

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Kepatuhan pajak adalah suatu hal yang kompleks (Andreoni dkk., 1998; Chung dkk., 2019; Desai dan Dharmapala, 2006; Slemrod dan Blumenthal, 1996). Sesuai dengan *Expected Utility Theory* yang pertama kali dikemukakan oleh Allingham dan Sandmo (1972), manusia sebagai makhluk rasional akan selalu menimbang manfaat dari keputusan untuk patuh disandingkan dengan kecurangan yang berhasil dengan menanggung resiko prospek deteksi dan ancaman hukuman (Alm, 2018). Manusia akan berupaya memaksimalkan kepuasannya disesuaikan dengan kewajiban membayar pajak dan biaya yang dikeluarkan untuk patuh (Darussalam, 2014). Oleh karena itu, secara naruliah wajib pajak akan selalu berusaha untuk meminimalkan pembayaran pajak dan memaksimalkan restitusi dan fasilitas pajak yang tersedia secara legal (Slemrod, 2004).

Slemrod (2004) mendefinisikan penghindaran pajak sebagai segala sesuatu yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi kewajiban pajak mereka. Selanjutnya Hanlon dan Heitzman (2010) memperluas definisi Slemrod (2004), menjelaskan bahwa penghindaran pajak harus dilihat sebagai satu kesatuan dari pemanfaatan fasilitas pajak, penghindaran pajak yang legal, sampai penggelapan pajak. Berbagai upaya dilakukan oleh perusahaan untuk menghindari pajak. Di satu sisi, perusahaan berusaha mengurangi beban pajak dengan memanfaatkan celah di aturan perpajakan, memanfaatkan fasilitas penampungan

pajak, *income shifting*, dan berbagai mekanisme pengurangan pajak lainnya. Di sisi lain, otoritas pajak akan berusaha untuk meningkatkan deteksi atas penghindaran pajak (Shevlin dkk., 2017). Oleh karena itu, perusahaan membutuhkan *tax planning* yang tepat dalam meminimalkan beban pajaknya. *Tax planning* sangat penting bagi perusahaan mana pun dalam mencoba mengurangi beban pajak, menjadi bagian penting dari keputusan strategis perusahaan (Klassen dkk., 2016).

Salah satu indikator tingkat penghindaran pajak perusahaan adalah agresivitas pajak (Hanlon dan Heitzman, 2010; Lietz, 2013). Agresivitas pajak mencerminkan kegiatan dan strategi yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi beban pajaknya, termasuk menafsirkan aturan pajak dengan lebih agresif dan melakukan *tax planning* yang agresif untuk menghindari pajak. Agresivitas pajak diproksikan ke dalam *effective tax rates (ETR)* oleh berbagai peneliti (Cook dkk., 2017; Dyreng dkk., 2008; Hanlon dan Heitzman, 2010; Lanis dan Richardson, 2012). Nilai ETR yang lebih rendah menunjukkan agresivitas pajak perusahaan yang lebih tinggi (Lietz, 2013). Berbagai literature menyatakan bahwa pengukuran empiris dari *agresivitas pajak* merupakan tantangan, terutama dalam memisahkan agresivitas pajak dari *tax avoidance* dan *tax evasion* (Hanlon dan Heitzman, 2010; Lietz, 2013).

Tax amnesty dapat berperan sebagai jembatan penyelesaian kesalahan masa lalu dan menjadi bagian dari strategi reformasi perpajakan. *Tax amnesty* memainkan peran dengan mengubah persepsi wajib pajak yang sebelumnya tidak patuh berubah menjadi lebih patuh dalam perpajakan. Persepsi ini dapat berubah

jika otoritas pajak mampu membangun sinyalemen kepada wajib pajak bahwa ada suatu kepercayaan yang sedang dibangun dan kemauan untuk mengabaikan “dosa” masa lalu yang dilakukan oleh wajib pajak sekaligus juga menyiratkan pengakuan atas kesalahan otoritas pajak di masa lalu (Darussalam, 2014). Jika kemudian wajib pajak sadar bahwa mereka ingin menjadi lebih jujur daripada sebelumnya, *tax amnesty* memberi kesempatan untuk mengungkapkan penghasilan tambahan yang tidak dilaporkan.

Pemerintah Indonesia meluncurkan program *tax amnesty* pada tahun 2016 dalam berbagai bentuk untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak (DJP, 2016). Seperti di Amerika Serikat, program *tax amnesty* yang dikombinasikan dengan reformasi administrasi di bidang perpajakan dilakukan dalam upaya untuk meningkatkan kepatuhan (Mikesell dan Ross, 2012). *Tax amnesty* ini juga dapat dipandang sebagai rekonsiliasi nasional untuk menghapus masa lalu wajib pajak yang tidak patuh dan perilaku otoritas pajak yang melanggar aturan. *Tax amnesty* dianggap sebagai kesempatan satu kali untuk memulai sesuatu yang baru atau kesempatan terakhir bagi wajib pajak untuk membersihkan buku dosa (Shevlin dkk., 2017).

Program *tax amnesty* merupakan sumber data yang menuntun kita dalam mengkonstruksi pengukuran penghindaran pajak (Crane dan Farrokh, 1992). Oleh karena itu ada dugaan awal dalam penelitian ini bahwa penawaran untuk mengampuni wajib pajak yang tidak patuh dapat memengaruhi agresivitas pajak perusahaan setelah program tersebut. Pertama, pasca *tax amnesty* sering dibarengi dengan ancaman peningkatan penegakan hukum dan pengawasan yang dapat

menurunkan tingkat agresivitas pajak perusahaan (Mikesell dan Ross, 2012; Republik Indonesia, 2016). Kedua, pasca *tax amnesty* ditindaklanjuti dengan program pertukaran data dan informasi antara berbagai otoritas pajak di dunia (*AEOI*) (*DGT*, 2017). Ketiga, adanya reformasi sistem administrasi perpajakan pasca *tax amnesty*. Keempat, pasca *tax amnesty* pemerintah memberlakukan undang-undang keterbukaan informasi keuangan untuk kepentingan perpajakan (Republik Indonesia, 2017). Berdasarkan argumen ini, peneliti memprediksi dampak program *tax amnesty* akan mengarah pada penurunan agresivitas pajak perusahaan.

Program *tax amnesty* dapat memberi dampak yang bertolak belakang dari hipotesis penelitian ini sehingga menambah dinamika hasil penelitian. *Tax amnesty* dipandang dapat meningkatkan agresivitas pajak perusahaan dengan dua alasan utama. Pertama, program *tax amnesty* adalah sinyal dari otoritas pajak yang mengungkap ketidakefisienan mereka dalam mendeteksi potensi pajak yang ada, terutama wajib pajak dengan tingkat agresivitas pajak yang tinggi (Shevlin dkk., 2017). Artinya, wajib pajak dapat melihat program ini sebagai sinyal penegakan pajak yang lemah, seperti yang dikemukakan oleh Baer dan Borgne (2008). Jika probabilitas deteksi yang diharapkan menurun, pembayar pajak rasional kemungkinan akan menjadi kurang patuh (Allingham dan Sandmo 1972). Kedua, program *tax amnesty* meningkatkan ekspektasi wajib pajak dari program pengampunan pajak sejenis di masa di masa yang akan datang (Shevlin dkk., 2017). Artinya, harapan adanya program amnesti pajak di masa depan dapat mengurangi

sanksi pada setiap pengeluaran pajak, sehingga dapat mengurangi biaya *tax planning* yang agresif.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dampak dari kebijakan *tax amnesty* terhadap perubahan agresivitas pajak perusahaan. Uji empiris penelitian ini menggunakan teknik *different in different*, dimana perusahaan yang berpartisipasi dalam *tax amnesty (treatment group)* disandingkan dengan perusahaan yang tidak berpartisipasi dalam program *tax amnesty (control group)*. Mengingat batas tahun pajak yang mendapatkan fasilitas dari program *tax amnesty* adalah tahun pajak 2015, maka dampak dari program ini terhadap agresivitas pajak perusahaan akan dilihat pada tahun pajak setelahnya (tahun pajak 2017 dan 2018). Tahun pajak 2016 dikeluarkan untuk menghindari efek awal dimana reaksi wajib pajak program *tax amnesty* belum sepenuhnya terlihat melalui agresivitas pajak perusahaan.

Untuk memperkuat model empiris penelitian maka peneliti menambahkan variabel kontrol. Variabel kontrol adalah variabel yang dikendalikan atau yang dibuat konstan sehingga pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen tidak dipengaruhi oleh faktor luar yang tidak diteliti (Sugiyono, 2011:66). Variabel kontrol digunakan pada model empiris untuk setiap perusahaan, yaitu *return on assets (ROA)*, *leverage (LEV)*, ukuran perusahaan (*SIZE*) dan pendapatan (*REV*). Dengan adanya variabel kontrol diharapkan analisis akan memiliki kekuatan statistik yang lebih tinggi (Widhiarso, 2011).

Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Alm (1990) yang menyatakan bahwa amnesti pajak dapat memiliki dampak positif pada kepatuhan dan pengumpulan pajak, sepanjang amnesti membuat individu melihat bahwa

membayar pajak adalah normal dan jika individu mengantisipasi amnesti masa depan yang akan memiliki paket penegakan yang lebih keras daripada rezim saat ini. Menggunakan metode yang berbeda, Alm dkk. (1990) juga melakukan penelitian eksperimental untuk mereplikasi *voluntary income tax system* di Amerika Serikat. Hasil penelitian menunjukkan *tax amnesty* yang didesain secara baik dapat mengatasi penurunan tingkat kepatuhan pajak. Jika setelah amnesti penegakan hukum meningkat, maka tingkat kepatuhan agregat akan meningkat. Faktanya, setelah *amnesty* tingkat kepatuhan akan lebih tinggi jika *amnesty* dikombinasikan dengan peningkatan penegakan hukum dibandingkan dengan peningkatan penegakan hukum tanpa *tax amnesty*. Oleh karena itu *amnesty* dapat menjadi alat yang efektif untuk mempermudah transisi ke rezim perpajakan yang lebih ketat.

Hasil yang penelitian yang berbeda diperoleh oleh Shevlin dkk. (2017). Mereka menemukan peningkatan *corporate tax aggressiveness* pasca program pengampunan pajak, baik yang sekali maupun berulang. Sejalan dengan penelitian Shevlin dkk. (2017), Mikesell dan Ross (2012) menemukan bahwa sebagian besar fitur program *tax amnesty* hanya meningkatkan penerimaan sesaat sehingga bertentangan dengan tujuan awal program tersebut dan melemahkan tujuan utama yaitu meningkatkan sistem administrasi perpajakan.

Penelitian ini berbeda dengan berbagai penelitian sebelumnya karena penelitian ini mengidentifikasi setiap perusahaan sampel apakah ikut berpartisipasi atau tidak dalam program *tax amnesty*. Identifikasi perusahaan ikut dalam program *tax amnesty* adalah penting karena secara relatif lebih mampu menangkap perubahan agresivitas pajak, dan lebih sensitif terhadap tekanan kompetitif.

Penelitian ini juga berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Shevlin dkk. (2017), Mikesell dan Ross (2012) karena perbedaan sistem perpajakan yang ada di Indonesia dan Amerika Serikat, dimana sistem perpajakan yang ada di Amerika Serikat menerapkan aturan dan kebijakan *tax amnesty* yang berbeda setiap negara bagian.

Sampel dalam penelitian ini menggunakan data perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Perusahaan publik menggunakan skema penghindaran pajak yang berbeda dari wajib pajak lain (wajib pajak dengan usaha yang tidak terdaftar atau perusahaan yang tidak termasuk dalam Pengusaha Kena Pajak sesuai dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai). Keputusan perusahaan publik untuk melakukan penghindaran pajak yang agresif adalah keputusan yang kompleks dan beresiko dimana adanya pemisahan antara kepemilikan dan kontrol. Hal tersebut juga memisahkan penelitian ini dari penelitian yang dilakukan oleh Shevlin dkk. (2017)

Penelitian ini menunjukkan potensi pergeseran agresivitas pajak perusahaan setelah program *tax amnesty*, yang akan bermanfaat bagi pembuat kebijakan di bidang perpajakan yang tertarik untuk memahami konsekuensi dari pilihan kebijakan yang mereka ambil. Meskipun berbagai literatur ekonomi telah menguji efek amnesti terhadap pendapatan pajak agregat dan kepatuhan wajib pajak (Alm dan Beck, 1990; Alm dkk., 2009; Alm dkk., 1990; Mikesell dan Ross, 2012; Shevlin dkk., 2017; Dunn dkk., 2018), penelitian ini yang pertama di Indonesia yang menggunakan teknik *difference in difference* dalam meneliti dampak dari

program *tax amnesty* terhadap kepatuhan wajib pajak dari perspektif perusahaan publik secara individu.

1.2 Rumusan Masalah

Program *tax amnesty* yang diluncurkan oleh pemerintah diharapkan mampu memberi kontribusi terhadap peningkatan kepatuhan wajib pajak dan salah satu indikatornya adalah adanya penurunan agresivitas pajak perusahaan. Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan sebelumnya, rumusan masalah yang akan diteliti selanjutnya dirumuskan dalam pertanyaan sebagai berikut: Apakah terdapat penurunan agresivitas pajak perusahaan yang ikut *tax amnesty* dibandingkan dengan perusahaan yang tidak ikut *tax amnesty* pasca program *tax amnesty* dilaksanakan?

1.3 Tujuan Penelitian

Tax amnesty diharapkan mampu mengubah perilaku wajib pajak yang sebelumnya tidak patuh berubah menjadi lebih patuh dalam perpajakan. Hal tersebut dapat dilihat dari menurunnya agresivitas pajak perusahaan pasca *tax amnesty*. Disisi lain, berbagai literatur dan penelitian sebelumnya menunjukkan adanya peningkatan agresivitas pajak pasca program *tax amnesty*. Dengan demikian, penelitian ini bertujuan untuk untuk menguji perubahan agresifitas pajak perusahaan akibat kebijakan *tax amnesty*.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangsih dan kontribusi berupa:

a. Kontribusi Praktis

1. Bermanfaat bagi pembuat kebijakan di bidang perpajakan, termasuk otoritas pajak, legislator dan pemerintah secara umum dalam mempelajari konsekuensi dari kebijakan yang diambil terkait program *tax amnesty*;
2. Bermanfaat bagi otoritas pajak secara khusus dalam menganalisis strategi pengawasan dan penegakan hukum terhadap wajib pajak perusahaan pasca *tax amnesty*;

b. Kontribusi Teoritis

Manfaat secara teoritis penelitian ini adalah menambah wawasan dan pemahaman mengenai dampak dari program *tax amnesty* terhadap agresivitas pajak perusahaan. Penelitian ini juga diharapkan dapat digunakan sebagai tambahan informasi dan referensi bagi penelitian selanjutnya untuk mengembangkan penelitian tentang dampak dari program *tax amnesty*.

1.5 Lingkup Penelitian

Untuk menguji dampak program *tax amnesty* terhadap agresivitas pajak perusahaan, peneliti menggunakan data sekunder yang diperoleh dari data statistik perusahaan yang terdaftar di BEI pada periode tahun 2013 – 2018.

1.6 Sistematika Tesis

Penelitian ini terbagi menjadi 5 bagian utama yang terdiri dari 5 bab beberapa subbab. Sistematika penulisan dari penelitian ini secara garis besar disusun sebagai berikut:

Bab 1 Pendahuluan

Pada bagian ini dijabarkan tentang latar belakang penelitian yang menjadi dasar pengambilan tema pergeseran agresivitas pajak perusahaan pasca *tax amnesty*. Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan dapat ditarik rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian secara teoritis dan praktis, lingkup penelitian dan sistematika dalam penulisan penelitian

Bab 2 Tinjauan Pustaka

Tinjauan pustaka berisi kajian teori yang menjadi dasar pemikiran tentang rumusan masalah yang diangkat. Teori utama yang menjadi acuan dalam penelitian ini adalah *Expected Utility Theory*, dimana teori tersebut menjelaskan bagaimana agresivitas pajak perusahaan dapat turun pasca *tax amnesty*. Selain itu bab ini juga berisi tentang penjelasan mengenai penelitian terdahulu, kerangka konseptual dan pengembangan hipotesis.

Bab 3 Metodologi Penelitian.

Metodologi penelitian berisi tentang penjelasan mengenai jenis penelitian, definisi operasional dan pengukuran variabel, populasi dan sampel, metode pengumpulan data, dan teknik analisis data. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif, menggunakan data *archival*, dan teknik analisis data yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah

difference in difference analysis. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2013-2018.

BAB 4 Hasil dan Pembahasan

Bab ini akan menyajikan dan menguraikan hasil penelitian. Hasil penelitian akan menguraikan tentang gambaran umum mengenai objek penelitian, seleksi sampel, statistik deskriptif, hasil uji independent *t-test*, hasil uji *Person's Correlations*, hasil uji *difference in differences analysis*. Hasil analisis data yang telah diolah akan dibahas pada bagian pembahasan menghasilkan suatu pemikiran untuk dapat diambil sebagai kesimpulan penelitian.

BAB 5 Penutup

Pada bagian ini akan membahas tentang kesimpulan yang merupakan jawaban dari rumusan masalah atau hipotesis. Kesimpulan penelitian diperoleh peneliti dari hasil analisis data yang telah diolah dan dibahas pada bab 4. Pada bab ini juga berisi implikasi penelitian bagi praktisi maupun akademisi yang bergerak di bidang akuntansi dan perpajakan. Sebagai penutup, peneliti akan menjabarkan tentang keterbatasan penelitian dan saran bagi penelitian selanjutnya.