

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Pemerintah masih terus berupaya melaksanakan pembangunan di segala bidang demi mewujudkan kesejahteraan seluruh masyarakat Indonesia sehingga dapat menciptakan kesejahteraan nasional. Pembangunan nasional yang diupayakan oleh Pemerintah tentu akan membutuhkan dana yang tidak sedikit. Terdapat dua sumber dana dalam melaksanakan pembangunan nasional, yaitu sumber pendanaan yang berasal dari pajak dan non pajak. Namun, pajak merupakan sumber penerimaan utama sekaligus menjadi yang paling penting dalam menopang pembiayaan pembangunan yang bersumber dari dalam negeri.

Menurut Waluyo (2011) salah satu cara untuk mewujudkan kemandirian bangsa dalam pembiayaan pembangunan adalah dengan menggali sumber dana dari pajak. Pemerintah terus berupaya memperbaiki sistem perpajakan menjadi lebih baik dalam rangka meningkatkan penerimaan negara dari pajak. Salah satu kendala dalam rangka optimalisasi penerimaan pajak adalah perlawanan dengan penghindaran pajak oleh perusahaan yang berupaya untuk mengurangi biaya-biaya usaha, termasuk beban pajak. Beban pajak yang tinggi mendorong banyak perusahaan untuk melakukan manajemen pajak agar pajak yang dibayarkan lebih sedikit.

Sistem perpajakan di Indonesia awalnya adalah *Official Assessment System*

dan pada tahun 1984 berubah menjadi *Self Assessment System*. Hal ini terjadi karena pemerintah negara Indonesia ingin meningkatkan kemandirian dan melepas ketergantungan dari negara lain serta beralih pada kemampuan bangsa dalam meningkatkan pendapatan negara dalam sektor perpajakan.

Tabel 1. 1

Realisasi Penerimaan Negara Tahun 2017 – 2021 (dalam triliun rupiah)

Tahun	2017	2018	2019	2020	2021
Target	1 283,57	1 424,00	1 577,56	1 198,82	1 258,50
Realisasi	1 151,13	1 315,00	1 332,06	758,60	1 375,83
Capaian	89,68%	92,35%	84,43%	63,27%	109%

Sumber : <https://lokadata.beritagar.id> dan <https://www.bps.go.id>

Bagi pemerintah pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang memiliki potensial dalam peningkatan penerimaan negara sedangkan pajak bagi perusahaan pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih, semakin besar laba maka semakin besar pula pajak yang harus dibayarkan perusahaan. Selain itu pajak yang dibayarkan oleh perusahaan tidak dapat langsung dirasakan manfaatnya, sehingga perbedaan kepentingan antara pemerintah dengan perusahaan menimbulkan kegiatan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) yang dilakukan oleh perusahaan demi meminimalisir beban pajak perusahaan.

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan upaya penghematan pajak yang timbul dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang dilakukan secara

legal untuk meminimalkan kewajiban pajak. Tekniknya dilakukan dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan dalam undang-undang dan peraturan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang sehingga melakukan transaksi yang tidak dibebankan dengan beban pajak. Secara hukum pajak, tax avoidance tidak dilarang (legal) meskipun seringkali mendapat sorotan yang kurang baik dari kantor pajak karena dianggap memiliki konotasi yang negatif (Suandy, 2015).

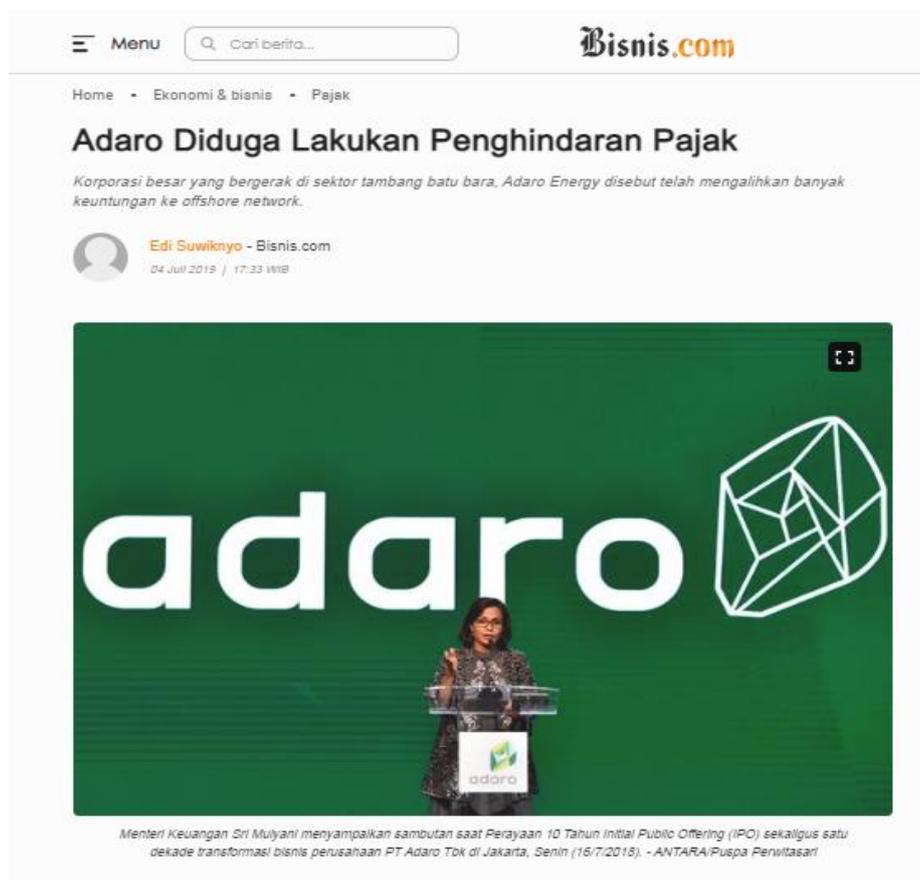
Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) mendeskripsikan bahwa *tax avoidance* adalah usaha wajib pajak (WP) mengurangi pajak terutang, meskipun upaya ini bisa jadi tidak melanggar hukum (*the letter of the law*), namun sebenarnya bertentangan dengan tujuan dibuatnya peraturan perundang-undangan perpajakan (*the spirit of the law*).

Suatu transaksi diindikasikan sebagai tax avoidance apabila melakukan salah satu tindakan berikut:

1. WP berusaha untuk membayar pajak lebih sedikit dari yang seharusnya terutang dengan memanfaatkan kewajaran interpretasi hukum pajak;
2. WP berusaha agar pajak dikenakan atas keuntungan yang di declare dan bukan atas keuntungan sebenarnya diperoleh;
3. WP mengusahakan penundaan pembayaran pajak

Fenomena penghindaran pajak dimuat dalam situs berita online (ekonomi.bisnis.com) 04 Juli 2019. Korporasi besar yang bergerak di sektor tambang batu bara, Adaro Energy disebut telah mengalihkan banyak keuntungan ke offshore network. Praktik ini kemudian memunculkan dugaan bahwa

perusahaan tersebut tengah menghindari dan meminimalkan pembayaran pajak ke otoritas Indonesia. Dalam laporan yang dirilis berjudul *Taxing Times for Adaro*, *Global Witness* mengungkap bahwa dari 2009–2017 Adaro dengan memanfaatkan anak perusahaannya di Singapura, *Coaltrade Services International*, membayar US\$ 125 juta lebih sedikit daripada yang seharusnya disetorkan ke pemerintah Indonesia.



Gambar 1. 1 Penghindaran Pajak Adaro

Manajer Kampanye Perubahan Iklim Global Witness Stuart McWilliam menyebut dengan jaringan operasi offshore yang sangat luas, kondisi sangat kontras dengan apa yang dicitrakan Adaro yang selama ini dianggap banyak memberikan kontribusi kepada pemerintah. Bisnis.com mencatat, Adaro Energy merupakan

salah satu wajib pajak (WP) besar yang dua tahun berturut-turut mendapatkan penghargaan sebagai WP yang berkontribusi besar terhadap penerimaan pajak. "Investigasi kami sebelumnya telah menunjukkan bahwa kegiatan tax haven dari perusahaan batubara Indonesia dapat menambah risiko keuangan terhadap dampak lingkungan yang berbahaya," kata Stuart dalam laporan yang dikutip Bisnis.com, Kamis (4/7/2019). Adapun laporan keuangan menunjukkan bahwa nilai total komisi penjualan yang diterima Coaltrade dengan tarif pajak yang lebih rendah di Singapura meningkat dari rata-rata tahunan \$4 juta sebelum 2009 menjadi \$55 juta dari 2009-2017. Disamping itu, lebih dari 70 persen batu bara yang dijual berasal dari anak perusahaan Adaro di Indonesia. Peningkatan pembayaran ini mendorong keuntungan di Singapura, di mana mereka dikenakan pajak rata-rata tahunan 10 persen. Hal ini berbanding terbalik jika keuntungan dari komisi perdagangan batu bara Adaro Indonesia berada di Indonesia, yang menurut Stuart mungkin akan dikenakan pajak pada tingkat rata-rata tahunan yang lebih tinggi yaitu 50 persen. Masih menurut laporan itu, pada 2008, Adaro membayar US\$33 juta untuk menyelesaikan perselisihan dengan otoritas pajak Indonesia atas pengaturan sebelumnya dengan Coaltrade. Sebagian besar dari keuntungan yang terdaftar di Singapura tampaknya telah dipindahkan lebih jauh ke luar negeri, tepatnya ke salah satu anak perusahaan Adaro di surga pajak Mauritius, di mana dia tidak dikenakan pajak sama sekali sebelum 2017. Selain itu, laporan itu laporan tersebut juga menemukan bahwa Adaro baru-baru ini mengakuisisi anak perusahaan di surga pajak Malaysia yakni Labuan dan telah digunakan untuk membeli saham di tambang batu bara Australia. "Pada saat yang sama, Adaro telah memperluas

jaringan *offshore*-nya, dia akan diuntungkan oleh jaminan keuangan pemerintah Indonesia untuk pembangkit listrik tenaga batu bara Batang senilai US\$4 miliar," tulis laporan tersebut. Bisnis.com mencoba mengonfirmasi pihak Adaro untuk memberikan klarifikasi soal dugaan tersebut. Hanya saja, sampai berita ini ditulis belum ada tanggapan dari pihak Adaro terkait laporan *Global Witness* yang diterbitkan pada hari ini. (Sumber : <https://ekonomi.bisnis.com/read/20190704/259/1120131/adaro-diduga-lakukan-penghindaran-pajak>)

Fenomena penghindaran pajak juga dimuat dalam situs berita online (nasional.kontan.co.id) Selasa, 24 November 2020. Direktur Jenderal (Ditjen) Pajak Kementerian Keuangan (Kemenkeu) Suryo Utomo angkat bicara soal temuan tax avoidance atau penghindaran pajak yang diestimasi merugikan negara hingga Rp 68,7 triliun per tahun. Temuan tersebut diumumkan oleh Tax Justice Network melaporkan akibat penghindaran pajak, Indonesia diperkirakan rugi hingga US\$ 4,86 miliar per tahun. Angka tersebut setara dengan Rp 68,7 triliun bila menggunakan kurs rupiah pada penutupan di pasar spot Senin (22/11) sebesar Rp 14.149 per dollar Amerika Serikat (AS).

Penghindaran pajak membuat rugi negara Rp 68,7 triliun, ini kata Dirjen Pajak

Selasa, 24 November 2020 | 08:20 WIB | Reporter: Yusuf Imam Santoso



Gambar 1. 2 Kerugian Negara Akibat Penghindaran Pajak

Dalam laporan Tax Justice Network yang berjudul *The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of Covid-19* disebutkan dari angka tersebut, sebanyak US\$ 4,78 miliar setara Rp 67,6 triliun diantaranya merupakan buah dari penghindaran pajak korporasi di Indonesia. Sementara sisanya US\$ 78,83 juta atau sekitar Rp 1,1 triliun berasal dari wajib pajak orang-orang pribadi. Suryo mengatakan, untuk meminimalisasi *tax avoidance*, pihaknya melakukan pengawasan terhadap transaksi yang melibatkan transaksi istimewa. Kata Suryo, biasanya *tax avoidance* muncul karena transaksi-transaksi yang terjadi antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa baik di dalam negeri maupun luar negeri.

Saat ini, Ditjen Pajak memantau transaksi istimewa tersebut berdasarkan data informasi keuangan yang ada di luar negeri. Upaya ini, memanfaatkan hubungan antar-negeri. Dalam hal ini Indonesia dengan negara *treaty partner* melakukan pertukaran informasi terkait dengan adanya transaksi tersebut. “Kami

terus melakukan, bagaimana melihat dan meneliti terjadinya *transfer pricing termasuk debt to equity ratio* dalam rangka mencegah adanya *base erosion and profit shifting (BEPS)*,” kata Suryo dalam Konferensi APBN Laporan Tahun Realisasi Oktober, Senin (23/11). Sebagai info, temuan *Tax Justice Network* menyebutkan dalam praktiknya perusahaan multinasional mengalihkan labanya ke negara yang dianggap sebagai surga pajak. Tujuannya untuk tidak melaporkan berapa banyak keuntungan yang sebenarnya dihasilkan di negara tempat berbisnis. Dus, korporasi akhirnya membayar pajak lebih sedikit dari yang seharusnya. Sementara, untuk wajib pajak orang pribadi yang tergolong orang kaya menyembunyikan aset dan pendapatan yang dideklarasikan di luar negeri, di luar jangkauan hukum. “Penyalahgunaan pajak perusahaan, di mana negara-negara berpenghasilan rendah kehilangan setara dengan 5,5% dari pendapatan pajak yang dikumpulkan dan negara-negara berpenghasilan tinggi kehilangan 1,3%,” sebagaimana dikutip dalam *The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of Covid-19*, Senin (23/11).

Sebagai gambaran, Kemenkeu mamatok target penerimaan pajak di tahun ini mencapai Rp 1.198,82 triliun. Artinya, estimasi penghindaran pajak itu setara dengan 5,7% dari target akhir 2020. Perkiraan nilai penghindaran pajak itu juga setara 5,16% dibandingkan realisasi penerimaan pajak 2019 yang senilai Rp 1.332 triliun (Sumber : <https://newssetup.kontan.co.id/news/penghindaran-pajak-membuat-rugi-negara-rp-687-triliun-ini-kata-dirjen-pajak>)

Fenomena mengenai penghindaran pajak pada salah satu perusahaan sektor

barang konsumsi yaitu pada sub sektor makanan dan minuman Dimuat dalam berita online (www.gresnews.com) Kamis, 12 September 2013. PTIndofood Sukses Makmur Tbk. Perkara pajak itu berkaitan dengan penghindaran pajak senilai Rp 1,3 miliar, pokok perkara berawal ketika PT Indofood Sukses Makmur Tbk melakukan pemekaran usaha dengan cara mendirikan perusahaan baru dan mengalihkan aktiva, pasiva, dan operasional Divisi Noodle (Pabrik mie instan dan bambu) kepada PTIndofood CBP Sukses Makmur. PT Indofood melakukan pemekaran usaha untuk menghindari pajak, namun dengan pemekaran usaha Direktorat Jendral Pajak tetap memberikan keputusan bahwa PT Indofood harus tetap membayar pajak yang terhutang tersebut senilai 1,3 miliar (Sumber : <https://www.gresnews.com/berita/ekonomi/81932-indofood-sukses-makmur-kalah-di-peninjauan-kembali-ma/>)



Gambar 1. 3 Penghindaran Pajak Indofood

Berdasarkan dari beberapa fenomena-fenomena yang disebutkan diatas termasuk dalam perilaku penghindaran pajak yang tidak melanggar Undang

Undang perpajakan. Aktivitas yang tidak melanggar undang-undang dari fenomena diatas termasuk dalam Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) karena aktivitas itu hanyalah usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari dan meringankan beban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan.

Terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi suatu perusahaan dalam melakukan kewajiban perpajakan di Indonesia antara lain *Transfer Pricing*, Intensitas Aset Tetap, dan Intensitas Persediaan.

Menurut Tiwa dkk (2017) *transfer pricing* adalah salah satu kebijakan perusahaan dalam menentukan harga dari transaksi antara anggota devisi dalam sebuah perusahaan multinasional. Semakin tinggi beban pajak yang ditanggung maka perusahaan akan semakin termotivasi menerapkan *transfer pricing* dalam rangka mengurangi beban pajak perusahaan (Yunasih, dkk 2012). 16 Penelitian terkait *transfer pricing* pernah dilakukan Hidayah (2015) bahwa *transfer pricing* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Intensitas aset tetap dapat memengaruhi pembayaran pajak perusahaan. Intensitas aset tetap perusahaan menggambarkan banyaknya investasi perusahaan terhadap aset tetap perusahaan. Pemilihan investasi dalam bentuk aset tetap mengenai perpajakan adalah dalam hal depresiasi. Beban depresiasi yang melekat pada kepemilikan aset tetap akan memengaruhi pajak perusahaan, hal ini dikarenakan beban depresiasi akan bertindak sebagai pengurang pajak. Laba kena pajak perusahaan yang semakin berkurang akan mengurangi pajak terutang perusahaan (Mulyani, 2014). Penelitian yang dilakukan oleh Noor et al. (2010) dan Adelina (2012) menyatakan bahwa kepemilikan aset tetap berpengaruh signifikan

terhadap *tax avoidance*

Intensitas persediaan atau tingkat persediaan yang tinggi juga menjadi salah satu faktor yang dapat mengurangi jumlah pajak yang dibayar perusahaan. Hal ini karena timbulnya beban bagi perusahaan akibat dari adanya pengeluaran untuk persediaan (Batmomolin, 2018). Oleh karena beban persediaan tersebut, laba bersih yang diperoleh perusahaan akan berkurang yang menyebabkan beban pajak yang harus dibayarkan akan juga ikut berkurang. Oleh karena itu, tarif pajak efektif perusahaan menurun dan perusahaan pun terindikasi berpengaruh signifikan melakukan penghindaran pajak.

Berdasarkan penelitian terdahulu, terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak, yaitu:

1. *Transfer Pricing* yang diteliti oleh Nur Alfi Laila, Nurdiono, Yenni Agustina, dan A. Zubaidi Indra (2021,), Ilham Hidayah Napitupulu, Anggiat Situngkir, Chairunnisa Arfani (2020), Paskalis A. Panjalusman, Erik Nugraha , dan Audita Setiawan (2018), Leverage
2. Intensitas Aset Tetap yang diteliti oleh Anggi Arya Perdana (2017), Dhian Andanarini Minar Savitri dan Ita Nur Rahmawati (2017), Shinta Meilina Purwanti dan Listyo Sugiyarti (2017), Vivi Lestari Riantami dan Dedik Nur Triyanto (2018), dan Yuyun Wahyuningsih (2018)
3. Intensitas Persediaan yang diteliti oleh Anisya Widya, Eka Yulianti, Masita Oktapiani, Miftahul Jannah, dan Eka Rima Prasetya (2020), Dhian Andanarini Minar Savitri dan Ita Nur Rahmawati (2017), Kevin Muhammad Pransilva Nasution, Susi Dwi Mulyani (2020), dan

Astrid Yulianty, Maradela Ermania Khrisnatika, dan Amrie Firmansyah (2021)

4. Transaksi Pihak Bererelasi yang diteliti oleh Lilik Zubaidah dan Made Dudy Satyawan (2015), Masna Ellyani (2018), Chindy Helfin & Estralita Trisnawati (2020), dan Rachmat Pramukty (2021), Sapta Setia Darma (2019), Johan Budhi Santoso, Dadang Sadeli, dan Surtikanti (2021)
5. *Leverage* yang diteliti oleh Irvan Tiaras dan Henryanto Wijaya (2015), Dhian Andanarini Minar Savitri dan Ita Nur Rahmawati (2017), Rizalul Fikri (2018) dan Nora Hilmia Primasari (2019)
6. Ukuran Perusahaan yang diteliti oleh Rinaldi dan Charoline Cheisyiyanny (2015),Nurfadilah, Henny Mulyati, Merry Purnamasari dan Hastri Niar (2016), Ida Ayu Rosa Dewinta dan Putu Ery Setiawan (2016), Deddy Dyas Cahyono, Rita Andini, dan Kharis Raharjo (2016), Kesit Bambang Prakosa (2014), Calvin Singly & I Made Sukartha (2015), I Gede Hendy Darmawan, I Made Sukartha (2014).
7. Koneksi Politik yang diteliti oleh Anggi Arya Perdana (2017) dan Shinta Meilina Purwanti dan Listyo Sugiyarti (2017),Sri Mulyani, Darminto, dan M.G Wi Endang N.P (2013).
8. *Corporate Governance* yang diteliti oleh Ayu Septiani dan Dul Muid (2019)

9. *Leverage* yang diteliti oleh Irvan Tiaras dan Henryanto Wijaya (2015), Dhian Andanarini Minar Savitri dan Ita Nur Rahmawati (2017), Rizalul Fikri (2018) dan Nora Hilmia Primasari (2019)
10. Likuiditas yang diteliti oleh Jamothon Gultom (2021), Irvan Tiaras dan Henryanto Wijaya (2015)
11. Profitabilitas yang diteliti oleh Dhian Andanarini Minar Savitri dan Ita Nur Rahmawati (2017), Rizalul Fikri (2018), Chantika Dyah Putri Wulandari (2019) dan Nora Hilmia Primasari (2019)

Tabel 1. 2
Faktor–Faktor Yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)
berdasarkan Penelitian Sebelumnya

No	Nama Peneliti	Tahun	<i>Transfer Pricing</i>	Intensitas Aset Tetap	Intensitas Persediaan	Transaksi Pihak Berelasi	Profitabilitas	<i>Leverage</i>	Likuiditas	Ukuran Perusahaan	Koneksi Politik	<i>Corporate Governance</i>
1	Lilik Zubaidah dan Made Dudy Satyawan	2017	-	-	-	✓	-	-	-	-	-	-
2	Anggi Arya Perdana	2017	-	✓	-	-	-	-	-	-	✓	-
3	Anisya Widya, Eka Yulianti, Masita Oktapiani, Miftahul Jannah,dan Eka Rima Prasetya	2020	-	-	✓	-	-	-	-	-	-	-
4	Nur Alfi Laila, Nurdiono, Yenni Agustina,dan A. Zubaidi Indra	2021	✓	-	-	-	x	x	-	-	-	-
5	Rinaldi dan Charoline Cheisyyanny	2015	-	-	-	-	✓	-	-	x	-	-

6	Shinta Meilina Purwanti dan Listyo Sugiyarti	2017	-	✓	-	-	-	-	-	-	-	✓	-
7	Ayu Septiani dan Dul Muid	2019	x	-	-	-	-	-	x	-	-	-	✓
8	Jamothon Gultom	2021	-	-	-	-	x	✓	✓	-	-	-	-
9	Dhian Andanarini Minar Savitri dan Ita Nur Rahmawati	2017	-	x	✓	-	x	✓	-	-	-	-	-
10	Chantika Dyah Putri Wulandari	2019	-	-	-	-	✓	-	-	-	-	-	-
11	Masna Ellyani	2018	-	-	-	x	-	-	-	-	-	-	-
12	Chindy Helfin & Estralita Trisnawati	2020	-	-	-	✓	-	-	-	-	-	-	-
13	Sapta Setia Darma	2019	-	-	-	x	-	-	-	-	-	-	-
14	Johan Budhi Santoso, Dadang Sadeli, dan Surtikanti	2021	-	-	-	✓	-	-	-	-	-	-	-

Keterangan :

✓ = Berpengaruh

x = Tidak Berpengaruh

(-) = Tidak Diteliti

Penelitian ini adalah replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Melianti Timang Palitean (2020) dengan judul “Pengaruh Transaksi Hubungan Istimewa, Intensitas Aset Tetap, Intensitas Persediaan terhadap Penghindaran Pajak. Variabel yang diteliti adalah transaksi pihak berelasi, intensitas aset tetap dan intensitas persediaan. Unit yang dianalisis adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2018. Penelitian ini menggunakan metode pemilihan sampel tak acak. Teknik yang digunakan untuk memilih sampel adalah teknik memilih sampel tak acak *purposive*. Dengan hasil penelitian bahwa transaksi pihak berelasi, intensitas aset tetap dan intensitas persediaan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini hanya menggunakan tiga variabel yaitu transaksi hubungan istimewa, intensitas aset tetap, dan intensitas persediaan, dilakukan dalam tahun yang terbatas yaitu untuk tahun 2016-2018, dan hanya dilakukan pada perusahaan yang bergerak di sektor manufaktur saja. Berdasarkan hasil dari penelitian tersebut, penulis tidak akan menggunakan variabel transaksi hubungan istimewa. Maka dari itu penulis akan meneliti kembali apakah *transfer pricing*, intensitas aset tetap dan intensitas persediaan memiliki pengaruh yang signifikan atau tidak terhadap penghindaran pajak.

Alasan pemilihan variabel *Transfer Pricing*, intensitas aset tetap dan intensitas persediaan yaitu hasil penelitian yang tidak konsisten berdasarkan penelitian sebelumnya .

Adapun perbedaan dengan penelitian sebelumnya yaitu unit analisis dan indikator yang digunakan. Dalam penelitian sebelumnya meneliti perusahaan

Manufaktur Sub Sektor Minyak, Kimia, dan Plastik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2018 sedangkan penulis memilih perusahaan Pertambangan Sub Sektor Makanan dan Minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.

Kemudian terdapat perbedaan dalam pengukuran *Tax Avoidance*. Penelitian sebelumnya menggunakan *Effective Tax Rate (ETR)*. *Effective Tax Rate (ETR)* pada dasarnya adalah sebuah presentasi besaran tarif pajak yang ditanggung oleh perusahaan. *Effective Tax Rate (ETR)* adalah perbandingan antara beban pajak penghasilan dengan laba sebelum pajak. Sedangkan penelitian ini menggunakan *Cash Effective Tax Rate (CETR)*. *Cash Effective Tax Rate (CETR)* merupakan tarif pajak efektif kas yang membandingkan jumlah pembayaran pajak dengan laba sebelum pajak. *CETR* menunjukkan pajak yang benar-benar telah dibayar. Alasan penulis memilih proksi *Cash ETR* karena baik digunakan untuk menggambarkan kegiatan penghindaran pajak oleh perusahaan karena *Cash ETR* tidak terpengaruh dengan adanya perubahan estimasi seperti penyisihan penilaian/perlindungan pajak. Selain itu pengukuran menggunakan *Cash ETR* dapat menjawab keterbatasan atas pengukuran *tax avoidance* berdasarkan model *GAAP ETR* dimana pajak tangguhan mencerminkan pajak yang akan dibayarkan atau dikembalikan pada masa yang akan datang sebagai hasil dari perbedaan antara komersil dan fiskal. Perbedaan tersebut merupakan perencanaan pajak yang paling efektif dan populer dalam mengurangi pajak dan memaksimalkan *time value of money*, sehingga kurang merefleksikan menejemen pajak jangka pendek yang dibayarkan dengan kas.

Hasil penelitian yang dilakukan Nur Alfi Laila, Nurdiono, Yenni Agustina, dan A. Zubaidi Indra (2021) menyebutkan bahwa *Transfer Pricing* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak sedangkan menurut Ayu Septiani dan Dul Muid (2019) menyebutkan *Transfer Pricing* tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Anggi Arya Perdana (2017) dan Shinta Meilina Purwanti dan Listyo Sugiyarti (2017) menunjukkan bahwa Intensitas Aset Tetap berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak sedangkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Dhian Andanarini Minar Savitri dan Ita Nur Rahmawati (2017), Vivi Lestari Riantami dan Dedik Nur Triyanto (2018), dan Yuyun Wahyuningsih (2018) menunjukkan bahwa Intensitas Aset Tetap tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Anisya Widya, Eka Yulianti, Masita Oktapiani, Miftahul Jannah, dan Eka Rima Prasetya (2020), Dhian Andanarini Minar Savitri dan Ita Nur Rahmawati (2017) menunjukkan bahwa Intensitas persediaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak sedangkan hasil penelitian yang dilakukan Kevin Muhammad Pransilva Nasution, Susi Dwi Mulyani (2020), dan Astrid Yulianty, Maradela Ermania Khrisnatika, dan Amrie Firmansyah (2021) menunjukkan bahwa Intensitas persediaan tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

Dalam hal ini peneliti memilih perusahaan Manufaktur Sektor Makanan dan Minuman disebabkan karena perusahaan Manufaktur Sektor Makanan dan Minuman di Indonesia marak terjadi Praktik penghindaran, seperti pada kasus yang

menimpa perusahaan manufaktur sektor makanan dan minuman salah satunya adalah PTIndofood Sukses Makmur Tbk.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian dan menuliskan hasil penelitian ini dalam sebuah penelitian yang berjudul: “Pengaruh *Transfer Pricing*, Intensitas Aset Tetap, Intensitas Persediaan terhadap Penghindaran Pajak (Studi pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2021)”.

1.2 Identifikasi Masalah dan Rumusan Masalah Penelitian

1.2.1 Identifikasi Masalah Penelitian

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, penulis dapat mengidentifikasi beberapa masalah dari penelitian ini sebagai berikut:

1. Masih banyak perusahaan yang melakukan penghindaran pajak, antara lain dengan cara melakukan *transfer pricing*, memindahkan aktiva dan pasiva ke anak perusahaan baik yang berada di dalam negeri maupun luar negeri sehingga beban pajak yang dibayarkan berkurang.
2. Penyebab dilakukannya penghindaran pajak tersebut adalah keinginan untuk membayar pajak lebih rendah dari yang seharusnya, walaupun dilakukan dengan cara-cara yang tidak etis dan bertentangan dengan aturan dalam kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan
3. Dampak dari perusahaan yang melakukan penghindaran pajak adalah berkurangnya pendapatan pajak yang diterima Negara.

1.2.2 Rumusan Masalah Penelitian

Rumusan masalah merupakan uraian yang menyatakan materi yang akan diselesaikan berdasarkan latar belakang yang telah dirumuskan. Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka rumusan masalah yang dapat diidentifikasi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Bagaimana *transfer pricing* pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
2. Bagaimana intensitas aset tetap pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
3. Bagaimana intensitas persediaan pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
4. Bagaimana penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
5. Seberapa besar pengaruh *transfer pricing* terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.

6. Seberapa besar pengaruh intensitas aset tetap terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
7. Seberapa besar pengaruh intensitas persediaan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui *transfer pricing* pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
2. Untuk mengetahui intensitas aset tetap pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
3. Untuk mengetahui intensitas persediaan pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
4. Untuk mengetahui penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.

5. Untuk mengetahui besarnya pengaruh *transfer pricing* terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
6. Untuk mengetahui besarnya pengaruh intensitas aset tetap terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
7. Untuk mengetahui besarnya pengaruh intensitas persediaan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoretis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teori berupa bukti empiris mengenai pengaruh *transfer pricing* intensitas aset tetap, dan intensitas persediaan terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan tambahan informasi, wawasan dan referensi di lingkungan akademis serta bermanfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan seperti sebagai berikut:

1. Penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan serta ilmu pengetahuan yang lebih luas lagi mengenai peranan *transfer pricing* dalam mengurangi praktik penghindaran pajak.

2. Memberikan informasi mengenai pengaruh besarnya aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap terhadap upaya menghindari pembayaran pajak.
3. Memberikan informasi mengenai tingkat persediaan yang tinggi menjadi salah satu faktor yang dapat mengurangi jumlah pajak yang dibayar perusahaan sehingga perusahaan terindikasi melakukan penghindaran pajak.
4. Memberikan informasi bahwa banyak cara yang bisa dilakukan perusahaan untuk melakukan upaya menghindari kewajiban membayar pajak.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat berguna untuk memberikan gambaran yang dapat bermanfaat secara langsung maupun tidak langsung bagi berbagai pihak antara lain:

1.4.2.1 Bagi penulis

1. Memberikan gambaran, menambah wawasan dan pengalaman mengenai *transfer pricing* dan pengaruhnya terhadap penghindaran pajak
2. Memberikan gambaran, menambah wawasan dan pengalaman mengenai penggunaan aset tetap perusahaan sebagai upaya penghindaran pajak
3. Memberikan gambaran, menambah wawasan dan pengalaman mengenai penggunaan intensitas persediaan perusahaan sebagai upaya penghindaran pajak

4. Memberikan gambaran, menambah wawasan dan pengalaman mengenai upaya-upaya perusahaan memperkecil pembayaran pajak kepada pemerintah

1.4.2.2 Bagi Perusahaan

1. Memberikan masukan dan sumbangan pemikiran mengenai praktik *transfer pricing* pada perusahaan manufaktur.
2. Memberikan masukan dan sumbangan pemikiran mengenai penggunaan aset tetap pada perusahaan manufaktur.
3. Memberikan masukan dan sumbangan pemikiran mengenai intensitas persediaan pada perusahaan manufaktur.
4. Memberikan masukan dan sumbangan pemikiran mengenai penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur

1.4.2.3 Bagi Pihak Lain

1. Memberikan informasi mengenai upaya penghindaran pajak melalui *transfer pricing*
2. Memberikan informasi mengenai upaya menghindari pajak melalui penggunaan aset tetap
3. Memberikan informasi mengenai upaya menghindari pajak melalui intensitas persediaan
4. Memberikan informasi mengenai upaya-upaya menghindari pembayaran pajak atau memperkecil pembayaran pajak kepada pemerintah.

1.5 Lokasi dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2021 melalui situs www.idx.co.id. waktu penelitian dimulai pada bulan Januari 2022

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN

HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Pada bab kajian pustaka, ditemukan teori-teori, hasil penelitian sebelumnya dan publikasi umum yang berhubungan dengan masalah-masalah penelitian. Dalam permasalahan penelitian secara eksplisit memuat variabel-variabel penelitian. Dalam bab ini peneliti mengemukakan beberapa teori yang relevan dengan variable-variabel penelitian.

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Definisi akuntansi menurut *Financial Accounting Standards Board* (FASB) (2017):

“Merupakan kegiatan jasa yang berfungsi menyediakan suatu informasi kuantitatif yang kemudian digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi. Sedangkan menurut Paul Gradi (2017) akuntansi yaitu sebagai fungsi organisasi secara sistematis, dapat dipercaya dan original dalam mencatat, mengklasifikasi, memproses, membuat ikhtisar, menganalisa, menginterpretasi seluruh transaksi dan kejadian serta karakter keuangan yang terjadi dalam operasional perusahaan sebagai pertanggungjawaban atas kinerjanya.”

Akuntansi menurut Sumarsan (2017:1) adalah :

“ suatu seni untuk mengumpulkan, mengidentifikasi, mengklasifikasikan, mencatat transaksi, serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan, sehingga dapat menghasilkan informasi keuangan atau suatu laporan keuangan yang dapat digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Berdasarkan pemaparan tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntansi merupakan proses mengumpulkan, mengidentifikasi, mengklasifikasi, dan mencatat transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan. Proses tersebut menghasilkan informasi keuangan yang berguna bagi para

pemakai laporan (users) untuk pengambilan keputusan.”

2.1.1.2 Jenis-Jenis Akuntansi

Menurut PPA FEB UI (2015:39), akuntansi terdiri dari beberapa jenis antara lain:

- a. Akuntansi Keuangan adalah akuntansi yang tujuan utamanya mengolah data transaksi keuangan menjadi laporan keuangan untuk diinformasikan kepada pihak-pihak di luar perusahaan.
- b. Akuntansi Biaya adalah akuntansi yang tujuan utamanya menyediakan data yang diperlukan untuk penetapan dan pengendalian biaya.
- c. Akuntansi Pemeriksaan adalah akuntansi yang berhubungan dengan pemeriksaan independent terhadap catatan akuntansi pendukung laporan keuangan perusahaan dan memberikan pendapat mengenai keandalan dan kelayakan laporan keuangan.
- d. Akuntansi Manajemen adalah akuntansi yang tujuannya menyediakan informasi untuk pihak manajemen perusahaan sebagai dasar menjalankan tugas perencanaan, pengawasan dan kebijakan yang harus diambil.
- e. Akuntansi Perpajakan adalah akuntansi yang tujuan utamanya menyusun laporan keuangan yang diperlukan untuk penetapan pajak yang dibebankan oleh perusahaan.
- f. Akuntansi Anggaran adalah akuntansi yang tujuan utamanya menyusun rencana keuangan dalam suatu perusahaan untuk tahun tertentu, pada saat yang akan datang dan membandingkan hasil operasi kegiatan dengan rencana yang telah ditentukan.
- g. Akuntansi Pemerintahan adalah akuntansi yang mengkhususkan dalam pencatatan dan pelaporan data keuangan yang terjadi pada badan-badan pemerintahan.

Salah satu bidang akuntansi yang ada ialah akuntansi perpajakan. Seperti namanya, akuntansi perpajakan ialah bidang akuntansi yang diperlukan untuk menghitung besar dan kecilnya jumlah pajak yang wajib dibayarkan oleh para wajib pajak. Sederhananya adalah akuntansi perpajakan memiliki tugas untuk menangani, mencatat dan mengkalkulasi kemudian menganalisa dan menetapkan strategi pajak yang harus diambil untuk sebuah perusahaan, sehingga jumlah pajak yang dibayarkan sedikit tanpa melanggar aturan perpajakan. Laporan akuntansi pajak disusun dan disajikan berdasarkan aturan yang telah ditetapkan pemerintah, tetapi

tetap menggunakan prinsip-prinsip akuntansi.

Menurut Estralita Trisnawati (2013:7), Akuntansi Perpajakan adalah:

“Akuntansi yang diterapkan dengan memakai tujuan untuk dapat menetapkan besarnya jumlah pajak yang terutang. Maka fungsi Akuntansi Perpajakan merupakan sebagai pengolah data secara kuantitatif yang dipergunakan untuk menyajikan sebuah laporan keuangan dengan memuat jumlah perhitungan perpajakan.”

2.1.2 Laporan Keuangan

2.1.2.1 Pengertian Laporan Keuangan

Menurut Irham Fahmi (2014:2) pengertian dari laporan keuangan adalah :

“Suatu sistem yang menggambarkan kondisi keuangan perusahaan dan lebih jauh informasi tersebut dapat dijadikan sebagai gambaran kinerja keuangan perusahaan tersebut”.

Pengertian Laporan Keuangan menurut PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.1 (2015:2) adalah sebagai berikut :

“Laporan keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan labarugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang dapat disajikan dalam berbagai cara misalnya, sebagai laporan arus kas, atau laporan arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan. Disamping itu juga termasuk skedul dan informasi tambahan yang berkaitan dengan laporan tersebut, misalnya informasi keuangan segmen industri dan geografis serta pengungkapan pengaruh perubahan harga”.

Menurut Munawir (2010:5) pengertian dari laporan keuangan adalah:

“Laporan yang terdiri dari neraca dan perhitungan laba-rugi serta laporan perubahan ekuitas. Neraca menunjukkan/ menggambarkan jumlah aset, kewajiban dan ekuitas dari suatu perusahaan pada tanggal tertentu. Sedangkan perhitungan (laporan) laba-rugi memperlihatkan hasil-hasil yang telah dicapai oleh perusahaan serta beban yang terjadi selama tahun tertentu, dan laporan perubahan ekuitas menunjukkan sumber dan penggunaan atau alasan-alasan yang menyebabkan perubahan ekuitas perusahaan”.

2.1.2.2 Tujuan Laporan Keuangan

Tujuan laporan keuangan menurut Hans (2016 : 126) adalah :

“Memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam membuat keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga merupakan wujud pertanggung jawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka dalam mengelola suatu entitas. Dengan demikian laporan keuangan tidak dimaksudkan untuk tujuan khusus, misalnya dalam rangka likuidasi entitas atau menentukan nilai wajar entitas untuk tujuan merger dan akuisisi. Juga tidak disusun khusus untuk memenuhi kepentingan suatu pihak tertentu saja misalnya pemilik mayoritas. Pemilik adalah pemegang instrumen yang diklasifikasikan sebagai ekuitas.”

Menurut Hutaeruk (2017 : 10) tujuan laporan keuangan adalah :

“menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu entitas yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan yang disusun untuk tujuan ini memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna. Namun demikian, laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi karena secara umum menggambarkan pengaruh keuangan dari kejadian di masa lalu, dan tidak diwajibkan untuk menyediakan informasi non keuangan.”

2.1.2.3 Karakteristik Laporan Keuangan

Menurut Irham Fahmi (2014:8) kondisi dan situasi yang tergambar pada laporan keuangan akan menjadi informasi keuangan, dan selanjutnya informasi 21 tersebut akan dijadikan sebagai salah satu rujukan dalam pengambilan keputusan, harus disadari oleh pihak manajer keuangan khususnya akuntan pembuat laporan keuangan bahwa ada 4 (empat) karakteristik utama laporan keuangan yang harus dipenuhi.

Menurut Irham Fahmi (2014:8) keempat karakteristik tersebut adalah :

1. Dapat dipahami

Suatu informasi bermanfaat apabila dapat dipahami oleh para penggunanya. Para pengguna laporan keuangan adalah pihak-pihak yang berasal dari berbagai kalangan latar belakang pendidikan, profesi dan budaya yang berbeda-beda. Laporan keuangan harus disajikan dengan bahasa yang sederhana, singkat, formal dan mudah dipahami. Laporan keuangan sering diharuskan menggunakan istilah-istilah ilmu keuangan atau industri yang sulit dipahami oleh orang-orang awam. Penyajian informasi tersebut tetap harus dilakukan karena sangat relevan bagi sebagian pengguna laporan keuangan.

2. Relevan

Informasi yang ada pada laporan keuangan harus relevan dengan pengambilan keputusan. Agar relevan, informasi yang ada pada laporan keuangan harus memiliki nilai prediktif sehingga dapat digunakan dalam melakukan prediksi keuangan. Suatu informasi dikatakan relevan apabila disajikan dengan memperhatikan prinsip materialitas.

3. Dapat dipercaya

Informasi yang ada pada laporan keuangan akan sangat bermanfaat apabila disajikan dengan andal dan dapat dipercaya. Suatu laporan keuangan dapat dipercaya apabila disajikan secara jujur. Laporan keuangan juga harus disajikan dengan prinsip kehati-hatian dan lengkap.

4. Dapat dibandingkan

Informasi yang ada pada laporan keuangan harus memiliki sifat daya banding. Untuk mencapai kualitas tersebut, laporan keuangan harus disajikan secara komparatif dengan tahun-tahun sebelumnya. Laporan keuangan yang disajikan secara komparatif sangat bermanfaat karena dapat digunakan untuk melakukan prediksi keuangan. Agar memiliki daya banding, laporan keuangan juga harus menggunakan teknik-teknik dan basis-basis pengukuran dengan konsisten”.

2.1.2.4 Jenis-Jenis Laporan Keuangan

Menurut Irham Fahmi (2014:3) sebuah laporan keuangan pada umumnya terdiri atas:

1. Neraca

Neraca meringkaskan proses keuangan suatu perusahaan pada tanggal tertentu. Neraca menampilkan sumber daya ekonomis (asset), kewajiban ekonomis (hutang), dan modal saham.

2. Laporan Laba Rugi

Laporan laba rugi meringkas hasil dari kegiatan perusahaan selama tahun tertentu. Laporan ini sering dipandang sebagai laporan akuntansi yang paling penting dalam laporan tahunan. Kegiatan perusahaan dalam tahun tertentu mencakup aktivitas rutin atau operasional.

3. Laporan Perubahan Modal

Laporan perubahan modal merekonsiliasi saldo awal dan akhir semua akun

yang ada dalam seksi ekuitas pemegang saham dalam neraca. Laporan perubahan modal menggambarkan jumlah modal yang dimiliki perusahaan saat ini, kemudian laporan ini juga menunjukkan perubahan modal serta sebab-sebab berubahnya modal.

4. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas memberikan informasi tentang arus kas masuk dan keluar dari kegiatan operasi, pendanaan, dan investasi selama suatu tahun tertentu.

5. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan memberikan informasi tentang penjelasan yang dianggap perlu atas laporan keuangan yang ada sehingga menjadi jelas sebab penyebabnya”.

2.1.3 *Transfer Pricing*

2.1.3.1 *Pengertian Transfer Pricing*

Menurut Setiawan (2014) *transfer pricing* adalah suatu kebijakan perusahaan dalam menentukan harga transfer suatu transaksi baik itu barang, jasa, harta tak berwujud, atau pun transaksi finansial yang dilakukan oleh perusahaan. Menurut Yuniasih et al (2012) *transfer pricing* adalah harga yang terkandung pada setiap produk atau jasa dari satu divisi yang ditransfer ke divisi yang lain.

Menurut Mangoting (2000) *transfer pricing* didefinisikan sebagai suatu harga jual khusus yang dipakai dalam pertukaran antar divisional untuk mencatat pendapatan divisi penjual (*selling division*) dan biaya divisi pembeli (*buying division*).

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *transfer pricing* merupakan suatu kebijakan perusahaan dalam menentukan harga transfer berupa barang, jasa, harta tak berwujud, atau pun transaksi finansial yang dilakukan oleh perusahaan baik dari satu divisi ke divisi lain ataupun dari perusahaan satu ke perusahaan lainnya yang memiliki hubungan istimewa.

Menurut Setiawan (2014) terdapat dua kelompok transaksi dalam *transfer*

pricing, yaitu *intra-company* dan *inter-company transfer pricing*. *Intra-company transfer pricing* merupakan transfer pricing antar divisi dalam satu perusahaan.

Sedangkan *inter-company transfer pricing* merupakan *transfer pricing* antara dua perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Transaksinya sendiri bisa dilakukan dalam satu negara (*domestic transfer pricing*), maupun dengan negara yang berbeda (*internasional transfer pricing*).

2.1.3.2 Tujuan Transfer Pricing

Tujuan penetapan harga transfer adalah untuk mentransmisikan data keuangan diantara departemen-departemen atau divisi-divisi perusahaan pada waktu mereka saling menggunakan barang dan jasa satu sama lain. Selain tujuan tersebut, transfer pricing terkadang digunakan untuk mengevaluasi kinerja divisi dan memotivasi manajer divisi penjual dan divisi pembeli menuju keputusan-keputusan yang serasi dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan. *A transfer pricing system should satisfy three objectives: accurate performance evaluation, goal congruence, and preservation of divisional autonomy*. Sedangkan dalam lingkup perusahaan multinasional, transfer pricing digunakan untuk meminimalkan pajak dan bea yang mereka keluarkan diseluruh dunia (Mangoting, 2000).

Menurut Mangoting (2000) ada dua tujuan *transfer pricing* yang ingin dicapai oleh perusahaan multinasional, yaitu:

1. Performance Evaluation

Salah satu alat yang dipakai oleh banyak perusahaan dalam menilai kinerjanya adalah menghitung berapa tingkat ROI-nya atau *Return On Investment*. Terkadang tingkat ROI untuk satu divisi dengan divisi lainnya dalam satu perusahaan yang sama berbeda satu dengan yang lain. Misalnya divisi penjual menginginkan harga transfer yang lebih tinggi yang akan meningkatkan income, yang secara otomatis akan meningkatkan ROI-nya, di sisi lain, divisi pembeli menuntut harga transfer yang rendah yang nantinya akan berakibat pada peningkatan income, yang berarti

juga meningkatkan ROI. Hal ini yang membuat harga transfer berada di posisi yang terjepit. Oleh karena itu induk perusahaan sangat berperan dalam penentuan harga transfer;

2. *Optimal Determination of Taxes*

Tarif pajak antar satu negara dengan negara yang lain berbeda. Perbedaan ini disebabkan oleh lingkungan ekonomi, sosial, politik dan budaya yang berlaku dalam negara tersebut. Apabila di sebuah negara mengalami tingkat investasi rendah, maka tarif pajak berlaku di negara tersebut juga rendah. Tetapi jika sebuah negara mengalami tingkat investasi yang tinggi, yang dibuktikan dengan tingkat pertumbuhan badan usaha yang semakin meningkat. Dasar inilah tarif pajak yang ditetapkan di negara yang bersangkutan tinggi.

2.1.3.3 Metode *Transfer Pricing*

Mangoting (2000) menyatakan bahwa terdapat beberapa metode transfer pricing yang sering digunakan oleh perusahaan-perusahaan konglomerasi dan divisionalisasi/departementasi, yaitu:

1. Harga Transfer atas Dasar Biaya (*Cost Based-Transfer Pricing*)

Perusahaan yang menggunakan metode transfer atas dasar biaya menetapkan harga transfer atas biaya variabel dan tetap yang bisa dalam pemilihan bentuk yaitu: biaya penuh (*full cost*), biaya penuh ditambah mark-up (*full cost plus mark-up*) dan gabungan antara biaya variabel dan tetap (*variabel cost plus fixed fee*).

2. Harga Transfer atas Dasar Harga Pasar (*Market Basis Transfer Pricing*)

Apabila ada suatu pasar yang sempurna, metode *transfer pricing* atas dasar harga pasar inilah merupakan ukuran yang paling memadai karena sifatnya yang independen. Namun keterbatasan informasi pasar yang terkadang menjadi kendala dalam menggunakan transfer pricing yang berdasarkan harga pasar.

3. Harga Transfer Negosiasi (*Negotiated Transfer Pricing*)

Dalam ketiadaan harga, beberapa perusahaan memperkenankan divisidivisi dalam perusahaan yang berkepentingan dengan transfer pricing untuk menegosiasikan harga transfer yang diinginkan. Harga transfer negosiasi mencerminkan prespektif kontrolabilitas yang inheren dalam pusat-pusat pertanggungjawaban karena setiap divisi yang berkepentingan tersebut pada akhirnya yang akan bertanggung jawab atas harga transfer yang dinegosiasikan.

2.1.3.4 Transaksi *Transfer Pricing*

Menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 Tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi 33 Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa, dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa yang merupakan Wajib Pajak Dalam Negeri atau Bentuk Usaha Tetap di Indonesia, Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini hanya berlaku untuk transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa untuk memanfaatkan perbedaan tarif pajak yang disebabkan antara lain:

1. Perlakuan pengenaan Pajak Penghasilan final atau tidak final pada sektor usaha tertentu;
2. Perlakuan pengenaan Pajak Penjualan atas Barang Mewah; atau
3. Transaksi yang dilakukan dengan Wajib Pajak Kontraktor Kontrak Kerja Sama Migas.

2.1.3.5 Hubungan Istimewa

Hubungan istimewa dalam Undang-Undang perpajakan Indonesia, diatur di dua pasal pada dua Undang-Undang pajak terkait. Pertama, Pasal 18 ayat (4) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, tentang Pajak Penghasilan sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Berikut ini pernyataanya:

“Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) sampai dengan ayat (3d), Pasal 9 ayat (1) huruf f, dan Pasal 10 ayat (1) dianggap apabila:

- a. Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain; hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak atau lebih; atau hubungan di antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir;
- b. Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
- c. Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.”

Dapat di sederhanakan bahwa hubungan istimewa antara Wajib Pajak badan dapat terjadi karena kepemilikan atau penguasaan modal saham suatu badan oleh badan lainnya sebanyak 25% (dua puluh lima persen) atau lebih, atau antara beberapa badan yang 25% (dua puluh lima persen) atau lebih sahamnya dimiliki oleh suatu badan. Kedua, Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Berikut ini pernyataanya:

“Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dianggap ada apabila:

- a. Dua atau lebih Pengusaha, langsung atau tidak langsung berada di bawah pemilikan atau penguasaan Pengusaha yang sama, atau
- b. Pengusaha yang satu menyertakan modal sebesar 25% (dua puluh lima persen) atau lebih dari jumlah modal pada Pengusaha yang lain, atau hubungan antara Pengusaha yang menyertakan modalnya sebesar 25% (dua puluh lima persen) atau lebih pada dua pihak atau lebih, demikian pula hubungan antara dua pihak yang disebut terakhir.”

2.1.3.6 Pihak-Pihak Berelasi (*Related Party Transaction/ RPT*)

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 7 (revisi 2010) tentang Pengungkapan Pihak-Pihak Berelasi. Pada Paragraf 9 dari PSAK Nomor 7 (revisi 2010) mendefinisikan pihak-pihak berelasi merupakan orang atau entitas

yang terkait dengan entitas tertentu dalam menyiapkan laporan keuangan. Orang atau anggota keluarga terdekat terkait entitas pelapor jika orang tersebut memiliki pengendalian bersama atas entitas pelapor, memiliki pengaruh signifikan terhadap entitas pelapor, atau personal manajemen kunci entitas pelapor atau entitas induk entitas pelapor.

Entitas dan entitas pelapor adalah anggota dari kelompok usaha yang sama, artinya entitas induk, entitas anak dan entitas anak berikutnya terkait dengan entitas lain. Satu, entitas adakag entitas asosiasi atau ventura bersama bagi entitas lain. Kedua, entitas tersebut adalah ventura bersama dari pihak ketiga yang sama.

Sementara, Paragraf 11 PSAK Nomor 7 (revisi 2010) menyebutkan bahwa yang bukan termasuk pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, yaitu:

1. Dua entitas hanya karena mereka memiliki direktur atau anggota manajemen kunci yang sama, atau karena anggota dari manajemen kunci dari satu entitas mempunyai pengaruh signifikan terhadap entitas lain. Manajemen kunci adalah suatu kegiatan yang mengatur segala kegiatan yang berhubungan dengan kunci, baik mulai dari tahap pembuatan, penggunaan, penyimpanan, pendistribusian, hingga tahap penghancuran.
2. Dua ventura hanya karena mereka mengendalikan bersama atas ventura bersama.
3. penyandang dana, serikat dagang, entitas pelayanan publik, dan departemen dan instansi pemerintah yang tidak mengendalikan, mengendalikan bersama atau memiliki pengaruh signifikan terhadap entitas pelapor, semata-mata dalam pelaksanaan urusan normal dengan entitas pelapor (meskipun pihak-pihak tersebut dapat membatasi kebebasan suatu entitas atau ikut serta dalam proses pengambilan keputusan).
4. Pelanggan, pemasok, pemegang hak waralaba (*franchise*), distributor, atau perwakilan/agen umum dengan siapa entitas mengadakan transaksi usaha dengan volume signifikan, semata-mata karena ketergantungan ekonomis yang diakibatkan oleh keadaan.

Pihak-pihak yang dikecualikan dari pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dalam konteks PSAK belum dapat dipastikan apakah tidak diakui juga dalam konteks pajak.

2.1.3.7 Penentuan *Transfer Pricing*

Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 Tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa, mengatur metode-metode untuk menentuka harga transfer yang wajar yang dilakukan perusahaan multinasional yang melakukan *transfer pricing*:

a. Metode Perbandingan Harga (*Comparable Uncontrolled Price/ CUP*)

Metode ini mebandingkan harga transaksi dari pihak yang ada hubungan istimewa tersebut dengan harga transaksi barang sejenis dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, baik itu internal CUP maupun eksternal CUP.

b. Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method/ RPM*)

Metode ini digunakan dalam hal Wajib Pajak bergerak dalam bidang usaha perdagangan, dimana produk yang telah dibeli dari pihak yang mempunyai hubungan istimewa dijual kembali (*resale*) kepada pihak lainnya (yang tidak mempunyai hubungan istimewa). Harga yang terjadi pada penjualan kembali tersebut dikurangi dengan laba kotor (*mark up*) wajar sehingga harga beli dari pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

c. Metode Biaya-Plus (*Cost Plus Method/ CPM*)

Metode ini dilakukan dengan menambah tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan yang sama dari transaksi dengan pihak yang tidak mempunya Hubungan Istimewa atau tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan lain dari transaksi sebanding dengan pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa.

d. Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method/ PSM*)

Metode ini dilakukan dengan mengidentifikasi laba gabungan atas transaksi afiliasi yang akan dibagi oleh pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa tersebut dengan menggunakan dasar yang dapat diterima secara ekonomi yang memberikan perkiraan pembagian laba yang selayaknya akan terjadi dan akan tercermin dari kesepakatan antar pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa, dengan menggunakan Metode Kontribusi (*Contribution Profit Split Method*) atau Metode Sisa Pembagian Laba (*Residual Profit Split Method*).

e. Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method/ TNMM*)

Metode ini dilakukan dengan membandingkan persentase laba bersih operasi terhadap biaya, terhadap penjualan, terhadap aktiva, atau terhadap

dasar lainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan persentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding dengan pihak lain yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa atau persentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding yang dilakukan oleh pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa lainnya.

2.1.3.8 Pengukuran *Transfer Pricing*

Menurut Refgia (2017:548) *transfer pricing* diukur menggunakan nilai transaksi pihak berelasi karena *transfer pricing* dan transaksi pihak berelasi merupakan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan cara:

$$\text{Related Party Transaction} = \frac{\text{Piutang transaksi pihak berelasi}}{\text{Total piutang}} \times 100\%$$

2.1.4 Intensitas Aset Tetap

2.1.4.1 Pengertian Intensitas Aset Tetap

Menurut Kieso (2011:510) pengertian aset tetap atau yang disebut *property, plant, and equipment* adalah aset berwujud yang dimiliki perusahaan yang digunakan untuk memproduksi atau menyuplai barang atau jasa, yang digunakan untuk disewakan kepada orang lain, atau tujuan administrasi, dan diharapkan dapat digunakan lebih dari satu tahun.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) (2014:16.06) Aset tetap adalah aset berwujud sebagai berikut :

“Dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu tahun.”

Definisi aset tetap menurut Reeve dkk (2012:2)

“Aset tetap adalah aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen serta dapat digunakan dalam jangka panjang”.

Sedangkan menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012:1)

“Aset tetap adalah aset yang dimiliki dan diperjualbelikan (baik dibuat sendiri atau diperoleh dari pembelian, pertukaran, dan sumbangan) yang nilainya relatif tinggi dan manfaatnya lebih dari satu tahun akuntansi serta digunakan dalam kegiatan atau operasi perusahaan.”

Darmadi dan Zulaikha, 2013 mengemukakan bahwa intensitas aset tetap sebagai berikut :

“Mencerminkan proporsi atau persentase dari aset tetap yang terdapat di perusahaan dengan cara dibandingkan dengan total aset yang dimiliki”

Dari berbagai definisi aset tetap diatas maka menurut penulis aset tetap merupakan aset yang bersifat jangka panjang dan digunakan untuk kegiatan operasional perusahaan serta memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun akuntansi. Dan intensitas aset tetap merupakan proporsi di mana dalam aset tetap terdapat pos bagi perusahaan untuk menambahkan beban yaitu beban penyusutan yang ditimbulkan oleh aset tetap sebagai pengurang penghasilan, jika aset tetap semakin besar maka laba yang dihasilkan akan semakin kecil, karena adanya beban penyusutan yang terdapat dalam aset tetap yang dapat mengurangi laba.

2.1.4.2 Kriteria Aset Tetap

Menurut Samryn (2012:256) agar dapat dikelompokkan sebagai aktiva tetap, suatu aktiva harus memiliki kriteria tertentu, yaitu:

1. Berwujud Ini berarti aktiva tersebut berupa barang yang memiliki wujud fisik.
2. Umurnya lebih dari satu tahun Aktiva ini harus dapat digunakan dalam operasi lebih dari satu tahun atau satu tahun akuntansi.
3. Digunakan dalam operasi perusahaan Barang tersebut harus dapat

digunakan dalam operasi normal perusahaan, yaitu dipakai untuk menghasilkan pendapatan bagi perusahaan.

4. Tidak diperjualbelikan Suatu aktiva berwujud yang dimiliki perusahaan dan umurnya lebih satu tahun tetapi dibeli perusahaan dengan maksud untuk dijual kembali, tidak dapat dikategorikan sebagai aktiva tetap dan harus dimasukkan ke dalam kelompok persediaan.
5. Material Barang milik perusahaan yang berumur lebih dari satu tahun dan digunakan dalam operasi perusahaan tetapi nilai atau harga per unitnya atau harga totalnya relatif tidak terlalu besar dibandingkan dengan total aktiva perusahaan, tidak perlu dimasukkan sebagai aktiva tetap. Setiap perusahaan dapat menentukan kebijakannya sendiri mengenai kriteria materialitas tersebut.
6. Dimiliki perusahaan Aktiva berwujud yang bernilai tinggi yang digunakan dalam operasi dan berumur lebih dari satu tahun, tetapi disewa perusahaan dari pihak lain, tidak boleh dikelompokkan sebagai aktiva tetap.”

2.1.4.3 Pengelompokan Intensitas Aset Tetap

Aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan dapat bermacam-macam, seperti tanah, bangunan, kendaraan, alat berat, peralatan kantor, dan lain-lain. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012:2) dari berbagai aset tetap yang dimiliki perusahaan, untuk tujuan akuntansi dapat dikelompokkan kedalam beberapa kelompok:

1. Aset tetap yang umurnya tidak terbatas, seperti tanah tempat kantor atau bangunan pabrik berdiri, lahan pertanian, lahan perkebunan, lahan peternakan.
2. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa manfaatnya bias diganti dengan aset lain yang sejenis, seperti bangunan, mesin, kendaraan, komputer, peralatan, dan lain-lain.
3. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa manfaatnya tidak dapat diganti dengan yang sejenis, seperti tanah pertambangan dan hutan.”

2.1.4.4 Pengukuran Intensitas Aset Tetap

Berdasarkan PSAK 16 Aset Tetap tahun 2017 oleh Ikatan Akuntan Indonesia, aset tetap merupakan aset berwujud yang dimiliki oleh perusahaan untuk digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan dan dapat digunakan selama

lebih dari satu tahun.

Intensitas aset tetap mencerminkan proporsi atau persentase dari aset tetap yang terdapat di perusahaan dengan cara dibandingkan dengan total aset yang dimiliki Riantami dan Triyanto (2018) dalam Oktaviani dan Lukito (2022:206)

$$.Intensitas\ Aset\ Tetap = \frac{Total\ Aset\ Tetap}{Total\ Aset} \times 100\%$$

Intensitas aset tetap adalah gambaran besarnya aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan. Intensitas aset tetap dalam penelitian ini dapat dihitung dengan cara total aset tetap yang dimiliki perusahaan dibandingkan dengan total aset perusahaan (Noor et al., 2010 dalam Dharma dan Agus, 2015),

berikut perhitungan intensitas asset tetap:

$$Proporsi\ Aset\ Tetap = \frac{Total\ Aset\ Tetap}{Total\ Aset} \times 100\%$$

2.1.5 Intensitas Persediaan

2.1.5.1 Pengertian Intensitas Persediaan

Intensitas persediaan menunjukkan keefektifan dan keefisienan perusahaan untuk mengatur investasinya dalam persediaan yang direfleksikan dalam berapa kali persediaan itu diputar selama satu tahun tertentu (Putri dan Lautania, 2016). Menurut Harahap (2009) rasio ini menggambarkan hubungan antara volume barang yang terjual dengan volume dari persediaan yang ada ditangan dan digunakan sebagai salah satu ukuran efisiensi perusahaan.

PSAK 14 NO.13 menyatakan adanya beberapa pemborosan yang timbul

akibat tingginya tingkat persediaan dalam perusahaan dan akan menimbulkan tambahan beban bagi perusahaan. Biaya yang timbul meliputi biaya bahan, biaya tenaga kerja, biaya produksi, biaya penyimpanan, biaya administrasi dan umum, dan biaya penjualan. Biaya-biaya tersebut akan diakui sebagai biaya di luar persediaan itu sendiri. Biaya-biaya tersebut nantinya akan mengurangi tingkat laba bersih perusahaan dan mengurangi beban pajak.

2.1.5.2 Fungsi Intensitas Persediaan

Rangkuti (2007:15) menyebutkan bahwa fungsi persediaan adalah sebagai berikut :

2. Fungsi *Decoupling* adalah persediaan yang memungkinkan perusahaan dapat memenuhi permintaan pelanggan tanpa bergantung pada supplier. Persediaan bahan mentah diadakan agar perusahaan tidak bergantung pada pengadaannya dalam kuantitas dan waktu pengiriman.
3. Fungsi *Economic lot sizing* persediaan lot sizing ini perlu mempertimbangkan penghematan atau potongan pembelian, biaya pengangkutan per unit menjadi lebih murah dan lain sebagainya. Hal ini disebabkan perusahaan melakukan pembelian dalam kuantitas yang lebih besar dibandingkan biaya yang timbul akibat besarnya persediaan (biaya sewa gudang, investasi, resiko).
4. Fungsi Antisipasi yaitu apabila perusahaan menghadapi fluktuasi, permintaan yang dapat diperkirakan dan diramalkan berdasarkan pengalaman atau data-data masa lalu yaitu permintaan musiman. Dalam hal ini perusahaan dapat mengalami persediaan musiman (*seasonal inventories*). Disamping itu perusahaan juga sering menghadapi ketidakpastian jika waktu pengiriman dan permintaan barang-barang selama tahun tertentu dalam hal ini persediaan memerlukan persediaan ekstra yang disebut pesediaan pengaman (*safety stock*).

2.1.5.3 Jenis-Jenis Intensitas Persediaan

Rangkuti (2007:14) menjelaskan bahwa persediaan dapat dibedakan menjadi beberapa jenis:

1. Persediaan bahan mentah (*Raw material*) Persediaan barang-barang berwujud seperti besi, kayu serta komponen-komponen lain yang digunakan dalam proses produksi. Persediaan bahan mentah dapat dijumpai pada perusahaan yang bergerak dalam bidang industri.
2. Persediaan komponen rakitan (*purchased parts/components*) Persediaan komponen rakitan adalah persediaan barang-barang yang terdiri dari komponen-komponen yang diperoleh dari perusahaan lain yang secara langsung dapat dirakit menjadi suatu produk.
3. Persediaan bahan pembantu atau penolong (*supplies*) Persediaan bahan pembantu atau penolong adalah persediaan barang-barang yang diperlukan dalam proses produksi, tetapi bukan komponen atau bagian barang jadi.
4. Persediaan bahan dalam proses (*work in proses*) Persediaan bahan proses adalah persediaan barang-barang yang merupakan keluaran dari tiap-tiap bagian dalam proses produksi atau yang telah diolah menjadi suatu bentuk, tetapi masih perlu diproses lebih lanjut menjadi barang jadi.
5. Persediaan barang jadi (*finished goods*) Persediaan barang jadi yaitu Persediaan barang-barang yang telah selesai diproses atau diolah dalam pabrik dan siap dijual atau dikirim kepada pelanggan

2.1.5.4 Pengukuran Intensitas Persediaan

Inventory Intensity Ratio menunjukkan keefektifan dan keefisienan perusahaan untuk mengatur investasinya dalam persediaan yang direfleksikan dalam berapa kali persediaan itu diputar selama satu tahun tertentu (Etty dan Rasita, 2005) dalam Hutapea dan Ganda (2021:155). Rasio intensitas persediaan dapat dihitung dengan cara berikut :

$$\text{Intensitas Persediaan} = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

Intensitas persediaan yaitu suatu ukuran yang dihitung dari harga pokok penjualan dibagi rata-rata persediaan selama satu tahun. Pengukuran Intensitas persediaan menurut Syailendra & Raharja, (2014) dapat diukur dengan

$$\text{Intensitas Persediaan} = \frac{\text{HPP}}{(\text{Persediaan awal} + \text{Persediaan akhir})/2} \times 100\%$$

2.1.6 Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

2.1.6.1 Pengertian Pajak dan Unsur Unsur Pajak

Menurut Undang-undang No.16 Tahun 2009 mengenai perubahan keempat atas Undang-undang No. 6 Tahun 1983 mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 1 Ayat 1 berbunyi:

“Pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-sebesarannya kemakmuran rakyat.”

Menurut Undang-undang No.28 Tahun 2007 mengenai perubahan ketiga atas Undang-undang No. 6 Tahun 1983 mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 3 Ayat 1 berbunyi:

“Setiap Wajib Pajak mengisi surat pemberitahuan dengan benar, lengkap dan jelas, dalam Bahasa Indonesia menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani sertamenyampaikan ke kantor Direktorat Jendal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan Direktorat Jendral Pajak.”

Sementara itu, yang dimaksud dengan benar, lengkap, dan jelas dalam mengisi Surat Pemberitahuan adalah:

“benar adalah benar dalam perhitungan, termasuk benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dalam penulisan, dan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya”

Begitupula menurut Rochmat Soemitro, dalam Mardiasmo (2018:3) menjelaskan:

“pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang

langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”

Menurut S.I. Djajadningrat (dalam Halim dkk, 2016:4) menjelaskan:

“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 timbal balik dari negara secara umum.”

Definisi pajak juga disampaikan oleh Prof. Edwin R. A. Seligman (dalam Halim dkk, 2016:3) sebagai berikut:

“Tax is a compulsory contribution from the person, to the government to defray the expenses incurred in the common interest of all, without reference to special benefit conferred.”

Dari pengertian di atas maka dapat disimpulkan jika pajak adalah iuran yang disetorkan wajib pajak (rakyat) kepada negara yang bersifat memaksa dan ketentuannya sesuai dengan peraturan, dengan catatan wajib pajak tidak akan mendapat imbal balik secara langsung. Jika dilihat lebih seksama maka dari kesimpulan ini pajak memiliki unsur-unsur sebagai berikut:

1. Iuran/setoran (berupa uang bukan barang) dikeluarkan oleh wajib pajak (rakyat), dan yang berhak memungut adalah pemerintah.
2. Ketentuan pelaksanaan perpajakan berdasarkan undang-undang.
3. Wajib pajak tidak akan dapat merasakan secara langsung imbal balik dari setoran pajak itu sendiri.
4. Setoran pajak yang dipungut negara digunakan untuk keperluan umum masyarakat.

2.1.6.2 Fungsi Pajak

Menurut Mardiasmo (2016:29) fungsi pajak terdiri dari:

a. Fungsi Anggaran (*Budgetair*)

Pajak sebagai sumber pendapatan negara berfungsi untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Dimaksudkan untuk menjalankan tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan. Biaya yang didapatkan ini berasal dari pajak. Dewasa ini pajak digunakan untuk pembiayaan rutin seperti; belanja pegawai, belanja barang, pemeliharaan, dan lain sebagainya. Untuk pembiayaan pembangunan, uang dikeluarkan dari tabungan pemerintah, yakni penerimaan dalam negeri dikurangi pengeluaran rutin. Tabungan pemerintah ini dari tahun ke tahun harus ditingkatkan sesuai dengan kebutuhan pembiayaan pembangunan yang semakin tinggi dan ini terutama diharapkan dari sektor pajak.

b. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Pemerintah bisa mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dengan fungsi mengatur, pajak bisa digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan. Contohnya dalam rangka menggiring penanaman modal, baik dalam negeri maupun luar negeri, diberikan berbagai macam fasilitas keringanan pajak. Dalam rangka melindungi produksi dalam negeri, pemerintah menetapkan bea masuk yang tinggi untuk produk luar negeri.

c. Fungsi Stabilitas

Dengan adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan. Hal ini bisa dilakukan antara masyarakat, pemungut pajak, penggunaan pajak yang efektif dan efisien.

d. Fungsi Retribusi

Pendapatan pajak yang sudah dipungut oleh negara akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk juga untuk membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang pada akhirnya akan dapat meningkatkan pendapatan masyarakat

2.1.6.3 Jenis Jenis Pajak

Menurut Mardiasmo (2018:13) jenis pajak yang berlaku saat ini adalah sebagai berikut:

1. Menurut Golongan

- a. Pajak Langsung, yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada oranglain. Contohnya: Pajak Penghasilan.

- b. Pajak Tidak Langsung, yaitu pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contohnya: Pajak Pertambahan Nilai.
2. Menurut Sifatnya
 - a. Pajak Subsektif, yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya dalam arti memerhatikan keadaan diri wajib pajak.
 - b. Pajak Objektif, yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memerhatikan keadaan diri pajak.
 3. Menurut Lembaga Pemungutnya
 - a. Pajak Pusat, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara.
 - b. Pajak Daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Contohnya: Pajak Provinsi seperti Pajak Kendaraan Bermotor dan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, lalu yang kedua Pajak Kabupaten/Kota seperti Pajak Hotel, Pajak Restoran, dan Pajak Hiburan.

2.1.6.4 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo, (2018:9) sistem pemungutan pajak terbagi atas tiga yakni:

- a. *Official Assesment System*, merupakan sistem pemungutan dimana pemerintah (fiskus) memegang kewenangan dalam menentukan besarnya pajak yang terutang bagi wajib pajak. Ciri-ciri dari sistem ini adalah:
 1. Kewenangan dalam menentukan besarnya pajak berada ditangan fiskus.
 2. Wajib pajak bersifat pasif.
 3. Utang pajak timbul setelah dikeluarkannya surat ketetapan pajak oleh fiskus.
- b. *Self Assesment System*, merupakan suatu sistem pemungutan pajak dimana wewenang untuk menentukan besarnya pajak yang terutang diberikan kepada wajib pajak itu sendiri. Ciri-ciri dari sistem ini adalah:
 1. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang berada pada wajib pajak itu sendiri.
 2. Wajib pajak berperan aktif dalam menghitung, menyeter, dan melaporkan sendiri utang pajak yang dimilikinya.
 3. Fiskus disini berperan hanya dalam pengawasan saja.
- c. *Withholding System*, yaitu sistem pemungutan pajak yang wewenang dalam memotong atau memungut pajak diberikan kepada pihak ketiga, pihak ini bukan *fiscus* ataupun wajib pajak yang bersangkutan. Ciri-ciri dari sistem ini adalah wewenang dalam menjalankan aktivitas penyeteran dilakukan oleh pihak ketiga yang bukan merupakan fiskus atau wajib pajak itu sendiri.

2.1.6.5 Pengertian Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Umumnya pajak menjadi sumber penerimaan negara, namun pungutan pajak terkadang tidak selalu diindahkan oleh wajib pajak. Hal ini karena pajak dengan tarif tertentu merupakan pengurang dari penghasilan wajib pajak. Maka dari itu, wajib pajak sering kali berupaya untuk mengurangi beban pajak melalui penghindaran pajak. Berikut merupakan definisi Penghindaran pajak dari beberapa ahli:

Menurut Mardiasmo (2018:11) menjelaskan:

“Penghindaran pajak merupakan upaya wajib pajak dengan tujuan meringankan beban pajak yang dikenai dengan memperhatikan ketentuan undang-undang yang berlaku.”

Penghindaran pajak juga disampaikan oleh Harianto (2020:53) menyatakan penghindaran pajak berupa pengaturan transaksi-transaksi keuangan dengan cara sedemikian rupa dengan tujuan meminimalkan beban pajak yang harus dibayarkan tetap berdasarkan ketentuan hukum.

Menurut Halim, dkk (2016:8) menyatakan:

“Penghindaran Pajak (*Tax Avidance*) merupakan aktivitas untuk merencanakan suatu pembayaran pajak dengan legal, dimana wajib pajak akan mengecilkan objek pajak yang menjadi dasar pengenaan pajak tetapi dengan perlakuannya harus sesuai dengan ketentuan-ketentuan undangundang perpajakan yang berlaku.”

Sedangkan menurut Dyreng et al.,2008 (dalam Astuti & Aryani, 2016:379) menyatakan jika penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah segala bentuk aktivitas yang akan memberikan efek terhadap hutang pajak, baik secara aktivitaas yang diperbolehkan menurut ketentuan pajak dengan tujuan untuk mengurangi beban

pajak.

Menurut Lubis (2020:101) menjelaskan mengenai Penghindaran Pajak sebagai berikut:

“Penghindaran Pajak adalah suatu upaya wajib pajak untuk menghindari pajak yang dikerjakan dengan cara memanfaatkan celah dari kelemahan kelemahan dari peraturan perpajakan yang telah ditetapkan negara. Aktivitas penghindaran pajak diaanggap legal karena tidak melanggar peraturan perpajakan Penghindaran pajak berbeda dengan penggelapan pajak (*tax evasion*). Jika penghindaran pajak diartikan sebagai usaha untuk meminimalkan beban pajak yang dapat berpengaruh terhadap pengurangan pajak perusahaan, sedangkan penggelapan pajak berkaitan dengan menghilangkan beban pajak yang dilakukan dengan melanggar hukum atau illegal (tidak sesuai ketentuan).”

Dari pengertian mengenai penghindaran pajak diatas maka dapat disimpulkan bahwa penghindaran pajak adalah upaya wajib pajak untuk meminimalkan beban pajak melalui perencanaan pajak dimana wajib pajak memanfaatkan kelonggaran dari suatu ketentuan undang-undang perpajakan.

2.1.6.6 Metode Pengukuran Penghindaran Pajak

Menurut Hanlon & Heizman (2010) dalam Astuti dan Aryani (2016:378) ada 12 teknik pengukuran penghindaran pajak yang digunakan di dunia. Teknik pengukuran tersebut akan tersaji dalam tabel berikut:

Macam-macam Pengukuran Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Tabel 2. 1
Macam-Macam Pengukuran Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Metode Pengukuran	Rumus	Keterangan
<i>GAAP ETR</i>	$\frac{\text{Worldwide total income tax expense}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$	<i>Total expense per dollar of pre-tax income</i>
<i>Current ETR</i>	$\frac{\text{Worldwide total income tax expense}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$	<i>Current tax expense per dollar of pre-tax book income</i>
<i>Long-run cash ETR</i>	$\frac{\text{Worldwide cash tax paid}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$	<i>Sun of cashtaxes paid over by the sum of pre-tax</i>
<i>ETR Differential</i>	$\text{Statutory ETR} - \text{GAAP ETR}$	<i>The difference of between the Statutory ETR an firm's GAAP ETR</i>
<i>DTAX</i>	<i>Error term from the following regression: ETR diffe- tax book income = a + bx control + e</i>	<i>The unexplains portion of the ETR differential</i>
<i>Total BTB</i>	$\text{Pre - tax book income} - \frac{(\text{U.S. CTE} - f_{gnCTE})}{(\text{U.S. STR})} - (\text{NOL}_t - \text{NOL}_{t-1})$	<i>The total difference between book ad taxable income</i>
<i>Temporary BTB</i>	$\frac{\text{Deffered tax expense}}{(\text{U.S. STR})}$	<i>The total difference between book And taxable income</i>

<i>Abnormal total BTD</i>	$\frac{\text{Residual from BTD}}{TAit} + mi$	<i>A measure of unexplained total book -taxdifference</i>
<i>Unrecognized tax benefits</i>	<i>Disclosed amount post – FIN 48</i>	<i>Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain position</i>
<i>Tax Shelter activity</i>	<i>Indicators Variable for firms accused of engaging in a taxshelter</i>	<i>Firms identified via firm disclosure, the press, or IRS confidential data</i>
<i>Marginal tax rate</i>	<i>Simulated marginal tax rate</i>	<i>Present value of taxes on an additional dollar of income</i>
<i>Cash ETR</i>	$\frac{\text{Worldwide cash tax paid}}{TAit\text{Worldwide total pre – tax accounting income}}$	<i>Cash taxes paid per dollar of pre-tax book income</i>

Sedangkan menurut Dyreng, et al (2008) dalam Astuti dan Aryani (2016:377) menyatakan bahwa penghindaran pajak adalah kemampuan perusahaan dalam membayar kas berupa pajak atau cash effective tax rate terhadap laba sebelum pajak. Maka pengukuran penghindaran pajak menggunakan CETR adalah sebagai berikut:

$$CETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak (Beban Pajak)}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Sumber: Dyreng, et al (2008) dalam Astuti dan Aryani (2016:377)

2.2 Kerangka Pemikiran

Pajak merupakan sumber penerimaan utama sekaligus menjadi yang paling penting dalam menopang pembiayaan pembangunan yang bersumber dari dalam negeri. Sesuai dengan UU No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan umum dan tata

cara perpajakan, pajak merupakan "kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-undang, dengan tidak mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat". Berdasarkan isi undang-undang tersebut, terlihat jelas bahwa pajak merupakan sumber pendapatan bagi negara. Sedangkan, bagi perusahaan pajak adalah beban yang akan mengurangi laba bersih suatu perusahaan. Perbedaan kepentingan negara yang menginginkan penerimaan pajak yang besar dan berkelanjutan bertolak belakang dengan kepentingan perusahaan yang menginginkan pembayaran pajak seminimal mungkin.

Perbedaan kepentingan bagi negara dan bagi perusahaan berdasarkan teori keagenan akan menimbulkan ketidakpatuhan yang dilakukan oleh wajib pajak atau pihak manajemen perusahaan yang akan berdampak pada upaya perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*). Kerangka pemikiran penelitian ini menunjukkan pengaruh variabel independen, yaitu transaksi hubungan istimewa, intensitas aset tetap, dan intensitas persediaan terhadap variabel dependen, yaitu penghindaran pajak (*tax avoidance*). Kerangka pemikiran dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

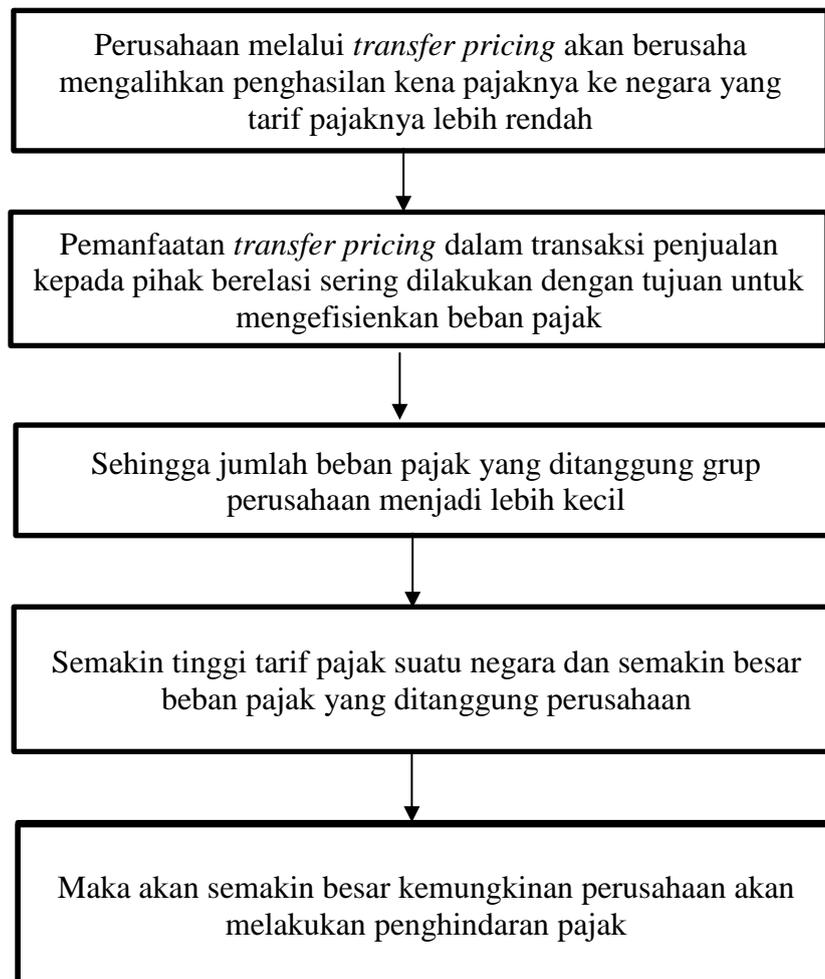
2.2.1 Pengaruh *Transfer Pricing* Terhadap Penghindaran Pajak

Perusahaan tentunya ingin memperoleh laba secara maksimal namun membayar pajak seminimal mungkin. Upaya yang dapat dilakukan perusahaan untuk meminimalkan pajak, salah satunya adalah dengan melakukan penghindaran pajak. Perusahaan biasanya akan melaporkan laba lebih rendah dalam laporan

keuangannya agar beban pajak yang dibayar menjadi lebih kecil. Salah satu upaya yang dapat dan sering dilakukan oleh perusahaan multinasional untuk melaporkan laba yang rendah adalah dengan melakukan *transfer pricing*.

Menurut Kurniawan (2015), perusahaan multinasional melalui transfer pricing akan berusaha mengalihkan penghasilan kena pajaknya ke negara yang tarif pajaknya lebih rendah supaya jumlah beban pajak yang ditanggung grup perusahaan menjadi lebih kecil. Kurniawan (2015) juga menjelaskan bahwa salah satu transaksi yang sering terjadi yaitu penjualan yang dilakukan kepada pihak berelasi mengindikasikan adanya *transfer pricing*.

Pemanfaatan *transfer pricing* dalam transaksi penjualan kepada pihak berelasi sering dilakukan dengan tujuan untuk mengefisienkan beban pajak yang harus dibayar yaitu dengan praktik memperkecil penjualan barang perusahaan agar penghasilan perusahaan menjadi lebih rendah (Rahayu, 2010). Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tarif pajak suatu negara dan semakin besar beban pajak yang ditanggung perusahaan maka akan semakin besar kemungkinan perusahaan akan melakukan penghindaran pajak dengan melakukan *transfer pricing*.



Gambar 2. 1

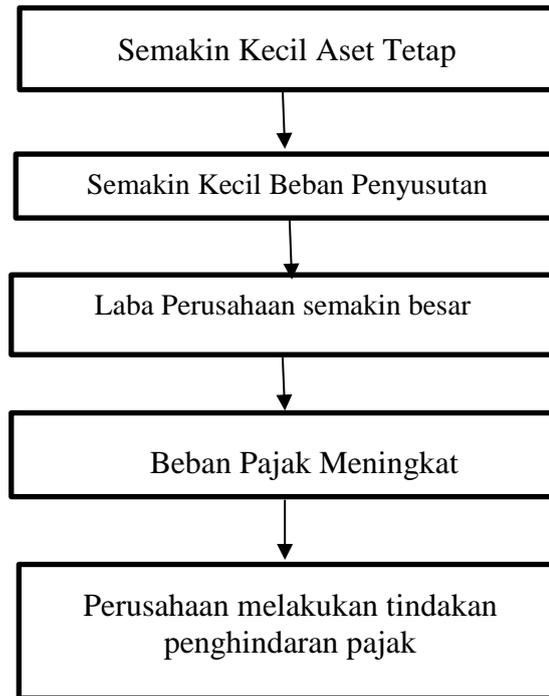
Kerangka Pemikiran Pengaruh *Transfer Pricing* terhadap Penghindaran Pajak

2.2.2 Pengaruh Intensitas Aset Tetap Terhadap Penghindaran Pajak

Aset tetap memiliki umur ekonomis yang akan menimbulkan beban penyusutan setiap tahunnya. Aset tetap yang besar akan mempunyai beban penyusutan yang juga besar, dan akan mengakibatkan laba perusahaan menjadi berkurang, sehingga beban pajak yang dibayarkan juga akan berkurang (Nugraha

dan Meiranto, 2015).

Akibatnya perusahaan akan memiliki *cash effective tax rate* yang tinggi, baik mendekati atau melebihi tarif pajak penghasilan badan yaitu 25%, maka tingkat penghindaran pajak semakin rendah. Dengan demikian, semakin kecil aset tetap perusahaan maka beban penyusutan yang ditimbulkan akan semakin kecil, dan itu akan berdampak pada laba perusahaan yang semakin besar. Laba perusahaan yang besar akan mengakibatkan beban pajak yang dibayarkan perusahaan menjadi meningkat. Sehingga dengan meningkatnya beban pajak tersebut, tindakan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak semakin tinggi guna mengurangi beban pajak yang dibayarkannya (Purwanti dan Sugiyarti, 2017). Berbagai penelitian telah menguji pengaruh Intensitas Aset Tetap terhadap *Tax Avoidance*, diantaranya penelitian yang dilakukan oleh Anggi Arya Perdana (2017) dan Shinta Meilina Purwanti dan Listyo Sugiyarti (2017) menyatakan bahwa Intensitas Aset Tetap berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*



Gambar 2.2

**Kerangka Pemikiran Pengaruh Intensitas Aset Tetap terhadap
Penghindaran Pajak**

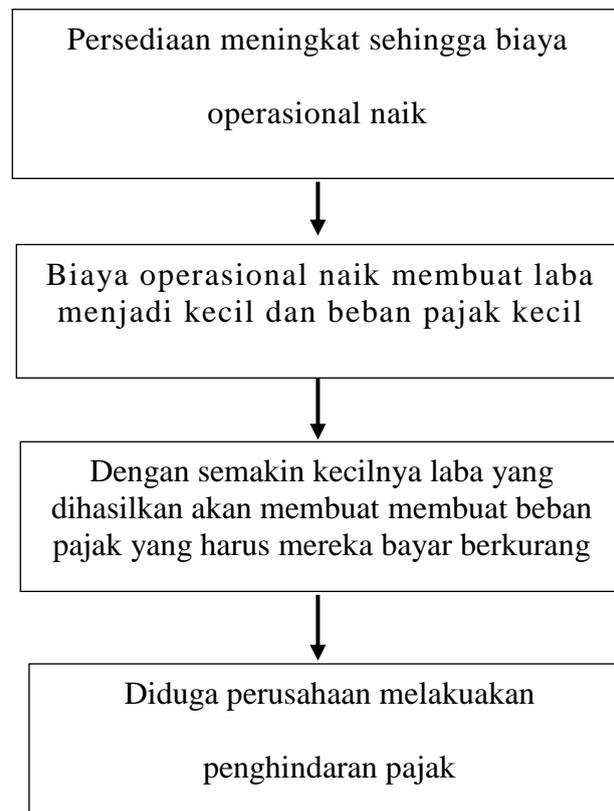
2.2.3 Pengaruh Intensitas Persediaan terhadap Penghindaran Pajak

Rasio ini menggambarkan hubungan antara volume barang yang terjual dengan volume dari persediaan yang ada ditangan dan digunakan sebagai salah satu ukuran efisiensi perusahaan, Harahap (2009). PSAK 14 NO.13 menyatakan adanya beberapa pemborosan yang timbul akibat tingginya tingkat persediaan dalam perusahaan dan akan menimbulkan tambahan beban bagi perusahaan. Biaya yang timbul meliputi biaya bahan, biaya tenaga kerja, biaya produksi, biaya penyimpanan, biaya administrasi dan umum, dan biaya penjualan. Biaya-biaya

tersebut akan diakui sebagai biaya di luar persediaan itu sendiri. Biaya-biaya tersebut nantinya akan mengurangi tingkat laba bersih perusahaan dan mengurangi beban pajak.

Dalam agensi teori, manajer akan berusaha meminimalisir beban tambahan karena banyaknya persediaan agar tidak mengurangi laba perusahaan. Di sisi lain, manajer akan memaksimalkan biaya tambahan yang terpaksa ditanggung untuk menekan beban pajak. Cara yang akan digunakan manajer adalah dengan membebaskan biaya tambahan persediaan untuk menurunkan laba perusahaan sehingga dapat menurunkan beban pajak perusahaan. Jika laba perusahaan mengecil, maka akan menyebabkan menurunnya pajak yang dibayarkan oleh perusahaan. (Putri & Lautania, 2016). Kondisi tersebut dapat digunakan oleh manajer sebagai dasar untuk melakukan penghindaran pajak. Informasi intensitas persediaan mungkin hanya dimiliki oleh manajer yang lebih memiliki informasi lengkap dibandingkan pemegang saham. Dwiyanti & Jati (2019) menemukan bahwa intensitas persediaan memicu tindakan penghindaran pajak oleh manajer. Kondisi ini terjadi akibat peningkatan biaya yang harus ditanggung perusahaan yang kemudian menurunkan laba perusahaan. Adisamartha & Noviani (2015) menyimpulkan bahwa perusahaan akan berusaha meningkatkan persediaan akhir sehingga menimbulkan tambahan beban atau biaya-biaya bagi perusahaan untuk mengurangi laba bersih dan berkurangnya beban pajak. Intensitas persediaan merupakan suatu pengukuran yang menilai total persediaan akhir di dalam gudang (investasi perusahaan) terhadap total aset perusahaan. Semakin tinggi intensitas persediaan

perusahaan, maka beban tambahan atas persediaan akan semakin tinggi yang berakibat pada menurunnya laba dan beban pajak yang seharusnya dibayar. Kondisi ini dapat dimanfaatkan oleh manajer dalam melakukan aktivitas penghindaran pajak yang tidak diketahui oleh pemegang saham. Berbagai penelitian telah menguji pengaruh Intensitas persediaan terhadap *Tax Avoidance*, diantaranya penelitian yang dilakukan oleh Adisamartha & Noviari (2015), (Putri & Lautania, 2016) dan Dwiyanti & Jati (2019) menyatakan bahwa intensitas persediaan berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*



Gambar 2. 2

**Kerangka Pemikiran Pengaruh Intensitas Persediaan terhadap
Penghindaran Pajak**

2.3 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan pada teori yang relevan, belum berdasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik (Sugiyono, 2017:64). Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1 : *Transfer pricing* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak

H2 : Intensitas aset tetap berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak

H3 : Intensitas persediaan berpengaruh signifikan terhadap penghindarann pajak.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Pendekatan Penelitian

Penelitian pada dasarnya untuk menunjukkan kebenaran dan pemecahan masalah atas apa yang diteliti, untuk mencapai tujuan tersebut dilakukan suatu metode yang tepat dan relevan. Menurut Sugiyono (2017:2) metode penelitian adalah

“cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu.”

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif dengan pendekatan deskriptif. Seperti yang dinyatakan oleh Sugiyono (2017:8), bahwa penelitian kuantitatif adalah:

“metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, teknik pengambilan sampel pada umumnya dilakukan secara random, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistik dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan.”

Pengertian deskriptif menurut Sugiyono (2017:147) adalah:

“statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi.”

3.2 Objek Penelitian

Menurut Sugiyono (2012:13) Objek penelitian adalah:

“Sasaran ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu tentang sesuatu hak objektif, valid dan reliabel tentang suatu hal (variabel tertentu Objek penelitian merupakan sasaran untuk mendapatkan suatu data”.

Objek penelitian merupakan suatu materi yang akan diteliti, dikaji, dan dianalisis hubungannya. Dalam penelitian ini yang menjadi objek penelitian adalah *transfer pricing*, intensitas aset tetap dan intensitas persediaan sebagai variabel independent serta penghindaran pajak sebagai variabel dependen.

Objek penelitian merupakan sasaran untuk mendapat tujuan tertentu mengenai suatu hal yang akan dibuktikan secara objektif. Objek dalam penelitian ini adalah *transfer pricing*, intensitas aset tetap dan intensitas persediaan terhadap tax avoidance. Penelitian ini akan dilakukan pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.

3.3 Unit Analisis dan Unit Observasi Penelitian

3.3.1 Unit Analisis

Unit Analisis untuk penelitian ini adalah Perusahaan Manufaktur. Perusahaan yang diteliti merupakan Perusahaan Manufaktur Sektor Makanan dan Minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2021.

3.3.2 Unit Observasi

Unit Observasi untuk penelitian ini adalah laporan keuangan perusahaan tahunan yang meliputi laporan posisi keuangan, laporan laba rugi, dan catatan atas laporan keuangan perusahaan manufaktur sektor makanan dan minuman tahun 2017-2021.

Data-data yang diperoleh dari laporan keuangan tahunan dan catatan atas laporan keuangan:

1. Dari laporan posisi keuangan meliputi jumlah aset tetap, jumlah persediaan, piutang berelasi, dan total aset ekuitas,
2. Sedangkan dari laporan laba rugi meliputi pembayaran pajak dan laba sebelum pajak
3. Adapun data dari catatan atas laporan keuangan perusahaan keuangan informasi mengenai transaksi berelasi, informasi aset tetap, informasi persediaan, dan informasi umum perpajakan

3.4 Definisi Variabel dan Operasionalisasi Variabel

Dalam sebuah penelitian terdapat beberapa variabel yang harus ditetapkan dengan jelas sebelum mulai pengumpulan data. Menurut Sugiyono (2017:38) variabel penelitian adalah:

“segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi tentang hal tersebut, kemudian ditarik kesimpulannya.”

Sesuai dengan judul penelitian yang dipilih penulis yaitu “Pengaruh *Transfer Pricing*, Intensitas aset Tetap, Intensitas Persediaan Terhadap Penghindaran Pajak”, maka penulis mengelompokkan variabel-variabel dalam judul tersebut dalam 2 (dua) variabel yaitu variabel bebas (*independent variable*) dan variabel terikat (*dependent variable*) seperti sebagai berikut:

3.4.1 Variabel Independen (Variabel Bebas)

Menurut Sugiyono (2017: 39) variabel Independen adalah: “... sering disebut sebagai variabel stimulus, prediktor, antecedent. Dalam bahasa Indonesia

sering disebut sebagai variabel bebas. Variabel bebas adalah merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat).” Dalam penelitian ini terdapat 3 (tiga) variabel Independen yang diteliti, yaitu:

1. *Transfer Pricing*

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan definisi *Transfer Pricing* (Refgia, 2017) sebagai berikut :

Transfer pricing merupakan suatu kebijakan perusahaan dalam menentukan harga transfer suatu transaksi baik itu barang, jasa, harta tak berwujud, atau pun transaksi finansial dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa untuk memaksimalkan laba.

Adapun indikator yang digunakan penulis untuk mengukur variabel ini adalah indikator yang digunakan oleh t Refgia (2017:548) dengan rumus:

$$RPT = \frac{\text{piutang hubungan istimewa}}{\text{total piutang}}$$

2. Intensitas Aset Tetap

Menurut PSAK No. 16 Tahun 2007 tentang aset tetap sebagai berikut :

“Aset tetap adalah aset berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dengan dibangun terlebih dahulu, yang digunakan dalam operasi perusahaan, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.”

Intensitas aset tetap dalam penelitian ini dapat dihitung dengan cara total aset tetap yang dimiliki perusahaan dibandingkan dengan total aset perusahaan Riantami dan Triyanto 2018 (dalam Oktaviani dan Lukito (2022:206)

$$\text{Intensitas Aset Tetap} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

3. Intensitas Persediaan

Dalam penelitian ini penulis menggunakan definisi yang dikemukakan oleh Harahap (2009) sebagai berikut :

“Intensitas Persediaan menggambarkan hubungan antara volume barang yang terjual dengan volume dari persediaan yang ada ditangan dan digunakan sebagai salah satu ukuran efisiensi perusahaan.”

Adapun indikator yang digunakan penulis untuk mengukur variabel ini adalah indikator yang digunakan oleh tertentu Etty dan Rasita, 2005 (dalam Hutapea dan Ganda (2021:155). yaitu *Inventory Intensity Ratio* menunjukkan keefektifan dan keefisienan perusahaan untuk mengatur investasinya dalam persediaan yang direfleksikan dalam berapa kali persediaan itu diputar selama satu tahun tertentu Etty dan Rasita, 2005 (dalam Hutapea dan Ganda (2021:155). Rasio intensitas persediaan dapat dihitung dengan cara berikut :

$$INVNT = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$$

3.4.2 Variabel Dependen

Menurut Sugiyono (2017:39) variabel dependen adalah sebagai berikut:

“Sering disebut sebagai variabel output, kriteria, dan konsekuen. Dalam bahasa Indonesia sering disebut sebagai variabel terikat. Variabel dependen (terikat) merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat karena adanya variabel bebas.”

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah penghindaran pajak (*tax avoidance*). Menurut Robert H. Anderson dalam Iman Santoso dan Ning Rahayu (2013:4) penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah sebagai berikut :

“Penghindaran pajak adalah cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan, terutama melalui perencanaan pajak.”

Adapun indikator yang digunakan penulis untuk mengukur variabel ini adalah dihitung melalui CETR (*Cash Effective Tax Rate*). Rumus untuk menghitung CETR menurut Dyreng et al., 2008 (dalam Astuti & Aryani, 2016:379) adalah sebagai berikut :

$$CETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak (Beban Pajak)}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

3.5 Operasionalisasi Variabel

Operasionalisasi variabel diperlukan untuk menentukan jenis dan indikator dari variabel-variabel yang terkait dalam penelitian ini. Selain itu, operasionalisasi variabel dimaksudkan untuk menentukan skala pengukuran dari masing-masing variabel. Operasionalisasi variabel dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 3. 1
Operasional Variabel

Variabel	Konsep Variabel	Indikator	Skala Pengukuran
<i>Transfer Pricing</i>	<p><i>Transfer pricing</i> merupakan suatu kebijakan perusahaan dalam menentukan harga transfer suatu transaksi baik itu barang, jasa, harta tak berwujud, atau pun transaksi finansial dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa untuk memaksimalkan laba.</p> <p>Refgia (2017:548)</p>	<p><i>Related party transaction</i> = $\frac{\text{Piutang pihak berelasi}}{\text{Total piutang}}$</p> <p>Refgia (2017:548)</p> <p>Dengan kriteria:</p> <p>Keterangan: RPT = <i>Related Party Transaction</i> (Chairil Anwar Pohan (2018:239))</p> <p>Dengan Kriteria: RPT > 0%, diduga melakukan <i>transfer pricing</i>. RPT < 0%, diduga tidak melakukan <i>transfer pricing</i>. (Ariputri, 2020)</p>	Ratio

<p>Intensitas Aset Tetap</p>	<p>Intensitas aset tetap mencerminkan proporsi atau persentase dari aset tetap yang terdapat di perusahaan dengan cara dibandingkan dengan total aset yang dimiliki</p> <p>Riantami dan Triyanto 2018 (dalam Oktaviani dan Lukito (2022:206)</p>	<p><i>Intensitas Aset Tetap</i> $= \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$ Riantami dan Triyanto 2018 (dalam Oktaviani dan Lukito (2022:206)</p> <p>Dengan kriteria:</p> <p>0,00% - 20,00% sangat kecil 20,01% - 40,00% kecil 40,01% - 60,00% sedang 60,01% - 80,00% besar 80,01% - 100,00% sangat besar</p> <p>Winarmo (2015)</p>	<p>Ratio</p>
<p>Intensitas Persediaan</p>	<p>Inventory Intensity Ratio menunjukkan keefektifan dan keefisienan perusahaan untuk mengatur investasinya dalam persediaan yang direfleksikan dalam berapa kali persediaan itu diputar selama satu tahun tertentu</p> <p>Etty dan Rasita, 2005 (dalam Hutapea dan Ganda (2021:155)</p>	<p>$INVNT = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$</p> <p>Etty dan Rasita, 2005 (dalam Hutapea dan Ganda (2021:155)</p> <p>Dengan kriteria:</p> <p>$INVINT > 50.00\%$ sangat tinggi 37.51% - 50.00% tinggi 25.01% - 37.50% sedang 12.51% - 25.00% rendah $INVINT 0.00\% - 12.50\%$ sangat rendah</p> <p>al hafis (2016:11)</p>	<p>Ratio</p>

Penghindaran Pajak	<p>Menyatakan jika penghindaran pajak (<i>tax avoidance</i>) adalah segala bentuk aktivitas yang akan memberikan efek terhadap hutang pajak, baik secara aktivitaas yang diperbolehkan menurut ketentuan pajak dengan tujuan untuk mengurangi beban pajak.</p> <p>Dyreng et al., 2008 (dalam Astuti & Aryani, 2016:379)</p>	<p><i>CETR</i></p> $= \frac{\text{Pembayaran Pajak (Beban Pajak)}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$ <p>Dyreng et al., 2008 (dalam Astuti & Aryani, 2016:379)</p> <p>Dengan kriteria:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 pasal 17 ayat (2a), ETR < 25% beban pajak perusahaan tinggi. ETR ≥ 25% beban pajak rendah. b. PP No. 30 Tahun 2020, < 22% beban pajak perusahaan tinggi. ETR ≥ 22% beban pajak rendah. 	Ratio

3.6 Populasi Penelitian

Menurut Sugiyono (2017:80) populasi adalah:

“wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek atau subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya”.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang mencatatkan sahamnya di BEI tahun 2017-2021. Total populasi yaitu 20 perusahaan yang terdiri dari subsektor makanan dan minuman.

Tabel 3. 2

Daftar Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan dan Minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang Menjadi Populasi Penelitian

1	ICBP	PT Indofood CBP Sukses Makmur Tbk
2	INDF	PT Indofood Sukses Makmur Tbk
3	MYOR	PT Mayora Indah Tbk
4	CMRY	PT Cisarua Mountain Dairy Tbk
5	GOOD	PT Garudafood Putra Putri Jaya Tbk
6	MLBI	PT Multi Bintang Indonesia Tbk
7	ULTJ	PT Ultra Jaya Milk Industry & Trading Company Tbk
8	ROTI	PT Nippon Indosari Corpindo Tbk
9	CLEO	PT Sariguna Primatirta Tbk
10	ADES	PT Akasha Wira International Tbk
11	PSGO	PT Palma Serasih Tbk
12	DLTA	PT Delta Jakarta Tbk
13	TRGU	PT Cerestar Indonesia Tbk
14	KEJU	PT Mulia Boga Raya Tbk
15	CAMP	PT Campina Ice Cream Industry Tbk
16	WMUU	PT Widodo Makmur Unggas Tbk
17	CEKA	PT Wilmar Cahaya Indonesia Tbk
18	HOKI	PT Buyung Poetra Sembada Tbk
19	BUDI	PT Budi Starch & Sweetener Tbk
20	PMMP	PT Panca Mitra Multiperdana Tbk
21	IBOS	PT Indo Boga Sukses Tbk
22	SKBM	PT Sekar Bumi Tbk
23	AISA	PT FKS Food Sejahtera Tbk
24	ALTO	PT Tri Banyan Tirta Tbk
25	BOBA	PT Formosa Ingredient Factory Tbk
26	TAYS	PT Jaya Swarasa Agung Tbk
27	NASI	PT Wahana Inti Makmur Tbk
28	PSDN	PT Prasadha Aneka Niaga Tbk
29	ENZO	PT Morenzo Abadi Perkasa Tbk
30	FOOD	PT Sentra Food Indonesia Tbk
31	IKAN	PT Era Mandiri Cemerlang Tbk

32	MGNA	PT Magna Investama Mandiri Tbk
33	COCO	PT Wahana Interfood Nusantara Tbk
34	SKLT	PT Sekar Laut Tbk
35	BTEK	PT Bumi Teknokultura Unggul Tbk
36	DAVO	PT Davomas Abadi Tbk
37	PANI	PT Pratama Abadi Nusa Industri Tbk
38	IHKP	PT Inti Agri Resources Tbk
39	PCAR	PT Prima Cakrawala Abadi Tbk

Sumber : www.idx.co.id

3.7 Sampel dan Teknik Sampling

Menurut Sugiyono (2017:81), sampel adalah:

“bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Pengukuran sampel merupakan suatu langkah untuk menentukan besarnya sampel yang diambil dalam melaksanakan penelitian suatu objek. Untuk menentukan besarnya sampel bisa dilakukan dengan statistik atau berdasarkan estimasi penelitian. Pengambilan sampel ini harus dilakukan sedemikian rupa sehingga diperoleh sampel yang benarbenar dapat berfungsi atau dapat menggambarkan keadaan populasi yang sebenarnya, dengan istilah lain harus representatif (mewakili)”.

Menurut Sugiyono (2017:81) mengemukakan teknik sampling adalah sebagai berikut :

“Teknik sampling adalah merupakan teknik pengambilan sampel. Untuk menentukan sampel yang akan digunakan dalam penelitian, terdapat berbagai teknik sampling yang digunakan.”

Menurut Sugiyono (2017: 82) *Probability Sampling* dapat didefinisikan sebagai berikut:

“*Probability Sampling* adalah teknik pengambilan sampel yang memberikan peluang yang sama bagi setiap unsur (anggota) populasi untuk dipilih menjadi anggota sampel.”

Non Probability Sampling menurut Sugiyono (2017:84) adalah sebagai berikut :

“*Non Probability Sampling* adalah teknik pengambilan sampel yang tidak memberi peluang/kesempatan sama bagi setiap unsur atau anggota populasi untuk dipilih menjadi sampel.”

Teknik pengambilan sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah didasarkan pada metode *Non Probability Sampling* dengan menggunakan teknik *Purposive Sampling*.⁷² Menurut Sugiyono (2017:85), *purposive sampling* adalah sebagai berikut :

“*Purposive sampling* adalah teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu.”

Alasan memilih *Purposive Sampling* karena tidak semua sampel memiliki kriteria yang telah ditentukan peneliti. Oleh karena itu, sampel yang dipilih sengaja ditentukan berdasarkan kriteria tertentu yang telah ditentukan penulis untuk mendapatkan sampel yang sesuai dengan kriteria penulis. Adapun kriteria perusahaan yang dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
2. Perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang tidak Delisting dari Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
3. Perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang tidak mengalami rugi pada tahun 2017-2021.

4. Perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang laporan keuangan lengkap.

Tabel 3. 3
Kriteria Pemilihan Sampel

No	Kriteria Sampel	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia	39
2	Perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang Delisting dari Bursa Efek Indonesia	(1)
3	Perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang mengalami rugi	(1)
4	Perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang laporan keuangan tidak lengkap di publikasikan pada situs resmi perusahaan dan Bursa Efek Indonesia	(28)
	Perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terpilih menjadi sampel	9

Berikut ini merupakan nama Perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2021 yang menjadi sampel penelitian setelah menggunakan metode purposive sampling

Tabel 3. 4

**Daftar Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan dan Minuman yang
dijadikan Sampel Penelitian**

1	ICBP	PT Indofood CBP Sukses Makmur Tbk
2	INDF	PT Indofood Sukses Makmur Tbk
3	MYOR	PT Mayora Indah Tbk
4	ULTJ	PT Ultra Jaya Milk Industry & Trading Company Tbk
5	ROTI	PT Nippon Indosari Corpindo Tbk
6	CLEO	PT Sariguna Primatirta Tbk
7	DLTA	PT Delta Djakarta Tbk
8	CEKA	PT Wilmar Cahaya Indonesia Tbk
9	SKBM	PT Sekar Bumi Tbk

Sumber : www.idx.co.id

3.8 Jenis Data Teknik Pengumpulan Data

3.8.1 Jenis Data

Sugiyono (2017:137) mendefinisikan sumber data adalah :

“Sumber data adalah sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data”.

Berdasarkan sumbernya, data dapat dibedakan menjadi dua jenis, yaitu :

- a) Data Primer adalah data yang diperoleh dari hasil penelitian langsung secara empirik kepada pelaku langsung atau yang terlibat langsung dengan menggunakan teknik pengumpulan data.
- b) Data skunder adalah data yang diperoleh dari pihak lain atau hasil penelitian dari pihak lain. Sumber data yang penulis gunakan dalam penelitian ini adalah sumber data skunder.

Data skunder yang diperoleh penulis yaitu dari laporan keuangan tahunan yang diterbitkan perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang

terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2021 yang diperoleh dari www.idx.co.id

3.8.2 Teknik Pengumpulan Data

Sugiyono (2017:137) menyatakan teknik pengumpulan data adalah :

“Teknik pengumpulan data adalah cara-cara yang dilakukan untuk memperoleh data dan keterangan-keterangan yang diperlukan dalam penelitian.”

Dalam penelitian ini, teknik pengumpulan data yang dilakukan menggunakan metode dokumenter yaitu dengan cara mengumpulkan data berupa dokumen seperti laporan keuangan tahunan perusahaan yang dimuat dalam website www.idx.co.id dan website resmi perusahaan terkait.

Selain itu penelitian juga menggunakan metode kepustakaan (*library research*), yaitu memperoleh berbagai informasi sebanyak-banyaknya untuk dijadikan dasar teori dan acuan untuk mengelola daya dengan cara membaca, mempelajari, menelaah dan mengkaji literatur-literatur berupa jurnal, buku makalah maupun penelitian terdahulu yang berkaitan dengan masalah yang diteliti.

3.9 Metode Analisis Data

Menurut Sugiyono (2017:244) analisis data merupakan:

“... kegiatan setelah data dari seluruh responden terkumpul. Kegiatan dalam analisis data adalah mengelompokkan data berdasarkan variabel dan jenis responden, menstabilasi data berdasarkan variabel dari seluruh responden, menyajikan data tiap variabel yang diteliti, melakukan perhitungan untuk menguji hipotesis yang diajukan”.

Analisis data merupakan penyederhanaan data kedalam bentuk yang mudah dipahami, dibaca dan diinterpretasikan. Data yang terhimpun nantinya dapat digunakan dalam penelitian yang dilakukan oleh penulis untuk menarik

kesimpulan. Dalam melakukan analisis terhadap data yang dikumpulkan untuk mencapai suatu kesimpulan, penulis melakukan perhitungan, pengolahan dan penganalisaan dengan bantuan program SPSS (*Statistical Product and Service Solution*) untuk meregresikan model yang telah dirumuskan.

3.9.1 Analisis Deskriptif

Menurut Sugiyono (2017:147), Analisis Deskriptif adalah sebagai berikut:

“Statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi.”

Berikut ini adalah penjelasan kriteria masing-masing dari variabel independen :

1. Transfer Pricing

Untuk dapat melihat penilaian atas variabel tersebut, dapat dibuat tabel distribusi seperti di bawah ini. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Mencari piutang transaksi pihak berelasi.
- b. Mencari total piutang.
- c. Menentukan nilai transaksi hubungan istimewa (RPT) dengan cara membagi piutang transaksi pihak berelasi dengan total piutang.
- d. Menetapkan kriteria perusahaan-perusahaan yang diduga melakukan transferpricing. Alasan penggunaan proksi menggunakan Related Party Transaction(RPT) karena transfer pricing sering dilakukan melalui transaksi penjualan kepada pihak berelasi atau pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dan piutang pihak berelasi akan timbul karena adanya penjualan kredit kepada pihak berelasi (Ariputri, 2020). Salah satu transaksi

pihak berelasi yang dapat dilakukan adalah transfer pricing. Transfer pricing dan transaksi pihak berelasi merupakan pihak yang memiliki hubungan istimewa (Refgia, 2017).

Tabel 3.5
Kriteria Penilaian *Transfer Pricing*

Kriteria	Kesimpulan
$< 0\%$	Diduga tidak melakukan <i>transfer pricing</i>
$\geq 0\%$	Diduga melakukan <i>transfer pricing</i>

- e. Membandingkan nilai transaksi pihak berelasi dengan kriteria penilaian
- f. Membuat kesimpulan.

Tabel 3.6
Kriteria Kesimpulan Penilaian *Transfer Pricing*

Jumlah perusahaan	Kesimpulan
10	Seluruhnya melakukan <i>transfer pricing</i>
7 s/d 9	Sebagian besar melakukan <i>transfer pricing</i>
4 s/d 6	Sebagian melakukan <i>transfer pricing</i>
1 s/d 3	Sebagian kecil melakukan <i>transfer pricing</i>
0	Tidak ada yang melakukan <i>transfer pricing</i>

2. Intensitas Aset tetap

Untuk dapat melihat penilaian atas variabel tersebut, dapat dibuat tabel distribusi seperti di bawah ini. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan total aset tetap yang dimiliki perusahaan
- b. Menentukan total aset perusahaan
- c. Menentukan persentase Intensitas Aset Tetap dengan membagi total aset tetap bersih dengan total aset
- d. Menentukan jumlah kriteria yang terdiri dari 5 kriteria yaitu sangat rendah, rendah, sedang, tinggi dan sangat tinggi. Menurut Winarmo (2015) "... semakin tinggi rasio intensitas aset tetap berarti semakin efisien penggunaan aktiva perusahaan." Dalam hal ini, penulis mengubah kriteria dari yang awalnya "tinggi" menjadi "besar" karena berdasarkan pada Kerangka Pemikiran, variabel Intensitas Aset Tetap menggunakan kriteria "kecil". Sehingga dibuatlah Kriteria penilaian Intensitas Aset Tetap sebagai berikut :

Tabel 3. 7

Kriteria Penilaian Intensitas Aset Tetap

Interval	Kriteria
0,00% - 20,00%	Sangat Kecil
20,01% - 40,00%	Kecil
40,01% - 60,00%	Sedang
60,01% - 80,00%	Besar
80,01% - 100,00%	Sangat Besar

Sumber : Winarmo (2015)

- e. Menarik kriteria kesimpulan.

3. Intensitas Persediaan

Untuk dapat melihat penilaian atas variabel tersebut, dapat dibuat tabel distribusi seperti di bawah ini. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan total persediaan yang dimiliki perusahaan
- b. Menentukan total aset perusahaan
- c. Menentukan intensitas persediaan dengan membagi total aset tetap bersih dengan total aset.
- d. Menunjukkan jumlah kriteria yang terdiri atas 5 kriteria yaitu sangat rendah, rendah, sedang, tinggi, dan sangat tinggi. Menurut al hafis (2016:11) persediaan perusahaan dapat mencapai lebih dari 50% aset perusahaan, sehingga dana yang di investasikan dalam persediaan juga sangat besar
- e. Membandingkan nilai intensitas persediaan dengan kriteria yang telah ditetapkan.
- f. Menarik kesimpulan berdasarkan hasil penghitungan yang diperoleh

Tabel 3. 8
Kriteria Penilaian Intensitas Persediaan

Interval	Kesimpulan
<i>INVINT</i> > 50.00%	Sangat Tinggi
37.51% - 50.00%	Tinggi
25.01% - 37.50%	Sedang
12.51% - 25.00%	Rendah
<i>INVINT</i> 0.00% - 12.50%	Sangat Rendah

Sumber : al hafis (2016:11)

4. Penghindaran Pajak

Untuk melihat penilaian atas variabel tersebut, dapat dibuat tabel distribusi seperti di bawah ini. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan jumlah pembayaran pajak selama tahun tahun berjalan pada perusahaan manufaktur sektor makanan dan minuman tahun 2019-2021, data ini diperoleh dari laporan keuangan laba rugi.
- b. Menentukan jumlah laba sebelum pajak, data ini diperoleh dari laporan keuangan laba rugi.
- c. Menentukan *tax avoidance* dengan rumus *cash effevtive tax rate* yaitu dengan cara membagi jumlah pembayaran pajak dengan jumlah laba sebelum pajak.
- d. Menentukan kriteria *tax avoidance*.
- e. Berdasarkan Undang-Undang No. 36 Tahun 2008, yakni PPh pasal 17 ayat 1(b) tarif pajak yang dikenakan untuk wajib pajak badan sebesar 28% PPh badan pasal 17 ayat (2a) tarif pajak yang dikenakan

untuk wajib pajak badan sebesar 25% yang dimulai berlakunya pada tahun 2010-2019. Peraturan pemerintah PP No. 30 Tahun 2020 penghasilan Wajib Pajak Badan Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap Pasal 2 huruf (a) berupa menurunkan tarif pajak menjadi 22%. Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dalam Pasal 17 Ayat 1 (b) ini tarif pajak yang dikenakan untuk Wajib Pajak Badan tahun 2020-2022 sebesar 22%.

Membuat data tabel frekuensi nilai perubahan untuk setiap variabel

Tabel 3.9

Kriteria Penilaian Penghindaran Pajak

Nilai Cash ETR	Kriteria Penilaian
$CETR < 22\%$	Perusahaan melakukan penghindaran pajak
$CETR \geq 22\%$	Perusahaan tidak melakukan penghindaran pajak.

f. Menarik kesimpulan berdasarkan hasil perhitungan yang diperoleh.

Tabel 3. 10
Kriteria Kesimpulan Penilaian Penghindaran Pajak

Jumlah perusahaan	Kesimpulan
10	Seluruhnya melakukan <i>tax avoidance</i>
7 s/d 9	Sebagian besar melakukan <i>tax avoidance</i>
4 s/d 6	Sebagian melakukan <i>tax avoidance</i>
1 s/d 3	Sebagian kecil melakukan <i>tax avoidance</i>
0	Tidak ada yang melakukan <i>tax avoidance</i>

Sumber : data diolah penulis

3.9.2 Analisis Asosiatif

Menurut Sugiyono (2016:36):

“Analisis asosiatif merupakan analisis yang digunakan untuk membahas data kuantitatif. Analisis asosiatif juga berguna untuk mencari kebenaran dari hipotesis yang diajukan”.

Dalam penelitian ini analisis asosiatif digunakan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh transaksi pihak berelasi, intensitas aset tetap, intensitas persediaan terhadap penghindaran pajak.

3.9.2.1 Uji Asumsi Klasik

Pengujian ini dilakukan untuk menguji kualitas data sehingga data diketahui keabsahannya dan menghindari terjadinya estimasi bias. Pengujian asumsi klasik ini menggunakan empat uji, yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi.

1. Uji Normalitas

Danang Sunyoto (2016:92) menjelaskan uji normalitas sebagai berikut:

"... Selain uji asumsi klasik multikolinieritas dan heteroskedastisitas, uji asumsi klasik yang lain adalah uji normalitas, di mana akan menguji data variabel bebas (X) dan data variabel terikat (Y) pada persamaan regresi yang dihasilkan. Berdistribusi normal atau berdistribusi tidak normal. Persamaan regresi dikatakan baik jika mempunyai data variabel bebas dan data variabel terikat berdistribusi mendekati normal atau normal sama sekali".

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah distribusi variabel terkait untuk setiap variabel bebas tertentu berdistribusi normal atau tidak dalam model regresi linear, asumsi ini ditunjukkan oleh nilai eror yang berdistribusi normal. Model regresi yang baik adalah model regresi yang memiliki distribusi normal atau mendekati normal, sehingga layak dilakukan pengujian secara statistik.

Uji normalitas data dilakukan dengan menggunakan *Test Normality Kolmogorov-Smirnov*, menurut Singgih Santosa (2012:393) dasar pengambilan keputusan dilakukan berdasarkan probabilitas (*Asymtotic Significanted*), yaitu:

1. Jika probabilitas $> 0,05$ maka distribusi dari model regresi adalah normal.
2. Jika probabilitas $< 0,05$ maka distribusi dari model regresi adalah tidak normal.

2. Uji Multikolinearitas

Danang Sunyoto (2016:87) menjelaskan uji multikolinearitas sebagai berikut:

"Uji asumsi klasik jenis ini diterapkan untuk analisis regresi berganda yang terdiri atas dua atau lebih variabel bebas atau independen variabel ($X_1, 2, 3, \dots, n$) di mana akan di ukur keeratan hubungan antarvariabel bebas tersebut melalui besaran koefisien korelasi (r)".

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan

adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Indikator model regresi yang baik adalah tidak adanya korelasi di antara variabel independen (Imam Ghozali, 2013:105). Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol.

Menurut Imam Ghozali (2013:105) untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi adalah sebagai berikut:

1. Jika R^2 yang dihasilkan oleh suatu estimasi model regresi empiris sangat tinggi, tetapi secara individual variabel-variabel independen banyak yang tidak signifikan mempengaruhi variabel dependen.
2. Menganalisis matrik korelasi variabel-variabel independen. Jika antar variabel independen ada korelasi yang cukup tinggi (umumnya diatas 0,90), maka hal ini mengindikasikan adanya multikolinearitas. Tidak adanya korelasi yang tinggi antar variabel independen tidak berarti bebas dari multikolinearitas. Multikolinearitas dapat disebabkan karena adanya efek kombinasi dua atau lebih variabel independen.
3. Multikolinearitas juga dapat dilihat dari:
 - a) tolerance value dan lawanya
 - b) Variance Inflation Faktor (VIF).
Tolerance mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jadi nilai tolerance yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena $VIF=1/tolerance$). Pengujian multikolinearitas dapat dilakukan sebagai berikut:
 - 1) Tolerance value $< 0,10$ atau VIF > 10 : terjadi multikolinearitas.
 - 2) Tolerance value $> 0,10$ atau VIF < 10 : tidak terjadi multikolinearitas.

3. Analisis Heteroskedastisitas

Danang Sunyoto (2016:90) menjelaskan uji heteroskedastisitas sebagai berikut:

"Dalam persamaan regresi beranda perlu juga diuji mengenai sama atau tidak varian dari residual dari observasi yang satu dengan observasi yang lain. Jika residualnya mempunyai varian yang sama disebut terjadi Homoskedastisitas dan jika variansnya tidak sama atau berbeda disebut terjadi Heteroskedastisitas. Persamaan regresi yang baik jika tidak terjadi heteroskedastisitas".

Menurut Imam Ghozali (2013: 139) ada beberapa cara untuk mendeteksi

heterokedastisitas, yaitu :

"Dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot antara ZPRED dan SRESID dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual ($Y \text{ prediksi} - Y \text{ sesungguhnya}$) yang telah distudentized. Homoskedastisitas terjadi jika pada scatterplot titik-titik hasil pengolahan data antara ZPRED dan SRESID menyebar dibawah maupun di atas titik origin (angka 0) pada sumbu Y dan tidak mempunyai pola yang teratur".

4. Analisis Autokorelasi

Menurut Danang Sunyoto (2016:97) uji autokorelasi sebagai berikut:

"Persamaan regresi yang baik adalah yang tidak memiliki masalah autokorelasi, jika terjadi autokorelasi maka persamaan tersebut menjadi tidak baik atau tidak layak dipakai prediksi. Masalah autokorelasi baru timbul jika ada kolerasi secara linier antara kesalahan pengganggu tahun t (berada) dengan kesalahan pengganggu tahun $t-1$ (sebelumnya). Dengan demikian dapat dikatakan bahwa uji asumsi klasik autokorelasi dilakukan untuk data time series atau data yang mempunyai seri waktu, misalnya data dari tahun 2000 s/d 2012".

Menurut Danang Sunyoto (2016:98) salah satu ukuran dalam menentukan ada tidaknya masalah autokorelasi dengan uji Durbin-Watson (DW) dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Terjadi autokorelasi positif, jika nilai DW dibawah -2 ($DW < -2$).
2. Tidak terjadi autokorelasi, jika nilai DW berada di antara -2 dan +2 atau $-2 < DW < +2$.
3. Terjadi autokorelasi negatif jika DW di atas +2 atau $DW > +2$.

3.9.2.2 Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dimaksudkan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh yang signifikan antara variabel independen terhadap variabel dependen. Dengan pengujian hipotesis ini penulis menetapkan dengan menggunakan uji signifikan, dengan penetapan hipotesis nol (H_0) dan hipotesis alternatif (H_a).

Hipotesis nol (H_0) adalah hipotesis yang menyatakan bahwa tidak ada

pengaruh yang signifikan antara variabel independen terhadap variabel dependen, sedangkan hipotesis alternatif (H_a) adalah hipotesis yang menyatakan bahwa variabel-variabel independen berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen.

Menurut Danang Sunyoto (2016:29) tujuan uji hipotesis sebagai berikut:

"... Tujuan uji beda atau uji hipotesis ini adalah menguji harga-harga statistik, mean dan proporsi dari satu atau dua sampel yang diteliti. Pengujian ini dinyatakan hipotesis yang saling berlawanan yaitu apakah hipotesis awal (nihil) diterima atau ditolak. Dilakukan pengujian harga-harga statistik dari suatu sampel karena hipotesis tersebut bisa merupakan pernyataan benar atau pernyataan salah".

Pengujian yang dilakukan oleh penulis dalam penelitian ini dilakukan secara parsial penggunaan Uji t. Uji t dilakukan untuk mengetahui signifikan variabel independen secara individual terhadap variabel dependen dengan mengasumsikan variabel independen lain bersifat konstan. Adapun langkah-langkah uji t adalah sebagai berikut:

1. Merumuskan Hipotesis

$H_0(\beta_1=0)$ = *Transfer Pricing* tidak berpengaruh signifikan terhadap Penghindaran Pajak

$H_a(\beta_1 \neq 0)$ = *Transfer Pricing* berpengaruh signifikan terhadap Penghindaran Pajak

$H_0(\beta_2=0)$ = Intensitas Aset Tetap tidak berpengaruh signifikan terhadap Penghindaran Pajak

$H_a(\beta_2 \neq 0)$ = Intensitas Aset Tetap berpengaruh signifikan terhadap Penghindaran Pajak

$H_0(\beta_3=0)$ = Intensitas Persediaan tidak berpengaruh signifikan terhadap Penghindaran Pajak

$H_a(\beta_3 \neq 0)$ = Intensitas persediaan berpengaruh signifikan terhadap Penghindaran Pajak

Uji statistik t disebut juga uji signifikan individual. Uji ini menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen (X) secara parsial terhadap variabel dependen (Y). Menurut Sugiyono (2016:187) rumus uji t adalah sebagai berikut:

Rumus t hitung adalah sebagai berikut :

$$t = \frac{r\sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}}$$

Keterangan:

t : Nilai uji t

r : Koefisien Korelasi

r^2 : Koefisien Determinasi

n : Jumlah sampel yang diobservasi

2. Menentukan Tingkat Signifikansi

Tingkat signifikan pada penelitian ini adalah 5%, artinya risiko kesalahan mengambil keputusan adalah 5%.

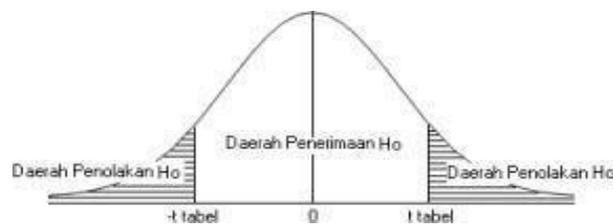
3. Pengambilan Keputusan

Uji kriteria:

- Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ pada $\alpha = 5\%$ maka H_0 ditolak dan H_1 diterima (berpengaruh).

- Jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ pada $\alpha = 5\%$ maka H_0 diterima dan H_1 ditolak (tidak berpengaruh).

Apabila H_0 diterima, maka hal ini diartikan bahwa pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen dinilai tidak signifikan dan sebaliknya apabila H_0 ditolak, maka hal ini diartikan bahwa variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen dinilai berpengaruh secara signifikan.



Gambar 3.1

Uji T

3.9.2.3 Analisis Regresi Linear Sederhana

Menurut Danang Sunyoto (2016:47) tujuan analisis regresi untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel bebas (X) terhadap variabel terikat (Y). Sugiyono (2010:270) menjelaskan bahwa analisis regresi sederhana didasarkan pada hubungan fungsional ataupun kausal satu variabel independen dengan satu variabel dependen. Persamaan umum regresi linier sederhana adalah :

$$Y = a + \beta x$$

Sumber: Sugiyono, 2012: 188

Keterangan:

Y = Subjek dalam variabel dependen yang diprediksikan (penghindaran pajak)

a = Konstanta atau bila harga $X = 0$

β = Koefisien regresi

X = Nilai variabel independen

3.9.2.4 Analisis Korelasi

Menurut Suparto (2014) analisis ini digunakan untuk mengukur kuat lemahnya suatu pengaruh variabel independent terhadap dependen. Untuk mendapatkan nilai koefisien korelasi yang dilambangkan dengan “r” adalah sebagai berikut:

$$r = \frac{N(\sum xy) - (\sum x \sum y)}{\sqrt{\{(n \sum x^2) - (\sum x)^2\}\{n \sum y^2\} - (\sum y)^2}}$$

Keterangan:

n = banyaknya pasangan data X dan Y

r = Koefisien korelasi

x = Variabel independent

y = Variabel dependen

Kolerasi PPM (Pearson Product Moment) dilambangkan (r) dengan ketentuan nilai r tidak lebih dari harga ($-1 \leq r \leq + 1$). Apabila nilai $r = -1$ artinya kolerasi negatif sempurna; $r = 0$ artinya tidak ada kolerasi; dan $r = 1$ berarti kolerasi sangat kuat.

Berikut merupakan tabel pedoman umum dalam menentukan kriteria korelasi:

Tabel 3. 11
Kategori Koefisiensi Korelasi

Nilai Korelasi Sampel (r)	Interpretasinya
0,00 – 0,199	Sangat Rendah
0,20 – 0,399	Rendah
0,40 – 0,599	Sedang
0,60 – 0,799	Kuat
0,80 – 1,000	Sangat Kuat

Sumber: Sugiyono, (2016: 231)

3.9.2.5 Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi (R^2) mengukur seberapa jauh kemampuan model yang dibentuk dalam menerangkan variasi variabel independen. Nilai koefisien determinasi (R^2) yaitu antara nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil mengindikasikan variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk dilakukannya prediksi terhadap variabel dependen (Imam Ghozali, 2011: 97).

Berdasarkan penghitungan koefisien korelasi, maka dapat dihitung koefisien determinasi yaitu untuk melihat persentase pengaruh *Transfer Pricing* (X_1), Intensitas Aset Tetap (X_2), Intensitas Persediaan (X_3), terhadap Penghindaran Pajak (Y). Menurut V. Wiratma Sujarweni (2012:188) rumus determinasi sebagai berikut:

$$KD = r^2 \times 100\%$$

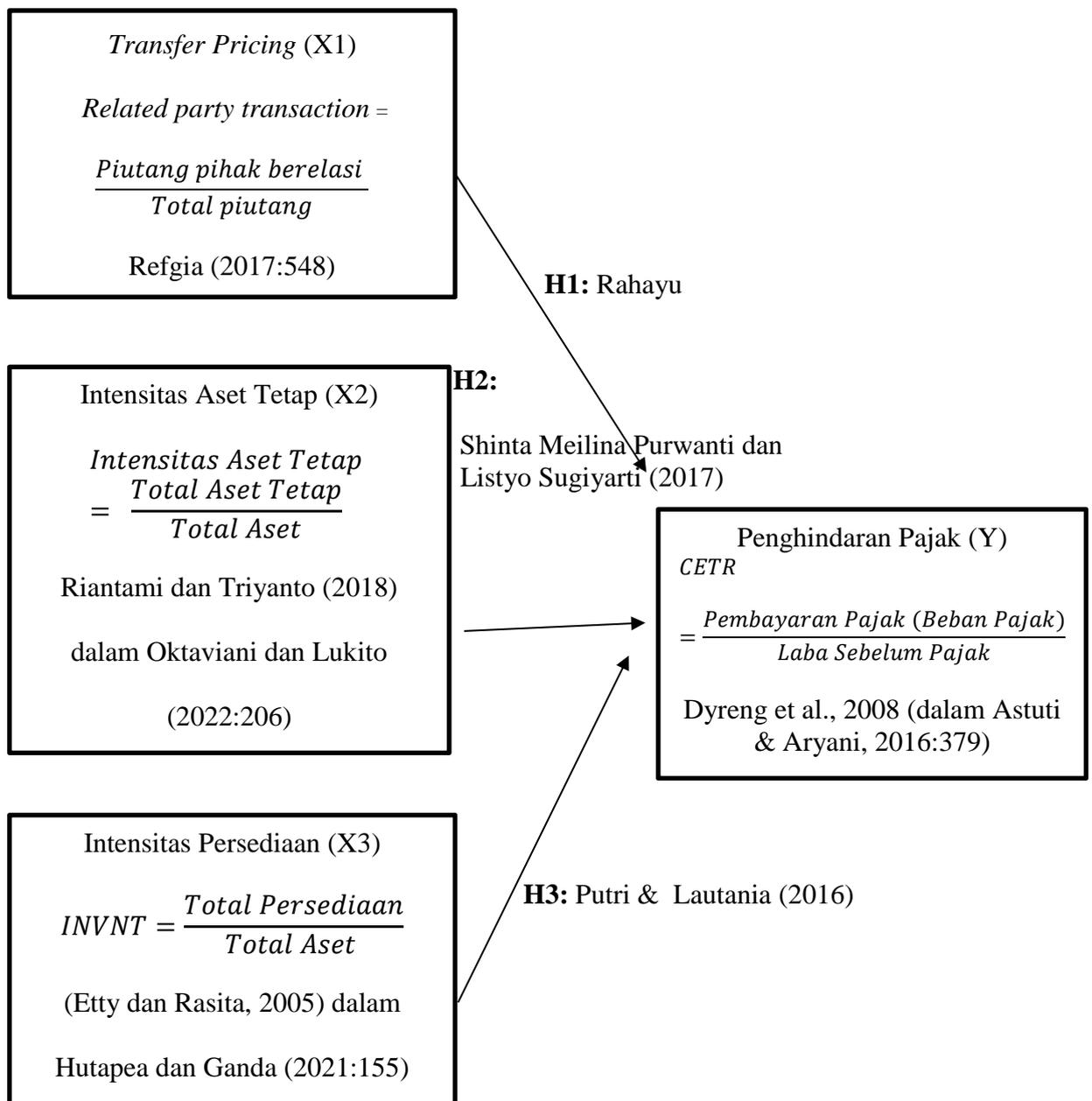
Keterangan:

KD = Koefisien Determinasi

r^2 = Koefisien Korelasi

3.10 Model Penelitian

Berdasarkan hal tersebut maka variabel-variabel yang akan peneliti bahas adalah Pengaruh *Transfer Pricing*, Intensitas Aset Tetap, dan Intensitas Persediaan terhadap Penghindaran Pajak. Model penelitian dapat terlihat pada gambar di bawah ini :



Gambar 3.2

Model Penelitian

