

**PENGARUH PERTUMBUHAN PENDAPATAN, *LEVERAGE*,  
DAN INTENSITAS ASET TETAP TERHADAP UPAYA  
PENGHINDARAN PERPAJAKAN  
(STUDI KASUS PERUSAHAAN SUBSEKTOR MAKANAN DAN  
MINUMAN YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2015 – 2019)**



**SKRIPSI**

Diajukan untuk memenuhi sebagian syarat untuk memperoleh  
gelar Sarjana Akuntansi

**Oleh:  
Adelia Azzahra Febriana  
2017130145**

**UNIVERSITAS KATOLIK PARAHYANGAN  
FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM SARJANA AKUNTANSI  
Terakreditasi oleh BAN-PT No. 1789/SK/BAN-PT/Akred/S/VII/2018  
BANDUNG  
2021**

**THE EFFECT OF SALES GROWTH, LEVERAGE, AND  
INTENSITY OF FIXED ASSETS ON TAX AVOIDANCE  
(CASE STUDY ON FOOD AND BEVERAGES  
COMPANIES LISTED IN INDONESIA STOCK  
EXCHANGE 2015-2019 PERIOD)**



**UNDERGRADUATE THESIS**

*Submitted to complete part of the requirements for  
Bachelor's Degree in Accounting*

**By:**  
**Adelia Azzahra Febriana**  
**2017130145**

**PARAHYANGAN CATHOLIC UNIVERSITY  
FACULTY OF ECONOMICS  
PROGRAM IN ACCOUNTING  
Accredited by National Accreditation Agency  
No. 1789/SK/BAN-PT/Akred/S/VII/2018  
BANDUNG  
2021**

**UNIVERSITAS KATOLIK PARAHYANGAN  
FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM SARJANA AKUNTANSI**



**PERSETUJUAN SKRIPSI**

**PENGARUH PERTUMBUHAN PENDAPATAN, *LEVERAGE*,  
DAN INTENSITAS ASET TETAP TERHADAP UPAYA  
PENGHINDARAN PERPAJAKAN  
(STUDI KASUS PERUSAHAAN SUB SEKTOR MAKANAN DAN  
MINUMAN YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2015 – 2019)**

Oleh:

Adelia Azzahra Febriana  
2017130145

Bandung, Juli 2021

Ketua Program Sarjana Akuntansi,

  
Felisia, SE, M.Ak., CMA.

Pembimbing Skripsi,

  
Muliawati, S.E., M.Si., Ak., CA

## PERNYATAAN

Saya yang bertanda-tangan di bawah ini,

Nama (*sesuai akte lahir*) : Adelia Azzahra Febriana  
Tempat, tanggal lahir : Bandung, 15 Februari 1999  
NPM : 2017130145  
Program studi : Akuntansi  
Jenis Naskah : Skripsi

Menyatakan bahwa skripsi dengan judul:

Pengaruh Pertumbuhan Pendapatan, *Leverage*, dan Intensitas Aset Tetap Terhadap Upaya Penghindaran Perpajakan (Studi Kasus Perusahaan Sub Sektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di BEI Tahun 2015 – 2019)

Yang telah diselesaikan di bawah bimbingan:

Muliawati, S.E., M.Si., Ak., CA

Adalah benar-benar karya tulis saya sendiri;

1. Apapun yang tertuang sebagai bagian atau seluruh isi karya tulis saya tersebut di atas dan merupakan karya orang lain (termasuk tapi tidak terbatas pada buku, makalah, surat kabar, internet, materi perkuliahan, karya tulis mahasiswa lain), telah dengan selayaknya saya kutip, sadur atau tafsir dan jelas telah saya ungkap dan tandai
2. Bahwa tindakan melanggar hak cipta dan yang disebut, plagiat (Plagiarisme) merupakan pelanggaran akademik yang sanksinya dapat berupa peniadaan pengakuan atas karya ilmiah dan kehilangan hak keserjanaan.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan penuh kesadaran dan tanpa paksaan oleh pihak mana pun.

Pasal 25 Ayat (2) UU No.20 Tahun 2003: Lulusan perguruan tinggi yang karya ilmiahnya digunakan untuk memperoleh gelar akademik, profesi, atau vokasi terbukti merupakan jiplakan dicabut gelarnya. Pasal 70 Lulusan yang karya ilmiah yang digunakannya untuk mendapatkan gelar akademik, profesi, atau vokasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 Ayat (2) terbukti merupakan jiplakan dipidana dengan pidana perkara paling lama dua tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp. 200 juta.

Bandung,

Dinyatakan tanggal : Juli 2021

Pembuat pernyataan :



(Adelia Azzahra Febriana)

## ABSTRAK

Fenomena yang terjadi di Indonesia, sejak tahun 2009 hingga saat ini realisasi penerimaan pajak negara tidak pernah lagi mencapai target. Banyak faktor yang menyebabkan realisasi penerimaan pajak tidak menembus target, salah satunya adalah adanya indikasi aktivitas penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Perbedaan kepentingan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan perusahaan sebagai wajib pajak merupakan alasan perusahaan melakukan upaya penghindaran pajak. Bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang dapat mengurangi *net income* sehingga besarnya beban pajak menyebabkan kecilnya keuntungan yang dapat dinikmati perusahaan. Pertumbuhan pendapatan, *leverage*, dan intensitas aset tetap merupakan variabel yang dapat mengindikasikan terjadinya upaya penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Terdapat beberapa penelitian mengenai pengaruh ketiga variabel tersebut terhadap upaya penghindaran pajak, namun hasilnya berbeda-beda.

Pertumbuhan pendapatan dapat menunjukkan adanya peningkatan laba perusahaan, sehingga mengakibatkan beban pajak yang perlu perusahaan bayarkan ke kas negara meningkat. Peningkatan beban pajak akibat pertumbuhan pendapatan dapat memicu perusahaan melakukan efisiensi biaya dengan melakukan upaya penghindaran pajak guna mengoptimalkan laba (*after tax profit*). Salah satu upaya untuk melakukan penghindaran pajak adalah mengoptimalkan biaya pengurang pajak. Praktik yang dapat ditempuh wajib pajak badan untuk menurunkan dasar pengenaan pajak sebagai upaya penghindaran pajak adalah memanfaatkan penggunaan sumber dana perusahaan dengan utang dan biaya penyusutan dari aset tetap. *Leverage* dapat menggambarkan seberapa besar proporsi utang terhadap modal perusahaan, sedangkan intensitas aset tetap dapat menggambarkan seberapa besar nilai aset tetap bersih terhadap total aset perusahaan.

Metode penelitian yang digunakan adalah *hypothetico deductive method*. Objek penelitian adalah pertumbuhan pendapatan, *leverage*, intensitas aset tetap, dan penghindaran pajak. Sampel penelitian sebanyak 11 perusahaan di subsektor makanan dan minuman yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2015-2019 dengan teknik pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling*. Sumber data menggunakan data sekunder yaitu laporan keuangan perusahaan yang diperoleh melalui situs resmi perusahaan/situs BEI. Pengolahan data menggunakan *Eviews 11* dengan pendekatan kuantitatif sehingga pengujian hipotesis dilakukan secara statistik dan dianalisis dengan menggunakan regresi data panel.

Hasil penelitian menyatakan bahwa pertumbuhan pendapatan dan *leverage* secara parsial berpengaruh terhadap upaya penghindaran pajak, sedangkan intensitas aset tetap tidak berpengaruh secara parsial terhadap upaya penghindaran pajak. Secara simultan, pertumbuhan pendapatan, *leverage*, dan intensitas aset tetap berpengaruh terhadap upaya penghindaran pajak. Saran bagi peneliti selanjutnya, diharapkan dapat menambah atau mengganti variabel independen, rentang waktu penelitian yang lebih panjang, dan menggunakan sampel perusahaan industri lain. Selanjutnya, saran bagi perusahaan adalah untuk selalu *update* dan memiliki pemahaman yang komprehensif mengenai ketentuan peraturan perpajakan dan akuntansi.

Kata kunci: DER, ETR, intensitas aset tetap, *leverage*, pertumbuhan pendapatan, upaya penghindaran pajak.

## **ABSTRACT**

*The phenomenon that has occurred in Indonesia, since 2009 until now the realization of state tax revenues has never again reached the target. Many factors cause the realization of tax revenues not to reach the target, one of which is an indication of tax avoidance activities carried out by the company. The difference in interests between the government as a tax collector and the company as a taxpayer is the reason companies make tax avoidance. For companies, taxes are a burden that can reduce net income so that the large tax burden causes small profits that can be enjoyed by the company. Sales growth, leverage, and the intensity of fixed assets are variables that can indicate the occurrence of tax avoidance carried out by the company. Several studies have shown the effect of these three variables on tax avoidance, but the results are different.*

*Sales growth can indicate an increase in company profits, resulting in an increase in the tax burden that companies need to pay to the state treasury. Increased tax burden due to sales growth can trigger companies to make cost efficiency by making tax avoidance efforts in order to optimize profits (after tax profit). One of the efforts to do tax avoidance is to optimize the cost of tax deductions. The practice that can be taken by corporate taxpayers to reduce the tax base as an effort to avoid tax is to utilize the company's sources of funds with debt and depreciation costs from fixed assets. Leverage can describe how big the proportion of debt to the company's capital is, while the intensity of fixed assets can describe how big the net fixed asset value is to the company's total assets.*

*The research method used is hypothetico deductive method. The object of research is sales growth, leverage, the intensity of fixed assets, and tax avoidance. The research sample consisted of 11 companies in the food and beverage sub-sector that have been listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) for the 2015-2019 period with a sample selection technique using purposive sampling. The data source uses secondary data, namely the company's financial statements obtained through the company's official website/IDX website. Data processing uses Eviews 11 with a quantitative approach so that hypothesis testing is carried out statistically and analyzed using panel data regression.*

*The results of the study state that sales growth and leverage partially affect tax avoidance efforts, while the intensity of fixed assets does not partially affect tax avoidance efforts. Simultaneously, sales growth, leverage, and fixed asset intensity affect tax avoidance. Suggestions for further researchers are expected to be able to add or replace independent variables, extend the research period, and use samples of other industrial companies. Furthermore, the advice for companies is to always update and have a comprehensive understanding of the provisions of taxation and accounting regulations.*

*Keywords: DER, ETR, fixed asset intensity, leverage, sales growth, tax avoidance.*

## KATA PENGANTAR

Puji dan syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan karunia-Nya sehingga skripsi dengan judul “Pengaruh Pertumbuhan Pendapatan, *Leverage*, dan Intensitas Aset Tetap Terhadap Upaya Penghindaran Perpajakan (Studi Kasus Perusahaan Sub Sektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di BEI Tahun 2015 – 2019)” dapat diselesaikan dengan baik. Skripsi ini disusun sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Akuntansi di Fakultas Ekonomi Program Sarjana Akuntansi Universitas Katolik Parahyangan.

Peneliti menyadari bahwa dalam proses penelitian dan penyusunan skripsi ini tidak terlepas dari bantuan, bimbingan, dan dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan banyak terima kasih kepada:

1. Papa, Mama, Mas Adit, dan seluruh keluarga besar yang tiada hentinya memberikan doa, dukungan, serta semangat kepada peneliti. Terima kasih untuk selalu menjadi *number one supporter* peneliti hingga saat ini.
2. Ibu Muliawati, S.E., M.Si., Ak. selaku dosen pembimbing yang telah memberikan masukan, nasihat, serta meluangkan banyak waktu dan tenaganya untuk membimbing dan membantu peneliti menyelesaikan skripsi ini.
3. Ibu Puji Astuti Rahayu, S.E. Ak., M.Ak. selaku dosen wali yang selalu peduli untuk memberikan arahan, saran, dan masukan kepada peneliti sejak awal perkuliahan hingga akhir perkuliahan.
4. Seluruh dosen Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Parahyangan yang telah memberikan banyak ilmu, bekal, dan wawasan yang sangat bermanfaat bagi peneliti.
5. “1 Mendua 4 Setia” yaitu Alifa, Eka, Taya, dan Yara selalu sahabat peneliti sejak SMA hingga saat ini. Terima kasih telah menjadi sahabat yang selalu ada dan dapat diandalkan dalam situasi apapun.

6. “Rabasia” yaitu Alexandrine, Charisma, Muthe, dan Wila selaku sahabat dan teman seperjuangan peneliti selama perkuliahan. Terima kasih telah mewarnai hari-hari peneliti selama 4 tahun terakhir. Semoga kita semua sukses di masa depan.
7. Pertemanan grup “Bermoral\*” dan “InsyallahWaisakBorobudur” selaku sahabat-sahabat peneliti yang tidak dapat disebutkan satu per satu. Terima kasih atas semua cerita, canda tawa, dan pengalaman seru yang tak terhitung banyaknya sehingga kehadiran kalian membuat peneliti terhibur.
8. Para penghuni Kamar N (Kosan BJ46a) selaku teman-teman peneliti yang datang silih berganti. Terima kasih telah meramaikan kosan peneliti sejak awal perkuliahan hingga perkuliahan *offline* berakhir akibat pandemi. Terima kasih telah memberikan cerita berarti untuk kamar N dan membuat kehidupan peneliti sebagai anak kosan tidak pernah merasa kesepian.
9. Pertemanan “Unch” yaitu Salma, Sazkia, Kariza, Thifa, Saviera, Candy, dan lain-lain selaku teman-teman peneliti di perkuliahan. Terima kasih telah membantu peneliti selama perkuliahan.
10. HMPSA 2020 yaitu Albert, Alexandrine, Amanda, KD, Kosi, Melan, Mutaf, Liem, Shannia, Tania, Vero, Henny, Dewi, Sammy, dan lain-lain. Terima kasih atas pengalaman baik suka maupun duka selama menjalani organisasi serta telah mengisi kehidupan pandemi peneliti dengan produktif.
11. *Semi-Annual Event* 2018/2019 (Charisma, Caroline, Erico, Fariz, Fathur Kosi, Mega, Monika, Tiara, Wiwi, Jofid, dan seluruh staf yang tidak dapat disebutkan satu per satu). Terima kasih sudah memberikan kepercayaan kepada peneliti dan memberikan pengalaman berharga yang tidak akan terlupakan selama bekerja sama.
12. Pengurus HMPSA 2018/2019 yang telah memberikan banyak pelajaran dalam kehidupan berorganisasi.
13. Seluruh teman Angkatan 2017 yang selama ini telah membantu peneliti dalam kehidupan perkuliahan.
14. Semua pihak yang tidak dapat peneliti sebutkan satu per satu yang telah memberikan dukungan bagi kehidupan peneliti.

Peneliti menyadari bahwa penelitian ini masih terdapat kekurangan dan jauh dari kata sempurna. Peneliti memohon maaf apabila terdapat kata-kata yang kurang berkenan dalam skripsi sehingga peneliti menerima segala kritik dan saran yang membangun. Semoga penelitian ini dapat berguna bagi peneliti selanjutnya dan menambah wawasan bagi pembaca terkait topik penelitian.

Bandung, Juli 2021

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Adelia Azzahra Febriana', with a long horizontal stroke extending to the right.

Adelia Azzahra Febriana

## DAFTAR ISI

	Hal.
ABSTRAK.....	v
<i>ABSTRACT</i> .....	vi
KATA PENGANTAR .....	vii
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR .....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
BAB 1 PENDAHULUAN .....	1
1.1. Latar Belakang Penelitian .....	1
1.2. Rumusan Masalah Penelitian .....	5
1.3. Tujuan Penelitian .....	5
1.4. Manfaat Penelitian .....	6
1.5. Kerangka Pemikiran.....	6
1.5.1. Pengaruh Pertumbuhan Pendapatan terhadap Upaya Penghindaran Pajak .....	8
1.5.2. Pengaruh <i>Leverage</i> terhadap Upaya Penghindaran Pajak.....	8
1.5.3. Pengaruh Intensitas Aset Tetap terhadap Upaya Penghindaran Pajak .....	9
1.5.4. Pengaruh Pertumbuhan Laba, <i>Leverage</i> , dan Intensitas Aset Tetap terhadap Upaya Penghindaran Pajak .....	10
BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA .....	11
2.1. Pajak.....	11
2.2. Pajak Penghasilan.....	13
2.2.1. Subjek Pajak Badan.....	13
2.2.2. Objek Pajak Penghasilan .....	14
2.2.3. Objek Pajak Final .....	15
2.2.4. Bukan Objek Pajak .....	15
2.1.1. Biaya yang Diakui Perpajakan .....	17
2.2. Pembukuan.....	18
2.3. Rekonsiliasi Fiskal Badan .....	18
2.4. Pajak Penghasilan Badan .....	21
2.5. Manajemen Pajak .....	23

2.5.1. Perlawanan Pajak .....	24
2.5.2. Penghindaran Pajak .....	25
2.6. Pertumbuhan Pendapatan .....	27
2.7. Struktur Modal .....	28
2.8. Aset Tetap .....	30
2.8.1. Persamaan Akuntansi Komersial dan Akuntansi Fiskal .....	31
2.8.2. Perbedaan Akuntansi Komersial dan Akuntansi Fiskal .....	32
2.8.3. Intensitas Aset tetap.....	33
2.9. Penelitian Terdahulu .....	33
<b>BAB 3 METODE DAN OBJEK PENELITIAN .....</b>	<b>37</b>
3.1. Metode Penelitian.....	37
3.1.1. Hipotesis Penelitian .....	40
3.1.2. Operasionalisasi Variabel .....	41
3.1.3. Populasi dan Sampel Penelitian .....	48
3.1.4. Teknik Pengumpulan Data .....	49
3.1.5. Teknik Pengolahan dan Analisis Data.....	50
3.2. Objek Penelitian .....	56
<b>BAB 4 HASIL DAN PEMBAHASAN .....</b>	<b>57</b>
4.1. Statistik Deskriptif .....	57
4.1.1. Pertumbuhan Pendapatan .....	57
4.1.2. <i>Leverage</i> .....	59
4.1.3. Intensitas Aset Tetap .....	61
4.1.4. Penghindaran Pajak .....	63
4.2. Uji Pemilihan Model Regresi Data Panel .....	65
4.2.1. Uji <i>Chow</i> .....	65
4.2.2. Uji <i>Hausman</i> .....	66
4.2.3. Uji <i>Lagrange Multiplier</i> .....	66
4.3. Uji Asumsi Klasik .....	68
4.3.1. Uji Normalitas .....	68
4.3.2. Uji Multikolinearitas .....	68
4.3.3. Uji Heteroskedastisitas .....	69
4.3.4. Uji Autokorelasi .....	70
4.4. Analisis Regresi Data Panel .....	71



## DAFTAR TABEL

Tabel 1.1. Target dan Realisasi Penerimaan Pajak 2009 - 2019.....	2
Tabel 2.1. Perbedaan Akuntansi Komersial dan Akuntansi Fiskal.....	32
Tabel 2.2. Penelitian Terdahulu .....	35
Tabel 3.1. Operasionalisasi Variabel .....	46
Tabel 3.2. Pemilihan Sampel .....	48
Tabel 3.3. Sampel Penelitian.....	49
Tabel 4.1. Statistik Deskriptif .....	57
Tabel 4.2. Uji <i>Chow</i> .....	65
Tabel 4.3. Uji <i>Hausman</i> .....	66
Tabel 4.4. Uji <i>Lagrange Multiplier</i> .....	67
Tabel 4.5. Uji Multikolinearitas .....	69
Tabel 4.6. Uji Heteroskedastisitas.....	70
Tabel 4.7. Uji Autokorelasi.....	71
Tabel 4.8. Nilai Hasil Uji Durbin-Watson .....	71
Tabel 4.9. Regresi Data Panel ( <i>Random Effects Model</i> ).....	72
Tabel 4.10. Pengujian Hipotesis Simultan dan Koefisien Determinasi .....	75

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1. Bagan Kerangka Pemikiran.....	10
Gambar 2.1. Identifikasi Rekonsiliasi Fiskal .....	19
Gambar 2.2. Rekonsiliasi Fiskal Atas Biaya.....	20
Gambar 3.1. Bagan Langkah-Langkah Penelitian .....	38
Gambar 4.1. Rata-rata Pertumbuhan Penjualan Tiap Tahun (2015-2019) .....	58
Gambar 4.2. Rata-rata Rasio Intensitas Aset Tetap Tiap Tahun (2015-2019).....	62
Gambar 4.3. Uji Normalitas .....	68

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Proses Pelaksanaan *Purposive Sampling*

Lampiran 2 Pertumbuhan Pendapatan

Lampiran 3 *Leverage*

Lampiran 4 Intensitas Aset Tetap

Lampiran 5 Penghindaran Pajak

# BAB 1

## PENDAHULUAN

### 1.1.Latar Belakang Penelitian

Diketahui dalam Undang-Undang (UU) Nomor 23 Tahun 2013 Pasal 1 ayat 2, pendapatan negara adalah hak pemerintah pusat. Pendapatan tersebut diakui sebagai penambah kekayaan bersih yang terdiri dari penerimaan perpajakan, penerimaan negara bukan pajak, serta penerimaan hibah. Penerimaan perpajakan merupakan salah satu sumber penghasilan negara yang sangat berperan dalam memberikan kontribusi untuk membiayai pengeluaran negara seperti pengeluaran dalam rangka pembangunan nasional demi tercapainya kesejahteraan masyarakat. Berdasarkan Buku Informasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) Tahun Anggaran 2020 Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2020:9), menyatakan bahwa Rp 1.865,7 (dinyatakan dalam triliun rupiah) atau sekitar 83,54% pendapatan negara berasal dari penerimaan perpajakan. Hal ini pun didukung dengan melihat data pada Laporan Keuangan Pemerintahan Pusat (LKPP) yang sudah diaudit pada situs resmi Kementerian Keuangan. Tertera data LKPP sejak tahun 2004 hingga tahun 2019 menunjukkan bahwa pendapatan negara berupa penerimaan perpajakan terutama Pajak Penghasilan (PPh) selalu menjadi kontribusi terbesar.

Data yang telah diungkapkan dalam laporan APBN maupun LKPP menjadi bukti bahwa penerimaan perpajakan khususnya PPh sudah menjadi tulang punggung negara yang dapat diandalkan. PPh selalu mendominasi penghasilan negara setiap tahunnya sehingga pemerintah pun perlu mengoptimalkannya. Permasalahannya terdapat kendala yang dihadapi pemerintah dalam meningkatkan upaya untuk mengoptimalkan penerimaan PPh. Fenomena yang terjadi di Indonesia, sejak tahun 2009 realisasi penerimaan pajak di Indonesia tidak pernah lagi mencapai target. Hal ini menyebabkan pemerintah mengalami *shortfall* pajak yaitu kondisi dimana target penerimaan pajak yang telah dianggarkan tidak sesuai dengan realisasi. Bahkan sejak tahun 2013 persentase pencapaian penerimaan pajak berfluktuasi tiap tahunnya hingga saat ini.

Berikut adalah realisasi penerimaan pajak sejak 2009 hingga 2019:

**Tabel 1.1.**

**Target dan Realisasi Penerimaan Pajak 2009 - 2019**

Tahun APBN	Target*	Realisasi*	% Capaian (realisasi/target)
2009	651,95	619,92	95,09%
2010	743,32	723,30	97,30%
2011	878,68	873,87	99,45%
2012	1.016,24	980,52	96,48%
2013	1.148,36	1.077,31	93,81%
2014	1.246,10	1.146,86	92,03%
2015	1.489,25	1.240,41	83,29%
2016	1.539,16	1.284,97	83,48%
2017	1.472,70	1.343,52	91,23%
2018	1.618,09	1.518,79	93,86%
2019	1.786,37	1.546,14	86,55%

Sumber : Data diolah dari Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak dan LKPP

(\*Dinyatakan dalam Triliunan Rupiah)

Banyak faktor yang menyebabkan realisasi penerimaan pajak tidak menembus target, salah satunya adalah adanya aktivitas penghindaran pajak atau dapat disebut *tax avoidance* oleh para Wajib Pajak. Aktivitas tersebut dapat terjadi karena adanya perbedaan kepentingan yang terjadi di antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan perusahaan sebagai wajib pajak. Bagi pemerintah, pajak merupakan kewajiban warga negara untuk mendanai aktivitas pemerintah dalam melakukan pembangunan nasional yang penting dan perlu dioptimalkan. Bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang dapat mengurangi *net income* atau laba bersih perusahaan, sehingga semakin besar beban pajak yang perlu perusahaan bayarkan ke kas negara semakin kecil keuntungan yang dapat dinikmati perusahaan.

Terdapat beberapa penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi adanya upaya penghindaran pajak. Salah satu faktornya adalah pertumbuhan pendapatan. Pertumbuhan pendapatan secara tidak langsung dapat

menyatakan bahwa terjadinya peningkatan laba perusahaan. Dampak dari peningkatan laba tersebut berpengaruh terhadap besarnya beban pajak yang akan ditanggung oleh perusahaan. Adanya perbedaan kepentingan antara pemerintah dan wajib pajak yaitu wajib pajak (perusahaan) ingin mendapatkan laba yang optimal, sehingga menyebabkan terjadinya aktivitas penghindaran perpajakan oleh perusahaan.

Faktor lain yang mempengaruhi adanya upaya penghindaran pajak adalah *leverage*. *Leverage* menunjukkan besarnya utang yang dimiliki perusahaan. UU Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 6 ayat 1 atas perubahan keempat tentang Pajak Penghasilan menyatakan biaya bunga dapat dibebankan sebagai pengurang dalam menetapkan Penghasilan Kena Pajak (PKP). Situasi tersebut dapat meningkatkan penggunaan pinjaman utang sebagai sumber pendanaan perusahaan yang dapat dilihat dari *leverage* perusahaan.

Faktor selanjutnya yang dapat mempengaruhi adanya upaya penghindaran pajak adalah intensitas aset tetap. Intensitas aset tetap menunjukkan perbandingan investasi yang dilakukan perusahaan pada aset tetap terhadap seluruh aset yang dimilikinya. UU Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 6 ayat 1 huruf b menyatakan bahwa biaya penyusutan atas harta berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun dapat menjadi pengurang pajak terutang. Besar intensitas aset tetap perusahaan menunjukkan upaya penghindaran pajak yang dilakukan dengan memanfaatkan besarnya biaya penyusutan.

Terdapat beberapa penelitian mengenai pengaruh pertumbuhan pendapatan, *leverage*, dan intensitas aset tetap terhadap upaya penghindaran perpajakan namun hasilnya berbeda-beda. Pertumbuhan pendapatan menurut Rizki & Fuadi (2019) menyatakan bahwa pertumbuhan pendapatan berpengaruh positif terhadap penghindaran perpajakan. Berbeda halnya dengan Hidayat (2018), hasil penelitiannya menyatakan bahwa adanya pertumbuhan pendapatan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Mengenai pengaruh *leverage* terhadap upaya penghindaran perpajakan pun memiliki hasil yang berbeda pada beberapa penelitian. Penelitian pada Amelia & Nurul (2020) dan Yuriska (2019) menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh dalam aktivitas penghindaran pajak. Menurut Fahrani et al (2017) menyatakan bahwa *leverage* tidak berpengaruh dalam penghindaran pajak.

Hasil penelitian adanya pengaruh intensitas aset tetap pada upaya penghindaran pajak terdapat perbedaan juga. Menurut Dwiyanti & Jati (2019), intensitas aset tetap berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Berbeda dengan hasil penelitian menurut Muzakki & Darsono (2015), intensitas aset tetap berpengaruh negatif.

Adanya perbedaan hasil penelitian yang beragam terkait ketiga faktor tersebut maka penelitian ini dilakukan untuk menguji kembali pengaruh *leverage*, pertumbuhan pendapatan, dan intensitas aset tetap terhadap upaya penghindaran pajak. Penelitian ini dilakukan terhadap wajib pajak (perusahaan) subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2019.

Artikel yang tertera pada situs Siaran Pers Kementerian Perindustrian Republik Indonesia (2017) menyatakan bahwa industri makanan dan minuman telah menjadi industri andalan. Kinerjanya konsisten serta signifikan dalam berkontribusi menopang pertumbuhan manufaktur dan ekonomi nasional. Terlihat bahwa subsektor makanan dan minuman ini telah menjadi salah satu industri dengan nilai kontribusi terbesar dalam produk domestik bruto (PDB). Menurut Gareta (2021), rata-rata pertumbuhan pada subsektor makanan dan minuman selama periode 2015-2019 sebesar 8,16 persen di atas rata-rata pertumbuhan industri nonmigas yang hanya sebesar 4,69 persen.

Pemilihan tahun 2015 hingga 2019 sebagai tahun penelitian karena berdasarkan berita Bisnis.com, kinerja pertumbuhan penerimaan pajak cenderung tidak stabil selama lima tahun terakhir (Suwiknyo,2019). Hal ini pun didukung dengan adanya berita CNBC Indonesia yang dimuat tahun 2019, berita tersebut menyatakan bahwa data resmi dari Kementerian Keuangan Republik Indonesia mencatat *tax ratio* terus menurun sejak tahun 2015 (Kevin, 2019). Artikel-artikel ini mendukung fenomena yang menjadi dasar penelitian yaitu adanya realisasi penerimaan pajak yang selalu tidak menembus target sejak tahun 2009 yang salah satunya diduga karena adanya aktivitas penghindaran pajak.

## **1.2.Rumusan Masalah Penelitian**

Berdasarkan latar belakang tersebut, rumusan masalah dalam penelitian ini antara lain:

1. Apakah pertumbuhan pendapatan berpengaruh positif terhadap upaya penghindaran pajak pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar dalam BEI periode tahun 2015 - 2019?
2. Apakah *leverage* berpengaruh positif terhadap upaya penghindaran pajak pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar dalam BEI periode tahun 2015 - 2019?
3. Apakah intensitas aset tetap berpengaruh positif terhadap upaya penghindaran pajak pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar dalam BEI periode tahun 2015 - 2019?
4. Apakah pertumbuhan pendapatan, *leverage*, dan intensitas aset tetap berpengaruh secara simultan terhadap upaya penghindaran pajak pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar dalam BEI periode tahun 2015 - 2019?

## **1.3.Tujuan Penelitian**

Penelitian ini memiliki beberapa tujuan yaitu untuk mengetahui:

1. Mengetahui pengaruh pertumbuhan pendapatan terhadap upaya penghindaran pajak pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar dalam BEI periode tahun 2015 - 2019.
2. Mengetahui pengaruh *leverage* terhadap upaya penghindaran pajak pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar dalam BEI periode tahun 2015 - 2019.
3. Mengetahui pengaruh intensitas aset tetap terhadap upaya penghindaran pajak pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar dalam BEI periode tahun 2015 - 2019.
4. Mengetahui pengaruh pertumbuhan pendapatan, *leverage* dan intensitas aset tetap secara simultan terhadap upaya penghindaran pajak pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar dalam BEI periode tahun 2015 - 2019.

#### **1.4. Manfaat Penelitian**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi berbagai pihak yang terkait dengan topik penelitian yang telah diteliti, di antaranya:

1. Bagi pembaca

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan wawasan, informasi, dan pengetahuan baru bagi pembaca terkait faktor yang berpengaruh dalam adanya upaya penghindaran pajak yang dilakukan oleh para wajib pajak. Penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi referensi untuk melanjutkan penelitian serupa di masa yang akan datang.

2. Bagi perusahaan

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi bagi perusahaan dalam mempertimbangkan praktik upaya penghindaran pajak dengan melihat faktor-faktor yang diteliti dalam penelitian ini. Adanya praktik upaya penghindaran pajak dapat mengakibatkan penurunan pendapatan negara, sehingga perusahaan diharapkan lebih bijak dalam mengambil keputusan untuk melakukan usaha dalam mengelola aktivitas perpajakan dengan tidak melanggar atau bertentangan dengan peraturan yang berlaku.

#### **1.5. Kerangka Pemikiran**

Salah satu kewajiban sebagai wajib pajak adalah mengisi dan melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) yang tercantum dalam UU Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 3 ayat 1 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. UU Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 3 ayat 6 pun menyatakan bahwa pelaporan SPT wajib pajak harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca, perhitungan laba rugi, serta keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak (PKP) bagi wajib pajak yang melakukan pembukuan. Kewajiban lainnya yang tercantum dalam UU Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 10 adalah membayar atau menyetor pajak terutang ke kas negara. Pajak terutang yang dibayarkan ke kas negara didapat dari perhitungan PKP dikalikan dengan tarif yang berlaku sesuai dengan jenis objek yang dikenakan pajak. Komponen dalam perhitungan PKP terdiri dari penghasilan dan biaya yang dapat diakui dalam perpajakan.

Peraturan UU Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 6 tentang Pajak Penghasilan menetapkan biaya apa saja yang dapat diakui dalam laporan laba rugi fiskal. Tidak semua komponen penghasilan pun yang tercantum dalam laporan laba rugi komersial boleh diakui dalam perpajakan. Penghasilan yang dapat diakui menurut perpajakan tercantum dalam UU Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 4 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir kali menjadi UU Nomor 11 Tahun 2020 Pasal 111. Pada pelaksanaannya didukung oleh Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 18/PMK.03/2021.

Perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya menurut perpajakan dan komersial menyebabkan perhitungan kembali laporan laba rugi perusahaan dengan melakukan rekonsiliasi fiskal sebagai bentuk penyesuaian laporan laba rugi. Hasil dari rekonsiliasi laba rugi fiskal ini yaitu penghasilan neto fiskal atau dikenal dengan PKP atau dasar pengenaan pajak. Besarnya hasil perhitungan PKP akan berpengaruh pada besarnya pajak yang harus ditanggung wajib pajak badan.

Menurut Santoso & Rahayu (2019:1-2), kewajiban membayar atau menyetor pajak terutang ke kas negara oleh wajib pajak badan dianggap sebagai suatu beban oleh perusahaan. Pajak yang dibayarkan merupakan pemindahan sumber daya dari sektor usaha kepada sektor pemerintah yang menyebabkan berkurangnya daya beli. Secara psikologis manusia memiliki karakter tidak menginginkan penurunan daya beli sehingga akan berusaha untuk meminimalkan biaya pajak yang dikeluarkan guna mengoptimalkan laba. Berbeda halnya dengan pemerintah, menurut Santoso & Rahayu (2019:1) dari sudut pandang *utopia-macro*, pemerintah menganggap pajak sebagai kewajiban warga negara untuk mendanai pemerintah dalam melakukan pembangunan nasional.

Tanpa disadari perbedaan perspektif ini menimbulkan upaya penghindaran pajak untuk mengefisienkan beban pajak terutang. Menurut Santoso & Rahayu (2019:21), aktivitas penghindaran pajak atau *tax avoidance* dianggap legal karena memanfaatkan *loopholes* yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku. Para wajib pajak akan memanfaatkan wilayah abu-abu atau dikenal dengan *grey area*, dimana ketidakjelasan maupun kurangnya perincian pada ketentuan aturan dijadikan sarana untuk mengefisienkan biaya pajak.

### **1.5.1. Pengaruh Pertumbuhan Pendapatan terhadap Upaya Penghindaran Pajak**

Pertumbuhan pendapatan mengindikasikan adanya upaya penghindaran pajak oleh wajib pajak badan. Formulasi perhitungan beban pajak menurut Santoso & Rahayu (2019:45) yaitu perkalian tarif pajak dengan dasar pengenaan pajak. Formulasi ini menyatakan beban pajak perusahaan berbanding lurus dengan tarif dan dasar pengenaan pajak sehingga semakin besar dasar pengenaan pajak maka semakin tinggi pajak yang harus ditanggung perusahaan.

Nilai pertumbuhan pendapatan yang tinggi menunjukkan adanya peningkatan laba yang diterima perusahaan, sehingga menyebabkan peningkatan PKP atau dasar pengenaan pajak. Hal ini memicu wajib pajak badan melakukan efisiensi biaya dengan melakukan upaya penghindaran pajak guna mengoptimalkan laba. Hasil penelitian dari Rizki & Fuadi (2019) menunjukkan bahwa pertumbuhan pendapatan berpengaruh positif terhadap upaya penghindaran pajak. Semakin tinggi pertumbuhan pendapatan maka semakin tinggi upaya penghindaran pajak karena perbedaan perspektif yang dimiliki wajib pajak dan pemerintah terkait beban pajak. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis pertama penelitian ini adalah pertumbuhan pendapatan pada perusahaan berpengaruh positif terhadap upaya penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak badan.

### **1.5.2. Pengaruh *Leverage* terhadap Upaya Penghindaran Pajak**

Upaya penghindaran pajak selanjutnya dapat ditempuh dengan menurunkan tarif pajak atau dasar pengenaan pajak. Menurut Santoso & Rahayu (2019:49), salah satu caranya adalah dengan *optimize tax deductions*. Perusahaan yang agresif dapat melakukan teknik *transform non deductible to deductible expense* dengan memanfaatkan *loopholes* dalam suatu peraturan.

Salah satu praktik yang dapat dilakukan untuk mengoptimalkan pengurang pajak adalah penggunaan sumber dana perusahaan berupa utang. Nilai *leverage* menunjukkan seberapa besar sumber pendanaan utang dibandingkan dengan modal yang dimiliki oleh perusahaan. UU Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 6 ayat 1 menyatakan bahwa beban bunga atas pinjaman dapat diakui sebagai biaya (*deductible expense*).

Menurut Subramanyam (2014:565) pun salah satu motivasi perusahaan menggunakan sumber pendanaan utang karena biaya bunga atas utang pinjaman dapat dikurangkan terhadap perhitungan pajak. Pemerintah Indonesia akhirnya pada tahun 2015 melakukan antisipasi terhadap perusahaan yang memanfaatkan praktik tersebut dengan cara mengeluarkan PMK Nomor 169/PMK.010/2015 tentang penetapan perbandingan antara utang dan modal bagi wajib pajak badan yang modalnya terbagi atas saham-saham paling tinggi sebesar empat banding satu (4:1). Hasil penelitian pada Nabilla & Zulfikri (2018) dan Amelia & Nurul (2020) menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap upaya penghindaran pajak. Semakin tinggi utang maka menyebabkan tingginya upaya penghindaran pajak karena pengakuan beban atas bunga pinjaman kepada kreditur akan mengecilkan perhitungan laba fiskal. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis kedua adalah *leverage* berpengaruh positif terhadap adanya upaya penghindaran pajak.

### **1.5.3. Pengaruh Intensitas Aset Tetap terhadap Upaya Penghindaran Pajak**

Intensitas aset tetap menunjukkan besar aset tetap yang dimiliki oleh suatu perusahaan dalam melakukan investasi. Besar aset tetap yang dimiliki perusahaan berpengaruh terhadap biaya akumulasi penyusutan. Perusahaan yang memiliki biaya penyusutan yang tinggi menggambarkan bahwa perusahaan tersebut memiliki aset tetap yang besar.

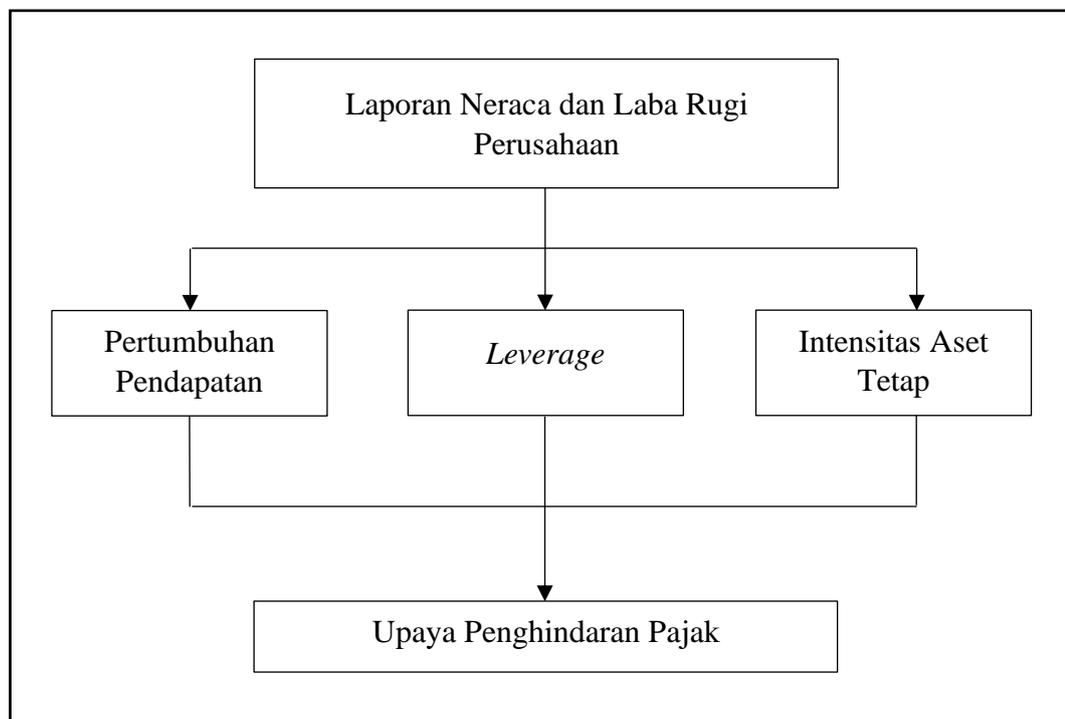
UU Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 6 ayat 1 huruf b menyatakan keuntungan pajak yang dapat diperoleh perusahaan terkait aset tetap berupa biaya depresiasi yang dapat menjadi pengurang pajak terutang. Hal ini menjadikan perusahaan melakukan taktik *optimize tax deductions* untuk mengecilkan PKP. Hasil penelitian Dwiyanti & Jati (2019) menyatakan intensitas aset tetap berpengaruh positif terhadap upaya penghindaran pajak. Semakin tinggi intensitas aset tetap maka semakin tinggi upaya penghindaran pajak karena pajak penghasilan terutang perusahaan akan mengecil akibat dari tingginya biaya depresiasi. Dari uraian di atas, maka hipotesis ketiga pada penelitian ini adalah intensitas aset tetap berpengaruh positif terhadap upaya penghindaran pajak.

#### 1.5.4. Pengaruh Pertumbuhan Laba, *Leverage*, dan Intensitas Aset Tetap terhadap Upaya Penghindaran Pajak

Berdasarkan pemikiran sebelumnya yang menyatakan bahwa pertumbuhan pendapatan, *leverage*, dan intensitas aset tetap berpengaruh secara parsial terhadap upaya penghindaran pajak, maka dapat diasumsikan bahwa ketiga variabel tersebut dapat berpengaruh secara simultan terhadap upaya penghindaran pajak. Hipotesis keempat pada penelitian ini adalah pertumbuhan pendapatan, *leverage*, dan intensitas aset tetap berpengaruh secara simultan terhadap upaya penghindaran pajak.

**Gambar 1.1.**

#### **Bagan Kerangka Pemikiran**



Sumber: diolah peneliti