

I. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pajak merupakan sumber penerimaan terbesar di Indonesia, sehingga memiliki rencana dalam pengembangan nasional untuk meningkatkan kesejahteraan dan kemakmuran rakyatnya, seperti pembangunan infrastruktur dan berbagai fasilitas publik lainnya. Berkaitan dengan pembangunan nasional, tidak terlepas dari biaya yang dikeluarkan negara dalam merealisasikan program tersebut. Sumber pendanaan pembangunan nasional bersumber dari APBN, yang sebagian besar ditopang oleh penerimaan pajak dan sisanya dari penerimaan non pajak. Hal ini peran pajak dalam perekonomian di Indonesia sangatlah penting, karena pajak merupakan salah satu penerimaan pendapatan negara yang bersumber dari pungutan wajib pada rakyat yang bersifat memaksa serta ketentuan pelaksanaan dan pemungutannya tercantum di dalam Undang-Undang Dasar 1945 pasal 23A disebutkan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara. Akan tetapi kenyataannya, realisasi penerimaan perpajakan belum memenuhi target yang telah ditetapkan. Realisasi Pendapatan Negara dan Hibah di Indonesia tahun 2020 tercatat telah mencapai Rp 1.633,59 triliun, dimana sebesar Rp 1.282,77 triliun berasal dari penerimaan pajak. Capaian tersebut secara nominal lebih rendah Rp 327,05 triliun dibandingkan tahun 2019 lalu. Dari sisi pertumbuhannya, realisasi penerimaan perpajakan sebesar negatif 19,71 persen (Kementerian Keuangan, 2020).

Pajak di Indonesia merupakan sumber pendapatan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran negara dengan tujuan memakmurkan negara dan menyejahterakan rakyatnya, sedangkan pajak bagi perusahaan merupakan salah satu faktor yang dipertimbangkan karena pajak dianggap beban yang dapat mempengaruhi kelangsungan hidup perusahaan (Masri dan Martani, 2012). Menurut Hidayat dan Fitria (2018) menyebutkan bahwa semakin besar laba yang diperoleh perusahaan maka semakin besar juga beban pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan tersebut. Jika perusahaan membayar pajak terlalu tinggi maka

perusahaan akan mengalami penurunan laba yang dihasilkan, hal ini akan bertolak-belakang dengan tujuan didirikannya perusahaan yaitu untuk memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham. Kondisi tersebut yang menyebabkan banyak perusahaan berusaha mencari cara untuk mengurangi biaya pajak yang dibayarkan. Cara yang dilakukan perusahaan untuk meminimalkan biaya pajak yang dibayarkan adalah dengan melakukan praktik perlawanan pajak. Perlawanan pajak yang dilakukan oleh perusahaan dapat berupa perlawanan pajak aktif maupun perlawanan pajak pasif. Diantara kedua perlawanan pajak tersebut perlawanan pajak aktif lebih mendominasi strategi perusahaan untuk menghindari pajak yang dapat diwujudkan dalam bentuk agresivitas pajak.

Frank, Lynch, dan Rego (2009) menjelaskan definisi agresivitas pajak sebagai tindakan manipulasi terhadap Penghasilan Kena Pajak (PKP) melalui tindakan perencanaan pajak, baik dengan cara yang tergolong legal (*tax avoidance*) ataupun illegal (*tax evasion*). Novitasari (2017) menjelaskan bahwa agresivitas pajak merupakan suatu tindakan manipulasi untuk menurunkan penghasilan melalui perencanaan pajak, baik yang berhubungan dengan *tax evasion* maupun tidak. Perusahaan yang melakukan agresivitas pajak tidak semata-mata bersumber dari ketidaktaatan wajib pajak dengan undang-undang perpajakan, melainkan dapat dilakukan dari aktivitas yang tujuannya untuk melakukan penghematan dengan memanfaatkan undang-undang tersebut (Ridha dan Martani, 2014). Semakin banyak celah yang digunakan atau semakin besar kemungkinan penghematan yang dilakukan perusahaan maka perusahaan akan dianggap semakin agresif terhadap pajak.

Lanis dan Richardson (2013) menyatakan salah satu dampak negatif yang akan ditimbulkan dari kegiatan agresivitas pajak adalah munculnya *image* negatif yang akan diberikan masyarakat terhadap perusahaan. Perusahaan yang melakukan agresivitas pajak akan dianggap tidak adil dalam melakukan pembayaran pajak kepada pemerintah. Meskipun agresivitas pajak dapat dilakukan melalui cara yang legal maupun illegal, tetapi tetap saja tindakan tersebut merupakan tindakan yang tidak bertanggungjawab karena dapat menurunkan pendapatan negara dan menurunkan kemampuan negara dalam menjalankan kewajiban untuk menyejahterakan rakyatnya.

Faktor – faktor yang dapat mempengaruhi tingkat agresivitas pajak diantaranya yaitu *Return On Asset (ROA)*. Andriani dan Fadillah (2019) menyebutkan bahwa ROA memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak karena ROA merupakan salah satu indikator yang mencerminkan performa keuangan perusahaan dengan memanfaatkan total aset untuk menghasilkan laba. Selama *Return On Asset (ROA)* mengalami peningkatan berarti perusahaan tersebut mampu untuk mengefesiesikan aset perusahaan yang dimilikinya dengan baik sehingga dapat menghasilkan laba yang besar bagi perusahaan. Perusahaan dengan laba yang besar akan membayar pajak dalam jumlah yang besar juga. Namun pihak manajemen perusahaan akan cenderung tetap menginginkan pendapatan yang sebesar-besarnya dengan pengeluaran yang seminimal mungkin. Hal ini dapat memunculkan indikasi untuk melakukan perlawanan pajak oleh perusahaan terutama oleh pihak manajemen perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Darmawan dan Sukartha (2014) menunjukkan hasil bahwa ROA memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Sedangkan Marfu'ah (2015) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa profitabilitas yang diproksi ROA tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Faktor lainnya yang dapat mempengaruhi tingkat agresivitas pajak adalah *sales growth* (pertumbuhan penjualan). Dewinta dan Setiawan (2016) menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan mempunyai pengaruh terhadap penghindaran pajak karena penjualan yang dilakukan oleh perusahaan harus didukung dengan harta atau aset yang dimiliki. Perusahaan dapat menggunakan secara maksimal sumber daya atau aset yang dimiliki dengan tujuan agar perusahaan dapat meningkatkan penjualannya. Perusahaan dapat memprediksi seberapa besar keuntungan yang akan diperoleh dengan besarnya pertumbuhan penjualan. Dengan semakin meningkatnya pertumbuhan penjualan maka akan berpengaruh terhadap keuntungan yang diperoleh perusahaan. Apabila perusahaan memperoleh keuntungan yang sangat besar karena adanya peningkatan atau pertumbuhan penjualan (*sales growth*) maka perusahaan akan cenderung untuk melakukan praktik perlawanan pajak. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian dilakukan oleh yaitu Nabila dan Zulfikri (2018) bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Bertolak belakang dengan hasil penelitian Hidayat (2018)

yaitu pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* sedangkan menurut Swingly dan Sukartha (2015) bahwa *sales growth* tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya oleh Ramadhani, Triyanto, dan Kurnia (2020) tentang “Pengaruh *Hedging*, *Financial Lease*, dan *Sales Growth* terhadap Agresivitas Pajak”. Perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu terletak pada variabel bebas, tahun pengamatan dan objek penelitiannya. Penelitian ini mengurangi variabel bebasnya yaitu *hedging* dan *financial lease* dengan menambahkan variabel *return on asset*. Alasan penulis tidak menggunakan variabel *hedging* (lindung nilai) karena dalam penelitian Nurhandono dan Firmansyah (2017) bahwa perusahaan yang memiliki derivatif untuk tujuan lindung nilai tidak terkait dengan motivasi perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak. Hal ini berlaku pada perusahaan yang telah menyatakan lindung nilai secara efektif yang diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan sebagaimana ketentuan dalam PSAK 55. Hasil penelitiannya menunjukkan *hedging* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sejalan dengan penelitian Ramadhani, dkk. (2020) menyebutkan bahwa *hedging* tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Selain itu, alasan penulis tidak menggunakan variabel *financial lease* (sewa guna usaha dengan hak opsi) karena dalam penelitian Sari (2019) menyebutkan bahwa setelah masa sewa guna usaha tersebut habis, maka perusahaan dapat melakukan penyusutan atas aktiva tetap yang di sewa guna usaha tersebut, dasar penyusutannya adalah sebesar nilai opsi. Sehingga perusahaan akan memperoleh manfaat dalam bentuk penghematan pajak, maka kemungkinan perusahaan melakukan penghindaran pajak tidak ada. Dari hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *financial lease* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sejalan dengan penelitian Setiani (2016) menunjukkan bahwa *financial lease* tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini menambahkan variabel *Return On Asset* (ROA) karena merupakan salah satu rasio yang dapat menggambarkan profitabilitas atau potensi laba perusahaan. ROA yang tinggi mencerminkan profitabilitas perusahaan yang tinggi, dan menyebabkan beban pajak semakin besar. Sehingga pajak penghasilan perusahaan akan dikenakan berdasarkan besarnya penghasilan yang diterima

perusahaan. Hal ini mendorong perusahaan untuk melakukan aktivitas agresivitas pajak, agar pajak tersebut tidak mengurangi terlalu banyak laba yang diperoleh perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Andriani dan Fadillah (2019) membuktikan bahwa ROA berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ini menggunakan tiga tahun pengamatan yaitu tahun 2017-2019 dengan objek penelitian pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia. Pemilihan perusahaan manufaktur sebagai objek penelitian karena perusahaan manufaktur merupakan perusahaan yang berskala besar jika dibandingkan dengan perusahaan lain. Selain itu, perusahaan manufaktur memiliki variasi data yang besar karena jumlah perusahaan manufaktur paling banyak dibandingkan dengan industri lain di Bursa Efek Indonesia. Menurut Yakub, dkk. (2014), Bursa Efek Indonesia memiliki peran sebagai pasar modal dan merupakan sarana dalam pengalokasian dana secara efisien, dimana investor dapat melakukan investasi pada beberapa perusahaan melalui transaksi jual beli efek-efek yang baru dipasarkan ataupun yang dijual-belikan di pasar modal.

Berdasarkan latar belakang yang ada, maka penulis mengambil judul “Pengaruh *return on asset* dan *sales growth* terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2017-2019”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalah yang akan dibahas pada penelitian ini adalah :

- a. Apakah *return on asset* berpengaruh terhadap agresivitas pajak ?
- b. Apakah *sales growth* berpengaruh terhadap agresivitas pajak ?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penulisan penelitian ini yaitu sebagai berikut :

- a. Mengetahui pengaruh *return on asset* terhadap agresivitas pajak di perusahaan manufaktur.
- b. Mengetahui pengaruh *sales growth* terhadap agresivitas pajak di perusahaan manufaktur.

1.4 Kontribusi Penelitian

Penulis berharap penelitian ini dapat bermanfaat yaitu :

a. Bagi penulis

Menambah wawasan dan kesempatan untuk belajar menerapkan pengetahuan serta menganalisis kondisi saat ini sebagai hasil pembelajaran perkuliahan perpajakan.

b. Bagi pembaca

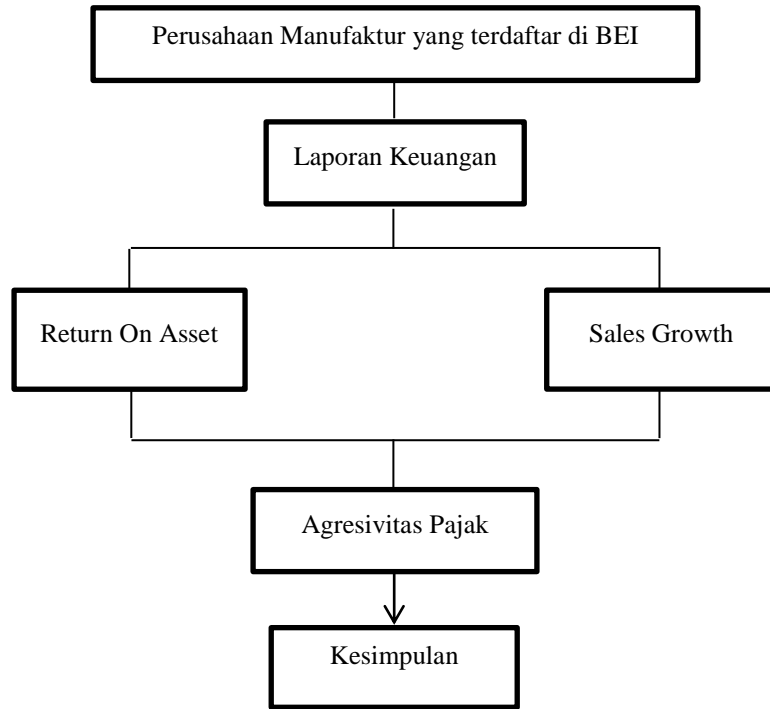
Penelitian ini diharapkan sebagai media pembelajaran dan bahan referensi untuk peneliti selanjutnya.

c. Bagi Pemerintah

Menjadi bahan bagi pemerintah dalam membuat kebijakan di bidang perpajakan untuk meminimalisir aktivitas agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

1.5 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini berfokus pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia untuk mengetahui perusahaan yang melakukan agresivitas pajak. Perusahaan menggunakan agresivitas pajak untuk menekan beban pajaknya agar tidak memberatkan keuangan perusahaan. Perusahaan biasanya akan memanfaatkan sumberdaya yang dimiliki oleh perusahaan dengan memanfaatkan laporan keuangan dengan tujuan dapat meminimalisir beban pajak yang dibayarkan. Beberapa cara yang dilakukan oleh perusahaan adalah dengan memanfaatkan *return on asset*, dan *sales growth* sebagai perencanaan agresivitas pajak. Berdasarkan penjabaran di atas, maka disusun kerangka pemikiran sebagai berikut.



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Agresivitas Pajak

a. Definisi Agresivitas Pajak

Menurut Sholihah (2019), perusahaan sebagai salah satu subjek pajak seringkali melakukan penghematan beban pajak demi pencapaian laba sesudah pajak yang lebih tinggi. Hal tersebut dilakukan karena ada benturan kepentingan antara *stakeholder* dengan pihak manajemen. Ketidakselarasan tersebut, membuat manajer melakukan berbagai hal demi kepuasan *stakeholder*, salah satunya dilakukan dengan meminimalisir jumlah laba, sehingga jumlah beban pajak yang dibayarkan rendah, baik melalui cara yang legal maupun ilegal yang sering disebut agresivitas pajak.

Menurut Frank, *et al.* (2009) mendefinisikan agresivitas pajak suatu tindakan pengelolaan yang bertujuan untuk menurunkan laba kena pajak melalui perencanaan pajak menggunakan cara yang tergolong legal (*tax avoidance*) ataupun ilegal (*tax evasion*). *tax evasion* merupakan upaya yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi beban pajak dan memperoleh penghematan pajak dengan melakukan perencanaan pajak yang secara umum bersifat melawan hukum dan mencakup perbuatan sengaja tidak melaporkan secara lengkap dan benar objek pajak atau perbuatan melanggar hukum lainnya. Sedangkan *tax avoidance* merupakan upaya penghindaran atau penghematan pajak yang masih dalam kerangka memenuhi ketentuan perundangan.

Novitasari (2017) menjelaskan bahwa agresivitas pajak merupakan suatu tindakan manipulasi untuk menurunkan penghasilan melalui perencanaan pajak, baik yang berhubungan dengan *tax evasion* maupun tidak. Jadi disimpulkan bahwa agresivitas pajak merupakan suatu tindakan memanipulasi Penghasilan Kena Pajak (PKP) guna mengurangi jumlah pajak yang dibayarkan melalui perencanaan pajak, baik dilakukan dengan cara yang legal maupun illegal. Untuk mengukur perusahaan yang melakukan agresivitas pajak dengan menggunakan

GAAP ETR (*Effective Tax Rate*), yaitu dengan perhitungan total beban pajak penghasilan dibagi dengan pendapatan akuntansi sebelum pajak (Septiawan, dkk 2021).

b. Keuntungan dan Kerugian dari Agresivitas Pajak

Manajer akan memperhitungkan keuntungan dan kerugian dari tindakan agresif pajak yang dilakukannya. Berikut keuntungan agresivitas pajak menurut Chen, *et al.* (2010) diantaranya adalah :

1. Penghematan pajak yang akan dibayarkan perusahaan kepada negara, sehingga jumlah kas yang dinikmati pemilik/pemegang saham menjadi lebih besar.
2. Kompensasi bagi manajer (baik langsung maupun tidak langsung) yang berasal dari pemegang saham atas tindakan pajak agresif yang dilakukannya.
3. Kesempatan bagi manajer untuk melakukan *rent extraction*, yakni tindakan manajer yang tidak memaksimalkan kepentingan pemilik berupa penyusunan laporan keuangan agresif atau melakukan transaksi dengan pihak istimewa.

Menurut Desai dan Dharmapala (2006), kerugian agresivitas pajak diantaranya adalah :

1. Adanya kemungkinan perusahaan mendapatkan sanksi/penalti dari instansi perpajakan akibat kecurangan pada saat proses audit.
2. Rusaknya reputasi perusahaan akibat audit oleh instansi perpajakan.
3. Turunnya harga saham perusahaan akibat para pemegang saham mengetahui adanya tindakan agresif pajak yang dilakukan manajer dalam *rent extraction*.

Berdasarkan penjelasan agresivitas pajak, dapat disimpulkan bahwa tujuan utama dari aktivitas agresivitas pajak adalah menghindari pembayaran pajak atau membuat rendah beban pajak yang dibayarkan secara signifikan.

c. Contoh Praktik Agresivitas Pajak

Praktik dalam agresivitas pajak dapat dilakukan berbagai cara oleh perusahaan untuk meminimalkan besaran pajak penghasilannya. Berikut contoh praktik dari agresivitas pajak (www.online-pajak.com) di antaranya :

1. Melakukan *leverage*

Leverage adalah penggunaan sumber dana yang memiliki beban tetap (*fixed rate of return*). Tujuannya untuk memberi keuntungan lebih besar dari pada biaya tetapnya sehingga akan meningkatkan pengembalian bagi pemegang saham. Aplikasi dari *leverage* adalah sumber dana melalui utang. Bunga yang harus dibayar oleh perusahaan akibat utang merupakan beban tetap. Perlu diketahui bahwa perusahaan dimungkinkan menggunakan utang untuk memenuhi kebutuhan operasional dan investasi. Di sisi lain, semakin besar utang maka laba kena pajak perusahaan semakin kecil, dengan begitu praktik ini dapat dikategorikan sebagai tindakan pajak agresif. Celah regulasi yang dimanfaatkan adalah Pasal 6 ayat (1) huruf a UU Nomor 36 tahun 2008 yang berbunyi : “Bunga sebagai bagian dari biaya usaha yang boleh dikurangkan sebagai biaya (*deductible expense*) dalam proses perhitungan Pajak Penghasilan (PPh) badan”. Penggunaan utang menimbulkan beban bunga yang termasuk *deductible expense* sehingga penggunaan beban bunga bertujuan meminimalisasi beban pajak. Sebuah penelitian dari Richardson, *et al.* (2014) membuktikan, perusahaan yang memiliki kewajiban pajak tinggi akan memilih untuk berutang agar mengurangi pajak. Semakin tinggi nilai dari rasio *leverage*, berarti semakin tinggi jumlah pendanaan dari utang pihak ketiga yang digunakan perusahaan dan semakin tinggi pula biaya bunga yang timbul dari utang tersebut.

2. Mengadakan CSR (*Corporate Social Responsibility*)

Corporate Social Responsibility (CSR) atau tanggung jawab perusahaan adalah konsep bahwa organisasi khususnya perusahaan memiliki tanggung jawab terhadap segala aspek operasional perusahaan yang menimbulkan masalah pada lingkungan, konsumen, maupun tenaga kerja. Dalam praktik pajak agresif, perusahaan biasanya melakukan CSR berlebihan hingga

membuat pendapatan yang menjadi objek pajak penghasilan perusahaan berkurang. Ketika pendapatan dimaksud digunakan untuk program CSR, pemerintah akan kesulitan melacak arus kas yang terjadi. Penyebabnya karena biasanya program CSR dilakukan di bawah pengelolaan perusahaan sendiri, mulai dari vendor yang digunakan, kegiatan yang dilakukan, sampai uang yang dikeluarkan, sehingga negara akan sulit mendeteksi.

3. Membeli saham dalam jumlah rendah

Sejumlah perusahaan seperti Perseroan Terbatas (PT) biasanya berinvestasi dalam jumlah rendah pada perusahaan atau badan usaha lain. Dividen yang diterima oleh PT akan dikategorikan sebagai pendapatan yang tidak termasuk objek pajak dengan syarat PT memiliki saham paling sedikit 25% dari jumlah modal disetor. Dengan memilih atau menghasilkan pendapatan yang bukan objek pajak, praktik pajak agresif ini memanfaatkan celah regulasi UU PPh pasal 4 ayat 3 tentang bukan objek pajak.

d. Faktor yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak (www.online-pajak.com)

1. Likuiditas perusahaan rendah

Likuiditas adalah kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendeknya. Likuiditas dapat diukur dengan membandingkan aset lancar dengan utang lancar. Likuiditas yang rendah dapat mencerminkan perusahaan mengalami kesulitan untuk memenuhi kewajiban jangka pendek. Kesulitan likuiditas dapat memicu perusahaan tidak taat terhadap peraturan pajak sehingga dapat mengarah pada tindakan agresif terhadap pajak perusahaan. Tindakan ini dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi pengeluaran beban pajak dan memanfaatkan penghematan yang dilakukan untuk mempertahankan arus kas. Oleh karena itu, perusahaan dengan rasio likuiditas yang rendah akan cenderung memiliki tingkat agresivitas pajak yang tinggi.

2. *Return on asset* tinggi

Return on asset (ROA) adalah salah satu rasio yang dapat menggambarkan profitabilitas atau potensi laba perusahaan. ROA yang tinggi mencerminkan profitabilitas perusahaan yang tinggi pula, dan menyebabkan beban pajak semakin besar. Lantaran pajak penghasilan perusahaan akan dikenakan berdasarkan besarnya penghasilan yang diterima perusahaan. Hal ini mendorong perusahaan untuk melakukan aktivitas agresivitas pajak, agar pajak tersebut tidak mengurangi terlalu banyak laba yang diperoleh perusahaan.

2.1.2 *Return On Asset*

Return On Asset (ROA) merupakan salah satu rasio profitabilitas yang digunakan untuk mengukur kinerja keuangan perusahaan dalam menghasilkan laba dari pengelolaan aktivasinya. Analisis *Return On Asset* (ROA) mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba dengan semua aset (kekayaan) yang dimiliki perusahaan (Diana, 2018). Semakin tinggi nilai ROA suatu perusahaan, semakin tinggi kinerja keuangan perusahaan tersebut, begitu sebaliknya. ROA menggambarkan sejauh mana tingkat kemampuan perusahaan dalam mengembalikan dari total seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan. Perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi, akan memiliki kesempatan untuk melakukan upaya efisiensi dalam kewajiban pembayaran pajak dengan melalui tindakan agresif pajak (Rianto dan Sunandar, 2021).

Return On Asset (ROA) mengukur efektivitas keseluruhan dalam menghasilkan laba melalui aktiva yang tersedia dan sumber daya untuk menghasilkan laba dari modal yang diinvestasikan, baik berasal dari kreditur maupun investor (Horne dan Wachowicz, 2012). Oleh karena itu, perlu perhatian yang ketat agar keberlangsungan profitabilitas suatu perusahaan tetap terjaga karena tidak ada perusahaan yang bertahan tanpa adanya profit yang berkelanjutan dan untuk mendapatkan investasi dari investor pun harus mempunyai profitabilitas perusahaan yang bagus.

2.1.3 *Sales Growth*

Pertumbuhan penjualan (*sales growth*) merupakan aktivitas yang memiliki peranan penting dalam manajemen modal kerja, hal tersebut disebabkan karena perusahaan dapat memprediksi seberapa besar profit yang akan diperoleh dengan besarnya pertumbuhan penjualan. Perusahaan dapat mengoptimalkan dengan baik sumber daya yang ada dengan melihat penjualan dari tahun sebelumnya (Dewinta dan Setiawan, 2016). Pertumbuhan penjualan dapat digunakan sebagai cerminan atau pandangan mengenai keberhasilan investasi periode masa lalu dan dapat dijadikan sebagai prediksi pertumbuhan masa yang akan datang. Peningkatan pertumbuhan penjualan cenderung akan membuat perusahaan mendapatkan profit yang besar, hal ini perusahaan akan cenderung untuk melakukan tindakan agresif pajak.

Menurut Budiman dan Setiyono (2012), pertumbuhan yang meningkat memungkinkan perusahaan akan lebih dapat meningkatkan kapasitas operasi perusahaan. Sebaliknya bila pertumbuhannya menurun perusahaan akan menemui kendala dalam rangka meningkatkan kapasitas operasinya. Menurut Andriyanto (2015), perusahaan dengan penjualan yang relatif stabil dapat lebih aman memperoleh lebih banyak pinjaman dan menanggung beban tetap yang lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang penjualannya tidak stabil. Dapat disimpulkan bahwa *sales growth* adalah perubahan penjualan pada laporan keuangan dari tahun per tahun yang dapat mencerminkan prospek perusahaan dan profitabilitas di masa yang akan datang. Apabila profitabilitas perusahaan meningkat maka pertumbuhan penjualan akan meningkat dan kinerja perusahaan semakin baik, karena dengan semakin meningkatnya profitabilitas perusahaan, semakin meningkat pula laba suatu penjualan yang dapat mendorong peningkatan pertumbuhan penjualan dari tahun ke tahun.

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 1. Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti	Judul	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
Levana Dhia Prawati dan Jessica Pinta Uli Hutagalung (2020)	<i>The Effect of Capital Intensity, Executive Characteristics And Sales Growth On Tax Avoidance</i>	Variabel Independen yang digunakan : Intensitas Modal (X1) Karakter Eksekutif (X2) Pertumbuhan Penjualan (X3) Variabel Dependen yang digunakan : Penghindaran Pajak (Y)	H ₁ : Intensitas modal berpengaruh terhadap penghindaran pajak. H ₂ : Karakter eksekutif berpengaruh terhadap penghindaran pajak. H ₁ : Pertumbuhan penjualan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
Bella Nadya dan Dyah Purnamasari (2020)	<i>The Effect of Sales Growth and Leverage on Tax Avoidance</i>	Variabel Independen yang digunakan : Pertumbuhan Penjualan (X1) Leverage (X2) Variabel Dependen yang digunakan : Penghindaran Pajak (Y)	H ₁ : Pertumbuhan penjualan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. H ₂ : Leverage berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.
Fauzan, Dyah Ayu Wardan, dan Nashirotn Nissa Nurharjanti (2019)	<i>The Effect Of The Audit Committee, Leverage, Return On Assets, Company Size, And Sales Growth On Tax Avoidance</i>	Variabel Independen yang digunakan : Komite Audit (X1) Leverage (X2) Return On Assets (X3) Ukuran Perusahaan (X4) Pertumbuhan Penjualan (X5) Variabel Dependen yang digunakan : Penghindaran Pajak (Y)	H ₁ : Komite audit berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak H ₂ : Leverage berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak H ₃ : Return on assets berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak H ₄ : Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak H ₅ : Pertumbuhan penjualan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak
Mariyani Putri Umar, Ratna Wijayanti Daniar Paramita, dan Muchamad Taufiq (2021)	<i>The Effect Of Leverage, Sales Growth And Profitability On Tax Avoidance</i>	Variabel Independen yang digunakan : leverage (X1) Pertumbuhan Penjualan (X2) Profitabilitas (X3) Variabel Dependen yang digunakan : Penghindaran Pajak (Y)	H ₁ : leverage berpengaruh terhadap penghindaran pajak. H ₂ : Pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. H ₃ : Profitabilitas tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Tabel 1. Lanjutan

Sasiska Rani, Didik Susetyo, dan Luk Luk Fuadah (2018)	<i>The Effects of the Corporate's Characteristics on Tax Avoidance Moderated by Earnings Management (Indonesian Evidence)</i>	Variabel Independen yang digunakan : Profitabilitas (X1) Leverage (X2) Ukuran Perusahaan (X3) Variabel Moderasi yang digunakan : Manajemen laba yang memiliki hubungan antara Profitabilitas, Leverage, dan Ukuran Perusahaan Variabel Dependen yang digunakan : Penghindaran Pajak (Y)	H ₁ : Profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. H ₂ : Leverage berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. H ₃ : Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. H ₄ : Manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap hubungan profitabilitas dengan penghindaran pajak. H ₅ : Manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap hubungan leverage dengan penghindaran pajak. H ₆ : Manajemen laba berpengaruh terhadap hubungan ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak.
R. Neneng Rina Andriani dan Adil Ridlo Fadillah (2019)	Pengaruh <i>Return On Assets, Current Ratio, Debt of Asset Ratio, Capital Intensity Ratio</i> terhadap Agresivitas Pajak.	Variabel Independen yang digunakan : <i>Return On Assets</i> (X1) <i>Current Ratio</i> (X2) <i>Debt of Asset Ratio</i> (X3) <i>Capital Intensity Ratio</i> (X4) Variabel dependen yang digunakan : Agresivitas Pajak (Y)	H ₁ : <i>Return on assets</i> berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H ₂ : <i>Current ratio</i> tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H ₃ : <i>Debt of asset ratio</i> berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H ₄ : <i>Capital intensity ratio</i> tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
Laila Marfu'ah (2015)	Pengaruh <i>Return On Assets, Leverage, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal dan Koneksi Politik</i> terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Variabel independen yang digunakan : <i>Return On Assets</i> (X1) <i>Leverage</i> (X2) Ukuran Perusahaan (X3) Kompensasi Rugi Fiskal (X4) Koneksi Politik (X5) Variabel dependen yang digunakan : <i>Tax avoidance</i> (Y)	H ₁ : <i>Return on assets</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . H ₂ : <i>Leverage</i> berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . H ₃ : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . H ₄ : Kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . H ₅ : Koneksi politik tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> .

Tabel 1. Lanjutan

Indah Budianti, Mohammad Rafki Nazar dan Kurnia (2018)	Pengaruh return on asset, leverage, komisaris independen dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak	Variabel dependen yang digunakan : Agresivitas pajak (Y) Variabel independen yang digunakan : ROA (X1), DER (X2), Komisaris independen (X3) dan Ukuran perusahaan (X4)	H ₁ : ROA tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H ₂ : DER tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H ₃ : Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H ₄ : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
Rianto dan Adang Sunandar (2021)	Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas pada Perusahaan Manufaktur Periode 2015-2020	Variabel Dependen yang digunakan : Agresivitas pajak (Y) Variabel Independen yang digunakan : Intensitas Persediaan (X1) Pertumbuhan Penjualan (X2) Manajemen Laba (X3) Profitabilitas (X4)	H ₁ : Intensitas persediaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H ₂ : Pertumbuhan penjualan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H ₃ : Manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H ₄ : Profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
Winda Sangata Ramadhani, Dedik Nur Triyanto dan Kurnia (2020)	Pengaruh Hedging, Financial Lease dan Sales Growth terhadap Agresivitas Pajak	Variabel Dependen yang digunakan : Agresivitas pajak (Y). Variabel Independen yang digunakan : Hedging (X1) Financia Lease (X2) Sales Growth (X3)	H ₁ : Hedging tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H ₂ : Financial lease berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H ₃ : Sales growth berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

2.3 Hipotesis

2.3.1 Pengaruh *Return On Asset* terhadap Agresivitas Pajak

Return On Asset (ROA) merupakan salah satu rasio profitabilitas digunakan dengan tujuan untuk mengukur kinerja keuangan perusahaan dalam menghasilkan laba dari pengelolaan aktiva. Profitabilitas sebagai kemampuan perusahaan untuk memperoleh keuntungan dari aktivitas operasi perusahaan. Jika tingkat profitabilitas tinggi, maka laba yang dihasilkan juga semakin tinggi selanjutnya semakin besarnya laba, maka beban pajak terutang juga menjadi besar. Hal tersebut menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi memiliki kesempatan untuk memposisikan diri dalam perencanaan pajak

yang dapat mengurangi jumlah beban pajak perusahaan (Rianto dan Sunandar, 2021).

Penelitian yang dilakukan oleh Andriani dan Fadilah (2019) memberikan hasil bahwa *return on asset* (ROA) berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian Handayani (2018) dan Darmawan dan Sukartha (2014) bahwa ROA berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Adapun hasil penelitian berbeda yang dilakukan oleh Budianti, dkk (2018) dan Rohmansyah, dkk (2018) menyebutkan bahwa ROA tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sehingga hipotesis yang akan diambil dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

H₁ : *Return on asset* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

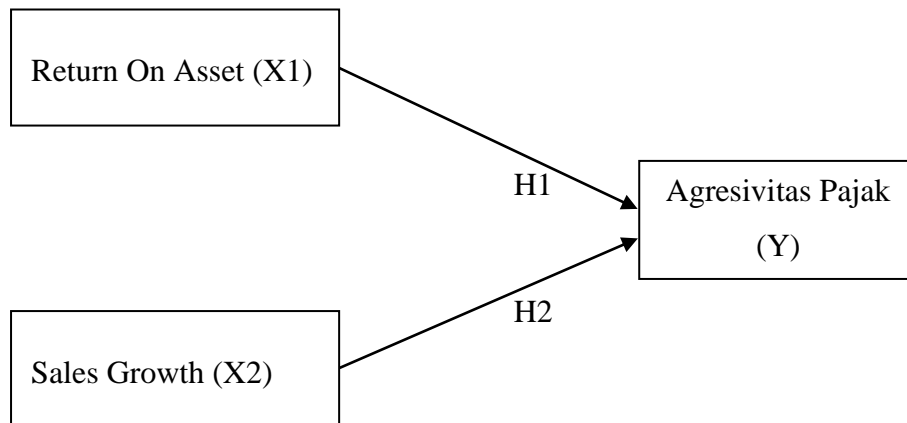
2.3.2 Pengaruh *Sales Growth* terhadap Agresivitas Pajak

Pertumbuhan penjualan adalah rasio tingkat perubahan kenaikan penjualan suatu perusahaan dari periode satu ke periode selanjutnya. Jumlah keuntungan yang akan diterima dapat diprediksi seberapa besar rasio pertumbuhan penjualannya. Apabila penjualan naik maka kemungkinan laba akan meningkat. Hal tersebut dapat mendorong pihak manajemen perusahaan untuk melakukan tindakan agresif pajak karena perolehan keuntungan yang tinggi dapat menyebabkan beban pajak yang ditanggung menjadi tinggi (Ramadhani dkk, 2020).

Penelitian yang dilakukan oleh Rianto dan Sunandar (2021) memberikan hasil bahwa *sales growth* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian Ramadhani, dkk. (2020) bahwa *sales growth* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Adapun hasil penelitian berbeda yang dilakukan oleh Susanti dan Satyawan (2020) dan Nisadiyanti dan Yuliandhari (2021) menyatakan bahwa *sales growth* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sehingga hipotesis yang akan diambil dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

H₂ : *Sales growth* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

2.4 Model Penelitian



Gambar 2. Model Penelitian