

BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

A. Telaah Pustaka

1. Pengertian Pajak

Menurut Suandy (2016: 1) bagi negara, pajak adalah salah satu sumber penerimaan penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan. Sebaliknya, bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih. Sedangkan menurut Fidel (2010: 4) pajak adalah harta kekayaan rakyat yang berdasarkan undang-undang, atas penghasilannya tersebut, maka sebagiannya wajib diberikan rakyat kepada negara tanpa mendapat kontraprestasi. Sedangkan Pengertian pajak menurut Soemitro dalam Resmi (2014: 1) menyatakan:

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Sedangkan menurut Djajadiningrat dalam Resmi (2014: 1) mengemukakan bahwa:

Pajak sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang disebabkan suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung untuk memelihara kesejahteraan secara umum.

Menurut Feldmann dalam Resmi (2014: 2) mengemukakan:

Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontra prestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.

Dari beberapa definisi di atas dapat di simpulkan ciri-ciri yang melekat pada definisi pajak Resmi (2014: 2) yaitu:

1. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individu oleh pemerintah
3. Pajak dipungut oleh negara, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai *public invesment*.

Pajak mempunyai dua fungsi yaitu fungsi *budgetair* (sumber keuangan negara) dan fungsi *regularend* (pengatur). Dimana fungsi *budgetair* ini artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Fungsi *regularend* artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan (Resmi, 2014: 3).

2. Manajemen Pajak

Manajemen pajak merupakan upaya dalam melakukan penghematan pajak secara legal. Menurut Suandy (2016: 7):

Pengelolaan kewajiban pajak tersebut sering diasosiasikan dengan suatu elemen dalam manajemen dalam suatu perusahaan yang disebut dengan manajemen pajak (*tax management*). Sophar Lumbantoruan (1996) menyebut manajemen pajak sebagai suatu strategi penghematan pajak. Dalam kamus strategi penghematan pajak (*tax saving*), selain

manajemen pajak masih terdapat beberapa istilah lain seperti penyelidikan pajak (*tax investigation*), penghindaran pajak (*tax avoidance*), perencanaan pajak (*tax planning*), peringatan pajak (*tax mitigation*), pergeseran pajak (*tax shifting*), perlindungan pajak (*tax shelter*), *tax flight*, dan penyeludupan pajak (*tax evasion*). Simon James dan Cristoper Nobes (1983) membuat garis pemisah antara penghindaran pajak dan penyeludupan pajak. Penghindaran pajak menunjuk kepada rekayasa tax affairs yang masih tetap dalam bingkai ketentuan perpajakan (*lawful*), sedangkan penyeludupan pajak berada di luar peraturan perpajakan (*unlawful*). Perencanaan pajak, penyelidikan pajak, dan perlindungan pajak merupakan eufimisme dari penghindaran pajak. *Tax flight* umumnya dihubungkan dengan perpajakan lintas batas (*cross border taxation*). Pergeseran pajak biasanya terdapat dalam pajak konsumsi (*consumtion tax*) dengan menggeser beban pajak ke depan (*forwad shifting*) atau menggeser beban pajak ke belakang (*backward shifting*). Hal ini dapat diklasifikasikan sebagai penghindaran pajak dalam pengertian lebih luas dari sekedar menghemat pajak yang harus dibayar sendiri atau yang harus dibayar pihak lain, misalnya penjual bersedia menanggung beban pajak atau debitur bersedia menanggung potongan pajak atas bunga yang diterima kreditur. Upaya untuk melakukan penghematan pajak secara legal dapat dilakukan melalui manajemen pajak. Namun, perlu diingat bahwa legalitas manajemen pajak tergantung dari instrumen yang dipakai. Legalitas baru dapat diketahui secara pasti setelah ada putusan pengadilan. Secara umum manajemen pajak dapat didefinisikan sebagai berikut. Manajemen pajak adalah sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar, tetapi jumlah pajak yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan. Tujuan manajemen pajak dapat dibagi menjadi dua yaitu:

- a. Menerapkan peraturan perpajakn secara benar.
 - b. Usaha efisiensi untuk mencapai laba dan likuiditas yang seharusnya.
- Tujuan manajemen pajak dapat dicapai melalui fungsi-fungsi manajemen pajak yang terdiri atas perencanaan pajak (*tax planning*), pelaksanaan kewajiban perpajakn (*tax implementation*), dan pengendalian pajak (*tax control*).

Manajemen pajak merupakan sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar agar pembayaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak menjadi lebih efisien dan sesuai dengan ketentuan perundangan yang berlaku. Tujuan manajemen pajak pada dasarnya sama saja dengan tujuan manajemen keuangan yaitu sama-sama bertujuan untuk memperoleh likuiditas (kelancaran) dan laba yang cukup.

1. Perencanaan Pajak (*Tax Planning*)

Menurut Zain (2008: 67) perencanaan pajak adalah tindakan penstrukturan yang terkait dengan konsekuensi potensi pajaknya, yang tekanannya kepada pengendalian setiap transaksi yang ada konsekuensi pajaknya. Sedangkan Menurut Sumarsan (2012: 117) perencanaan pajak merupakan kegiatan memandang kedepan, sedangkan kepatuhan pajak (*tax compliance*) atau pelaporan pajak (*tax reporting*), merupakan gambaran kembali pada peristiwa yang telah terjadi. Perusahaan biasanya melibatkan konsultan pajak yang bersertifikat untuk memberikan saran teknis pada daerah yang rumit.

Adapun menurut (Suandy, 2016: 7-15) pengertian Perencanaan pajak sebagai berikut:

Perencanaan pajak adalah langkah awal dalam manajemen pajak. Pada tahap ini dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan. Perencanaan perpajakan umumnya selalu dimulai dengan meyakinkan apakah suatu transaksi atau fenomena terkena pajak. Kalau fenomena tersebut terkena pajak, apakah dapat diupayakan untuk dikecualikan atau dikurangi jumlah pajaknya, selanjutnya apakah pembayaran pajak dimaksud dapat ditunda pembayarannya, dan sebagainya. Oleh karena itu, setiap wajib pajak akan membuat rencanapengenaan pajak atas setiap tindakan (*taxable events*) secara seksama. Dengan demikian bisa dikatakan bahwa perencanaan pajak adalah proses pengambilan faktor pajak yang relevan dan faktor non pajak yang material untuk menentukan:

1. apakah;
2. kapan;
3. bagaimana; dan
4. dengan siapa (pihak mana) dilakukan transaksi, operasi, dan hubungan dagang yang memungkinkan tercapainya beban pajak pada *tax events* yang serendah mungkin dan sejalan dengan tercapainya tujuan perusahaan (Barry Spitz, 1983).

Motivasi yang mendasari dilakukannya suatu perencanaan pajak umumnya bersumber dari tiga unsur perpajakan, ketiga unsur tersebut terjadi menurut proses sesuai dengan urutan waktu penyusunan sistem perpajakan.

- a) Kebijakan perpajakan (*tax policy*)
Kebijakan perpajakan merupakan alternatif dari berbagai sasaran yang hendak dituju dalam sistem perpajakan. Dari berbagai aspek kebijakan pajak, terdapat faktor-faktor yang mendorong dilakukannya suatu perencanaan pajak, seperti: jenis pajak yang akan dipungut, subjek pajak, objek pajak, tarif pajak, prosedur pembayaran pajak.
- b) Undang-undang perpajakan (*tax law*)
Undang-undang perpajakan kenyataan menunjukkan bahwa di mana pun tidak ada undang-undang yang mengatur setiap permasalahan secara sempurna. Oleh karena itu, dalam pelaksanaannya selalu diikuti oleh ketentuan-ketentuan lain (peraturan pemerintah, keputusan presiden, keputusan menteri keuangan, dan keputusan Dirjen pajak). Tidak jarang ketentuan pelaksanaan tersebut bertentangan dengan undang-undang itu sendiri karena disesuaikan dengan kepentingan pembuat kebijakan dalam mencapai tujuan lain yang ingin dicapainya. Akibatnyaaaa terbuka celah (*loopholes*) bagi wajib pajak untuk menganalisis kesempatan tersebut dengan cermat untuk perencanaan pajak yang baik.
- c) Administrasi perpajakan (*tax administration*)
Indonesia merupakan negara dengan wilayah luas dan jumlah penduduk yang banyak. Sebagai negara berkembang, Indonesia masih mengalami kesulitan dalam melaksanakan admistrasi perpajakannya secara memadai. Hal ini mendorong perusahaan untuk melaksanakan perencanaan pajak dengan baik agar terhindar dari sanksi administrasi maupun pidana karena adanya perbedaan penafsiran antara aparat fiskus dengan wajib pajak akibat luasnya peraturan perpajakan yang berlaku dan sistem informasi yang masih belum efektif. Secara umum motivasi dilakukannya perencanaan pajak adalah untuk memaksimalkan laba setelah pajak (*after tax return*), karena pajak ikut memengaruhi pengambilan keputusan atas suatu tindakan dalam operasi perusahaan untuk melakukan investasi melalui analisis yang cermat dan pemanfaatan peluang atau kesempatan yang ada dalam ketentuan peraturan yang sengaja dibuat oleh pemerintah, untuk memberikan perlakuan yang berbeda atas objek yang secara ekonomi hakikatnya sama (karena pemerintah mempunyai tujuan lain tertentu) dengan memanfaatkan antara lain sebagai berikut: perbedaan tarif pajak (*tax rates*), perbedaaan perlakuan atas objek pajak sebagai dasar pengenaan

pajak (*tax base*), dan *loophols*, *sheltrs*, dan *havens* (Suandy, 2016: 7-15).

a. Tujuan Perencanaan Pajak (*Tax Planning*)

Agar perencanaan pajak dapat berjalan sesuai dengan tujuan maka di perlukan beberapa tahapan. Menurut Suandy (2016: 15) agar perencanaan pajak dapat berhasil sesuai dengan yang diharapkan, maka rencana itu seharusnya dilakukan melalui berbagai urutan tahap-tahap berikut ini:

- 1) Menganalisis informasi yang ada.
- 2) Membuat satu model atau lebih rencana kemungkinan besarnya pajak.
- 3) Mengevaluasi pelaksanaan perencanaan pajak.
- 4) Mencari kelemahan dan kemudian memperbaiki rencana pajak.
- 5) Memutakhirkan rencana pajak

Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada penjelasan berikut:

- 1) Tahap pertama dari proses pembuatan perencanaan pajak adalah menganalisis komponen yang berbeda atas pajak yang terlibat dalam suatu proyek dan menghitung seakurat mungkin beban pajak yang harus ditanggung. Hal ini hanya bisa dilakukan dengan mempertimbangkan masing-masing elemen dari pajak, baik secara sendiri-sendiri maupun secara total pajak yang harus dapat dirumuskan sebagai perencanaan pajak yang paling efisien. Penting juga untuk memperhitungkan kemungkinan besarnya penghasilan dari suatu proyek dan pengeluaran-pengeluaran lain diluar pajak yang mungkin terjadi. Untuk manajer perpajakan harus memperhatikan faktor-faktor internal maupun eksternal, yakni: fakta yang relevan, fakta pajak, dan faktor nonpajak lainnya.
- 2) Model perjanjian internasional dapat melibatkan satu atau lebih atas tindakan – tindakan berikut ini:
 - a. Pemilihan bentuk transaksi operasi atau hubungan internasional.
 - b. Pemilihan negara asing sebagai tempat melakukan investasi atau menjadi residan dari negara tersebut.
 - c. Penggunaan satu atau lebih negara tambahan.
- 3) Mengevaluasi pelaksanaan rencana pajak.
Perencanaan pajak sebagai suatu perencanaan merupakan bagian kecil dari seluruh perencanaan strategik perusahaan. Oleh karena itu, perlu dilakukan evaluasi untuk melihat sejauh mana hasil pelaksanaan suatu perencanaan pajak terhadap beban pajak,

perbedaan laba kotor, dan pengeluaran selain pajak atas berbagai alternatif perencanaan.

- 4) Mencari kelemahan dan kemudian memperbaiki kembali rencana pajak.

Untuk mengatakannya bahwa hasil suatu perencanaan pajak baik atau tidak tentunya harus dievaluasi melalui berbagai rencana yang dibuat. Dengan demikian keputusan yang terbaik atas suatu perencanaan pajak harus sesuai dengan bentuk transaksi dan tujuan operasi perbandingan berbagai rencana harus dibuat sebanyak mungkin sesuai bentuk perencanaan pajak yang diinginkan. Kadang suatu rencana harus diubah mengingat adanya perubahan peraturan perundang-undangan. Tindakan perubahan (*up to date planning*) harus tetap dijalankan walaupun diperlukan penambahan biaya atau kemungkinan keberhasilannya sangat kecil. Sepanjang masih penghematan pajak masih besar, rencana tersebut harus tetap dijalankan. Karena bagaimanapun juga kerugian yang ditanggung merupakan kerugian minimal.

- 5) Memutakhirkan rencana pajak.

Pemutakhiran dari suatu rencana adalah konsekuensi yang perlu dilakukan sebagaimana dilakukan oleh masyarakat yang dinamis. Dengan memberikan perhatian terhadap perkembangan yang akan datang maupun situasi yang terjadi saat ini, seorang manajer akan mampu mengurangi akibat yang merugikan dari adanya perubahan, dan pada saat yang bersamaan mampu mengambil kesempatan untuk memperoleh manfaat yang potensial. Perencanaan pajak domestik dan perencanaan pajak internasional (Barry Spitz, 1983).

b. Fungsi Perencanaan Pajak (*Tax Planning*)

Sumarsan (2012:117) mengemukakan fungsi dari perencanaan pajak adalah sebagai berikut:

- 1) Arah tujuan perusahaan
Perusahaan dengan jelas menentukan bahwa perusahaan harus menaati semua peraturan dan perundang-undangan perpajakan di Indonesia.
- 2) Mengurangi ketidakpastian
Maksudnya: jika terjadi kesalahan dalam penerapan peraturan perundang-undangan perpajakan maka perusahaan harus melakukan pembetulan terhadap SPT (Surat Pemberitahuan) pajak perusahaan, dan jika terjadi kekurangan bayar maka perusahaan harus membayar kekurangan bayar tersebut dan sanksi atas keterlambatan kekurangan pembayaran pajak tambahan tersebut.
- 3) Meningkatkan efisiensi sumber daya

Jika sebuah perusahaan menjalankan kegiatan usahanya secara transparan maka perusahaan akan menggunakan sumber dayanya secara efisien.

- 4) Menetapkan setandar pengendalian perusahaan
Perusahaan menggunakan konsultan pajak yang bersertifikasi dan memiliki pengalaman untuk melakukan *review* atas pelaporan pajak sebelum dilaporkan ke kantor pajak.

4. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Wajib pajak selalu menginginkan pembayaran pajak yang kecil. Adanya keinginan wajib pajak untuk tidak mematuhi peraturan perpajakan dapat saja terjadi, perusahaan akan mengupayakan cara untuk meminimumkan pembayaran pajaknya baik secara legal maupun ilegal. Penghindaran pajak secara legal disebut dengan *tax avoidance*, sedangkan penghindaran pajak secara ilegal disebut dengan *tax evasion*.

Sedangkan menurut Sumarsan (2012:118) terdapat tiga cara perlawanan terhadap pajak, yaitu (1) Penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dimaksud dengan penghindaran pajak ini adalah wajib pajak tidak secara jelas melanggar undang-undang sekalipun kadang-kadang dengan jelas menafsirkan undang-undang tidak sesuai dengan maksud dan tujuan pembuat undang-undang penghindaran pajak dilakukan dengan tiga cara yaitu (a) Menahan diri Yang dimaksud dengan menahan diri yaitu wajib pajak ini adalah wajib pajak tidak melakukan sesuatu yang bisa dikenai pajak. Contoh tidak menggunakan mobil mewah, untuk menghindari pengenaan pajak penjualan barang mewah; tidak konsumsi minuman keras (alkohol) untuk menghindari pengenaan cukai alkohol. (b) Lokasi terpencil, Memindahkan lokasi usaha atau domisili dari lokasi yang tarif pajaknya tinggi ke lokasi yang tarif pajaknya rendah. Contoh: di

Indonesia, diberikan keinginan bagi investor yang ingin menanamkan modalnya di Indonesia bagian timur. Oleh karena itu, pengusaha yang baru membuka usaha, atau perusahaan yang akan membuka cabang baru, mereka membuka cabang baru di tempat yang tarif pajaknya lebih rendah. (2) Pengelakan pajak (*tax evasion*) hal ini merupakan pelanggaran terhadap undang-undang dengan maksud melapaskan diri dari pajak atau mengurangi dasar penetapan pajak dengan cara menyembunyikan sebagian dari penghasilannya. Contoh: wajib pajak dapat menyembunyikan sebagian pendapatannya, dan kecil kemungkinan hal ini diketahui oleh fiskus karena mereka yang mencatat penghasilannya. (3) Melalaikan pajak. Wajib pajak melalaikan semua peraturan dan perundang-undangan perpajakan misalnya wajib pajak tidak mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak, sekalipun mereka telah memiliki penghasilan yang dikenakan pajak penghasilan, sehingga pihak fiskus akan menerapkan aturan-aturan sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan yang ada, misalnya melakukan pemeriksaan, mengirimkan surat ketetapan pajak, melakukan tindakan penagihan secara aktif, ataupun melakukan penyidikan terhadap wajib pajak tersebut.

Menurut Zain (2008: 49) penghindaran pajak yang juga disebut sebagai *tax planning*, adalah proses pengendalian tindakan agar terhindar dari konsekuensi pengenaan pajak yang tidak dikehendaki. Penghindaran pajak adalah suatu tindakan yang benar-benar legal. Sedangkan menurut Suandy (2008:22) penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah salah satu usaha pengurangan secara legal yang dilakukan dengan cara memanfaatkan ketentuan- ketentuan di bidang

perpajakan secara optimal, seperti pengecualian dan potongan-potongan yang diperkenankan maupun memanfaatkan hal-hal yang belum diatur dan kelemahan-kelemahan yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku. Penggelapan pajak (*tax evasion*) adalah pengurangan pajak yang dilakukan dengan melanggar peraturan perpajakan, seperti memberikan data-data palsu atau menyembunyikan data. Dengan demikian penggelapan pajak dapat dikenakan sanksi pidana.

Menurut Halim (2014: 6) Penyebab dari penghindaran dan penggelapan pajak (*tax avoidance and tax evasion*) meliputi:

Tarif pajak terlalu tinggi, undang-undang yang tidak tepat, hukuman yang tidak memberikan efek jera, dan ketidakadilan yang nyata. Ketika situasi ini terjadi, penghindaran dan pengelakan pajak cenderung meningkat. Pengelakan pajak (*tax evasion*) adalah manipulasi ilegal terhadap sistem perpajakan untuk mengelak dari pembayaran pajak. *Tax evasion* adalah pengabaian terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan yang disengaja untuk menghindari pembayaran pajak, misalnya pengembalian pajak. Penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah perencanaan pajak yang dilakukan secara legal dengan cara mengecilkan objek pajak yang menjadi dasar pengenaan pajak yang masih sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Menurut Fidel (2010: 61) dalam menentukan penghindaran pajak, maka komite urusan fiskal OCEO (*Organization for Economic Cooperation and Develoment*) menyebutkan ada tiga karakter penghindaran pajak,

- 1) Adanya unsur arti fiskal di mana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
- 2) Skema semacam ini sering memanfaatkan *loopholes* dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang.
- 3) Kerahasiaan juga sebagai bentuk dari skema ini di mana umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat wajib pajak menjaga serahasia mungkin.

Banyak cara yang dapat digunakan untuk pengukuran penghindaran pajak menurut Halon dan Heitzman (2010) dalam *Journal of Accounting and Economics A Review of Tax Research* membuat dua belas cara dalam mengukur penghindaran pajak yang umumnya digunakan, yang dirangkum pada tabel dibawah ini:

Tabel II. 1
Tabel Pengukuran Penghindaran Pajak

Metode Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
GAAP ETR (Generally accepted accounting principles Effective Tax Rate)	$\frac{\text{worldwide total income tax expense}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$	Total tax expense per dollar of pre-tax book income
Current ETR (Current effective tax rate)	$\frac{\text{worldwide current income tax expense}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$	Current tax expense per dollar of pre-tax book income
Cash ETR (Cash Effective Tax Rate)	$\frac{\text{worldwide cash taxes paid}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$	Cash tax paid per dollar of pre-tax book income
Long-run cash ETR	$\frac{\text{worldwide cash taxes paid}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$	Sum of cash taxes paid over n year divided by the sum of pre-tax earning over n years

ETR Differential	Statutory ETR-GAAP ETR	The difference of between the statutory ETR and firm's GAAP ETR
DTAX	Error term from the following regression: ETR differential x Pre-Tax book income = a+b x Control + e	The unexplained portion of the ETR differential
Total BTD (book tax difference)	Pre- tax book income -((U.S. CTE+Fgn CTE)/U.S. STR)-(NOL _t -NOL _{t-1})	The total difference between book and taxable income
Temporary BTD	Deferred tax expense /U.S. STR	The total difference between book and taxable income
Abnormal Total BTD	Residual from $BTD/TA_{it} = \beta TA_{it} + \beta m_i + e_{it}$	A measure of unexplained total book-tax differences
Unrecognized tax benefits	Disclosed amount post-FIN48	Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions
Tax shelter activity	Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter	Firms identified via firm disclosures the press or IRS confidential data

Marginal tax rate	Simulated marginal tax rate	Present value of taxes on an additional dollar of income
--------------------------	-----------------------------	--

Sumber : Hanlon dan Heitzman (2010)

Menurut Hutagaol, dkk (2009: 272) pada umumnya ketentuan anti penghindaran pajak dibagi menjadi dua yaitu, ketentuan umum anti penghindaran pajak dan ketentuan khusus anti penghindaran pajak. Di Indonesia, ketentuan umum anti penghindaran pajak tidak diatur sama sekali. Sedangkan ketentuan khusus anti penghindaran pajak diatur dalam pasal 18 UU PPh, tetapi sayangnya tidak diatur secara ketat seperti yang diterapkan dibanyak negara.

5. Pengertian Profitabilitas

Profitabilitas merupakan kemampuan yang dicapai oleh perusahaan dalam satu periode tertentu. Dasar penelitian profitabilitas adalah laporan keuangan yang terdiri dari laporan neraca dan rugi-laba perusahaan (Ikhsan, 2016: 80). Rasio rentabilitas atau disebut juga profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan mendapatkan laba melalui semua kemampuan, dan sumber yang ada seperti kegiatan penjualan, kas, modal, jumlah karyawan, jumlah cabang, dan sebagainya (Harahap, 2015: 304).

Rasio Profitabilitas merupakan rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Rasio ini juga memberikan ukuran tingkat efektivitas manajemen suatu perusahaan (Kasmir, 2016: 196). Dalam penelitian ini menggunakan *Return on equity* sebagai proksi untuk mengukur Profitabilitas.

a. *Return on equity*

Hasil pengembalian ekuitas *atau return on equity* atau rentabilitas modal sendiri merupakan rasio untuk mengukur laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri. Semakin tinggi rasio ini, semakin baik (Kasmir, 2016:204). *Return On Equity (ROE)* adalah rasio yang menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba bersih dengan menggunakan modal sendiri dan menghasilkan laba bersih yang tersedia bagi pemilik atau investor. Dengan pajak yang efektif akan mengefisiensi beban pajak perusahaan sehingga akan dapat laba bersih yang maksimum dan meningkatkan ekuitas perusahaan (Shanita & Sastri, 2017).

Return on equity (ROE) merupakan rasio yang membagi laba setelah pajak dengan rata-rata modal pada sebuah perusahaan. Rasio ini digunakan untuk melihat efisiensi perusahaan dalam mengelola ekuitasnya untuk menghasilkan laba bersih perusahaan (Ikhsan, 2016:82). Untuk mengukur *return on equity* yaitu dilakukan dengan cara membagi laba bersih dibagi ekuitas.

b. *Leverage*

Rasio ini menggambarkan hubungan antara hutang perusahaan terhadap modal maupun aset. Rasio ini dapat melihat seberapa jauh perusahaan dibiayai oleh hutang atau pihak luar dengan kemampuan perusahaan yang digambarkan oleh modal (*equity*) (Harahap, 2015: 306). *Leverage* adalah rasio yang mengukur kemampuan utang baik jangka panjang maupun jangka pendek membiayai aktiva perusahaan (Kurniasih dan Sari, 2013).

Leverage diukur dengan *total debt to equity ratio*. *Debt to equity ratio* merupakan rasio yang digunakan untuk menilai utang dengan ekuitas. Rasio ini

dicari dengan cara membandingkan seluruh utang, termasuk utang lancar dengan seluruh ekuitas. Rasio ini berguna untuk mengetahui jumlah dana yang disediakan peminjam (kreditor) dengan pemilik perusahaan (Kasmir, 2016:157-158).

c. Kompensasi Rugi Fiskal

Kompensasi rugi fiskal merupakan proses peralihan kerugian dari satu periode ke periode lainnya yang menunjukkan perusahaan yang sedang merugi tidak akan dibebani pajak. Kompensasi rugi fiskal diduga dapat dimanfaatkan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* (Kurniasih dan Sari, 2013).

Pasal 6 ayat (2) undang-undang Nomor 7 tahun 1983 tentang pajak penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan undang-undang Nomor 17 tahun 2000, menyebutkan:

“Apabila penghasilan bruto setelah pengurangan sebagaimana dimaksud ayat (1) didapat kerugian, maka kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan mulai tahun pajak berikutnya berturut-turut sampai dengan 5 (lima) tahun” (Zain, 2008:204).

Pihak manajemen perusahaan berkepentingan terhadap laporan keuangan yang informasinya akan digunakan untuk membuat perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan, sedangkan pemerintah menggunakan laporan keuangan untuk kepentingan fiskal (pajak), terutama laporan laba/rugi yang berisi informasi untuk menentukan pajak penghasilan yang harus ditanggung oleh perusahaan. Laporan laba-rugi akan menghasilkan dua informasi yaitu:

- a. Laporan laba- rugi komersial, menghasilkan laba sebelum pajak (*pre tax financial income*), yaitu laba yang diperoleh dari hasil perbandingan antara pendapatan dengan beban pada laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

- b. Laporan laba-rugi fiskal, menghasilkan informasi laba kena pajak (*taxable income*), yaitu jumlah yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak penghasilan terutang (Rizka, 2015).

Kompensasi kerugian dalam Pajak Penghasilan diatur pada Pasal 6 ayat (2) Undang-Undang Pajak Penghasilan No.17 tahun 2000. Adapun beberapa poin penting yang perlu diperhatikan dalam hal kompensasi kerugian ini adalah sebagai berikut.

1. Istilah kerugian merujuk kepada kerugian fiskal bukan kerugian komersial.
2. Kerugian atau keuntungan fiskal adalah selisih antara penghasilan dan biaya biaya yang telah memperhitungkan ketentuan Pajak Penghasilan.
3. Kompensasi kerugian hanya diperkenankan selama lima tahun ke depan secara berturut-turut. Apabila pada akhir tahun kelima ternyata masih ada kerugian yang tersisa maka sisa kerugian tersebut tidak dapat lagi dikompensasikan.
4. Kompensasi kerugian hanya diperuntukan Wajib Pajak Badan dan Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha yang penghasilannya tidak dikenakan PPh Final dan perhitungan Pajak Penghasilannya tidak menggunakan norma penghitungan.
5. Kerugian usaha di luar negeri tidak bisa dikompensasikan dengan penghasilan dari dalam negeri.

Cara mengukur Kompensasi rugi fiskal dalam penelitian ini menggunakan variabel dummy, yang diberi skor 1 untuk perusahaan yang memanfaatkan kompensasi rugi fiskal pada periode awal tahun t, jika tidak diberi skor 0.

6. Hubungan Antara Variabel Independen dengan Dependen

a. Pengaruh *Return On Equity* Terhadap *Tax Avoidance*

Profitabilitas merupakan hasil bersih dari sejumlah kebijakan dan keputusan perusahaan. Rasio profitabilitas mengukur seberapa besar kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan. *Return On Equity* (ROE)

membandingkan laba bersih setelah pajak dengan ekuitas yang telah diinvestasikan pemegang saham perusahaan. *Return On Equity (ROE)* merupakan ukuran atau indikator penting yang artinya semakin tinggi rasio *Return On Equity (ROE)*, semakin tinggi pula nilai perusahaan, hal ini tentunya merupakan daya tarik bagi investor untuk menanamkan modalnya di perusahaan tersebut (Shanita & Sastri, 2017). Hasil pengembalian ekuitas atau *return on equity* atau rentabilitas modal sendiri merupakan rasio untuk mengukur laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri. Semakin tinggi rasio ini, semakin baik (Kasmir, 2016:204).

Perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi memiliki kesempatan untuk memposisikan diri dalam *tax planning* yang mengurangi jumlah beban kewajiban perpajakan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rinaldi dan Cheisviyanny (2015) apabila rasio profitabilitas tinggi, berarti menunjukkan adanya efisiensi yang dilakukan oleh pihak manajemen. Laba yang meningkat mengakibatkan profitabilitas perusahaan juga meningkat, sehingga jumlah pajak yang harus dibayarkan juga meningkat. Atau dapat dikatakan ada kemungkinan upaya dari perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak

b. Pengaruh *Leverage Terhadap Tax Avoidance*

Rasio ini menggambarkan hubungan antara hutang perusahaan terhadap modal maupun aset. Rasio ini dapat melihat seberapa jauh perusahaan dibiayai oleh hutang atau pihak luar dengan kemampuan perusahaan yang digambarkan oleh modal (*equity*) (Harahap, 2015: 306). *Leverage* perusahaan merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauhmana aset perusahaan dibiayai dengan utang. Artinya berapa besar beban utang yang ditanggung perusahaan

dibandingkan dengan asetnya, serta proporsi besarnya sumber pendanaan jangka pendek atau panjang terhadap pemakaian aset perusahaan (Kasmir, 2010:112 dalam Rizka, 2010).

Perusahaan yang tidak menggunakan hutang sebagai sumber dana utamanya akan memiliki nilai *CETR* yang besar. Oleh karena itu, semakin perusahaan menggunakan hutang sebagai sumber dana keduanya, maka nilai *CETR*nya akan semakin besar dan dapat dikatakan bahwa perusahaan tersebut kecil kemungkinan untuk melakukan penghindaran pajak (Trisianto dan Oktaviani, 2016).

Secara logika, 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. Biaya bunga yang semakin tinggi akan memberikan pengaruh berkurangnya beban pajak perusahaan. Semakin tinggi nilai utang perusahaan maka nilai *CETR* perusahaan akan semakin rendah (Kurniasih dan Sari, 2013).

c. Pengaruh Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap *Tax Avoidance*

Kompensasi rugi fiskal merupakan proses peralihan kerugian dari satu periode ke periode lainnya yang menunjukkan perusahaan yang sedang merugi tidak akan dibebani pajak. Kompensasi rugi fiskal diduga dapat dimanfaatkan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* (Kurniasih dan Sari, 2013). Menurut Achmad et al., (2007) dalam Rizka (2015) menyatakan bahwa manajer perusahaan besar cenderung melakukan pemilihan metode akuntansi yang

menangguhkan laba yang dilaporkan dari periode sekarang ke periode mendatang guna memperkecil laba yang dilaporkan.

Perusahaan yang merugi pada periode sebelumnya dapat meminimalkan beban pajak pada periode berikutnya. Kerugian yang ditanggung perusahaan dapat dikompensasikan kepada laba yang diterima selama 5 tahun berikutnya, sehingga pajak yang harus dibayarkan dapat diminimalkan karena angka laba terutang menjadi kecil (Rinaldi dan Cheisvianny, 2015).

7. Daftar Penelitian Terdahulu

Tabel II. 2
Daftar Penelitian Terdahulu

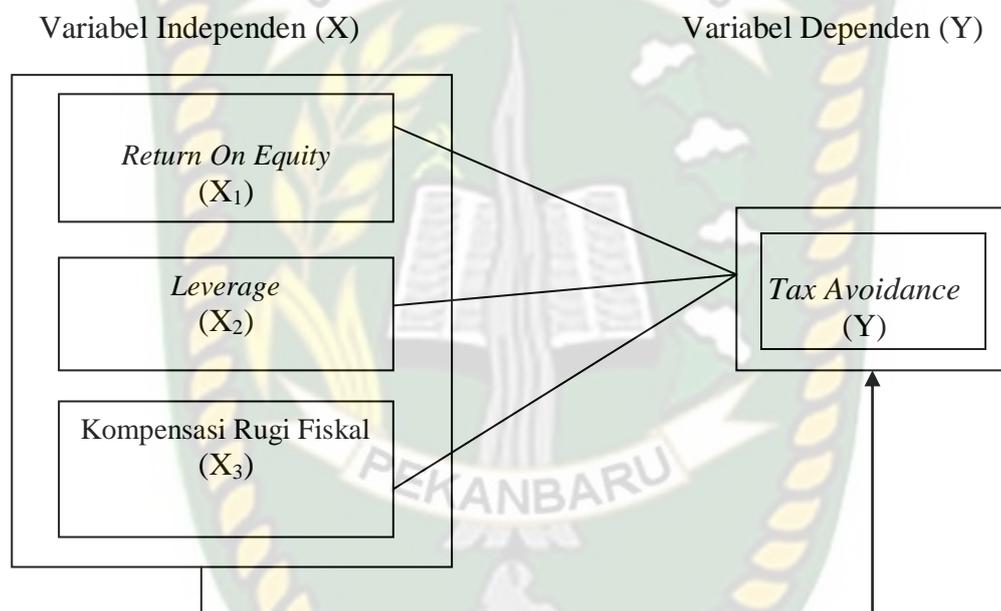
No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel dan Analisis	Hasil
1	Kurniasih dan Sari (2013)	Pengaruh <i>Return On Assets</i> , <i>Leverage</i> , <i>Corporate Governance</i> , Ukuran Perusahaan dan kompensasi rugi fiskal pada <i>tax avoidance</i> (Pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI 2007-2010)	Variabel (Y), yaitu <i>Tax Avoidance</i> . Variabel (X), yaitu <i>Return On Assets</i> , <i>Leverage</i> , <i>Corporate Governance</i> , Ukuran Perusahaan dan kompensasi rugi fiskal.	<i>Return on Assets</i> (ROA), Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal berpengaruh signifikan, sedangkan <i>Leverage</i> dan <i>Corporate Governance</i> tidak berpengaruh signifikan.
2	Gusti Maya Sari (2014)	Pengaruh <i>Corporate Governance</i> , Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal dan Struktur Kepemilikan Terhadap <i>Tax Avoidance</i> (Studi Empiris Pada Perusahaan	Variabel (Y), yaitu <i>Tax Avoidance</i> . Variabel (X), yaitu <i>Corporate Governance</i> , Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal dan Struktur Kepemilikan	Dewan komisaris, ukuran perusahaan memiliki pengaruh signifikan, kompensasi rugi fiskal dan komite audit tidak berpengaruh signifikan.

		Manufaktur yang Terdaftar di BEI tahun 2008-2012)		
3	Rizka Oktagiani (2015)	Analisa Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>) Pada Perusahaan <i>Transportation</i> yang terdaftar di BEI 2010-2012)	Variabel (Y), yaitu <i>Tax Avoidance</i> . Variabel (X), yaitu <i>ROA, Leverage, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal</i> .	ROA, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal berpengaruh signifikan, sedangkan <i>Leverage</i> tidak berpengaruh signifikan.
4	Muhammad Oktofian (2015)	Pengaruh <i>Corporate Governance</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i> (Studi Empiris pada Sektor Perbankan yang terdaftar di BEI 2009-2013)	Variabel (Y), yaitu <i>Tax Avoidance</i> . Variabel (X), yaitu <i>Corporate Governance</i> (kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, dan komite audit).	kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, tidak memiliki pengaruh yang signifikan, sedangkan komite audit memiliki pengaruh yang signifikan.
5	Citra Janiencia Setiani (2016)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi <i>Tax Avoidance</i> (Studi pada Perusahaan Pertambangan di Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2014)	Variabel (Y), yaitu <i>Tax Avoidance</i> . Variabel (X), yaitu <i>Return on Assets, Debt to Assets Rati, Financial Lease</i> .	<i>Return on assets</i> berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hasil lain menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif <i>debt to assets ratio</i> dan sewa guna dengan hak opsi terhadap penghindaran pajak.

8. Model Penelitian

Untuk menggambarkan bahwa *return on equity*, *leverage*, dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh terhadap *tax avoidance* maka dapat dibuat model penelitian sebagai berikut:

Gambar II. 1
Model penelitian



B. Hipotesis

Dari uraian kerangka berfikir dan model penelitian di atas, peneliti dapat mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

- H1 : Diduga Terdapat Pengaruh *Return On Equity* Terhadap *Tax Avoidance*.
- H2 : Diduga Terdapat Pengaruh *Leverage* Terhadap *Tax Avoidance*.
- H3 : Diduga Terdapat Pengaruh Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap *Tax Avoidance*.
- H4 : Diduga Terdapat Pengaruh *Return on equity*, *Leverage*, dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap *Tax Avoidance*.