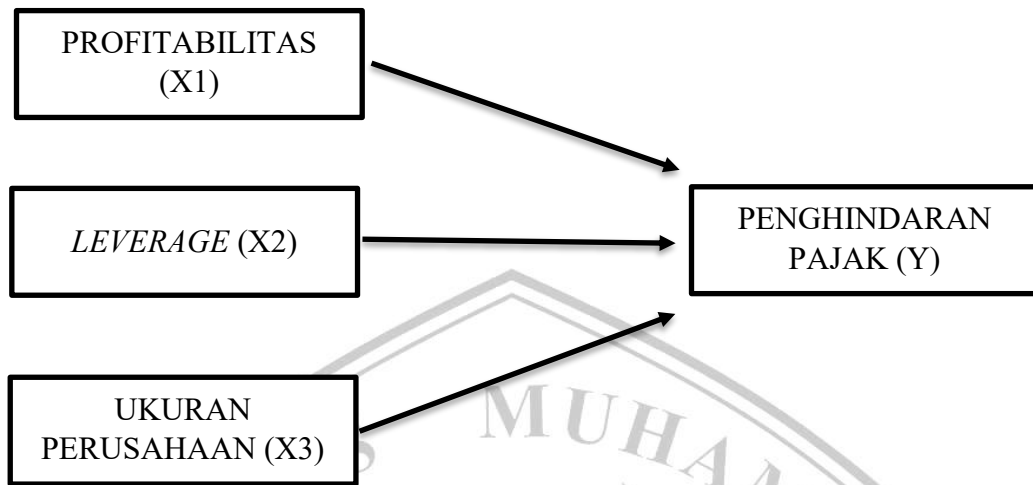
Demikian pula, Khairunnisa, et al. (2023) menemukan bahwa profitabilitas dan *leverage* secara simultan mempengaruhi penghindaran pajak, mengindikasikan bahwa perusahaan yang memiliki laba besar dan tingkat utang yang tinggi cenderung memiliki insentif untuk melakukan *tax avoidance*. Ukuran perusahaan, meskipun hasilnya berbeda-beda dalam penelitian lain, tetap relevan dalam konteks analisis gabungan karena berhubungan dengan akses informasi, sumber daya, serta tingkat kompleksitas pengelolaan pajak.

Ketiga variabel ini secara simultan mencerminkan kondisi finansial dan operasional perusahaan yang mempengaruhi keputusan manajemen dalam menyusun strategi perpajakan. Profitabilitas tinggi memberikan dorongan untuk meminimalkan pembayaran pajak guna mempertahankan kinerja keuangan. *Leverage* tinggi menyebabkan perusahaan perlu menjaga likuiditas dan mengurangi beban keuangan lain seperti pajak. Sedangkan ukuran perusahaan yang besar memungkinkan akses ke penasihat perpajakan dan pemanfaatan perencanaan pajak yang lebih efektif. Kombinasi dari ketiganya memperkuat potensi perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak.

H₄ : Profitabilitas, leverage, dan ukuran perusahaan secara simultan berpengaruh terhadap penghindaran pajak

2.4 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan pada hubungan teoritis variabel pengaruh profitabilitas, leverage, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak : studi empiris pada sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2023-2024, maka model kerangka pemikiran teoritis penelitian ini adalah sebagai berikut.

Kerangka Pemikiran

Sumber: Data Diolah Oleh Penulis (2025)

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

