

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Hasil Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian terdahulu menjadi salah satu acuan penulis dalam melakukan penelitian sehingga dapat memperkaya teori yang digunakan serta rujukan yang ada. Berikut merupakan penelitian terdahulu yang terkait dengan penelitian yang dilakukan penulis.

Rahmadani et al (2020) meneliti tentang pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, dan Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak Dimoderasi oleh Political Connection. Penelitian dilakukan pada Perusahaan Sektor Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2007-2018. dalam penelitian ini variabel independennya yaitu ukuran perusahaan, profitabilitas, leverage, dan manajemen laba dan variabel dependennya yaitu penghindaran pajak dan variabel pemoderasinya adalah *political connection*. Hasil pengujian hipotesis membuktikan bahwa ukuran perusahaan, profitabilitas, leverage dan manajemen laba, secara simultan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Secara parsial, ukuran perusahaan berpengaruh positif tidak signifikan terhadap penghindaran pajak, profitabilitas dan leverage berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak, manajemen laba berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap penghindaran pajak. Political connection signifikan dalam memoderasi profitabilitas terhadap penghindaran pajak dan political connection tidak signifikan dalam memoderasi ukuran perusahaan, leverage, dan manajemen laba terhadap penghindaran pajak (Rahmadani et al., 2020).

Jusman dan Nosita (2020) meneliti tentang Pengaruh *Coorporate Governance*, *Capital Intensity* dan Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance* pada Sektor Pertambangan. penelitian ini dilakukan pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *coorporate governance*, *capital intensity* dan variabel dependennya adalah penghindaran pajak (*Tax Avoidance*)

dengan menggunakan metode kuantitatif. Berdasarkan hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa secara simultan Profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, (Jusman and Nosita, 2020).

Akbar et al (2020) meneliti tentang pengaruh profitabilitas, *leverage*, pertumbuhan penjualan dan kepemilikan keluarga terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini dilakukan pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2017. Dalam penelitian ini variabel independennya adalah profitabilitas, *leverage*, pertumbuhan penjualan dan kepemilikan keluarga serta variabel dependennya adalah Penghindaran Pajak dan metode yang digunakan yaitu kuantitatif. Penelitian ini menunjukkan hasil bahwa pertumbuhan perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (Akbar et al., 2020).

Paskalis A et al (2018) meneliti tentang Pengaruh *Transfer Pricing* Terhadap Penghindaran Pajak. Penelitian dilakukan pada perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2017. Pada penelitian variabel independennya adalah *Transfer Pricing*, variabel dependennya adalah Penghindaran Pajak dengan menggunakan metode yaitu kuantitatif. Hasil penelitian menunjukkan *Transfer Pricing* berpengaruh tetapi tidak signifikan terhadap penghindaran pajak (Panjalusman, 2018).

Putri dan Mulyani (2020) meneliti tentang Pengaruh *Transfer Pricing* dan Kepemilikan Asing terhadap Praktik Penghindaran Pajak dengan Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebagai variabel Moderasi. Penelitian dilakukan pada perusahaan konstruksi multinasional yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018. Dalam penelitian ini variabel independennya adalah *Transfer Pricing* dan Kepemilikan Asing dan Variabel dependennya adalah Praktik Penghindaran Pajak serta Variabel pemoderasinya yaitu *Corporate Social Responsibility* (CSR) serta menggunakan metode kuantitatif. Hasilnya menunjukkan bahwa *transfer pricing* dan kepemilikan asing berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, namun setelah dilakukan penelitian dengan menambah variabel moderasi CSR didapatkan bahwa CSR gagal memperlemah

pengaruh *transfer pricing* dan kepemilikan asing terhadap penghindaran pajak (Putri and Mulyani, 2020).

Firmansyah dan falbo (2018) melakukan penelitian tentang *Thin Capitalization*, *Transfer Pricing Aggresiveness* terhadap Penghindaran Pajak. Penelitian dilakukan pada perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selamahun 20132015. Dalam penelitian ini variable independennya adalah *Thin Capitalization* dan *Transfer Pricing Agrgresiveness* dan variable dependennya yaitu Penghindaran pajak serta menggunakan metode kuantitatif. Hasil dari penelitian ini yaitu *Thin Capitalization* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, sedangkan *Transfer Pricing Aggresiveness* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Putri & Trisni Suryarini (2017) Melakukan penelitian mengenai Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI, yang menguji pengaruh tanggung jawab sosial perusahaan, leverage, kompensasi kerugian fiskal, profitabilitas. kepemilikan institusional dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak yang diukur menggunakan tarif pajak efektif (ETR). populasi penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2011-2015, dengan jumlah 121 perusahaan. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode kuantitatif sehingga diperoleh sampel sejumlah 33 perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tanggung jawab sosial perusahaan, kompensasi kerugian fiskal dan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sementara itu, *leverage* dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Rahmawati & Titik (2019) melakukan penelitian mengenai Pengaruh Ukuran, Leverage, Profitabilitas dan Rasio Intensitas Modal Terhadap Tarif Pajak Efektif (ETR). Populasi penelitian pada perusahaan LQ 45 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2015-2017. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode kuantitatif sehingga diperoleh sampel sejumlah 39 yang terdiri dari 13 perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Size tidak berpengaruh terhadap Tarif pajak efektif. Manfaat berpengaruh negatif terhadap *Effective Tax Rate*.

Sedangkan *Profitability* dan Rasio Intensitas Modal berpengaruh positif terhadap *Effective Tax Rate*.

Juliani & Vidyarto (2019) melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi tarif pajak efektif yang menguji pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage* dan intensitas modal terhadap tarif pajak efektif. Populasi penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2014-2016. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode kuantitatif sehingga diperoleh sampel sejumlah 67 perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan profitabilitas berpengaruh negative dan signifikan terhadap tarif pajak efektif. *Leverage* berpengaruh positif dan signifikan terhadap tarif pajak efektif. Intensitas modal tidak berpengaruh terhadap tarif pajak efektif.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak merupakan salah satu cara untuk melakukan penghindaran pajak, yang merupakan cara legal untuk mengurangi atau bahkan menghilangkan kewajiban pajak, karena secara hakekat ekonomis berusaha untuk memaksimalkan penghasilan setelah pajak (*After tax return*) karena pajak unsur pengurang pajak yang tersedia, baik untuk dibagikan kepada pemegang saham maupun diinvestasikan kembali umumnya perencanaan pajak merupakan proses merekayasa usaha dan transaksi wajib apajak (WP) supaya hutang pajak berada dalam jumlah minimal (Suandy, 2016).

Menurut Chairil Anwar (2016:14) *Tax avoidance* adalah strategi dan teknik penghindaran pajak dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan. Metode dan teknik yang digunakan adalah dengan memanfaatkan kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan perpajakan itu sendiri.

Menurut Harry Graham dalam Siti Kurnia Rahayu (2010:147) Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) usaha yang sama yang tidak melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan. Menurut Robert H Anderson dalam Siti Kurnia Rahayu (2010:147) “Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) merupakan cara

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

Dalam penjelasan Undang-undang tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan(UU KUP) telah dinyatakan bahwa pajak merupakan salah satu sarana dan hak wajib pajak untuk berpartisipasi dalam penyelenggaraan negara dan pembangunan. Namun bagi pelaku bisnis pajak dianggap sebagai beban investasi. Wajar bila perusahaan/pengusaha berusaha untuk menghindari beban pajak dengan melakukan perencanaan pajak yang efektif.

Biasanya perusahaan melakukan strategi-strategi atau cara yang legal sesuai dengan aturan undang-undang yang berlaku, namun dilakukan dengan memanfaatkan hal-hal yang sifatnya ambigu dalam undang-undang sehingga dalam hal ini wajib pajak memanfaatkan celah-celah yang ditimbulkan oleh ambiguitas dalam undang-undang perpajakan. hal inilah yang memberikan dasar potensial penghindaran pajak secara yuridis. *Tax Avoidance* dapat terjadi di undang-undang atau dapat juga terjadi dalam bunyi ketentuan undang-undang tetapi berlawanan dengan jiwa undang-undang (Suandy: 2016:72).

Manfaat utama yang diperoleh dari penghindaran pajak adalah penghematan pajak yang lebih besar. Penghematan ini memang menjadi keuntungan bagi pemegang saham, tetapi manajer sebagai pembuat keputusan juga memperoleh keuntungan apabila kompensasi manajer ditentukan dari usaha efisiensi manajemen pajak baik secara langsung maupun tidak langsung.

Dalam ketentuan perpajakan masih terdapat berbagai celah(*loophole*) yang dapat dimanfaatkan oleh perusahaan agar jumlah pajak yang dibayar oleh perusahaan optimal dan minimum (secara keseluruhan). Optimal disini diartikan sebagai, perusahaan tidak membayar sesuatu (pajak) yang semestinya tidak harus dibayar, membayar pajak dengan jumlah yang “paling sedikit” namun tetap dilakukan dengan cara yang elegan dan tidak menyalahi ketentuan yang berlaku.

Cara yang dapat dilakukan perusahaan dalam mengefesiesikan PPh Badan agar lebih optimal apabila wajib pajak memahami timbulnya perhitungan penghasilan kena pajak. Penghasilan kena pajak merupakan laba yang dihitung

berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia, yaitu UU No.36 tahun 2008 dan peraturan pelaksanaannya. Karena terjadi perbedaan dalam perhitungan laba akuntansi dan laba kena pajak, perusahaan dapat memilih perlakuan pajak yang tepat sehingga dapat menghasilkan efisiensi pajak yang besar. Berikut ini adalah beberapa cara penghindaran pajak untuk PPh Badan menurut Chairil Anwar (2013:44), yaitu :

1. Menunda Penghasilan

Misalnya, pembukuan perusahaan ditutup pada tanggal 31 Desember. Pada bulan Desember tersebut terdapat lonjakan permintaan. Pajak atas laba akibat lonjakan permintaan tersebut sudah harus dibayar paling lambat tanggal 25 maret tahun berikutnya. Disamping itu, angsuran PPh Pasal 25 Tahun berikutnya otomatis akan menjadi lebih besar. Bila memungkinkan, pengusaha dapat melakukan pendekatan kepada konsumen dan menjual barangnya pada awal bulan Januari tahun berikutnya. Dengan demikian, pembayaran pajaknya dapat ditunda 1 tahun.

2. Mempercepat Pembebanan Biaya

Pada akhir tahun fiskal sebaiknya dilakukan review untuk melihat apakah ada biaya-biaya yang dapat segera dibebankan pada tahun ini. Misalnya, biaya konsultan hukum, konsultan pajak, dan auditor. Dengan demikian, seperti halnya dengan penundaan penghasilan, langkah seperti ini akan dapat menunda pembayaran pajak setahun.

3. Maksimalkan biaya-biaya yang dapat dikurangkan

Seringkali petugas pembukuan menggunakan istilah yang kurang tepat untuk biaya-biaya tertentu, sehingga waktu dilakukan pemeriksaan oleh fiskus, biaya-biaya tersebut tidak bisa dikurangkan. Contohnya: biaya promosi, biaya keamanan, biaya pemasaran dilakukan dengan nama sumbangan. Berdasarkan UU PPh Pasal 9 (1) g sumbangan bukan merupakan obyek pajak.

4. Merger antara perusahaan yang terus menerus rugi dengan perusahaan yang untung.

Komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) dalam Rahmi Fadilah (2015:7) menyebutkan tiga karakter penghindaran pajak:

- a. Adanya unsur *artificial* dimana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat didalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
- b. Memanfaatkan *loopholes* dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebenarnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang.
- c. Para konsultan menunjukan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat wajib pajak menjaga serahasia mungkin (*Council of Executive Secretaries of Tax Organization*, 1991).

Hanlon & Heitzmen (2015) mengukur penghindaran pajak menggunakan *Cash Effective tax rate* dengan rumusan sebagai berikut:

$$\text{Cash ETR} = \frac{\text{Tax Expense}}{\text{Pretax Income}}$$

2.3 Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1 Leverage

Definisi leverage menurut Sartono (dalam Kurniasih dan Sari, 2018: 59) adalah penggunaan hutang untuk membiayai investasi. *Leverage* merupakan rasio yang mengukur seberapa jauh perusahaan menggunakan hutang dalam pembiayaan. *Leverage* juga menggambarkan hubungan antara total assets dengan modal saham biasa atau menunjukkan penggunaan hutang untuk meningkatkan laba menurut Husnan (dalam Kurniasih dan Sari, 2018: 59). Menurut Kurniasih dan Sari (2018: 63) leverage adalah rasio yang mengukur kemampuan hutang baik jangka panjang maupun jangka pendek untuk membiayai aktiva perusahaan. *Leverage* ini menjadi sumber pendanaan perusahaan dari eksternal dari hutang. Hutang yang dimaksud adalah hutang jangka panjang. Beban bunga secara jangka panjang akan mengurangi beban pajak yang ada. Variabel *leverage* diukur dengan membagi total kewajiban jangka panjang dengan total asset perusahaan.

Godfrey, et al (2010: 508) menyatakan bahwa leverage adalah “penggunaan hutang untuk membiayai suatu entitas, sering diukur sebagai jumlah hutang terhadap ekuitas atau sebagai jumlah kewajiban terhadap aset”.Leverage menunjukkan penggunaan hutang untuk membiayai investasi dan aset yang dimiliki oleh perusahaan. Leveragedapat diartikan sebagai gambaran kemampuan perusahaan untuk menggunakan aktiva atau dana yang mempunyai beban tetap untuk memperbesar tingkat penghasilan bagi pemilik perusahaan. Leverage menunjukkan seberapa jauh perusahaan dibiayai oleh hutang atau pihak luar dengan kemampuan perusahaan yang digambarkan oleh modal.

Dari definisi-definisi di atas maka leverage adalah penggunaan dana dari pihak eksternal berupa hutang untuk membiayai investasi dan aset perusahaan. Pembiayaan melalui hutang terutama hutang jangka panjang akan menimbulkan beban bunga yang akan mengurangi beban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. Kurniasih dan Sari (2018: 65) melakukan penelitian mengenai pengaruh leverage terhadap penghindaran pajak. Hasilnya, leverage tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak. Hasil ini bertolak belakang dengan hasil penelitian Richardson dan Lanis (2017) yang menyatakan bahwa “ETR memiliki hubungan negatif yang signifikan dengan struktur modal untuk leverage” (Richardson dan Lanis, 2017: 702).

Leverage menggambarkan tingkat ketergantungan perusahaan terhadap utang dalam membiayai kegiatan operasinya. Selain itu, leverage juga memberikan gambaran mengenai struktur modal yang dimiliki perusahaan sehingga dapat melihat tingkat resiko tak tertagihnya suatu utang (Hanum, 2005 dalam Mazta, 2017). Sawir (2015) menjelaskan bahwa rasio leverage mengukur tingkat solvabilitas suatu perusahaan. Rasio ini menunjukkan kemampuan perusahaan untuk memenuhi segala kewajiban finansialnya, seandainya perusahaan pada saat itu dilikuidasi. Dengan demikian solvabilitas berarti kemampuan perusahaan untuk membayar utang-utangnya, baik jangka pendek maupun jangka panjang.

Leverage merupakan sumber pendanaan perusahaan dari eksternal perusahaan (hutang jangka panjang), beban bunga secara jangka panjang akan mengurangi beban pajak yang ada (Budiman dan Setiyono, 2017). Menurut Kurniasih dan Sari

(2018) rasio leverage menunjukkan pembiayaan suatu perusahaan dari utang yang mencerminkan seberapa besar tingginya nilai perusahaan. Leverage merupakan penambahan jumlah utang yang mengakibatkan timbulnya pos biaya tambahan berupa bunga dan pengurangan beban pajak penghasilan wajib pajak badan.

Darmawan dan Sukartha (2014) menjelaskan bahwa leverage merupakan tingkat utang yang digunakan perusahaan dalam melakukan pembiayaan. Apabila perusahaan menggunakan utang pada komposisi pembiayaan, maka akan ada beban bunga yang harus dibayar. Teori trade off menyatakan bahwa penggunaan utang oleh perusahaan dapat digunakan untuk penghematan pajak dengan memperoleh insentif berupa beban bunga yang akan menjadi pengurang penghasilan kena pajak.

Menurut Kashmir (2010) adapun indikator rasio *leverage* tersebut diantaranya:

- a. *Debt to Assets Ratio (Debt Ratio)* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa besar asset perusahaan dibiayai utang atau seberapa besar utang perusahaan berpengaruh terhadap pengelolaan asset. Caranya adalah dengan membandingkan antara total utang sebagai total asset.
- b. *Debt to Equity Ratio*, merupakan rasio yang digunakan untuk menilai utang dengan ekuitas. Untuk mencari rasio yang ini dengan cara membandingkan antara seluruh utang, termasuk utang lancar dengan seluruh ekuitasnya. Ratio ini berguna untuk mengetahui jumlah dana yang disediakan peminjam (kreditor) dengan pemilik perusahaan. Dengan kata lain, rasio ini untuk mengetahui setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan untuk jaminan utang.
- c. *Long Term Debt to Equity Ratio*, merupakan rasio antara utang jangka panjang dengan modal sendiri. Tujuannya adalah untuk mengukur berapa bagian dari setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan utang jangka panjang dengan cara membandingkan antara utang jangka panjang dengan modal sendiri yang disediakan oleh perusahaan.

- d. *Time Interest Earned*, merupakan ratio untuk mencari jumlah kali perolehan bunga. Rasio ini juga kemampuan perusahaan untuk membayar biaya bunga.

Fixed charge coverage, atau lingkup biaya tetap merupakan ratio yang menyerupai ratio *Time Interest Earned*. Hanya saja bedanya dengan rasio ini dilakukan apabila perusahaan memperoleh hutang jangka panjang atau menyewa asset berdasarkan kontrak sewa (*lease contract*). Biaya tetap merupakan biaya bunga ditambah kewajiban sewatahun atau jangka panjang.

(Horne dan Wachowicz, 2014) mengukur *Leverage* menggunakan *total debt to equity ratio (DER)* dengan rumusan sebagai berikut:

$$DER = \frac{\text{Jumlah Utang}}{\text{Modal Sendiri}}$$

2.3.1.1 Pengaruh *Leverage* terhadap penghindaran pajak

Leverage (struktur utang) merupakan rasio yang menunjukkan besarnya utang yang dimiliki oleh perusahaan untuk membiayai aktivitas operasinya (Darmawan dan Sukartha 2014). Perusahaan memperoleh sumber pendanaan berasal dari pendanaan internal dan pendanaan eksternal. Perusahaan yang menggunakan pendanaan eksternal yang berupa utang untuk membiayai aktivitas operasinya akan mengakibatkan munculnya beban bunga.

Semakin tinggi nilai dari rasio *leverage*, berarti semakin tinggi jumlah pendanaan dari utang pihak ketiga yang digunakan perusahaan dan semakin tinggi pula beban bunga yang timbul dari utang tersebut. Akibatnya laba yang diperoleh perusahaan akan berkurang sehingga pajak yang harus dibayar perusahaan akan menjadi lebih rendah. Beban pajak yang rendah akan berdampak pada kecenderungan penurunan upaya penghindaran pajak. Jadi semakin tinggi *leverage* maka semakin rendah penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan.

Pendapat diatas didukung dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Swingly dan Sukartha (2015) dan Dharma dan Ardiana (2016), dimana kedua penelitian tersebut menunjukkan hasil bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap

penghindaran pajak. Artinya semakin tinggi *leverage* maka semakin rendah penghindaran pajaknya

2.3.2 Konservatisme Akuntansi

Menurut FASB *Statement of Concept* No.2 menyatakan bahwa “konservatisme merupakan reaksi hati-hati menghadapi ketidakpastian yang melekat dalam perusahaan untuk mencoba memastikan bahwa ketidakpastian dan risiko intern dalam lingkungan bisnis sudah cukup dipertimbangkan”. Ketidakpastian risiko harus dicerminkan dalam laporan keuangan agar nilai prediksi dan kenetralan dapat diperbaiki. Sedangkan konservatisme akuntansi menurut Soewardjono (2010) yaitu: “Implikasi prinsip akuntansi yang mengakui biaya atau rugi yang memungkinkan akan terjadi, tetapi tidak segera mengakui pendapatan atau laba yang akan datang walaupun kemungkinan terjadinya besar”. Menurut Kieso (2020) konservatisme akuntansi yaitu : “Jika ragu maka pilihlah solusi yang sangat kecil kemungkinannya akan menghasilkan penetapan yang terlalu tinggi bagi aktiva dan laba”.

Watts dalam Savitri (2016 : 4) mendefinisikan konservatisme sebagai prinsip kehati-hatian dalam pelaporan keuangan dimana perusahaan tidak terburu-buru dalam mengakui dan mengukur aktiva dan laba serta segera mengakui kerugian dan hutang yang mempunyai kemungkinan yang terjadi. Terdapat dalam Glosarium pernyataan konsep No.2 FASB (*Financial Accounting Statement Board*) Konservatisme akuntansi adalah konservatisme sebagai reaksi yang hati-hati (*prudent reactin*) dalam melengkapi ketidak pastian dan risiko dalam lingkungan bisnis yang sudah cukup dipertimbangkan.

Konservatisme biasanya didefinisikan sebagai reaksi kehati-hatian (*prudent*) terhadap ketidakpastian, ditujukan untuk melindungi hak-hak dan kepentingan pemegang saham (*shareholders*) dan pemberi pinjaman (*debtholders*) yang menentukan sebuah verifikasi standar yang lebih tinggi untuk mengakui *good news* dari pada *bad news* (Lara, et al., 2005) dalam Fitri Rahmawati (2010).

Ketidakpastian dan risiko tersebut harus dicerminkan dalam laporan keuangan agar nilai prediksi dan kenetralan bisa diperbaiki. Pelaporan yang didasari kehati-hatian akan memberi manfaat yang terbaik untuk semua pemakai laporan keuangan.

Saputra (2017) menyatakan prinsip konservatisme adalah konsep yang mengakui beban dan kewajiban sesegera mungkin meskipun ada ketidakpastian tentang hasilnya, namun hanya mengakui pendapatan dan aset ketika sudah yakin akan diterima. Berdasarkan prinsip konservatisme, jika ada ketidakpastian tentang kerugian, anda harus cenderung mencatat kerugian. Sebaliknya, jika ada ketidakpastian keuntungan, anda tidak harus mencatat keuntungan. Dengan demikian, laporan cenderung menghasilkan jumlah keuntungan dan nilai aset yang rendah demi untuk berjaga-jaga.

Walaupun secara konseptual terasa bahwa konservatisme menghasilkan masalah karena konservatisme menyebabkan akuntansi tidak melaporkan *true value* secara tepat, namun pada kenyataannya prinsip ini masih diterapkan para akuntan. Terdapat beberapa hal yang menyebabkan konservatisme masih layak untuk diterapkan dalam akuntansi. Watts dan Savitri (2016: 14) mengungkapkan bahwa konservatisme masih diterapkan karena pengguna masih merasakan *benefit* dari pelaporan yang konservatif ini. Adanya penerapan konservatisme akan membatasi perilaku *opportunistic* manajer dan konservatisme merupakan penyeimbang bila terdapat bias manajerial dengan tuntutan verifikasi yang bersifat asimetris sehingga dengan adanya usaha yang menyeimbangkan antara tindakan *opportunistic* manajer dengan kewajiban melakukan verifikasi terlebih dahulu akan menyebabkan pelaporan tidak akan bersikap berlebihan namun juga tidak kerendahan.

Konservatisme Akuntansi diartikan sebagai reaksi yang hati-hati dalam menghadapi ketidakpastian yang melekat pada perusahaan untuk mencoba memastikan bahwa ketidakpastian dan risiko dalam lingkungan bisnis yang sudah cukup dipertimbangkan. Tindakan tersebut diimplikasikan dengan mengakui biaya atau rugi yang mungkin terjadi, tetapi tidak segera mengakui pendapatan atau laba walaupun besar kemungkinan akan terjadi.

Konservatisme akuntansi merupakan alasan sebagai tendensi yang dimiliki oleh seorang akuntan maupun manager yang mensyaratkan tingkat tinjauan yang lebih detail dan lebih cermat untuk mengakui laba dibandingkan mengakui kerugian (Jaya, Arafat dan Kartika 2014).

Konservatisme akuntansi terkait dengan melaporkan pandangan yang paling tidak optimis saat menghadapi ketidakpastian dalam pengukuran. Hal yang sering terjadi sehubungan dengan konsep ini adalah keuntungan tidak diakui sampai benar-benar terjadi. Konservatisme akuntansi dalam perusahaan diterapkan dalam tingkat yang berbeda-beda. Salah satu faktor yang sangat menentukan tingkat konservatisme dalam pelaporan keuangan suatu perusahaan adalah komitmen manajemen dan pihak internal perusahaan dalam memberikan informasi yang transparan, akurat dan tidak menyesatkan bagi investornya (Baharudin dan Wijayanti, 2016).

Hal inilah yang menyebabkan prinsip konservatisme yang diterapkan perusahaan dikatakan secara tidak langsung dapat mempengaruhi ketepatan hasil laporan keuangan, dimana laporan keuangan tersebut dijadikan dasar pengambilan keputusan bagi manajemen dalam mengambil kebijakan terkait dengan perusahaan. Hal ini tentunya termasuk juga dalam hal perpajakan, khususnya terkait dengan penghindaran pajak.

Meskipun laporan keuangan yang konservatif dapat mengurangi kualitas laba. Buffet dalam Subramanyam & Wild (2014:92) memandang akuntansi konservatif sebagai tanda dari kualitas laba yang lebih baik. Kontradiksi ini dapat dijelaskan oleh konservatisme yang tercermin pada tanggung jawab, tingkat ketergantungan, dan kredibilitas manajemen bernilai negatif, maka laba digolongkan konservatif, yang disebabkan karena laba lebih rendah dari arus kas yang diperoleh oleh perusahaan pada periode tertentu (Handojo, 2017).

Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Konservatisme adalah diterapkannya prinsip konservatisme dalam pencatatan dan pelaporan keuangan perusahaan dipicu oleh beberapa faktor, diantaranya sebagai berikut:

1. Pengontrakan (*contracting*)

Menurut Kirana (2020:19) penjelasan pengontrakan sebagai pendorong timbulnya praktek konservatisme merupakan sumber yang paling dahulu muncul dan memiliki argumentasi yang telah berkembang secara sempurna. Penjelasan pengontrakan tersebut didasarkan pada praktek akuntansi dan pengawasan manajemen yang telah lama dijalankan, sementara penjelasan mengenai penentuan konservatisme lainnya didasarkan pada fenomena akuntansi yang baru berkembang beberapa tahun terakhir.

2. Litigation

Ball et al, (1999) dalam Reza Winelti (2020) menyatakan bahwa lingkungan hukum yang berlaku pada suatu wilayah tertentu mempunyai dampak yang signifikan dalam kebijakan manajer dalam melaporkan kondisi keuangan perusahaannya (Juanda, 2017). Dalam hal ini, manajer akan menyeimbangkan biaya litigasi yang akan timbul dengan manfaat yang diperoleh dari pelaporan keuangan dengan kebijakan akuntansi yang agresif. Sehingga, perusahaan yang beroperasi pada wilayah dengan lingkungan hukum yang ketat akan cenderung menerapkan kebijakan akuntansi yang konservatif

.

3. Political Cost

Biaya politis muncul akibat konflik kepentingan antaramanajer dengan pemerintah sebagai pihak ketiga yang memiliki wewenang untuk mengalihkan kekayaan perusahaan kepada masyarakat sesuai peraturan yang berlaku. Watts dan Zimmerman (2016:147) dalam Reza Winelti (2020) menyatakan bahwa manajer memiliki kecenderungan untuk mengurangi nilai laporan laba untuk menghindari biaya politik yang besar.

2.3.2.1 Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap penghindaran pajak

Menurut FASB *Stament of Concept* No.2 konservatisme adalah reaksi hati-hati untuk menghadapi ketidakpastian dan risiko terhadap situasi bisnis telah dipertimbangkan di masa yang akan datang. Konservatisme akuntansi memiliki

manfaat atau peranan di dalam teori keagenan yang paling efisien yang bisa membatasi konflik keagenan. Di dalam aktivitasnya seringkali perilaku agent meningkatkan kesejahteraannya sendiri. Konservatisme akuntansi dapat mencegah asimetri informasi dengan cara membatasi agen untuk melakukan praktik manipulasi di dalam laporan keuangan. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Tresno (2017) dengan adanya Peraturan Perundang-undangan yang dibuat Pemerintah maka kecenderungan untuk melakukan praktik penghindaran pajak akan semakin sulit meskipun perusahaan memilih menggunakan metode akuntansi yang sifatnya konservatif. Sehingga Perusahaan yang menerapkan konservatisme akuntansi akan mendapatkan tingkat keagresifitasan pajak yang rendah.

Cara penerapan konservatisme akuntansi dapat diketahui melalui pengukuran dengan cara mengurangi laba bersih dengan arus operasi (Belkaoui, 2016 dalam Setiawan, 2018). Dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Total Akrua} = \frac{(\text{laba bersih} + \text{depresiasi}) - \text{arus kas operasi}(-1)}{\text{Total Aset}}$$

2.3.3 Transfer Pricing

Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) mendefinisikan *transfer pricing* (harga transfer) sebagai harga yang ditentukan pada saat transaksi yang dilakukan oleh perusahaan afiliasi. Dimana harga transfer yang ditentukan jauh lebih rendah dari harga pasar, hal ini disebabkan karena menganggap mempunyai kebebasan untuk mengadopsi prinsip apapun bagi perusahaannya (Tiwa, dkk 2017). Transfer pricing merupakan transaksi barang dan jasa antar beberapa entitas pada satu kelompok usaha dengan harga yang tidak wajar dengan cara menaikkan atau menurunkan harga. *Arm's length principle* (ALP) mengungkapkan bahwa harga transaksi seharusnya tidak boleh

terjadi diskriminasi harga baik dengan perusahaan afiliasi maupun yang tidak terafiliasi (Kurniawan, et al 2018).

Menurut Refgia (2017) mendefinisikan *transfer pricing* terdiri atas dua kelompok, yaitu *transfer pricing intra-company* dan *transfer pricing inter company*. *Intra-company* yaitu *transfer pricing* yang hanya dilakukan antara satu divisi dalam satu perusahaan. Sedangkan *inter-company* yaitu *transfer pricing* yang dilakukan antara dua perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa baik dalam satu negara maupun negara yang berbeda.

Sebagaimana penjelasan mengenai pengertian transfer pricing diatas, dapat diketahui bahwasanya transaksi *transfer pricing* adalah transaksi yang dilakukan kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa, atau biasa disebut sebagai pihak afiliasi. Terdapat dua kategori mengenai ketentuan yang termasuk dalam pihak yang memiliki hubungan istimewa, yaitu ketentuan hubungan istimewa menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK No. 7) serta ketentuan hubungan istimewa menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 (UU PPh).

Pada prakteknya, skema *transfer pricing* dilakukan dengan cara menaikkan harga beli dan memperkecil harga jual antara perusahaan dalam satu group dan mentransfer keuntungannya ke divisi yang berkedudukan di negara yang mempunyai tarif pajak relatif lebih rendah. Dapat dimaknai bahwa semakin tinggi tarif pajak suatu negara akan memicu perusahaan untuk melakukan skema transfer pricing. Menurut Refgia (2017) perusahaan multinasional sering kali termotivasi menghindari pajak disebabkan karena belum adanya aturan yang baku terkait pemeriksaan transfer pricing oleh lembaga fiskus sehingga wajib pajak lebih cenderung memenangkan sengketa pajak dalam pengadilan pajak internasional.

Beberapa metode harga transfer yang sering digunakan oleh perusahaan-perusahaan multinasional dan divisionalisasi/departementasi dalam melakukan aktifitas keuangannya adalah (Rizki Sugiarti dkk, 2014)

1. Harga Transfer Dasar Biaya (*Cost-Based Transfer Pricing*). Perusahaan yang menggunakan metode transfer atas dasar biaya menetapkan harga transfer atas biaya variabel dan tetap yang bisa dibagi dalam tiga pemilihan bentuk, yaitu biaya penuh (*full cost*), biaya penuh ditambah *mark-up* (*full cost plus markup*), dan gabungan antara biaya variabel dan tetap (*variable cost plus fixed fee*).
2. Harga Transfer atas Dasar Harga Pasar (*Market Based 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 terkadang menjadi kendala dalam menggunakan transfer pricing yang berdasarkan harga pasar.
3. Harga Transfer Negosiasi (*Negotiated Transfer Prices*). Dalam ketiadaan harga, beberapa perusahaan memperkenankan divisi-divisi dalam perusahaan yang berkepentingan dengan transfer pricing untuk menegosiasikan harga transfer yang diinginkan. Harga transfer negosiasi mencerminkan prospektif kontrolabilitas yang inheren dalam pusat-pusat pertanggungjawaban karena setiap divisi yang berkepentingan tersebut pada akhirnya yang akan bertanggung jawab atas harga transfer yang dinegosiasikan.
4. Penentuan Harga Berdasarkan Arbitrase. Pendekatan ini menekankan pada harga transfer berdasarkan interaksi kedua divisi dan pada tingkat yang dianggap terbaik bagi kepentingan perusahaan tanpa adanya pemaksaan oleh salah satu divisi mengenai keputusan akhir. Pendekatan ini mengesampingkan tujuan konsep pusat pertanggungjawaban laba.

(Hansen dan Mowen, 2016) mengukur *Transfer pricing* menggunakan rumusan sebagai berikut:

$$\text{Transfer Pricing} = \frac{\text{Piutang usaha kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa}}{\text{Total Piutang}} \times 100\%$$

2.3.3.1 Pengaruh transfer Pricing terhadap penghindaran pajak

Nurhayati (2018) dan Hidayah (2015) Praktik *transfer pricing* sering digunakan oleh perusahaan sebagai alat untuk menghindari atau menggelapkan pajak. Dalam penelitian Lutfia dan Pratomo (2018) juga menyimpulkan bahwa sebanyak 103 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI memiliki nilai diatas rata-rata dan melakukan skema *transfer pricing*. Artinya, perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia melakukan *transfer pricing* dalam rangka menghindari pajak.

Praktik *transfer pricing* sering dimanfaatkan oleh perusahaan multinastional dalam rangka meminimalkan beban pajak yang harus dibayar. Praktik *transfer pricing* biasanya dilakukan dengan cara menjual barang dan jasa di bawah harga pasar dalam satu grup dan mentransfer keuntungan mereka ke grup yang berkedudukan di negara yang menerapkan tarif pajak yang lebih rendah. Semakin tinggi tarif pajak suatu negara maka semakin besar kemungkinan perusahaan melakukan penghindaran pajak, karena pajak bagi perusahaan dipandang sebagai beban yang akan mengurangi laba. Hal ini sejalan dengan teori keagenan, menurut Jensen dan Meckling bahwa manajer perusahaan akan berusaha untuk mencapai keuntungan sebesar-besarnya agar manajer dapat memperoleh kompensasi dan intensif atas kinerja dalam menjalankan perusahaan tanpa mempertimbangkan resiko yang dihadapi.

2.4 Hipotesis

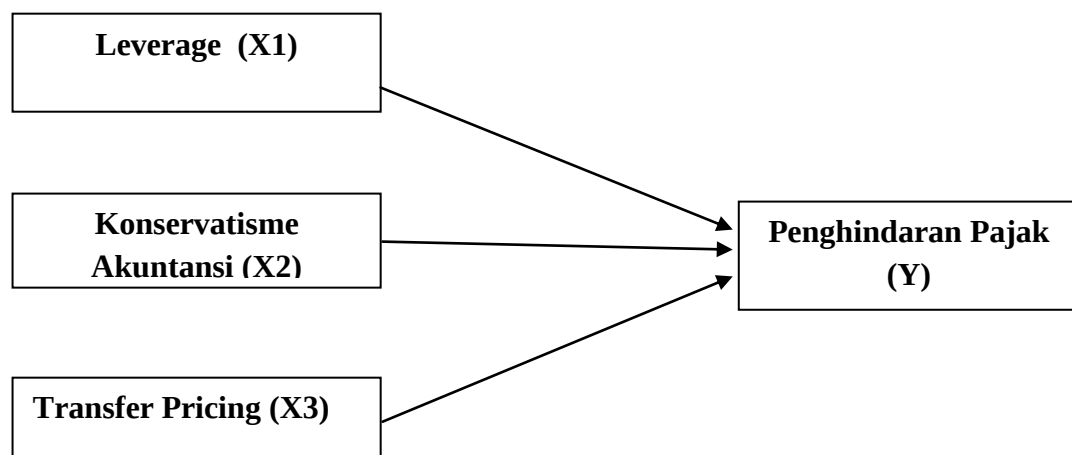
Menurut Sugiyono (2010;93) hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dianggap sementara karena jawaban yang diberikan baru sebatas teori relevan, belum didasarkan pada fakta – fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis masiht dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik. Oleh karena itu maka hipotesa penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H₁ : *Leverage* berpengaruh Negatif terhadap Penghindaran Pajak.**
- H₂ : *Konservatisme Akuntansi* berpengaruh Positif terhadap Penghindaran pajak.**
- H₃ : *Transfer Pricing* berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak.**

2.5 Kerangka Konseptual Penelitian

Kerangka Konseptual Penelitian ini digunakan untuk menggambarkan hubungan antar variable bebas dan variable terikat, Untuk mempermudah pemahaman tentang Leverage, Konservatisme Akuntansi dan Transfer pricing berpengaruh terhadap Penghindaran pajak, maka kerangka konseptual ini dapat digambarkan sebagai berikut :

Gambar 2.1
Kerangka berpikir



Sumber data : Diolah Peneliti, 2021