

## **BAB 1**

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1 Latar Belakang**

Penerimaan negara yang berasal dari pajak termasuk signifikan, terdapat peningkatan prosentase penerimaan negara yang berasal dari pajak sebagaimana yang tertuang dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN) dalam beberapa tahun terakhir tercatat sebesar 83,5% pada tahun 2016, kemudian meningkat menjadi 91,23% pada tahun 2017, serta terjadi pencapaian penerimaan pajak sebesar 92,4% pada tahun 2018 dari total pendapatan negara. Pemerintah berupaya meningkatkan pendapatan negara dari sektor perpajakan dikarenakan persentase pendapatan yang besar guna pembiayaan Negara (Wardani & Wati, 2018). Realisasi penerimaan negara yang bersumber dari pajak tersebut dinilai belum mencapai target pemerintah, terlihat dari Laporan Realisasi Anggaran per 31 Desember 2018 perolehan penerimaan pajak hanya sebesar Rp 1.136,66 triliun, lebih rendah dari targetnya yang telah ditentukan yaitu senilai Rp 1.424 triliun, dapat dikatakan bahwa realisasi pendapatan pajak hanya mencapai 79,82% dari target pendapatan pajak penghasilan yang telah ditetapkan pada tahun 2018.

Salah satu penyebab belum dapat tercapainya realisasi penerimaan pajak adalah terjadinya praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh para wajib pajak (Wijayanti & Merkusiwati, 2017). Wajib pajak badan atau perusahaan melakukan penghindaran pajak karena menganggap pajak sebagai beban yang tidak memiliki implikasi berupa perolehan manfaat secara langsung terhadap tujuan utama perusahaan dalam memperoleh laba perusahaan, akibatnya perusahaan berusaha untuk meminimalkan pajak yang dibayarkan atau pajak kini untuk mengoptimalkan perolehan atas kenaikan laba perusahaan (Pinandhito & Juliarto, 2016). Alasan tersebut mendorong perusahaan untuk melakukan upaya meminimalkan besarnya pajak yang dibayarkan. Wajib pajak melakukan penghindaran pajak dengan cara memanfaatkan kelemahan peraturan perpajakan yang ada (Uadiale, 2010). Tindakan agresivitas pajak bukan hanya terjadi dari tindakan tidak patuh pada peraturan perpajakan yang berlaku, tetapi dapat pula

dilakukan dengan cara penghematan pajak yang dilaksanakan dengan memanfaatkan celah peraturan perpajakan yang ada. Tindakan perusahaan yang memanfaatkan kelemahan peraturan perpajakan meskipun tidak menyalahi peraturan untuk menghemat beban pajak, maka wajib pajak badan tersebut dinilai telah melakukan upaya agresivitas pajak (Desai, 2008; Rego, 2012). Tindakan wajib pajak yang ditunjukkan untuk menurunkan pendapatan kena pajak perusahaan dengan menggunakan metode perencanaan pajak yang meliputi tindakan yang diklasifikasikan sebagai *tax evasion* berupa pemanfaatan celah peraturan perpajakan maupun berupa tindakan ketidakpatuhan perpajakan disebut tindakan agresivitas pajak (Frank dkk., 2009).

Wajib pajak badan berupa perusahaan multinasional yang ditengarai melakukan tindakan agresivitas pajak dikarenakan terdapat transaksi antar perusahaan berelasi yang berpotensi mengurangi beban pajak kini yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Perusahaan multinasional dapat dimaknai sebagai perusahaan yang memiliki skala besar dan memiliki anak perusahaan di berbagai Negara. Transaksi yang dilakukan oleh perusahaan multinasional dapat menimbulkan penghindaran pajak dengan cara praktik *transfer pricing*, dengan menetapkan harga jual atau harga beli tertentu yang digunakan antar pihak berelasi dalam membukukan pendapatan penjualan atau biaya pembelian. Transaksi antar pihak berelasi dalam perusahaan multinasional dilakukan dengan cara menaikkan harga atau menurunkan harga atas transaksi penjualan atau pembelian yang dilakukan pihak berelasi perusahaan multinasional tersebut dengan menerapkan harga yang tidak wajar, maka pajak yang harus dibayarkan menjadi lebih rendah. Kelemahan peraturan perpajakan dimanfaatkan oleh perusahaan multinasional untuk memperoleh manfaat perpajakan dengan menerapkan perencanaan pajak berupa tindakan *transfer pricing* melalui pemindahan keuntungan ke perusahaan berelasi di Negara lain, supaya keseluruhan total jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan multinasional menjadi lebih rendah (Mangoting, 2000). Penelitian yang dilaksanakan Jafri and Mustikasari (2018) menyatakan bahwa perencanaan pajak berpengaruh signifikan terhadap perilaku *transfer pricing*, yang berarti perusahaan

dapat melakukan *transfer pricing* melalui transaksi ke perusahaan afiliasi atau pihak yang memiliki hubungan istimewa. Berdasarkan pada alasan tersebut maka peneliti mengambil sampel penelitian menggunakan perusahaan multinasional khususnya yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

Penelitian sebelumnya menyebutkan bahwa riset tentang aspek pajak yang memotivasi dan mendasari terjadinya tindakan agresivitas pajak yaitu adanya perubahan tarif pajak (Alm, 2014). Periode tahun 2010 sampai dengan 2018 terjadi perubahan tarif pajak berupa penurunan tarif pajak sebagai implementasi penerapan tarif tunggal sesuai undang-undang pajak UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang pajak penghasilan pasal 17 yang semula 28% menjadi 25% yang berlaku efektif diterapkan mulai tahun pajak 2010. Sedangkan batas tahun akhir sampel penelitian adalah tahun 2018 ditetapkan karena perusahaan-perusahaan sampel sudah menyampaikan dan mengunggah laporan tahunan terbaru sampai dengan tahun 2018 di Bursa Efek Indonesia. Periode penelitian dipilih sepanjang tahun 2010 sampai dengan tahun 2018 berdasarkan atas kesamaan tarif pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) Badan yang diterapkan di Indonesia sesuai dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan Pasal 17 yang berlaku sejak tahun pajak 2010, sehingga subjek penelitian yang diambil dalam penelitian ini diharapkan dapat memenuhi kesamaan tarif yang digunakan wajib pajak badan dalam perhitungan beban pajak kini perusahaan beban pajak kini nantinya akan digunakan dalam perhitungan tindakan agresivitas pajak menggunakan CETR (*cash effective tax rate*) guna mengidentifikasi adanya tindakan agresivitas pajak dimana akan dijabarkan perhitungannya pada Bab 4. Berdasarkan penjelasan tersebut yang menjadi alasan dalam menentukan periode penelitian.

Terjadinya tindakan agresivitas pajak dipengaruhi oleh peran manajemen melalui penerapan kebijakan akuntansi yang dipilih menjadi dasar dalam menyusun laporan keuangan perusahaan sebagai sarana bagi manajemen untuk melakukan tindakan agresivitas pajak (Hadri Kusuma, 2018). Pemilihan kebijakan akuntansi metode penyusutan didasarkan pada pemikiran bahwa perusahaan mengadopsi metode penyusutan garis lurus agar memperoleh biaya penyusutan

rendah sehingga diasumsikan akan memperoleh laba sebelum pajak yang lebih tinggi daripada ketika perusahaan menerapkan metode penyusutan selain garis lurus, sehingga ketika perusahaan yang menggunakan kebijakan akuntansi metode penyusutan selain garis lurus maka dapat menjadikan biaya penyusutan menjadi lebih besar dan berakibat pada perolehan laba menjadi lebih kecil sehingga beban pajak kini yang harus dibayarkan menjadi lebih kecil, tindakan memperkecil jumlah pajak yang dibayarkan ini disebut sebagai upaya agresivitas pajak. Selain hal tersebut, terdapat perbedaan hasil penelitian sebelumnya terkait hubungan metode penyusutan terhadap agresivitas pajak, seperti penelitian yang menyebutkan bahwa terdapat hubungan signifikan positif antara metode penyusutan terhadap tindakan agresivitas pajak, namun juga terdapat hasil sebaliknya yang menyatakan hubungan negatif antara penyusutan dan tindakan agresivitas pajak. Adanya perbedaan hasil penelitian sebelumnya yang berbeda tersebut (*Research Gaap*), maka dalam pengujian penelitian ini menggunakan variabel pemilihan kebijakan akuntansi berupa metode penyusutan sebagai salah satu indikator yang mempengaruhi tindakan agresivitas pajak.

Pemanfaatan kebijakan akuntansi guna mendapatkan manfaat perpajakan juga dapat dilakukan melalui pemilihan metode penilaian persediaan. Penggunaan metode penilaian persediaan FIFO dianggap dapat berpengaruh terhadap harga pokok penjualan menjadi lebih kecil sehingga pendapatan perusahaan akan terlihat lebih baik. Sebaliknya, ketika perusahaan menggunakan kebijakan akuntansi metode penilaian persediaan selain FIFO maka dianggap akan menghasilkan pengaruh terhadap harga pokok penjualan menjadi lebih besar sehingga laba yang diperoleh perusahaan jumlahnya akan lebih kecil, hal ini mengakibatkan pajak yang dibayarkan akan lebih rendah, upaya menurunkan beban pajak kini yang harus dibayarkan ini dapat digolongkan sebagai tindakan agresivitas pajak. Selain itu, terdapat perbedaan hasil penelitian sebelumnya terkait hubungan penilaian persediaan terhadap tindakan agresivitas pajak, bahwa ada penelitian yang menyebutkan bahwa terdapat hubungan signifikan positif antara penilaian persediaan terhadap upaya agresivitas pajak. Namun juga terdapat hasil penelitian sebaliknya yang menyatakan hubungan negatif antara penilaian

persediaan terhadap upaya agresivitas pajak. Adanya perbedaan hasil penelitian-penelitian sebelumnya tersebut (*Research Gaap*) menjadi pertimbangan dalam penelitian ini untuk menggunakan variabel pemilihan kebijakan akuntansi metode penilaian persediaan menjadi variabel yang mempengaruhi tindakan agresivitas pajak.

Penelitian ini memakai variabel kontrol berupa variabel ukuran perusahaan. Dasar penggunaan variabel kontrol ukuran perusahaan dikarenakan pemahaman bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka pajak yang dikenakan akan semakin tinggi (Chen dkk., 2010). Wajib pajak yang melakukan penghindaran pajak dengan memiliki ukuran perusahaan yang lebih besar diindikasikan melakukan agresivitas pajaknya lebih tinggi. Berdasarkan penjelasan tersebut maka digunakan variabel kontrol ukuran perusahaan untuk melakukan pengujian variabel yang berpengaruh terhadap upaya agresivitas pajak.

Variabel kontrol lainnya yang digunakan adalah variabel kontrol *leverage*. Pengertian *leverage* dapat dimaknai sebagai penggunaan hutang oleh perusahaan untuk pembiayaan operasional perusahaan. Dasar penggunaan variabel kontrol *leverage* dikarenakan pemahaman bahwa semakin besar tingkat hutang perusahaan maka pajak yang harus dibayarkan akan semakin tinggi (Chen dkk., 2010). Ketika perusahaan meminimalkan pajaknya maka dikatakan terjadi tindakan agresivitas pajak. Maka penelitian ini juga menggunakan variabel *leverage* sebagai variabel kontrolnya. Perhitungan *leverage* dengan cara membagi total hutang dengan total ekuitas.

Perusahaan menggunakan kebijakan akuntansi yang menguntungkan perusahaan guna mencapai tujuan perusahaan yaitu agar dapat menurunkan pendapatan kena pajak akibatnya beban pajak kini yang harus dibayarkan perusahaan menjadi menurun. Praktik penggunaan kebijakan akuntansi tersebut dalam penerapannya dilakukan dengan memajukan penerimaan pendapatan atau biaya ke periode sekarang, ataupun dengan cara menggeser pendapatan atau biaya ke periode mendatang. Berdasarkan pemaparan tersebut, maka dapat diperoleh kesimpulan bahwa terjadinya tindakan menggunakan praktik akuntansi untuk kepentingan manajemen dapat diterapkan untuk tujuan melakukan tindakan

agresivitas pajak. Hal tersebut merupakan penjabaran atas teori akuntansi positif, pembahasan lebih lanjut terkait teori akuntansi positif akan dibahas pada Bab 2.

## **1.2 Kesenjangan Penelitian**

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Alm (2014) yang menjelaskan bahwa peran manajemen berpengaruh pada upaya agresivitas pajak dengan cara menentukan pilihan kebijakan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan. Pemilihan kebijakan akuntansi metode penyusutan didasarkan pada pemikiran bahwa perusahaan memilih mengadopsi metode penyusutan garis lurus untuk memperoleh biaya rendah. Sehingga penggunaan metode penyusutan selain garis lurus dianggap akan menyebabkan biaya penyusutan lebih tinggi agar perolehan laba sebelum pajak menurun dan mengindikasikan terjadi tindakan agresivitas pajak. Selain itu terdapat perbedaan hasil penelitian sebelumnya terkait hubungan penyusutan dan tindakan agresivitas pajak seperti penilaian yang menyebutkan bahwa terdapat hubungan signifikan positif antara metode penyusutan terhadap upaya agresivitas pajak sebagaimana penelitian yang dilakukan Dridi and Boubaker (2015) dalam penelitian tersebut dihasilkan kesimpulan bahwa perusahaan dapat menggunakan metode penyusutan untuk melakukan penghematan pajak. Sedangkan hasil penelitian sebaliknya seperti penelitian yang dilakukan Lyon (2017) menyatakan bahwa tidak terjadi hubungan signifikan antara penyusutan dan tindakan agresivitas pajak, hal ini berarti bahwa penggunaan metode penyusutan dalam penyusunan laporan keuangan tidak memiliki pengaruh yang besar terhadap upaya penghindaran pajak yang dilakukan wajib pajak. Berdasarkan perbedaan hasil penelitian-penelitian terdahulu tersebut (Research GAAP), maka dalam penelitian ini digunakan variabel metode penyusutan sebagai salah satu indikator yang berpengaruh terhadap agresivitas pajak sebagai variabel independen yang dipakai dalam pengujian penelitian ini.

Pemahaman bahwa dengan melakukan pemilihan menggunakan kebijakan akuntansi metode penilaian persediaan yang akan berpengaruh terhadap harga pokok penjualan menyebabkan pendapatan perusahaan akan terlihat lebih baik. Selain alasan tersebut, terdapat perbedaan hasil penelitian sebelumnya terkait

hubungan penilaian persediaan terhadap tindakan agresivitas pajak seperti penelitian yang dilakukan Dridi and Boubaker (2015) dan Lyon (2017) yang menyebutkan bahwa terdapat hubungan signifikan positif antara penilaian persediaan terhadap agresivitas pajak, dalam penelitian tersebut dijabarkan bahwa penggunaan metode penilaian persediaan sebagai kebijakan akuntansi yang diterapkan akan berpengaruh terhadap upaya penghematan pajak. Sedangkan hasil penelitian sebaliknya yang menyatakan hubungan negatif antara penilaian persediaan dan tindakan agresivitas pajak seperti penelitian terdahulu yang dilakukan Setyawan dkk. (2019) menyatakan terjadi hubungan negatif antara penilaian persediaan dan tindakan agresivitas pajak, dalam penelitian tersebut disimpulkan bahwa semakin tinggi nilai *inventory intensity* akan menurunkan nilai CETR (agresivitas pajak). Atas dasar perbedaan hasil penelitian-penelitian sebelumnya tersebut (Research GAAP), maka dalam penelitian ini digunakan variabel pemilihan kebijakan akuntansi metode penilaian persediaan sebagai salah satu indikator yang mempengaruhi tindakan agresivitas pajak.

### **1.3 Tujuan**

Tujuan penelitian ini dilakukan adalah untuk menguji indikator yang mempengaruhi terjadinya tindakan agresivitas pajak. Berdasarkan hal tersebut maka dilakukan beberapa pengujian terhadap beberapa variabel bebas meliputi kebijakan akuntansi penggunaan metode penyusutan dan metode penilaian persediaan, dengan memakai variabel kontrol yaitu ukuran perusahaan dan *leverage*. Maka tujuan dilakukannya pengujian dalam penelitian ini dilakukan bertujuan untuk:

1. Menguji pengaruh kebijakan akuntansi berupa penggunaan metode penyusutan terhadap tindakan agresivitas pajak.
2. Menguji pengaruh kebijakan akuntansi berupa penggunaan metode penilaian persediaan terhadap tindakan agresivitas pajak.

#### 1.4 Ringkasan Hasil Penelitian

Penelitian ini dilakukan sebagai pengembangan atas studi yang dilakukan penelitian-penelitian sebelumnya terkait pengaruh kebijakan akuntansi dalam kaitannya terhadap upaya tindakan agresivitas pajak dengan pengembangan berupa penggunaan sampel yang berbeda, dalam penelitian ini digunakan sampel perusahaan multinasional yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia untuk menguji penggunaan kebijakan akuntansi pada perusahaan sampel memiliki hubungan yang signifikan terkait upaya agresivitas pajak. Hasil pengujian data yang dilakukan pada penelitian ini akan dibahas dalam Bab 4 dengan ringkasan hasil penelitian yang dijabarkan sebagai berikut:

- a. Metode penyusutan memiliki nilai koefisien signifikansi  $0,007 < 0,05$  maka kesimpulannya adalah penggunaan metode penyusutan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.
- b. Metode penilaian persediaan memiliki nilai signifikansi  $0,432 > 0,05$ , berdasarkan perbandingan hasil uji tersebut maka diambil kesimpulan bahwa variabel metode penilaian persediaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

#### 1.5 Kontribusi Riset

Penyusun memberikan kontribusi berupa hasil penelitian dengan penggunaan sampel yang berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya, yaitu menggunakan sampel perusahaan multinasional yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang dipilih karena perusahaan multinasional memiliki peluang yang besar dalam melakukan upaya agresivitas pajak melalui *transfer pricing*. Penelitian-penelitian sebelumnya yang termuat dalam jurnal internasional berindeks yang digunakan sebagai rujukan dalam penulisan penelitian ini menggunakan sampel perusahaan-perusahaan luar negeri, sedangkan untuk penelitian yang dilakukan di Indonesia baru didapatkan penelitian atas sampel menggunakan perusahaan manufaktur yang terdapat di Bursa Efek Indonesia. Berdasarkan hal tersebut maka penulis berusaha memberikan kontribusi dengan penggunaan data sampel yang berbeda yaitu penggunaan sampel perusahaan multinasional yang terdaftar di Bursa Efek



Indonesia untuk memberikan manfaat bagi penambahan hasil penelitian dengan data yang baru.

### **1.6 Sistematika**

Guna memahami lebih jelasri terkait isi laporan penelitian ini, maka materi-materi penulisan yang terdapat dalam laporan penelitian ini dikelompokkan menjadi beberapa bab dan sub bab-sub bab menggunakan sistematika penulisan yang dijabarkan sebagai berikut:

#### **1. BAB 1 PENDAHULUAN**

Bab Pendahuluan ini merinci tentang sub bab-sub bab antara lain berisi penjabaran tentang: latar belakang penulisan penelitian ini, kesenjangan penelitian, tujuan penulisan penelitian, ringkasan hasil penelitian, kontribusi riset, serta sistematika penulisan.

#### **2. BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA**

Bab tinjauan pustaka ini di dalamnya menjabarkan tentang sub bab berupa landasan teori, penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh peneliti terdahulu, dan hipotesis.

#### **3. BAB 3 METODE PENELITIAN**

Bab terkait metode penelitian ini berisi tentang sub bab-sub bab yang terdiri dari: pendekatan penelitian, model empiris, definisi operasional variabel, jenis dan sumber data yang digunakan dalam pengujian penelitian ini, serta teknik analisis data yang digunakan dalam pengujian penelitian.

#### **4. BAB 4 HASIL DAN PEMBAHASAN**

Dalam bab hasil dan pembahasan dijabarkan sub bab yang terdiri dari gambaran umum, deskriptif statistik variabel, hasil estimasi dan pembuktian hipotesis, serta intepretasi dan hasil pembahasan.

#### **5. BAB 5 KESIMPULAN DAN SARAN**

Bab kesimpulan dan saran ini berisi tentang ringkasan hasil, simpulan, saran, dan keterbatasan yang dialami dalam penulisan laporan penelitian ini.