

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Pajak

2.1.1. Definisi Pajak

Definisi pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada pasal 1 ayat 1 adalah :

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Sedangkan Mardiasmo (2016) mendefinisikan pajak merupakan iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Berdasarkan definisi di atas, pajak merupakan iuran wajib yang dipungut atau diserahkan oleh pemerintah dan dapat dipaksakan oleh undang-undang. Tidak ada manfaat nyata yang diberikan pemerintah langsung kepada individu sebagai timbal balik dari iuran ini, hal ini karena iuran tersebut akan digunakan untuk segala keperluan pembangunan dan kepentingan publik seperti; pembiayaan pendidikan, kesehatan, pensiun, dan kendaraan transportasi umum. Sehingga dapat dikatakan bahwa pajak merupakan dana yang berasal dari rakyat dan diberikan kembali untuk kepentingan rakyat.

2.1.2. Fungsi Pajak

Pajak memainkan peran penting bagi negara. Pajak digunakan untuk membiayai pendidikan, kesehatan, pensiun, dan transportasi umum, serta proyek pembangunan lainnya dan kebutuhan publik lainnya. Dengan kata lain, pajak adalah dana rakyat yang digunakan kembali untuk membantu rakyat. Menurut Mardiasmo (2016) terdapat dua fungsi pajak, yaitu :

1. Fungsi Anggaran (*Budgetair*)

Dalam fungsi ini pajak merupakan salah satu sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran.

2. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Dalam fungsi ini pajak berguna sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintahan dalam bidang sosial dan ekonomi.

2.1.3. Syarat Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2016), agar proses pemungutan pajak dapat dikatakan adil sehingga mengurangi perlawanan dan penghindaran maka, harus dapat memenuhi syarat sebagai berikut :

1. Pajak harus adil dalam pemungutannya (syarat keadilan)
2. Pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang yang berlaku (syarat yuridis)
3. Perekonomian tidak terganggu (syarat ekonomis)
4. Pajak harus efisien dalam pemungutannya (syarat finansial)

5. Sistem pemungutan pajak harus sederhana.

2.1.4. Sistem Pemungutan Pajak

Terdapat tiga macam sistem pemungutan pajak menurut Mardiasmo (2016) yang masing-masingnya adalah sebagai berikut :

1. *Official Assessment System (OAS)*

Merupakan sistem pemungutan yang wewenangnya diberikan kepada pemerintah (fiskus) dalam menentukan besarnya pajak terutang yang wajib dibayarkan oleh wajib pajak. Ciri-ciri dari sistem ini adalah :

- a. Fiskus diberi wewenang dalam menentukan besaran pajak terutang.
- b. Wajib pajak bersifat pasif.
- c. Timbulnya utang pajak setelah keluarnya surat ketentuan pajak oleh pemerintah (fiskus).

2. *Self-Assessment System (SAS)*

Merupakan sistem pemungutan pajak yang wewenangnya diberikan kepada wajib pajak dalam menentukan besarnya pajak terutang. Ciri-ciri dari sistem ini adalah :

- a. Wajib pajak berhak menentukan atau menghitung sendiri besarnya pajak terutang.
- b. Wajib pajak aktif dimulai dari menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
- c. Pemerintah tidak boleh ikut campur dan hanya bertugas mengawasi.

3. *Withholding System* (WS)

Merupakan sistem pemungutan pajak yang wewenangnya diberikan kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan pula wajib pajak yang bersangkutan) untuk memotong atau memungut pajak yang terutang oleh wajib pajak. Ciri-ciri dari sistem ini adalah wewenang memotong atau memungut pajak yang terutang pada pihak ketiga yaitu selain fiskus dan wajib pajak.

2.1.5. **Perencanaan Pajak**

Menurut Pohan (2013) dalam perencanaan pajak terdapat tiga macam cara yang dapat dilakukan wajib pajak untuk meminimalkan beban pajak, diantaranya:

1. Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan cara yang tergolong legal dan aman bagi wajib pajak, dimana metode yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang ada di undang-undang.
2. Penggelapan pajak (*tax evasion*) merupakan strategi atau perencanaan pajak secara ilegal yang tidak aman bagi wajib pajak karena cara ini bertentangan dengan peraturan undang-undang.
3. Penghematan pajak (*tax saving*) cara ini merupakan cara yang paling aman dalam usaha memperkecil pajak. Dikatakan paling aman karena upaya efisiensi pajak melalui pemilihan alternatif pengenaan pajak.

Menurut Lenz (2018) penghindaran pajak (*tax avoidance*) dapat dibagi menjadi tiga tingkatan yaitu :

1. *Responsible tax avoidance* merupakan tindakan perencanaan pajak dengan cara memperkecil pajak terutang tanpa melakukan pelanggaran dalam peraturan undang-undang.
2. *Aggressive tax avoidance* merupakan tindakan meminimalkan pajak dengan merekayasa transaksi-transaksi yang tujuannya agar pajak terutang diperoleh pada posisi yang rendah namun tetap tidak melanggar hukum.
3. *Abusive tax avoidance* merupakan tindakan penghindaran pajak ilegal dengan menyalahgunakan cara yang tidak dimaksudkan oleh hukum. Kegiatan ini dilakukan dengan memanfaatkan peraturan-peraturan yang belum dicantumkan dalam undang-undang.

Menurut Pohan (2013) perencanaan pajak atau yang kerap disebut *tax planning* merupakan usaha yang mencakup perencanaan perpajakan agar pajak yang dibayarkan oleh perusahaan benar-benar efisien. Dalam hal ini efisien memiliki arti yaitu memperkecil pengeluaran perusahaan untuk membayar pajak. Perusahaan akan berusaha mengurangi pajak sedemikian rupa agar pajak terutang atau pajak-pajak yang lain berada pada posisi rendah. Namun jika perusahaan berusaha menyalahgunakan undang-undang yang akan berujung pada tindakan penghindaran pajak *abusive* yang sifatnya illegal maka akan disebut agresivitas pajak.

2.2. Agresivitas Pajak

2.2.1. Definisi Agresivitas Pajak

Sistem pemungutan pajak di Indonesia menggunakan sistem *self-assessment*, yang memiliki kelebihan dan kelemahan dalam pelaksanaannya. Sistem evaluasi diri memiliki keuntungan bahwa wajib pajak harus ikut serta aktif dalam menentukan, menghitung, menyetor, dan melaporkan pajak yang wajib dibayarkan, namun masyarakat masih belum terbiasa membayarkan pajak terutangnya, di mana dari kelemahannya tersebut memungkinkan bahwa dapat timbulnya tindakan agresivitas pajak. Menurut Frank et al (2009) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai suatu tindakan yang bertujuan untuk menurunkan laba kena pajak melalui perencanaan pajak baik menggunakan cara yang tergolong atau tidak tergolong *tax evasion*. Sedangkan menurut Hlaing (2012) agresivitas pajak merupakan kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif. Dari berbagai definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa apabila suatu perusahaan berusaha secara agresif untuk mengurangi beban pajaknya, baik dengan cara yang legal yaitu *tax avoidance* atau secara legar yaitu *tax evasion* maka tindakan tersebut disebut agresivitas pajak.

2.2.2. Faktor-Faktor yang Memotivasi Tindakan Agresivitas Pajak

Menurut Suandy (2011) terdapat beberapa faktor yang dapat memotivasi wajib pajak untuk melakukan agresivitas pajak, diantaranya :

1. Jumlah pajak yang harus dibayar. Besarnya jumlah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak dapat memotivasi dilakukannya agresivitas

pajak karena 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 melakukan pelanggaran;
3. Kemungkinan untuk terdeteksi. Semakin kecil kemungkinan suatu pelanggaran terdeteksi maka semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran; dan
4. Besar sanksi. Semakin ringan sanksi yang dikenakan terhadap pelanggaran maka semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran.

2.2.3. Pengukuran Agresivitas Pajak

Menurut Hanlon dan Heitzman (2010) terdapat dua belas cara yang dapat digunakan untuk mengukur penghindaran pajak perusahaan.

Tabel 2.1.
Pengukuran Penghindaran Pajak

No	Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
1	GAAP ETR	$\frac{\text{Worldwide total income tax expense}}{\text{Worldwide total pretax accounting income}}$	Total tax expense per dollar of pretax book income
2	Current ETRS	$\frac{\text{Worldwide current income tax expense}}{\text{Worldwide total pretax accounting income}}$	Current tax expense per dollar of pretax book income

3	Cash ETR	$\frac{\text{Worldwide cash taxes paid}}{\text{Worldwide total pretax accounting income}}$	Cash taxes paid per dollar of pre-tax book income
4	Long-run cash ETR	$\frac{\Sigma(\text{Worldwide cash taxes paid})}{\Sigma(\text{Worldwide total pretax accounting income})}$	Sum of cash taxes paid over n years divided by the sum of pre-tax earnings over n years
5	ETR Differential	<i>Statutory ETR – GAAP ETR</i>	The differences of between a firm's GAAP ETR and the statutory ETR
6	DTAX	Error term from the following regression: $\text{ETR differential} * \text{pre-tax book income} = a + b\text{Controls} + e$	The unexplained portion of the ETR differential
7	Total BTD	$\text{Pretax book income} - ((U. S. CTE + Fgn CTE)/U.S. STR) - (NOL_t - NOL_{t-1})$	The total differences between book and taxable incomes
8	Temporary BTD	<i>Deferred tax expense/U.S.STR</i>	The total differences between book and taxable incomes
9	Abnormal BTD	$\text{Residual from BTD/Tait} = \beta_{TAit} + \beta_{mi} + e_{it}$	A measure of unexplained total book-tax differences
10	Unrecognized tax benefit	<i>Disclosed amount post - FIN48</i>	Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions
11	Tax Shelter Activity	<i>Indicator variable for firms accused for engaging in a tax shelter</i>	Firms identified via firm disclosure, the press, or

			<i>IRS confidential data</i>
12	Marginal Tax Rate	<i>Simulated marginal tax rate</i>	<i>Present value of taxes on an additional dollar of income</i>

Sumber : Hanlon dan Heitzman (2010)

Penghindaran pajak dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan *Current ETR*. *Current ETR* mengukur seberapa besar beban pajak kini suatu perusahaan pada tahun yang menunjukkan sejauh mana pajak yang harus dibayar perusahaan mendorong mereka untuk mencari cara mengurangi kewajiban pajak. Menurut Lee et al, (2015) beban pajak kini dapat merefleksikan kewajiban pajak yang sesungguhnya pada suatu periode. *Current ETR* yang cenderung rendah menunjukkan adanya peningkatan potensi perusahaan melakukan penghindaran pajak. Pengukuran ini dapat dihitung melalui beban pajak kini dibagi dengan laba sebelum pajak.

2.3. Kepemilikan Manajerial

2.3.1. Definisi Kepemilikan Manajerial

Menurut Sartono (2010) kepemilikan manajerial merupakan jumlah saham yang dimiliki oleh manajemen yang berasal dari seluruh modal saham di perusahaan. Selain itu menurut Sudana (2015) kepemilikan manajerial adalah pemegang saham dari pihak manajemen yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan seperti direktur, komisaris, dan manajer. Berdasarkan definisi-definisi yang ada, kepemilikan manajerial didefinisikan sebagai orang-orang di dalam perusahaan seperti direktur, komisaris, dan manajer yang memiliki saham dan

memiliki hak untuk memengaruhi keputusan yang dibuat dalam rapat pemegang saham.

2.3.2. Pengukuran Kepemilikan Manajerial

Menurut Sugiarto (2009) pihak manajemen memiliki proporsi kepemilikan sebagai pemegang saham. Kepemilikan manajerial dapat diukur dengan rumus:

$$\text{Kepemilikan Manajerial} = \frac{\text{jumlah saham yang dimiliki manajerial}}{\text{jumlah saham yang beredar}}$$

2.4. Ukuran Perusahaan

2.4.1. Definisi Ukuran Perusahaan

Menurut Brigham dan Houston (2010) ukuran perusahaan dapat diklasifikasikan berdasarkan berbagai cara, antara lain dengan pendapatan, total aset, dan total ekuitas. Selain itu Basyaib (2007) ukuran perusahaan merupakan skala besar kecilnya perusahaan yang ditentukan oleh total aset. Perusahaan besar memiliki aset dalam jumlah besar, seperti persediaan dan peralatan yang diperlukan untuk proses produksi, di mana persediaan dan peralatan ini akan menghasilkan barang jadi dalam jumlah yang besar, yang akan mendorong meningkatnya penjualan. Perusahaan dengan penjualan yang tinggi akan memiliki laba yang tinggi, dan laba yang tinggi akan diikuti dengan kewajiban perpajakan yang tinggi. Ini mendorong perusahaan besar untuk menjadi lebih agresif dalam hal pajak.

2.4.2. Pengukuran Ukuran Perusahaan

Menurut Sudarmaji dan Sularto (2007), indikator dari ukuran perusahaan adalah total aset, penjualan dan kapitalisasi pasar. Adapun indikator ukuran

perusahaan menurut Niresh dan Velnampy (2014) diukur dengan menggunakan dua rumus berikut :

1. Ukuran perusahaan = $\ln(\text{Total Aset})$

Aset adalah sumber daya dan harta kekayaan yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Semakin banyak aset yang dimiliki perusahaan, semakin besar kapasitasnya untuk melakukan investasi dan memenuhi permintaan konsumen. Ini akan meningkatkan pangsa pasar yang dicapai perusahaan dan berdampak pada profitabilitasnya.

2. Ukuran perusahaan = $\ln(\text{Total Penjualan})$

Untuk mencapai tujuan perusahaan, yaitu mendapatkan laba, penjualan adalah fungsi pemasaran yang sangat penting. Penjualan yang terus meningkat memungkinkan perusahaan untuk menurunkan biaya produksi dengan meningkatkan laba, yang kemudian akan berdampak pada profitabilitas perusahaan.

2.5. Intensitas Modal

2.5.1. Definisi Intensitas Modal

Menurut Kasmir (2017) menjelaskan bahwa intensitas modal merupakan jumlah modal perusahaan yang diinvestasikan pada aset tetap perusahaan. Aset tetap tersebut dapat berbentuk peralatan pabrik, mesin, dan properti. Selain itu, menurut Sartono (2010), Intensitas modal merupakan rasio antara *fixed asset*, seperti peralatan pabrik, mesin dan berbagai properti terhadap aset total.

Dalam pembiayaan beban tetap yang ditanggung, kepemilikan aset tetap yang besar akan berdampak. Beban depresiasi, yang disebabkan oleh penggunaan aset tetap, merupakan komponen dari beban tetap tersebut. Dengan demikian, beban depresiasi dapat digunakan sebagai pengurang penghasilan dalam menentukan pajak terutang menurut undang-undang pajak. Rodriguez dan Arias (2012) juga menyatakan bahwa aset tetap yang dimiliki perusahaan memungkinkan perusahaan untuk memotong pajak akibat dari depresiasi aset tetap setiap tahunnya. Oleh karena itu kepemilikan aset tetap yang tinggi akan berpengaruh pada pembayaran pajaknya.

2.5.2. Pengukuran Intensitas Modal

Intensitas Modal dapat diukur menggunakan *Capital Intensity Ratio* (CIR). Semakin tinggi Intensitas Modal suatu perusahaan, maka tingkat investasi aset perusahaan semakin tinggi. Manajemen dapat memanfaatkan kepemilikan aset tetap perusahaan terhadap penghindaran pajak. Manajer akan menginvestasikan dana menganggur perusahaan kedalam aset tetap, dengan tujuan memanfaatkan kepemilikan aset tetap sebagai pengurangan beban pajak. Sehingga kinerja perusahaan akan meningkat dan pengurangan beban pajak. Menurut Sartono (2010) CIR dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut :

$$CIR = \frac{\text{Total aset tetap}}{\text{Penjualan}}$$

2.6. Kerangka Konseptual

2.6.1. Teori Agensi

Menurut Daniri (2005), teori agensi atau juga disebut teori keagenan sebagai bentuk bahwa perusahaan berlaku sebagai “agen” bagi para pemegang saham (prinsipal) sehingga bertindak penuh kesadaran bagi kepentingan sendiri bukan sebagai pihak yang bijaksana, serta adil. Selain itu, menurut Scott (2015) teori agensi merupakan:

“Hubungan antara *principal* dan *agent* yang memiliki kontrak, dimana *principal* adalah pihak yang memperlakukan *agent* sebagai pekerja agar melaksanakan tugas untuk kepentingan *principal*, sedangkan *agent* adalah pihak yang dipekerjakan oleh *principal* untuk menjalankan kepentingan *principal*”.

Jika prinsipal dan agen memiliki tujuan yang sama, agen akan mendukung dan melaksanakan perintah prinsipal. Jika agen tidak melakukannya untuk kepentingannya sendiri maka konflik dapat terjadi.

Sesuai dengan perundang-undangan pajak, perusahaan diminta untuk membayar pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak, yang bertindak sebagai prinsipal. Konflik agensi akan muncul antara perusahaan dengan DJP bila perusahaan mengutamakan kepentingannya sendiri dalam mengoptimalkan laba perusahaan dengan meminimalkan beban, termasuk beban pajak dengan melakukan tindakan agresivitas pajak. Manajer perusahaan yang bertanggung jawab atas pengambilan keputusan memiliki kepentingan untuk memaksimalkan keuntungan dengan kebijakan yang ditetapkan.

Jika ada perbedaan laporan antara laba komersil dan laba fiskal maka akan menciptakan konflik kepentingan, di mana manajemen akan melaporkan

keuntungan yang lebih besar di laporan keuangan (laporan komersil) untuk mendapatkan bonus (kompensasi) atau sesuai dengan ketentuan kontrak hutang. Menurut Desai dan Dharmapala (2004) Teori keagenan menjelaskan bahwa perencanaan pajak bisa menyediakan fasilitas manajerial *rent extraction* yakni pembenaran dari perilaku oportunistik manajer agar melaksanakan manipulasi keuntungan ataupun penempatan sumber daya yang bukan sebenarnya. Pelaksanaan perencanaan pajak perusahaan dapat dilakukan dengan agresivitas pajak yakni dengan mengurangi jumlah pajak secara eksplisit.

2.6.2. Pengaruh Kepemilikan Manajerial Terhadap Agresivitas Pajak

Menurut teori agensi, menjelaskan hubungan antara pemegang saham (sebagai prinsipal atau pemilik) dan manajer (sebagai agen atau pengelola). Pada intinya, Menurut Jensen dan Meckling (1976) teori keagenan mengemukakan bahwa ada potensi konflik kepentingan karena manajer mungkin memiliki tujuan pribadi yang berbeda dengan tujuan prinsipal, yaitu memaksimalkan laba perusahaan. Ketika manajer memiliki kepemilikan saham yang signifikan di perusahaan yang mereka kelola, kepentingan pribadi mereka menjadi lebih selaras dengan kepentingan pemegang saham secara umum. Dalam konteks agresivitas pajak, penyelarasan ini seringkali mendorong manajer untuk mencari cara mengurangi beban pajak perusahaan. Hal ini dikarenakan beban pajak yang lebih rendah akan meningkatkan laba bersih setelah pajak. Peningkatan laba ini, pada gilirannya, dapat menaikkan nilai saham perusahaan atau dividen yang dibagikan. Dengan demikian, manajer yang juga pemilik akan mendapatkan keuntungan finansial langsung dari strategi pajak yang agresif (Rego dan Wilson, 2012)

2.6.3. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Azzam (2019) aset berhubungan dengan besar kecilnya perusahaan, semakin besar perusahaan maka semakin besar total aset. Adanya permintaan yang tinggi dari pelanggan terhadap perusahaan menyebabkan total aset yang besar menunjukkan kapasitas yang besar. Untuk memenuhi permintaan tersebut, dibutuhkan sumber daya yang dapat berupa bahan baku dan tenaga kerja, yang di mana penggunaannya akan menghasilkan biaya yang signifikan. Perusahaan akan berusaha mengurangi biaya untuk mencapai tujuan memaksimalkan laba, salah satu biaya yang dianggap sebagai beban perusahaan adalah pajak. Beban pajak adalah kewajiban yang harus dipenuhi oleh perusahaan sebagai wajib pajak tetapi seringkali dihindari, yang menjadi alasan perusahaan sering melakukan tindakan agresivitas pajak dengan tujuan meningkatkan keuntungan dengan mengurangi beban yang harus dibayar, salah satunya adalah pajak.

2.6.4. Pengaruh Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Mustika (2017) menyebutkan bahwa aset tetap perusahaan dapat menyebabkan berkurangnya beban pajak dengan adanya beban depresiasi. Pada perusahaan manufaktur sektor *consumer non-cyclicals*, kegiatan produksi dan distribusi dilakukan membutuhkan investasi aset tetap dalam jumlah dan kualitas yang memadai. Salah satu bentuk investasi yang berguna untuk mendukung kegiatan operasi perusahaan adalah aset tetap. Penggunaan aset tetap akan menyebabkan beban depresiasi atau penyusutan. Dalam PSAK 46 dijelaskan bahwa memungkinkan jika suatu perusahaan menggunakan metode penyusutan secara

pajak yang berbeda dengan metode penyusutan dalam perhitungan akuntansi. Selain itu, Pasal 11 ayat 6 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, diketahui bahwa tarif untuk penyusutan metode saldo menurun lebih besar dibandingkan dengan tarif penyusutan pada garis lurus, sehingga mengakibatkan penyusutan dengan saldo menurun akan lebih cepat. Oleh karena itu, perbedaan tersebut akan menghasilkan aset pajak tangguhan, perbedaan temporer positif yang diakui dapat digunakan sebagai pengurangan beban pajak saat ini, yang berdampak pada jumlah pajak yang dibayarkan oleh bisnis.

2.7. Penelitian Terdahulu

Penelitian pertama dilakukan oleh Zulkifli dan Faud (2021) menunjukkan bahwa leverage berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, sedangkan profitabilitas dan capital intensity berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak. Penelitian kedua dilakukan oleh Ramdhania dan Kinasih (2021) menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sedangkan, likuiditas, intensitas modal, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ketiga dilakukan oleh Rahmawati dan Jaeni (2022) menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak, profitabilitas berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak, sedangkan *leverage*, ukuran perusahaan dan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Penelitian keempat dilakukan oleh Putri dan Lahaya (2023) menunjukkan bahwa manajemen laba tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan profitabilitas dan kepemilikan manajerial berpengaruh

signifikan positif terhadap agresivitas pajak. Penelitian kelima dilakukan oleh Rosadani dan Wulandari (2023) menunjukkan bahwa profitabilitas, *capital intensity*, ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak, sales growth berpengaruh signifikan negatif terhadap Agresivitas Pajak .

Tabel 2.2.
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
1	Zulkifli dan Fuad (2024)	Variabel Dependen (Y) : Agresivitas Pajak Variabel Independen (X): <i>Leverage</i> , <i>Profitabilitas</i> , dan <i>Capital Intesity</i>	Perusahaan Sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016 - 2021.	1. <i>Levergae</i> berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak 2. Profitabilitas berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak. 3. <i>Capital Intesity</i> berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak.
2	Ramdhania dan Kinasih (2021)	Variabel Dependen (Y) : Agresivitas Pajak Variabel Independen (X): Likuiditas, <i>Leverage</i> ,	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2017-2019	1. <i>Leverage</i> berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. 2. Likuiditas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. 3. Intensitas modal tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

		dan Intensitas Modal Variabel Moderasi(Z) : Ukuran Perusahaan		4. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
3	Rahmawati dan Jaeni (2022)	Variabel Dependen (Y) : Agresivitas Pajak Variabel Independen (X): <i>Capital Intensity, Leverage, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Manajerial</i>	Perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020	1. <i>Capital intensity</i> berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak. 2. Profitabilitas berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak. 3. <i>Leverage</i> tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. 4. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. 5. Kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
4	Putri dan Lahaya (2023)	Variabel Dependen (Y) : Agresivitas Pajak Variabel Independen (X): Manajemen laba, Profitabilitas, Kepemilikan Manajerial	perusahaan manufaktur sektor industri barang dan konsumsi yang terdaftar di BEI periode 2018-2020	1. Manajemen laba tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak 2. Profitabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak. 3. Kepemilikan manajerial berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak.

5	Rosadani dan Wulandari (2023)	Variabel Dependen (Y) : Agresivitas Pajak Variabel Independen (X): Profitabilitas, <i>Capital Intensity</i> , Ukuran Perusahaan, <i>Sales Growth</i>	Perusahaan manufaktur sektor barang konsumsi yang terdaftar di BEI periode 2018-2021	1. Profitabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak. 2. Capital intensity berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak. 3. Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak. 4. Sales Growth berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak.
---	-------------------------------	---	--	--

Sumber : Penelitian Terdahulu

2.8. Pengembangan Hipotesis

2.8.1. Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Sartono (2010) kepemilikan manajerial merupakan jumlah saham yang dimiliki oleh manajemen yang berasal dari seluruh modal saham di perusahaan. Kepemilikan manajerial diukur dari jumlah persentase saham yang dimiliki manajer. Menurut Jensen dan Meckling (1976) Teori keagenan mengemukakan bahwa ada potensi konflik kepentingan karena manajer mungkin memiliki tujuan pribadi yang berbeda dengan tujuan prinsipal, yaitu memaksimalkan laba perusahaan.

Penelitian Putri dan Lahaya (2023) menyatakan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak. Kepemilikan manajerial berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak memiliki arti

bahwa kepemilikan manajerial mendorong pihak manajemen di dalam perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan, salah satunya adalah dengan penciptaan laba. Pihak manajemen cenderung menghindari risiko-risiko yang mengancam kelangsungan hidup perusahaan dikarenakan selain berperan sebagai pihak agen, mereka juga berperan sebagai pihak prinsipal.

Berdasarkan teori dan hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Putri dan Lahaya (2023) yang mengungkapkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak, walaupun hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Rahmawati dan Jaeni (2022) mengungkapkan bahwa kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Oleh karena itu, dikembangkan hipotesis sebagai berikut :

H_{A1} = Kepemilikan Manajerial berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

2.8.2. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Brigham dan Houston (2010) ukuran perusahaan dapat diklasifikasikan berdasarkan berbagai cara, antara lain dengan pendapatan, total aset, dan total ekuitas. Menurut Irwansyah et al., (2020) berdasarkan teori agensi, ukuran perusahaan yang besar memanfaatkan sumber daya yang dimiliki perusahaan seperti aset perusahaan yang digunakan untuk memaksimalkan peningkatan kompensasi kinerja agen. Para agen yang ditugasi menjalankan operasi perusahaan akan memiliki tanggung jawab membuat ukuran perusahaan yang memiliki laba yang meningkat. Laba yang dihasilkan perusahaan

meningkat membuat agen menekan beban pajak perusahaan dengan melakukan agresivitas pajak agar tidak mengurangi kompensasi kinerja. Sedangkan cara Akuntansi positif mengurangi beban pajak dengan melakukan rekayasa penurunan laba agar laba perusahaan lebih kecil.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Rosadani dan Wulandari (2023) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak. Maka berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian terdahulu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{A2} = Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

2.8.3. Pengaruh Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak

Menurut teori agensi, perusahaan dapat terdorong melakukan tindakan agresivitas pajak karena memberikan manajer (agen) insentif dan peluang signifikan untuk memaksimalkan nilai perusahaan bagi prinsipal (pemegang saham) sekaligus mengamankan keuntungan pribadi mereka. Menurut Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010) manajer dapat secara strategis memanfaatkan besarnya nilai aset tetap untuk mengoptimalkan depresiasi dan amortisasi guna mengurangi laba kena pajak, serta mengelola beban bunga dari utang yang digunakan untuk akuisisi aset tersebut sebagai pengurang pajak. Bagi perusahaan multinasional, aset tetap yang tersebar juga memungkinkan skema transfer pricing yang canggih. Semua strategi ini, yang meningkatkan laba bersih, secara langsung mendukung tujuan prinsipal, dan pada saat yang sama, meningkatkan kompensasi, reputasi, serta

keamanan posisi manajer, sehingga mendorong mereka untuk mengambil risiko yang diperlukan dalam perencanaan pajak agresif.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Rahmawati dan Jaeni (2022) menyatakan bahwa *Capital Intensity* (Intensitas Modal) berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak. Selain itu, penelitian yang dilakukan oleh Rosadani dan Wulandari (2023) menyatakan bahwa *Capital Intensity* (Intensitas Modal) berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak. Maka berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian terdahulu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{A3} = Intensitas Modal berpengaruh positif terhadap Agresivitas Paja