

## DETERMINAN TAX AVOIDANCE DI INDONESIA

<sup>1</sup>Erika Astriani Aprilia, <sup>2</sup>Wiwit Setyawati, <sup>3</sup>Nurbaeti

<sup>1,2,3</sup> Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pamulang  
E-mail: dosen00897@unpam.ac.id

### ABSTRACT

*This research aims to examine the influence of capital intensity, transfer pricing, leverage, profitability and firm size on tax avoidance. The independent variables used in this research are capital intensity, transfer pricing, leverage, probability and firm size. Meanwhile, the dependent variable used in this research is tax avoidance which is measured using the cash effective tax rate (CETR). The population in this study was 27 parent and affiliated companies listed on the Indonesia Stock Exchange (BEI) during the 2013-2022 period. Determining the research sample used the purposive sampling method and obtained a sample of 7 companies based on certain criteria. The research results show that capital intensity, transfer pricing and leverage have no effect on tax avoidance. The variables that influence tax avoidance are profitability and firm size.*

**Keywords:** Capital Intensity, Transfer Pricing, Leverage, Profitability, Firm Size, Tax Avoidance

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *capital intensity*, *transfer pricing*, *leverage*, profitabilitas dan *firm size* terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *capital intensity*, *transfer pricing*, *leverage*, probabilitas dan *firm size*. Sedangkan variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang diukur menggunakan *cash effective tax rate* (CETR). Populasi dalam penelitian ini berjumlah 27 perusahaan induk dan berafiliasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2013-2022. Penentuan sampel penelitian menggunakan metode purposive sampling dan memperoleh sampel sebanyak 7 perusahaan berdasarkan kriteria tertentu. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *capital intensity*, *transfer pricing* dan *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Variabel yang berpengaruh terhadap *tax avoidance* adalah profitabilitas dan *firm size*.

**Kata Kunci:** Capital Intensity, Transfer Pricing, Leverage, Profitabilitas, Firm Size, Tax Avoidance

### PENDAHULUAN

*Tax avoidance* atau Penghindaran pajak merupakan penghindaran saat terjadi fakta-fakta atas transaksi yang memang diakui akan tetapi telah diatur sedemikian rupa sehingga menghasilkan perlakuan pajak berbeda dari yang dimaksudkan oleh undang-undang yang relevan (Kay, 1980). Blaufus et al. (2016) menggambarkan *tax avoidance* merupakan aktivitas dalam batas-batas hukum dalam upaya merasionalisasi keputusan legalitas strategi pelaporan untuk mengurangi atau meminimalkan kewajiban pajak dengan memanfaatkan celah-celah dalam ketentuan perpajakan.

Dalam melakukan *Tax avoidance* terdapat beberapa cara yang dilakukan perusahaan seperti *transfer pricing* (*mark up*) atau menurunkan harga (*mark down*). Selain itu fasilitas fiskal juga dimanfaatkan seperti *tax allowance* yaitu strategi perusahaan dalam upaya mengurangi pajak untuk menghindari pembayaran pajak (Afriyanti et al., 2019). Selain itu Hossain (2012) mengungkapkan beberapa cara perusahaan dalam melakukan *Tax avoidance* diantaranya yaitu dengan menampakkan laba dari aktivitas operasional sebagai laba dari modal sehingga mengurangi laba bersih dan utang pajak dari perusahaan tersebut, mengakui pembelanjaan modal sebagai pembelanjaan opsional, dan membebaskan yang sama terhadap laba bersih sehingga dapat mengurangi utang pajak perusahaan,

membebankan biaya personal sebagai biaya bisnis perusahaan sehingga mengurangi laba bersih, membebankan depresiasi produksi yang berlebihan di bawah nilai penutupan peralatan sehingga mengurangi laba kena pajak, dan mencatat pembuangan yang berlebihan dari bahan baku dalam industri manufaktur sehingga mengurangi laba kena pajak.

Terdapat beberapa faktor yang diduga mempengaruhi perusahaan (WP Badan) melakukan *tax avoidance*. Faktor pertama adalah *capital intensity*. *Capital intensity* merupakan jumlah kekayaan perusahaan yang digunakan untuk berinvestasi dalam bentuk aset tetap. Delgado et al.,(2014) menyatakan bahwa aset tetap dapat mengurangi penghasilan perusahaan karena mengalami depresiasi dimana akan menjadi biaya bagi perusahaan. Semakin besar biaya yang dikeluarkan akibat depresiasi aset tetap maka semakin kecil pajak yang dibayarkan perusahaan.

Faktor keenam adalah *Transfer pricing*. Dalam *Transfer pricing*, harga transfer yang ditentukan menyalahi dari harga pasar dan cocok untuk antar divisinya. Dalam prakteknya, *transfer pricing* digunakan oleh beberapa perusahaan multinasional untuk menghindari pungutan pajak yang besar dengan cara mengecilkan pajaknya dan membuat beberapa negara mengalami kerugian dalam penerimaan pajak.

Selain faktor-faktor tersebut, penelitian ini akan menggunakan variabel kontrol, profitabilitas merupakan gambaran kinerja keuangan, semakin tinggi profitabilitas perusahaan maka semakin tinggi laba bersih yang dihasilkan dan diikuti dengan meningkatnya beban pajak penghasilan sehingga kecenderungan *Tax avoidance* akan meningkat sebagaimana mengacu kepada teori keagenan dimana para agen memiliki kepentingan untuk para pemilik dengan upaya untuk meningkatkan laba perusahaan.

Keputusan pendanaan yang berindikasi dalam upaya melakukan *tax avoidance* adalah keputusan *leverage*. *Leverage* merupakan struktur utang yang digunakan perusahaan dalam melakukan pembiayaan. Ukuran perusahaan dianggap dapat mempengaruhi keputusan sebuah perusahaan dalam memenuhi kewajiban pajaknya dan merupakan salah satu faktor yang dapat menyebabkan terjadinya *tax avoidance*.

Adanya fenomena praktik *tax avoidance* tersebut, maka penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris apakah *capital intensity*, *transfer pricing* merupakan determinan terjadinya praktik *tax avoidance* pada perusahaan-perusahaan di Indonesia. Penelitian ini mengambil objek semua perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, diharapkan hasil dari penelitian ini dapat menjelaskan secara komprehensif tentang determinan praktik *tax avoidance* di Indonesia.

## **METODE**

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif dengan jenis asosiatif. Penelitian kuantitatif merupakan penelitian yang dilakukan dengan cara mengumpulkan data berupa angka-angka yang diperoleh pada saat melakukan penelitian sebagai alat untuk menganalisis keterangan mengenai segala sesuatu yang ingin diketahui terkait penelitian yang dilakukan (Ismail, 2018).

Penelitian dengan jenis asosiatif merupakan suatu penelitian yang memiliki tujuan untuk mengetahui mengenai hubungan ataupun pengaruh antara dua variabel penelitian atau lebih, atau antara satu variabel dengan variabel lainnya.

Jenis data adalah data sekunder, berupa laporan tahunan. Sumber data dalam penelitian ini berasal dari website perusahaan masing-masing dari perusahaan yang terdaftar di bursa efek Indonesia dalam periode penelitian.

### **Sampel Penelitian**

Pemilihan sampel pada penelitian ini memakai purposive sampling method dengan maksud untuk memperoleh sampel yang representative sesuai dengan kriteria yang telah ditentukan. Kriteria pengambilan sampel berdasarkan: perusahaan di Indonesia yang telah menerbitkan annual report periode 2013-2022 yang telah diaudit, berakhir pada tanggal 31 Desember, mempunyai data annual report yang lengkap dan data yang dibutuhkan dalam penelitian.

### **Variabel Penelitian**

#### **1. Variabel Dependen**

Penghindaran pajak merupakan usaha untuk meminimumkan maupun menghindari utang pajak yang harus dibayar perusahaan dengan memanfaatkan celah (*loopholes*) undang-undang yang ada, sehingga dianggap tidak melanggar. *Cash Effective Tax Rate* digunakan untuk mengetahui tingkat penghindaran pajak pada penelitian ini. *Cash ETR* adalah kas yang dikeluarkan untuk biaya pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. Semakin kecil nilai CETR maka penghindaran pajak perusahaan semakin besar dan begitu pula sebaliknya, semakin besar nilai CETR maka penghindaran pajak perusahaan semakin kecil.

#### **2. Variabel Independen**

*Capital intensity* dapat didefinisikan sebagai seberapa besar perusahaan berkeinginan untuk menginvestasikan jumlah kekayaannya terhadap aset tetap dan persediaan. Pemilihan investasi ini berkaitan dengan perpajakan yakni hubungannya terhadap depresiasi yang ditimbulkan oleh aset tetap maupun persediaan itu sendiri. Perusahaan yang menentukan berinvestasi aset tetap dapat menjadikan biaya penyusutan sebagai *deductible expense*. Investasinya melalui anak perusahaan tersebut, sehingga investor tersebut dapat menikmati.

*Transfer pricing* menurut (Astuti & Aryani, 2017) adalah harga transfer barang, jasa dan harta tidak berwujud kepada anak perusahaan. Dalam prakteknya, *transfer pricing* digunakan oleh beberapa perusahaan multinasional untuk menghindari pungutan pajak yang besar dengan cara mengecilkan pajaknya dan membuat anak perusahaan beberapa negara mengalami kerugian. Berdasarkan pernyataan tersebut maka *transfer pricing* di hitung sebagai berikut:

##### **a. Variabel Kontrol**

Variabel kontrol merupakan variabel yang dibuat konstan agar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen tidak dipengaruhi oleh faktor luar yang tidak diteliti. Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah leverage, return on assets dan ukuran perusahaan (*firm size*).

b. Leverage

Dari penelitian ini leverage menggunakan proksi DER (*debt to equity ratio*) dengan persentase perbandingan *total liability* dengan *total equity*.

$$DER = \text{Total liability} / \text{Total Equity}$$

c. Ukuran Perusahaan (*size*)

Dari penelitian ini ukuran perusahaan diwakili oleh logaritma natural dari total aset.

$$\text{Size} = \text{Ln}(\text{total aset})$$

d. Profitabilitas

Dari penelitian ini profitabilitas diukur dengan menggunakan proksi ROA (*return on assets*) dengan persentase perbandingan laba bersih setelah pajak dengan total aset.

$$ROA = \text{Laba bersih setelah pajak} / \text{Total Asset}$$

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

Tabel 1. Statistik Deskriptif

	CETR	CIR	DER	ROA	SIZE	TRANSFER
Mean	0.017286	0.405357	1.210857	0.622429	30.41757	0.179771
Median	0.280000	0.402500	1.300000	0.080000	30.64500	0.132500
Maximum	4.260000	0.774000	4.110000	4.610000	32.37000	0.836000
Minimum	-21.87000	0.061000	0.020000	0.000000	27.19000	0.000000
Std. Dev.	2.852024	0.182403	0.874654	1.400704	1.307390	0.181649
Skewness	-6.541737	0.286085	0.643461	2.320910	-1.430052	1.323771
Kurtosis	51.15796	2.473994	3.311524	6.595452	4.077747	4.756225
Jarque-Bera Probability	7263.567 0.000000	1.761843 0.414401	5.113539 0.077555	100.5485 0.000000	27.24672 0.000001	29.44028 0.000000
Sum	1.210000	28.37500	84.76000	43.57000	2129.230	12.58400
Sum Sq. Dev.	561.2490	2.295678	52.78635	135.3761	117.9395	2.276744
Observations	70	70	70	70	70	70

Tabel 2. Hasil Uji t dan Uji F

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	21.77908	9.108354	2.391110	0.0197
CIR	1.063888	0.833060	1.277085	0.2062
DER	-0.106352	0.100285	-1.060502	0.2929
ROA	-0.413868	0.129025	-3.207643	0.0021
SIZE	-6.336609	2.714842	-2.334062	0.0227
TRANSFER	-0.059783	0.280127	-0.213414	0.8317

Weighted Statistics

R-squared	0.186839	Mean dependent var	1.219876
Adjusted R-squared	0.123311	S.D. dependent var	2.715108
S.E. of regression	2.246660	Sum squared resid	323.0387
F-statistic	2.941046	Durbin-Watson stat	2.113007
Prob(F-statistic)	0.018819		

### ***Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance***

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan teori keagenan, di mana manajer yang menginginkan kompensasi akan melakukan peningkatan kinerja perusahaan dengan cara menginvestasikan aset perusahaan pada aset tetap dan memanfaatkan biaya depresiasi pada aset tetap untuk meminimalkan beban pajak perusahaan (Juliana et al., 2020).

### ***Transfer Pricing Terhadap Tax Avoidance***

Hasil penelitian ini yang berdasarkan pengujian berbeda dengan penelitian Putri & Mulyani (2020) dan Amidu et al. (2019) yang mengungkapkan *transfer pricing* berdampak positif pada penghindaran pajak. Perbedaan ini terjadi karena penggunaan proksi pada variabel *transfer pricing*. Pengukuran *transfer pricing* pada penelitian ini dihitung dengan pembagian piutang berelasi dengan total piutang. Proksi tersebut dianggap tidak dapat mengukur dan memperlihatkan transaksi-transaksi perusahaan dengan pihak istimewa. Selain itu, perusahaan melakukan transfer pricing tidak dengan tujuan penghindaran pajak. Perusahaan melakukan transfer pricing dengan tujuan meningkatkan kinerja perusahaan sehingga nilai perusahaan tetap tinggi dan masih terlihat menguntungkan bagi investor, di mana perusahaan akan menghasilkan laba yang besar dan menyebabkan beban pajak bertambah (Irawan et al., 2020).

### ***Leverage Terhadap Tax Avoidance***

Leverage menggambarkan seberapa besar tingkat risiko dari perusahaan yang diukur dengan membandingkan total kewajiban perusahaan dengan total aktiva yang dimiliki perusahaan. Leverage merupakan banyaknya jumlah utang yang dimiliki perusahaan dalam melakukan pembiayaan dan dapat digunakan untuk mengukur besarnya aktiva yang dibiayai dengan utang. Perusahaan yang mempunyai tingkat leverage yang tinggi mempunyai ketergantungan pada pinjaman luar untuk membiayai asetnya. Sedangkan perusahaan yang mempunyai tingkat leverage rendah lebih banyak membiayai asetnya dengan modal sendiri (Yulfaida, 2012).

Leverage terbukti tidak mempengaruhi penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Hal ini sejalan dengan penelitian Gemilang (2017), Amelia (2015) dan Wirna (2014) hasil uji menunjukkan menunjukkan bahwa penggunaan metode leverage tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

### ***Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance***

Profitabilitas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap tax avoidance. Semakin tinggi profitabilitas perusahaan, semakin rendah CETR maka semakin tinggi suatu perusahaan untuk melakukan tindakan tax avoidance, dikarenakan semakin tinggi laba yang diperoleh perusahaan maka profitabilitas perusahaan juga akan meningkat, akan tetapi hal inilah yang menyebabkan jumlah beban pajak yang harus ditanggung perusahaan semakin tinggi. Senada dengan penelitian yang dilakukan Reinaldo (2017) menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap tax avoidance. Semakin besar perusahaan memperoleh laba, maka semakin agresif pula perusahaan melakukan praktik penghindaran akan kewajiban perpajakannya.

Perusahaan yang lebih profitable dan efisien pada sumber dayanya bisa mendapatkan tarif pajak efektif yang lebih rendah, sebab perusahaan dapat menggunakan sumber dayanya untuk memanfaatkan insentif pajak dan melakukan pengelolaan

perencanaan pajaknya dengan baik sehingga dapat menurunkan kewajiban pajak efektifnya. Hal ini mendukung teori akuntansi positif yakni hipotesis biaya politik. Ketika kondisi perusahaan yang memperoleh laba tinggi dengan faktor lain dianggap tetap, maka semakin tinggi kecenderungan perusahaan untuk menurunkan laba saat ini menuju ke masa yang akan datang.

### ***Firm Size Terhadap Tax Avoidance***

Penelitian penulis menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hal ini sesuai didapat dari penelitian yang dilakukan oleh Asri & Suardana (2016) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Rinaldi & Cheisviyanny (2015), menyatakan yang sama bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

### **KESIMPULAN**

Hasil penelitian ini menunjukkan bukti bahwa *Capital intensity* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, *Transfer pricing* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, *Leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, *Profitabilitas* berpengaruh terhadap *tax avoidance*, *Firm size* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini masih banyak kekurangan sehingga peneliti dapat menyimpulkan bahwa untuk perbaikan di masa mendatang dapat mempertimbangkan hal berikut: Memperluas objek penelitian dengan data observasi lebih banyak, pertimbangkan sektor industri teknologi atau indeks kompas 100. Pada penelitian ini yang digunakan adalah perusahaan induk yang memiliki afiliasi dimana periode pengamatan cukup panjang yakni 10 tahun. Menambahkan variabel independen misal *tax haven*, *tax treaty* dan *CFC*.

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Anindyka, dkk. (2018). Pengaruh *Leverage* (DAR), *Capital Intensity* dan *Inventory Intensity* Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Pada Perusahaan Makanan dan Minuman di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2011-2015). *E-Proceeding of Management*, 5(1), 713–719.
- Astuti, T. P., & Aryani, Y. A. (2017). Tren Penghindaran Pajak Perusahaan Manufaktur Di Indonesia Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2001-2014. *Jurnal Akuntansi*, 20(3), 375–388.
- Danis Ardyansyah, Z. (2014). Pengaruh *Size*, *Leverage*, *Profitability*, *Capital Intensity Ratio* dan Komisaris Independen Terhadap *Effective Tax Rate* (ETR). *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2).
- Delgado, F. J., Fernandez-Rodriguez, E., & Martinez-Arias, A. (2014). *Effective tax rates in corporate taxation: A quantile regression for the EU*. *Engineering Economics*, 25(5), 487–496.
- Devi, B., & Efendi, S. (2019). *Financial Derivatives in Corporate Tax Aggressiveness*. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 21(2), 251–268.
- Dharma, I. M. S. (2016). Pengaruh *Leverage*, *Intensitas Aset Tetap*, *Ukuran Perusahaan*, dan *Koneksi Politik* Terhadap *Tax Avoidance*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 15(1), 584–613.

- Donohoe. (2011). Michael Donohoe Fisher School of Accounting University of Florida “Financial Derivatives in Corporate Tax Avoidance : An Empirical Examination of New Users ” on.
- Ismi, F., & Linda. (2016). Pengaruh Thin Capitalization, Return on Asset, Dan Corporate Governance Pada Perusahaan Jakarta Islami Index (JII). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 1(1), 150–165.
- Lingga, S. (2012). Aspek Perpajakan Dalam Transfer Pricing dan Problematika Praktik Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Jurnal Zenit*, 1(3), 210–221.
- Martani, S. K. dan D. (2015). Pengaruh Thin Capitalization dan Assets Mix Perusahaan Indeks Saham Syariah Indonesia (ISSI) Terhadap Penghindaran Pajak.
- Mightyn, A. (2015). Analisis Penerapan Controlled Foreign Company Rules Dalam Mengatasi Base Erosion and Profit Shifting. 1–14.
- Muzakki, M. R., & Darsono. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 4(3), 1–8.
- Nuraini, N. S. (2014). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Thin Capitalization Pada Perusahaan Multinasional Di Indonesia. *Ejournal-S1.Undip*(ISSN (Online): 2337-3806), 1–9.
- Nurhayati, I. D. (2010). Evaluasi Atas Perlakuan Perpajakan Terhadap Transaksi Transfer Pricing Pada Perusahaan Multinasional di Indonesia. *Jurnal Manajemen dan Akuntansi Volume 2, Nomor 1, April 2013*. 2(April), 1–15.
- Oktavia, O., & Martani, D. (2016). Tingkat Pengungkapan Dan Penggunaan Derivatif Keuangan Dalam Aktivitas Penghindaran Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 10(2), 129–146.
- Panjalusman, P. A., Nugraha, E., & Setiawan, A. (2018). Pengaruh Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Pendidikan Akuntansi & Keuangan*, 6(2), 105.
- Putri, C. L., & Febrianty, M. (2016). Pengaruh Capital Intensity Ratio, Inventory Intensity Ratio, Ownership Structure dan Profitability Terhadap Effective Tax Rate (ETR). (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011- 2014). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 1(1), 101-119.
- Rahayu, N. (2016). Evaluasi Regulasi Atas Praktik Penghindaran Pajak Penanaman Modal Asing. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 7(1), 61–78.
- Septarini, N. (2012). Regulasi Dan Praktik Transfer Pricing Di Indonesia Dan Negara Maju. *Jurnal Universitas Negeri Surabaya*.
- Setyowati, E. N. Y. (2010). Analisis Ketentuan Anti Treaty Shopping Dalam Upaya Pencegahan Penyalahgunaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Di Indonesia.
- Sukma, S. A. (2018). Pengaruh Tarif Pajak, Tunneling Incentive, Mekanisme Bonus, dan Kepemilikan Asing Terhadap Transfer Pricing (Studi Empiris Perusahaan Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2014-2016). *JOM FEB*, 1(1), 1–15.