

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Terdapat lima sektor lapangan usaha yang menjadi kontributor utama Produk Domestik Bruto (PDB) Indonesia pada kuartal IV-2021. Badan Pusat Statistik (BPS) mencatat sebanyak 63,8% Produk Domestik Bruto (PDB) Indonesia didorong oleh lima sektor yaitu industri, perdagangan, pertanian, konstruksi dan pertambangan. Kontribusi kelima sektor tersebut terhadap PDB berturut-turut sebesar 18,3%, 12,71%, 11,39%, 10,48% dan 10,43% (antaranews. com, 2022).

Gambar 1. 1 Kontribusi PDB Sektor Pertambangan

PDB Lapangan Usaha (Seri 2010)	[Seri 2010] Distribusi PDB Triwulanan Seri 2010 Atas Dasar Harga Berlaku (Persen)				
	2021				
	Triwulan I	Triwulan II	Triwulan III	Triwulan IV	Tahunan
B. Pertambangan dan Penggalian	7,64	8,09	9,55	10,43	8,98
1. Pertambangan Minyak, Gas dan Panas Bumi	2,62	2,59	2,77	2,88	2,72
2. Pertambangan Batubara dan Lignit	2,41	2,79	4,01	4,83	3,55
3. Pertambangan Bijih Logam	1,05	1,26	1,29	1,22	1,21
4. Pertambangan dan Penggalian Lainnya	1,56	1,45	1,48	1,50	1,50

Sumber: bps.go.id

Tabel data PDB diatas juga menunjukkan bahwa subsektor pertambangan batubara menjadi kontributor utama nilai PDB dari sektor pertambangan dan penggalian dengan kontribusi sebesar 4,83% dari nilai total PDB atau senilai 46,3% dari total kontribusi sektor pertambangan dan penggalian. Pertambangan batubara juga menjadi satu-satunya subsektor yang selalu mengalami pertumbuhan persentase kontribusi sepanjang tahun 2021 (bps.go.id,2022).

Dari segi perpajakan, penerimaan pajak pada tahun 2021 dari seluruh sektor utama telah berada di zona positif setelah tekanan akibat pandemi *covid-19*. Penerimaan pajak dari sektor pertambangan mengalami pertumbuhan tertinggi

dibandingkan sektor lain. Penerimaan pajak dari sektor pertambangan mencatat kinerja positif dimana terjadi pertumbuhan sebesar 60,52% dibandingkan pada periode yang sama pada tahun lalu yaitu minus 43,4% (kemenkeu.go.id, 2022). Di sisi lain, dengan penurunan sebesar 43,4% yang terjadi pada periode sebelumnya (2020) juga menjadikan pertambangan sebagai sektor yang mengalami penurunan penerimaan setoran pajak paling tinggi.

Gambar 1. 2 Pertumbuhan Penerimaan Pajak



Sumber: kemenkeu.go.id

Pada kuartal satu tahun 2022, pertumbuhan penerimaan pajak di sektor pertambangan mencatatkan pertumbuhan hingga 259,5% akibat harga komoditas tambang yang meningkat. Angka ini jauh meningkat dibandingkan dengan periode yang sama pada tahun sebelumnya yang mengalami kontraksi 0,83% (news.ddtc.co.id, 2022).

Pandemi *covid-19* yang melanda Indonesia sejak Maret 2020 hingga saat ini terbukti melemahkan perekonomian negara. “Perekonomian Indonesia tahun 2020 mengalami kontraksi pertumbuhan sebesar 2,07 persen dibandingkan tahun 2019. Dari sisi produksi, kontraksi pertumbuhan terdalam terjadi pada Lapangan Usaha Transportasi dan Pergudangan sebesar 15,04 persen. Sementara itu, dari sisi pengeluaran hampir semua komponen terkontraksi, Komponen Ekspor Barang dan

Jasa menjadi komponen dengan kontraksi terdalam sebesar 7,70 persen. Sementara, Impor Barang dan Jasa yang merupakan faktor pengurang terkontraksi sebesar 14,71 persen” (bps.go.id,2021). Kontraksi pertumbuhan perekonomian Indonesia turut memengaruhi penerimaan pajak sebagai bagian dari penerimaan negara.

Pada tahun 2020, berdasarkan data realisasi APBN, terdapat kontraksi sebesar 19,6% dari nilai penerimaan pajak sebesar Rp1.072,1 triliun jika dibandingkan dengan realisasi pada tahun 2019. Nilai realisasi pada tahun 2020 tersebut hanya sebesar 89,4% dari target APBN, sehingga dapat dikatakan bahwa terdapat *shortfall* sekitar Rp126,7 triliun (cnbcindonesia.com,2021). *Shortfall* merupakan kondisi ketika nilai realisasi (penerimaan) berada dibawah target penerimaan. “Sri Mulyani menyatakan bahwa penerimaan PPh sektor migas mencapai Rp33,2 triliun atau 104,1% dari target. Dari sektor nonmigas, realisasi mencapai 1.036,8 triliun atau 88,8% dari target. Menurut Sri Mulyani, kontraksi penerimaan pajak disebabkan dua hal yaitu aktivitas ekonomi yang melemah, dan pemberian insentif perpajakan yang sangat luas seperti PPh Pasal 21 DTP, diskon angsuran PPh Pasal 25, dan potongan tarif PPh badan” (news.ddtc.co.id,2021)

Beruntungnya, pada tahun 2021 realisasi penerimaan pajak per Januari 2022 berhasil melampaui target APBN 2021. “Menkeu memaparkan realisasi sementara penerimaan pajak telah mencapai Rp1.277,5 triliun atau 103,9 persen dari target APBN 2021 yang sebesar Rp1.229,6 triliun. Capaian ini tumbuh 19,2 persen dari penerimaan pajak tahun 2020 lalu yang sebesar Rp1.072,1 triliun akibat terpukul pandemi *Covid-19*” (liputan6.com,2022).

Tabel 1. 1Realisasi Penerimaan Negara Tahun 2018-2021 (Milyar Rupiah)

	2018	2019	2020	2021
Penerimaan Dalam Negeri	1.928.110,00	1.955.136,20	1.628.950,53	1.733.042,80
Penerimaan Perpajakan	1.518.789,80	1.546.141,90	1.285.136,32	1.375.832,70
Pajak Dalam Negeri	1.472.908,00	1.505.088,20	1.248.415,11	1.324.660,00
Pajak Perdagangan Internasional	45.881,80	41.053,70	36.721,21	51.172,70
Penerimaan Bukan Pajak	409.320,20	408.994,30	343.814,21	357.210,10
Hibah	15.564,90	5.497,30	18.832,82	2.700,00
Jumlah	1.943.674,90	1.960.633,60	1.647.783,34	1.735.742,80

Sumber: bps.go.id

Data dari tabel diatas menunjukkan bahwa penerimaan dalam negeri sempat mengalami penurunan pada tahun 2020, namun sesuai dengan penjelasan paragraf sebelumnya, penerimaan negara kembali mengalami peningkatan pada tahun 2021 walaupun jumlahnya masih lebih kecil dibandingkan dengan tahun 2018 dan 2019 (masa sebelum terjadinya pandemi). Pada tahun 2021, penerimaan pajak memiliki bagian sebesar 79,3% terhadap total penerimaan negara, atau lebih dari tiga perempat total penerimaan negara bersumber dari pajak, hal ini menunjukkan bahwa dalam struktur APBN Indonesia masih menjadikan pajak sebagai sumber utama penerimaan negara.

Undang-undang No. 28 Tahun 2007 menyatakan bahwa “Badan merupakan sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha”. “Bentuk Badan dapat berupa Perseroan Terbatas (PT), Perseroan Komanditer (CV), perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara (BUMN) atau Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, dan bentuk badan lainnya” (Waluyo,2017).

Pajak penghasilan badan diatur dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan pasal 17 ayat 1(b). Pajak penghasilan badan merupakan pajak yang dikenakan atas objek pajak berupa Penghasilan Kena Pajak badan. Pada mulanya, tarif yang dibebankan pada wajib pajak badan sebesar 28%, dan pada ayat 2(a) dinyatakan bahwa mulai tahun pajak 2010, tarif turun menjadi 25%. WP badan dalam negeri dapat memperoleh tarif yang lebih rendah sebesar 5% apabila WP badan tersebut berbentuk PT, mempunyai minimal 40% dari keseluruhan saham yang disetor serta diperdagangkan di Bursa Efek Indonesia (BEI), saham yang disetor dan diperdagangkan tersebut harus dimiliki oleh paling sedikit 300 pihak, masing-masing pihak hanya boleh memiliki saham kurang dari 5% dari keseluruhan saham yang ditempatkan atau disetor penuh. Selanjutnya, ketentuan minimal setor

saham, jumlah pihak, dan persentase kepemilikan saham tiap pihak harus dipenuhi dalam waktu paling singkat 183 hari kalender dalam jangka waktu satu tahun pajak, lalu, pemenuhan persyaratan dilakukan wajib pajak perseroan terbuka dengan menyampaikan laporan kepada DJP.

Pada tahun 2020 berdasarkan Undang-Undang No. 2/2020 terkait Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 (Covid-19) ditetapkan bahwa tarif PPh badan kembali mengalami penurunan menjadi 22% untuk tahun 2020 dan 2021. WP badan dalam negeri tetap mendapatkan pengurangan tarif sebesar 3% lebih rendah dengan kriteria berbentuk Perseroan Terbuka dengan jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan pada bursa efek di Indonesia paling sedikit 40%. Selanjutnya pemerintah kembali mengeluarkan peraturan yaitu Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang salah satu poinnya menyatakan bahwa besaran tarif pajak akan tetap (tidak berubah) sebesar 22% yang dimulai pada tahun pajak 2022.

Bagi wajib pajak, pajak merupakan beban. Beban pajak merupakan komponen yang dapat menyebabkan penghasilan bersih berkurang sehingga perusahaan selalu ingin membayar pajak serendah mungkin. Dalam tahap paling awalnya, perusahaan melakukan sesuatu yang disebut dengan perencanaan pajak (*tax planning*). Pohan (2018), mendefinisikan perencanaan pajak sebagai “proses mengorganisasi usaha wajib pajak orang pribadi maupun badan usaha sedemikian rupa dengan memanfaatkan berbagai celah kemungkinan yang dapat ditempuh oleh perusahaan dalam koridor ketentuan peraturan perpajakan (*loopholes*), agar perusahaan dapat membayar pajak dalam jumlah minimum”. Lebih lanjut lagi, Pohan menyatakan bahwa “tujuan pokok dari perencanaan pajak yaitu meminimalkan beban pajak terutang, memaksimalkan laba setelah pajak, meminimalkan terjadinya *tax surprise* akibat pemeriksaan fiskus, serta pemenuhan atas kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan perpajakan”.

Dalam mengurangi beban pajaknya, perusahaan dapat melakukannya baik secara legal ataupun tidak. Pohan (2018) menjelaskan upaya ilegal tersebut dinamakan *Tax Evasion* (penyelundupan pajak). “Wajib pajak menghindari pajak terutang dengan cara menyembunyikan keadaan sebenarnya. *Tax Evasion* tidak aman untuk dilakukan karena metode dan teknik yang digunakan tidak berada dalam koridor undang-undang dan peraturan perpajakan, cara yang ditempuh beresiko tinggi dan berpotensi dikenakan sanksi pelanggaran hukum/tindak pidana fiskal. Sebagai contoh, seorang wajib pajak membayar dengan jumlah kurang dari yang seharusnya dibayarkan berdasarkan hukum, dengan cara menyembunyikan penghasilan atau informasi dari otoritas pajak. *Tax fraud* merupakan bagian dari *tax evasion* dimana seorang wajib pajak dengan sengaja menyampaikan pernyataan yang salah, atau dengan membuat dokumen yang palsu”.

Christensen, *et al.*,(2021) menjelaskan bahwa *tax avoidance* didefinisikan sebagai segala posisi (perbuatan) yang dapat mengurangi kewajiban perpajakan eksplisit sebuah perusahaan. Lebih lanjut lagi, Hanlon dan Heitzman (2010) serta Lisowsky, *et al.*,(2013) dalam Christensen, *et al.*,(2021) menyatakan bahwa penghindaran pajak harus dilihat sebagai rangkaian yang membentang dari tindakan yang lebih ringan seperti tindakan terkait investasi dan obligasi pemerintah daerah hingga tindakan yang lebih agresif seperti *tax sheltering* (tindakan yang dapat mengurangi pajak dan memberi keuntungan pajak. Pohan (2018) menjelaskan *tax avoidance* sebagai “Upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode yang digunakan cenderung kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan, untuk mengurangi jumlah pajak yang terutang”.

“Cara yang dilakukan oleh wajib pajak untuk menghindari pajak, antara lain yaitu melakukan pinjaman ke bank dengan nominal yang besar. Berdasarkan pasal 6 ayat 1 Undang Undang Pajak Penghasilan, bunga menjadi biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha. Pinjaman ke bank

dengan nominal yang besar menyebabkan bunga pinjaman yang semakin besar, bunga pinjaman ini dibebankan ke laporan keuangan fiskal WP, namun pinjaman tersebut tidak dilakukan untuk menambah modal WP sehingga penjualan tidak berkembang dan membuat keuntungan tidak bertambah”. (pajak.go.id,2020).

Penelitian mengenai penghindaran pajak telah banyak dilakukan, menggunakan berbagai objek dan periode penelitian yang berbeda, namun penelitian atas penghindaran pajak masih relevan untuk dilakukan karena masih terdapat kasus-kasus baru dan nyata mengenai perbuatan penghindaran pajak. Kasus penghindaran pajak pernah menimpa pada perusahaan global seperti *Google*, *Apple*, *Starbucks*, *IKEA*, dan *Microsoft*. “*Google* dinyatakan melakukan pemindahan keuntungan (*profit shifting*) ke perusahaan afiliasi di Bermuda, *Apple* melakukan pemindahan keuntungan ke Jersey, *Starbucks* mampu membayar pajak dengan nilai yang sangat rendah di Belanda (kurang dari 1% keuntungan), *IKEA* melakukan pengalihan keuntungan ke Lichtenstein, dan *Microsoft* melakukan pengalihan keuntungan ke Luksemburg” (Kumparan.com,2017). Perusahaan tersebut melakukan pengalihan keuntungan ke negara yang tidak melakukan pemungutan pajak atas perusahaan asing, atau memungut namun dengan tarif yang rendah. Contoh kasus terkait perbuatan penghindaran pajak yang masih baru dan relevan terhadap kondisi perekonomian terkini akan dijelaskan di paragraf selanjutnya yang berkaitan dengan perusahaan yang berada di Indonesia, serta perusahaan yang bergerak di bidang pertambangan.

Menteri keuangan Sri Mulyani menyatakan terjadi peningkatan persentase perusahaan yang menyatakan mengalami rugi demi menghindari kewajiban membayar pajak. “Trennya selalu meningkat hingga mencapai 11 persen pada tahun 2019 dari 8 persen pada tahun 2012. Tercatat pada tahun 2012 lalu, ada sekitar 5.199 perusahaan yang melaporkan rugi. Pada 2013-2017, perusahaan yang melaporkan rugi meningkat menjadi 6.004. Trennya berlanjut pada 2014-2018 mencapai 7.110 perusahaan, dan 2015-2019 mencapai 9.496 perusahaan. WP melaporkan rugi namun mereka tetap beroperasi dan bahkan mereka

mengembangkan berbagai usahanya di Indonesia.” (money.kompas.com,2021). Dari sektor pertambangan batubara “Pada 2017, Indonesia menghasilkan sekitar 485 juta ton batu bara atau 7,2% dari total produksi dunia. Selain itu, Indonesia merupakan eksportir terbesar kedua di dunia setelah Australia. Di balik besarnya nilai ekonomi yang dihasilkan industri pertambangan batu bara, ternyata kontribusi pajaknya sangat minim. Data dari Kementerian Keuangan menunjukkan *tax ratio* yang dikontribusikan dari sektor pertambangan mineral dan batu bara (minerba) pada 2016 hanya sebesar 3,9%, sementara *tax ratio* nasional pada 2016 sebesar 10,4%.” (katadata.co.id,2019).

Studi yang dilakukan PRAKARSA (2019) menyatakan bahwa “Terdapat aliran keuangan gelap batu bara dari aktivitas ekspor sebesar US\$ 62,4 miliar. Sekitar US\$ 41,8 miliar berupa aliran keuangan gelap yang keluar dari Indonesia (*illicit financial outflows*) dan US\$ 20,6 miliar dollar berupa arus keuangan gelap yang masuk ke Indonesia (*illicit financial inflows*). Secara bersih terdapat aliran keuangan gelap ke luar negeri sebesar US\$ 21,2 miliar atau 25% dari total nilai ekspor batu bara. Besaran estimasi ini diperoleh dari ketidaksesuaian nilai ekspor yang tercatat di Indonesia dengan nilai impor negara-negara yang mengklaim mengimpor batu bara dari Indonesia. Hal ini berarti Indonesia kehilangan potensi PDB sebesar US\$ 21,2 miliar sepanjang 1989-2017”.

“Salah satu contoh adalah kasus di mana DJP menggugat perusahaan batu bara PT Multi Sarana Avindo (MSA) atas dugaan adanya perpindahan Kuasa Pertambangan yang mengakibatkan kurangnya kewajiban bayar Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Gugatan dilakukan tiga kali tahun 2007, 2009 dan 2010 dengan menggugat sebesar 7,7 miliar (1,5 miliar pada 2007, 2,6 miliar pada 2009, dan 3,6 miliar pada 2010). DJP kalah di pengadilan dan hingga kini, DJP masih melayangkan gugatan yang sama. Penelusuran yang dilakukan pada 2018 memperlihatkan bahwa dugaan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tersebut secara materiil tidak terbukti. Praktik yang dilakukan PT MSA merupakan praktik yang tidak melanggar ketentuan. Kecurigaan DJP tidak sepenuhnya keliru pasalnya

terdapat perbedaan yang mencolok antara besaran produksi yang dihasilkan dengan jumlah pembayaran pajak yang dilakukan” (katadata.co.id,2019).

Kasus penghindaran pajak yang terjadi di dalam negeri juga pernah dituduhkan kepada PT Adaro Energy Tbk. Laporan yang dikeluarkan oleh *Global Witness* menyebutkan bahwa perusahaan tambang besar di Indonesia, PT Adaro Energy Tbk melakukan akal-akalan pajak. Laporan ini mengungkapkan bahwa “PT Adaro Energy melakukan praktek transfer pricing dengan Coaltrade Services International yang merupakan anak usaha yang berada di Singapura yang berlangsung sejak tahun 2009 hingga 2017. Kegiatan yang dilakukan memungkinkan Adaro untuk bisa membayar pajak US\$ 125 juta atau setara Rp 1,75 triliun (kurs Rp14.000) lebih rendah daripada yang seharusnya dibayarkan di Indonesia”. Dalam konteks laporan *Global Witness*, Adaro disebut melakukan transfer pricing.

“Pengamat perpajakan Yustinus Prastowo berpendapat, jika itu benar masuk dalam tax avoidance. Menurutnya, Adaro memanfaatkan celah dengan menjual batu baranya ke Coaltrade Services International dengan harga yang lebih murah. Kemudian batu bara itu dijual ke negara lain dengan harga yang lebih tinggi. Alhasil pendapatan yang dikenakan pajak di Indonesia lebih murah. "Artinya penjualan dan laba yang dilaporkan di Indonesia lebih rendah dari yang seharusnya," tambah Yustinus. Lebih lanjut lagi, Yustinus mengatakan bahwa cara itu tidak melanggar aturan, tapi tidak etis dilakukan. Sebab perusahaan yang mendulang keuntungan melalui sumber daya di Indonesia, namun pemasukan pajak yang diterima negara tidak maksimal. Malah keuntungan itu dilarikan ke negara dengan pajak yang lebih rendah”. (finance.detik.com,2019)

Berdasarkan keberadaan kasus-kasus penghindaran pajak yang telah dijelaskan pada paragraf sebelumnya, penulis merasa bahwa topik penghindaran pajak ini masih relevan untuk diteliti dan tertarik untuk melakukan penelitian terhadap penghindaran pajak

Pengukuran tingkat *tax avoidance* dalam penelitian ini menggunakan *Cash Effective Tax Rate (CETR)*. Perhitungan *CETR* dilakukan dengan cara membandingkan nilai pembayaran pajak dengan nilai laba sebelum pajak. Dyreng, *et al.*, (2017) menyatakan bahwa *Cash ETR* secara luas digunakan dalam literatur karena *CETR* dinilai mampu mengungkapkan berbagai aktivitas penghindaran pajak secara luas. Selain itu penggunaan *CETR* dinilai menguntungkan karena dinilai mampu mengungkapkan perubahan dalam penghindaran pajak secara umum tanpa harus membicarakan strategi penghindaran serta perubahan peraturan secara spesifik. *CETR* merefleksikan kemampuan perusahaan untuk membayar sejumlah nilai *cash taxes per dollar* dari *pretax income*. “Semakin tinggi tingkat persentase *CETR* (mendekati dan melewati tarif pajak efektif) mengindikasikan bahwa semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan” (Awaloedin,2020). Angka untuk beban pajak yang dibayarkan didapatkan dari laporan arus kas sementara angka laba sebelum pajak didapatkan dari laporan laba rugi. Semakin kecil angka *CETR* sebuah perusahaan, semakin baik perusahaan dalam melakukan manajemen pajaknya (dibawah tarif 25% berdasarkan pasal 17 ayat 2(a) atau dibawah 20% berdasarkan pasal 17 ayat 2(b)). Persentase *CETR* pada perusahaan pertambangan sub sektor tambang batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2020 dapat dilihat pada tabel 1.2 berikut ini:

Tabel 1. 2 Cash Effective Tax Rate Perusahaan Pertambangan di BEI 2017-2020

No	Kode	CETR TAHUN 2017-2020			
		2017	2018	2019	2020
1	ADRO	55,45%	49,62%	46,57%	81,13%
2	BSSR	22,14%	42,39%	60,51%	17,36%
3	BYAN	10,07%	21,89%	68,27%	14,14%
4	GEMS	10,77%	52,13%	42,06%	16,77%
5	HRUM	18,93%	57,82%	57,35%	5,92%
6	ITMG	16,46%	29,74%	59,86%	86,45%
7	MBAP	29,02%	36,50%	21,26%	6,52%
8	MYOH	43,41%	20,24%	29,22%	23,00%
9	PTRO	22,30%	9,42%	31,89%	42,47%
10	TOBA	21,93%	27,84%	27,99%	14,71%
RATA-RATA		25,05%	34,76%	44,50%	30,85%
33,79%					

Berdasarkan tabel diatas, selama kurun waktu penelitian yaitu tahun 2017-2020 rata-rata *CETR* perusahaan adalah sebesar 33,79% yang artinya perusahaan mengeluarkan kas untuk membayarkan pajaknya lebih tinggi daripada tarif pajak PPh Badan yang berlaku yaitu sebesar 25% dan 22% pada 2020. Dari 40 observasi hanya terdapat 17 observasi dengan nilai *CETR* yang lebih rendah dari tarif pajak PPh badan yang berlaku. Dari 10 perusahaan tersebut, seluruhnya menggunakan tarif pajak penghasilan efektif sebesar 25% pada tahun pajak 2017-2019, sementara pada tahun pajak 2020 sesuai dengan peraturan Undang-Undang No. 2/2020 yang berjudul “Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi *Corona Virus Disease* 2019 (Covid-19)”, ditetapkan bahwa tarif PPh badan mengalami perubahan menjadi 22% dan seluruh perusahaan menggunakan tarif tersebut. Tidak ada perusahaan yang menggunakan pengurangan tarif pajak senilai 5% untuk tahun 2017-2019 maupun pengurangan tarif 3% pada tahun pajak 2020. Jumlah kas untuk pembayaran pajak yang dikeluarkan melebihi dari tarif yang ditetapkan akan merugikan perusahaan karena kas yang dimiliki oleh dapat digunakan untuk kebutuhan lainnya perusahaan.

Terdapat beberapa faktor yang dapat memengaruhi *CETR*, dan faktor yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah profitabilitas, *leverage*, likuiditas dan *capital Intensity*. Profitabilitas diukur menggunakan *Return on Asset (ROA)*. “*Return on Asset* berguna untuk mengukur sejauh mana efektifitas perusahaan dalam memanfaatkan seluruh sumber daya yang dimilikinya” (Puspita dan Febrianti,2017). Weygandt,*et al.*,(2019) mengatakan bahwa “*ROA* mengukur keseluruhan profitabilitas dari aset, dimana rasio ini dihitung dengan cara membagi laba bersih (*net income*) dengan rata-rata total aset perusahaan (*average total assets*), hasil pembagian ini memiliki satuan persen” (%). Nilai rata-rata total aset perusahaan didapat dari total aset pada tahun t ditambah dengan total aset pada tahun (t-1) lalu dibagi dua.

Semakin tinggi angka persentase, berarti semakin baik kinerja perusahaan dalam memanfaatkan aset yang dimiliki, semakin maksimal pula laba yang diperoleh. Semakin tinggi persentase *ROA* berarti semakin besar *net income*

perusahaan, *net income* yang meningkat berarti laba perusahaan mengalami peningkatan, berbanding lurus dengan beban pajak yang meningkat. Beban pajak yang meningkat membuat perusahaan memiliki kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajak. Perusahaan dapat melakukan *tax planning* yang berdampak kepada efisiensi beban pajak serta pembayaran pajak yang rendah sehingga memiliki nilai *CETR* yang rendah meskipun perusahaan memiliki nilai *ROA* yang tinggi. Tindakan *tax planning* yang dilakukan berkaitan dengan pemilihan metode penilaian persediaan. Berdasarkan Undang-Undang No.36 tahun 2008, perusahaan dapat memilih untuk menghitung biaya persediaan menggunakan metode rumus biaya masuk pertama keluar pertama (*FIFO method*) atau rata-rata tertimbang (*Weighted Average Method*).

Masing-masing metode memiliki kelebihan dan kekurangannya masing-masing sehingga pemilihan penggunaan metode bergantung pada tujuan perusahaan. “Dalam metode FIFO diasumsikan bahwa barang yang paling awal dibeli akan menjadi barang pertama yang terjual, dan harga barang yang paling awal dibeli menjadi biaya yang paling pertama diakui dalam menentukan nilai harga pokok penjualan (HPP). Dalam metode rata-rata tertimbang, nilai persediaan per unit ditentukan dengan membagi nilai barang yang tersedia untuk dijual dengan jumlah unit. Nilai persediaan akan berubah setiap terjadi transaksi pembelian persediaan oleh perusahaan.” (Weygandt, *et al.*, 2019). Atas harga pembelian dan kuantitas yang sama, perbedaan metode akan menimbulkan nilai harga pokok penjualan (HPP) yang berbeda. Hal ini dapat perusahaan manfaatkan dalam perhitungan penghasilan neto, dengan menggunakan metode perhitungan persediaan yang dapat menghasilkan nilai HPP yang lebih besar akan berdampak pada nilai laba (penghasilan) kena pajak yang lebih kecil, dan akan berdampak pada nilai pembayaran pajak yang menjadi kecil.

Perencanaan pajak lainnya yang dapat perusahaan lakukan yaitu dengan memaksimalkan nilai *deductible expense*. Hal ini contohnya terkait dengan tunjangan atas PPh 21 yang perusahaan berikan kepada karyawan. Pasal 6 UU PPh menyatakan bahwa “Tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang termasuk ke

dalam biaya yang dapat dikurangkan”, selain itu perusahaan juga dapat melakukan tindakan *reimbursement* kwitansi biaya medis dari dokter/fasilitas kesehatan, pemberian tunjangan kesehatan pada karyawan setiap bulannya (baik sakit atau tidak), pemberian iuran pensiun dan jaminan/tunjangan hari tua yang dibayarkan perusahaan. Tindakan diatas merupakan beberapa dari banyak tindakan yang dapat perusahaan lakukan untuk mengefisienkan beban pajak dengan cara memaksimalkan nilai *deductible expense*.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Putri dan Putra (2017) menyatakan bahwa “*ROA* berpengaruh negatif terhadap *CETR*”, namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Puspita dan Febrianti (2017), menyatakan bahwa “*ROA* berpengaruh positif terhadap *CETR* (negatif terhadap *tax avoidance*)”. Penelitian yang dilakukan oleh Iriyanto, et al.,(2017) menyatakan bahwa “profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*”.

Leverage diukur menggunakan *Debt to Equity Ratio (DER)*. “*Leverage* merupakan rasio untuk mengukur seberapa jauh perusahaan menggunakan utang untuk membiayai investasi” (Puspita dan Febrianti,2017). *DER* dihitung dengan cara membandingkan total hutang (*debt*) dengan total ekuitas perusahaan. Semakin tinggi angka *DER* berarti semakin tinggi bobot hutang terhadap ekuitas perusahaan, semakin banyak utang yang digunakan perusahaan untuk membiayai investasi.

Rasio *DER* yang tinggi berarti perusahaan memiliki bobot hutang terhadap ekuitas yang tinggi. Perusahaan dapat melakukan perencanaan pajak dengan meminimalisir penempatan dana sebagai deposito dan menambah jumlah pinjaman (hutang), hal ini dilakukan untuk memaksimalkan jumlah bunga pinjaman yang dapat dibebankan sebagai biaya, karena bunga yang diterima dari deposito sifatnya akan mengurangi bunga yang timbul atas hutang yang digunakan sebagai *deductible expense*. Hal ini berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No. SE-46/PJ.4/1995 menyatakan bahwa “Biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh penghasilan berupa bunga deposito tidak dapat dibebankan sebagai biaya secara fiskal karena bunga deposito merupakan objek PPh yang bersifat final”. Hutang

yang meningkat berbanding lurus dengan beban bunga yang meningkat. Beban bunga akibat dari adanya hutang yang dimiliki perusahaan termasuk kedalam biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) terhadap penghasilan kena pajak. Hal ini berdampak pada beban pajak terutang dan pembayaran pajak yang menjadi kecil sehingga berdampak pada nilai *CETR* yang rendah. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lestari dan Putri (2017) yang menyatakan bahwa “*Leverage* berpengaruh negatif terhadap *CETR* (berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*)” serta Noor *et al.*, 2010 dalam Lestari dan Putri (2017) yang menyatakan bahwa “Perusahaan yang memiliki utang relatif besar mempunyai *cash effective tax rate (CETR)* rendah karena adanya pembayaran beban bunga akan menyebabkan pengurangan beban pajak perusahaan”. Hal yang berbeda diungkapkan oleh penelitian yang dilakukan oleh Apriyanto dan Dwimulyani (2019) menyatakan bahwa “*leverage* secara signifikan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* (berpengaruh positif terhadap *CETR*)”.

“Likuiditas merupakan rasio yang mengukur kemampuan jangka pendek perusahaan untuk membayar obligasi dan untuk memenuhi kebutuhan kas yang tidak terduga” (Weygandt, *et al.*, 2019). Rasio likuiditas yang digunakan adalah *Current Ratio (CR)*. “*Current Ratio* digunakan untuk mengukur likuiditas perusahaan dan kemampuan perusahaan untuk melakukan pelunasan utang jangka pendek yang dimilikinya”. Perhitungan *CR* dilakukan dengan cara membagi nilai *Current Asset* dengan nilai *Current Liabilities* yang dimiliki perusahaan. Rasio yang dihasilkan dari perhitungan ini menunjukkan untuk setiap nilai yang terdapat pada *current liabilities*, perusahaan memiliki sekian nilai *current asset* untuk melunasinya. Sebagai contoh, jika hasil perhitungan *CR* menghasilkan rasio 2,96:1, maka untuk setiap 1 (Rp atau \$) liabilitas jangka pendek, perusahaan memiliki 2,96 (Rp atau \$) aset lancar untuk melunasi liabilitas jangka pendek tersebut (Weygandt, *et al.*, 2019).

Nilai *Current Ratio* yang tinggi menunjukkan nilai aset lancar yang lebih tinggi dari nilai liabilitas jangka pendeknya, hal ini juga menunjukkan perusahaan memiliki

nilai aset lancar yang cukup bahkan melebihi untuk melunasi liabilitas atau kewajiban jangka pendeknya. Sebaliknya, nilai *Current Ratio* yang rendah menunjukkan bahwa perusahaan memiliki nilai aset lancar yang lebih kecil dari nilai liabilitas jangka pendek yang harus dilunasi. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan dengan likuiditas yang rendah mengalami kesulitan untuk melunasi hutang jangka pendeknya. Kesulitan untuk melakukan pelunasan ini mendorong perusahaan untuk meminimalkan beban yang harus dibayarkan, dengan cara melakukan tindakan penghindaran pajak yang dilakukan dengan cara mengajukan pinjaman jangka pendek dalam jumlah yang besar untuk menimbulkan biaya tambahan berupa bunga pinjaman sebagai bentuk manajemen atas *working capital* perusahaan yang rendah.

Working capital atau modal kerja merujuk pada aset jangka pendek perusahaan seperti inventori dan kredit yang diberikan pada pelanggan serta kewajiban jangka pendek yang dimiliki perusahaan, seperti hutang kepada supplier (Ross, *et al.*, 2016). Tindakan penghindaran ini berhubungan dengan nilai *working capital* perusahaan, dimana tingkat likuiditas yang rendah menunjukkan perusahaan memiliki nilai *working capital* yang rendah, yang akan mendorong perusahaan untuk melakukan tindakan manajemen dengan cara melakukan pinjaman jangka pendek yang akan menimbulkan beban tambahan yaitu beban bunga pinjaman yang dapat perusahaan gunakan sebagai komponen pengurang penghasilan, dan pada akhirnya akan berdampak pada nilai pembayaran pajak yang mampu ditekan. Hal ini sesuai dengan teori yang diungkapkan Ross, *et al.*, 2016 yang menyatakan bahwa “Modal kerja sering diidentikan dengan kegiatan pendanaan jangka pendek. Seberapa banyak nilai yang harus perusahaan pinjam dalam jangka pendek menjadi hal yang sering dikaitkan dalam pendanaan jangka pendek”

Hal ini sejalan dengan penelitian yang ditunjukkan oleh Nur dan Subarjo (2020) yang menyatakan bahwa “Likuiditas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak” namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Budianti dan Curry (2018) yang menyatakan bahwa “likuiditas berpengaruh positif terhadap

penghindaran pajak (berpengaruh negatif terhadap *CETR*)”. Penelitian yang dilakukan oleh Awaloedin (2020) yang menyatakan bahwa “Likuiditas tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak”.

Faktor terakhir yang akan diteliti yaitu *Capital Intensity* atau Intensitas Modal. “*Capital Intensity* menunjukkan aktivitas investasi perusahaan yang dikaitkan dengan investasi dalam bentuk aset tetap dan persediaan” (Putri,2018). *Capital Intensity* dihitung dengan cara membagi nilai aset tetap (*fix asset*) dengan nilai keseluruhan aset perusahaan. Aset tetap merupakan aset yang memiliki wujud (ukuran dan bentuk), digunakan dalam operasional bisnis, memiliki umur manfaat lebih dari 1 tahun serta tidak ditujukan untuk dijual kepada pelanggan (Weygandt, et al.,2019). “*Capital Intensity Ratio (CIR)* menunjukkan dana yang diinvestasikan dalam aset non lancar. Semakin besar nilai rasio ini menunjukkan bahwa porsi investasi perusahaan dalam aset tetap semakin besar dibandingkan dengan penggunaan dana untuk aset lancar” (Bandaro & Ariyanto, 2020). Menurut Rodriguez dan Arias (2012) dalam Dwiyanti dan Jati (2019) menyatakan bahwa “Aset tetap yang dimiliki perusahaan memungkinkan perusahaan memotong beban pajaknya akibat dari adanya penyusutan aset tetap yang terjadi setiap tahun”. Semakin tinggi persentase aset tetap terhadap total aset maka biaya depresiasi akan menjadi besar. Lebih lanjut lagi, biaya depresiasi merupakan biaya yang dapat dikurangkan dari perhitungan pajak perusahaan.

Perusahaan dapat melakukan perencanaan pajak dengan memilih metode depresiasi yang menguntungkan perusahaan. Penggunaan metode *double declining* pada perhitungan fiskal menghasilkan beban penyusutan yang lebih besar dibandingkan dengan menggunakan metode garis lurus pada perhitungan komersial. Semakin besar penyusutan fiskal maka menyebabkan laba fiskal sebelum pajak semakin kecil. Hal ini berarti semakin besar biaya penyusutan akan menyebabkan beban pajak perusahaan yang harus dibayarkan semakin kecil. Beban PPh yang semakin kecil berarti jumlah pembayaran pajak semakin kecil menyebabkan *CETR* semakin kecil. Hal ini sejalan dengan penelitian yang

dilakukan Anindyka, *et al.*, (2018) menyatakan bahwa “*Capital intensity* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*”. Hasil penelitian penelitian yang berbeda ditunjukkan oleh Wati dan Astuti (2020) yang menyatakan bahwa “rasio intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak”.

Perbedaan hasil yang diperoleh dari penelitian-penelitian yang telah dilakukan sebelumnya terkait pengaruh profitabilitas, *leverage*, likuiditas dan *capital intensity* terhadap penghindaran pajak menjadi alasan bagi peneliti untuk melakukan penelitian atas keterkaitan variabel tersebut guna mendapatkan bukti empiris terbaru. Penelitian ini merupakan replikasi atas penelitian yang dilakukan oleh Putri dan Putra (2017) dengan perbedaan yaitu:

1. Adanya penggantian variabel ukuran perusahaan dan proporsi kepemilikan institusional dengan penambahan variabel *capital intensity* yang mengacu pada penelitian yang dilakukan Anindyka, *et al.*, (2018), serta penambahan variabel likuiditas yang mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Budianti dan Curry (2018)
2. Objek penelitian yang dilakukan penelitian ini yaitu perusahaan pertambangan sub sektor tambang batubara, dimana penelitian sebelumnya menggunakan objek perusahaan barang konsumsi.
3. Periode penelitian ini adalah 2017-2020 dimana periode penelitian sebelumnya adalah tahun 2013-2015.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan pada paragraph sebelumnya, maka judul penelitian ini adalah “Pengaruh Profitabilitas, *Leverage*, Likuiditas, dan *Capital Intensity* Terhadap Penghindaran Pajak (Studi pada Perusahaan Pertambangan Sub Sektor Tambang Batubara yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2017-2020)”.

1.2 Batasan Masalah

Batasan masalah dalam penelitian ini yaitu:

1. Penelitian terbatas pada analisis kemampuan Profitabilitas yang diukur dengan *ROA*, *Leverage* yang diukur dengan *DER*, Likuiditas yang diukur dengan *Current Ratio* dan *Capital Intensity* yang diukur dengan *Fix/total asset* dalam mendeteksi adanya penghindaran pajak yang diukur dengan *CETR*
2. Penelitian terbatas pada perusahaan pertambangan subsektor tambang batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia berturut-turut periode 2017-2020

1.3 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, maka permasalahan penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

1. “Apakah Profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak?”
2. “Apakah *Leverage* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak?”
3. “Apakah Likuiditas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak?”
4. “Apakah *Capital Intensity* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak?”

1.4 Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah dan latar belakang masalah yang telah diuraikan di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris mengenai:

1. “Pengaruh positif profitabilitas terhadap penghindaran pajak”
2. “Pengaruh positif *leverage* terhadap penghindaran pajak”
3. “Pengaruh negatif likuiditas terhadap penghindaran pajak”
4. “Pengaruh positif *capital intensity* terhadap penghindaran pajak”

1.5 Manfaat Penelitian

Penelitian yang dilakukan diharapkan dapat memberikan manfaat kepada beberapa pihak, yaitu:

1. Bagi Direktorat Jenderal Pajak

“Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi Direktorat Jenderal Pajak sebagai pembuat kebijakan perpajakan agar dapat mengetahui cara-cara yang digunakan oleh WP badan (perusahaan) untuk menurunkan tarif pajak efektif sehingga beban perpajakan yang dibayarkan pada negara besarnya berkurang, sehingga kebijakan perpajakan yang baru nantinya dapat dibuat untuk memaksimalkan penerimaan pajak oleh negara”.

2. Bagi Perusahaan

“Diharapkan penelitian ini dapat bermanfaat bagi manajemen perusahaan mengenai faktor apa saja yang dapat memengaruhi jumlah pembayaran pajak perusahaan dan bagaimana upaya perusahaan untuk mengefisiensikan beban pajak, tentunya tetap sesuai dengan peraturan yang berlaku”.

3. Bagi Penelitian Selanjutnya

“Diharapkan penelitian ini dapat menjadi sumber dan referensi untuk melengkapi studi empiris dalam bidang akuntansi selanjutnya di masa mendatang”

4. Bagi Peneliti

“Penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan dan pengetahuan peneliti khususnya terkait pengaruh Profitabilitas, *Leverage*, Likuiditas, dan *Capital Intensity* terkait penghindaran pajak”

1.6 Sistematika Penulisan

Penelitian ini diuraikan dengan sistematika sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

“Bab pendahuluan berisi uraian mengenai latar belakang yang menjadi dasar topik penelitian dan alasan dilakukannya penelitian, batasan masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian yang diharapkan melalui penelitian ini, serta sistematika penulisan”.

BAB II TELAAH LITERATUR

“Bab telaah literatur berisi uraian studi literatur berkaitan dengan permasalahan yang diteliti dan dibahas berdasarkan hasil penelitian penelitian terdahulu, hipotesis-hipotesis yang akan diuji serta model penelitian yang akan digunakan untuk melakukan pengujian”.

BAB III METODE PENELITIAN

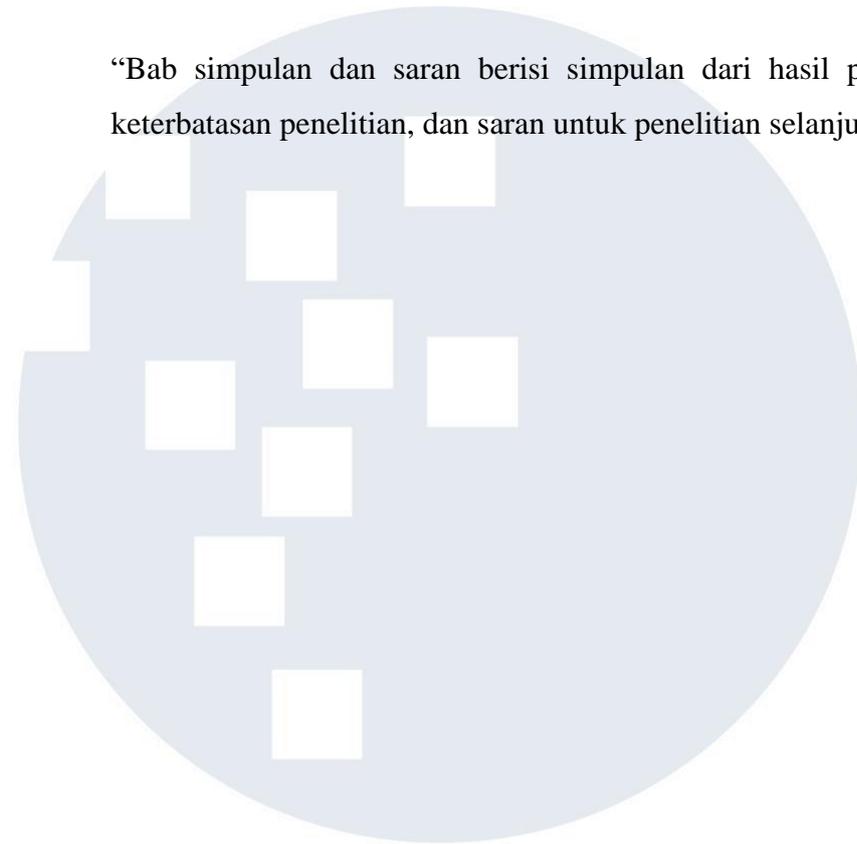
“Bab metode penelitian berisi uraian mengenai langkah-langkah penelitian yang akan dilakukan, meliputi teknik pengumpulan data yaitu menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan dengan periode pengamatan 2017-2020, teknik pengolahan data dimana pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling*, teknik analisis data dengan menggunakan program SPSS 25 serta melakukan uji yaitu statistik deskriptif, normalitas data, uji asumsi klasik, uji normalitas data, serta teknik penarikan kesimpulan data dan pemberian saran”.

BAB IV ANALISIS DAN PEMBAHASAN

“Bab analisis dan pembahasan berisi pengolahan data, hasil analisis data, dan pembahasan penelitian sebagai dasar penarikan kesimpulan”.

BAB V SIMPULAN DAN SARAN

“Bab simpulan dan saran berisi simpulan dari hasil penelitian, keterbatasan penelitian, dan saran untuk penelitian selanjutnya”.



UMMN

UNIVERSITAS
MULTIMEDIA
NUSANTARA