

**BAB II**

**TARIF PAJAK EFEKTIF, INTENSITAS ASET TETAP,  
PROFITABILITAS, DAN TAX AMNESTY**

**A. Tarif Pajak Efektif**

Tarif pajak efektif pada dasarnya adalah sebuah persentasi besaran tarif pajak yang ditanggung oleh perusahaan (Putri, 2017). Tarif pajak efektif sering kali digunakan untuk mengukur manajemen pajak suatu perusahaan. Dengan adanya tarif pajak efektif, maka perusahaan akan mendapatkan gambaran bagaimana usaha manajemen pajak perusahaan dalam mengelola kewajiban pajak perusahaan (Darmadi, 2013). Apabila perusahaan memiliki persentase tarif pajak efektif yang lebih tinggi dari tarif yang ditetapkan maka manajemen pajak suatu perusahaan kurang baik (Haryadi, 2012).

Tarif pajak efektif dihitung dengan membagi beberapa estimasi kewajiban pajak dengan laba sebelum pajak (Hanlon dan Heitzman, 2010). Hanlon dan Heitzman (2010) mengidentifikasi ada lima cara pengukuran dengan tarif pajak efektif. Pengukuran tarif pajak efektif / *effective tax rate* (ETR) tersebut adalah *Cash ETR*, *Current ETR*, *Long-run cash ETR*, *ETR differential*, dan *GAAPETR*. Hanlon dan Heitzman (2010) menegaskan bahwa dalam alat ukur tarif pajak efektif penting untuk memahami makna dari pembilang pada rasio. Perbedaan makna pada pembilang tersebut lalu membedakan tarif pajak efektif menjadi beberapa jenis.

Jenis yang paling banyak digunakan dalam penelitian sejenis adalah GAAP ETR dan *Cash ETR*.

1) *Cash ETR*

*Cash ETR* dihitung dengan membagi kas yang dibayarkan untuk pajak dengan laba akuntansi sebelum pajak (Hanlon dan Heitzman, 2010).

*Cash ETR* dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Cash ETR} = \frac{\text{Cash Taxes Paid}}{\text{Pretax Income}}$$

Berbeda dengan GAAPETR, *Cash ETR* dengan kas yang dibayarkan untuk pajak sebagai pembilang menggambarkan pengelolaan pajak dalam jangka pendek karena tidak memasukkan pengaruh perbedaan temporer.

2) *Current ETR*

*Current ETR* adalah tarif pajak efektif berdasarkan jumlah pajak penghasilan badan yang dibayarkan perusahaan pada tahun berjalan.

*Current ETR* dihitung dengan membagi jumlah pajak penghasilan badan yang dibayarkan perusahaan dengan pendapatan sebelum pajak (Hanlon dan Heitzman, 2010).

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

Fungsi dari *Current* ETR adalah mengakomodasikan pajak yang dibayarkan oleh perusahaan sehingga dapat mengukur pengelolaan pajak dalam jangka pendek.

### 3) *Long-run cash* ETR

Pengukuran menggunakan *long-run cash* ETR adalah pengukuran yang dilakukan dalam jangka penelitian waktu yang panjang, misalnya 10 tahun. *Long-run cash* ETR dapat dihitung dengan:

$$\text{Long-run cash ETR} = \frac{\sum \text{Total Tax Expense}}{\sum \text{Pretax Income}}$$

Dengan menjumlahkan total *cash tax paid* perusahaan dalam waktu 10 tahun kemudian membaginya dengan total *pretax income* dengan jangka waktu yang sama, hal tersebut dapat menggambarkan kondisi tarif pajak efektif yang lebih mendekati biaya pajak perusahaan dalam jangka panjang.

### 4) *ETR Differential*

*ETR differential* dihitung dengan rumus

$$\text{ETR differential} = \text{Statutory ETR} - \text{GAAP ETR}$$

Tarif pajak statutori adalah tarif pajak yang secara legal berlaku dan ditetapkan oleh otoritas perpajakan. Contoh dari tarif statutori adalah tarif PPh badan sebesar 25%. *ETR differential* ini masih jarang digunakan dalam penelitian-penelitian di Indonesia. Salah satu peneliti yang menggunakan

alat ukur ini adalah Oktavia dan Martani (2013). Dalam penelitian mereka, *ETR differential* diartikan sebagai selisih antara tarif pajak penghasilan yang berlaku di Indonesia (28% untuk tahun 2009 dan 25% untuk tahun 2010-2012) dengan GAAP ETR.

#### 5) GAAP ETR

GAAP ETR dihitung dengan membagi beban pajak penghasilan dengan laba akuntansi sebelum pajak (Hanlon dan Heitzman, 2010). GAAP ETR dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$GAAP\ ETR = \frac{Tax\ Expense}{Pretax\ Income}$$

Beban pajak penghasilan tentunya terdiri dari beban pajak kini dan beban pajak tangguhan. Secara sederhana, beban pajak kini dapat diartikan sebagai beban pajak yang harus dibayarkan pada periode pajak yang berjalan sedangkan beban pajak tangguhan diartikan sebagai beban pajak yang dibayar pada masa mendatang karena adanya perbedaan temporer dalam rekonsiliasi fiskal. Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa GAAP ETR dapat menggambarkan secara menyeluruh pengelolaan beban pajak karena mencakup pajak kini dan pajak tangguhan.

Richardson dan Lanis dalam Haryadi (2012) mengemukakan bahwa GAAP ETR merupakan perbandingan antara pajak rill yang dibayar oleh perusahaan dengan laba komersial sebelum pajak. Dengan demikian, maka

perusahaan akan mendapatkan gambaran secara riil bagaimana usaha manajemen pajak perusahaan dalam menekan kewajiban pajak perusahaan (Darmadi,2013). Karena apabila perusahaan memiliki persentase tarif pajak efektif yang lebih tinggi dari tarif yang ditetapkan maka perusahaan kurang memaksimalkan insentif-insentif perpajakan yang ada. Selain itu, tarif pajak efektif dapat menggambarkan sejauh mana perusahaan memanfaatkan insentif perpajakan yang ada maka dapat memperkecil persentase pembayaran pajak dari laba komersial (Haryadi, 2012).

## **B. Manajemen Pajak**

### **1. Definisi Manajemen Pajak**

Manajemen pajak adalah pengelolaan kewajiban perpajakan dengan menggunakan strategi untuk meminimalkan jumlah beban pajak (Darmadi, 2013). Pengertian lain manajemen pajak yang dijelaskan oleh Suandy (2016) adalah sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar tetapi jumlah pajak yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan. Dengan demikian, manajemen pajak dapat dilihat sebagai segenap upaya untuk mengimplementasikan fungsi-fungsi manajemen agar pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan berjalan efisien dan efektif. Berdasarkan definisi tersebut, efektivitas fungsi manajemen akan menentukan efektivitas dan efisiensi hak dan kewajiban perpajakan. Fungsi perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengendalian perlu

dilaksanakan secara harmonis oleh manajemen agar fungsi manajemen secara keseluruhan berjalan efektif sehingga hak dan kewajiban perpajakan dilaksanakan sesuai dengan ketentuan perpajakan (efektif) namun jumlah pembayaran pajak terutang dapat ditekan secara optimal oleh manajemen (efisien).

Sejalan dengan definisi tersebut, Suandy (2016) menjelaskan bahwa manajemen pajak merupakan sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar, tetapi jumlah pajak yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan. Sebagai bagian dari manajemen perusahaan, manajemen pajak dilakukan untuk meningkatkan efisiensi. Dengan menekan pajak yang merupakan biaya dalam perusahaan maka diharapkan efisiensi perusahaan dapat ditingkatkan. Lebih lanjut lagi Suandy (2016) menjelaskan bahwa manajemen pajak merupakan bagian dari manajemen keuangan. Karena itu, tujuan manajemen pajak harus sejalan dengan tujuan manajemen keuangan yaitu memperoleh likuiditas dan laba yang memadai.

## **2. Tujuan Manajemen Pajak**

Suandy (2008) menjelaskan bahwa tujuan yang diharapkan dengan adanya manajemen pajak adalah:

- a. memenuhi kewajiban pajak yang merupakan kewajiban wajib pajak sebaik mungkin sesuai dengan peraturan yang ada.
- b. usaha efisiensi untuk mencapai laba dan likuiditas yang seharusnya

Sejalan dengan tujuan manajemen pajak yang dipaparkan Suandy (2016), menurut Pohan (2013) terdapat empat tujuan pokok manajemen pajak, yaitu:

- a. meminimalkan beban pajak yang terutang,
- b. memaksimalkan laba setelah pajak,
- c. meminimalkan terjadinya *tax surprise* jika terjadi pemeriksaan pajak oleh fiskus,
- d. memenuhi kewajiban perpajakannya secara benar, efisien, dan efektif sesuai ketentuan perpajakan.

Berdasarkan kedua pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa inti dari tujuan manajemen pajak adalah mengelola pajak untuk memenuhi target laba yang ingin dicapai tetapi tetap sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

### **3. Fungsi dan Tahapan Manajemen Pajak**

#### **a. Fungsi Manajemen Pajak**

Suandy (2016) menjelaskan terdapat tiga fungsi pajak yang harus dilaksanakan untuk mencapai tujuan manajemen pajak, yaitu perencanaan pajak (*tax planning*), pelaksanaan kewajiban perpajakan (*tax implementation*) dan pengendalian pajak (*tax control*). Perencanaan pajak merupakan langkah awal dalam manajemen pajak. Pada fungsi ini, dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan (Suandy, 2016). Fungsi perencanaan pajak menjadi tumpuan pelaksanaan manajemen pajak karena pada fungsi ini ditentukan arah yang akan ditempuh perusahaan untuk melaksanakan

penghematan pajak. Perusahaan mencari celah dalam koridor aturan perpajakan yang dapat ditempuh untuk meminimalkan jumlah pajak terutang (Pohan, 2013).

Pelaksanaan kewajiban perpajakan merupakan fungsi yang dilaksanakan setelah sudah diketahui faktor-faktor yang akan dimanfaatkan untuk melakukan penghematan pajak (Suandy, 2016). Setelah perencanaan pajak menunjukkan tindakan yang akan diambil perusahaan untuk menghemat pajak, maka pada fungsi ini bertugas untuk melaksanakan tindakan tersebut. Hal penting yang perlu diperhatikan pada fungsi ini adalah pelaksanaan tindakan penghematan pajak harus dipastikan sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Sesuai dengan tujuan manajemen pajak, selain meminimalkan pajak terutang untuk memperoleh laba yang ditargetkan, manajemen pajak juga harus memenuhi ketentuan perpajakan yang berlaku.

Fungsi yang terakhir adalah fungsi pengendalian pajak. Pengendalian pajak merupakan fungsi yang bertujuan untuk memastikan bahwa kewajiban pajak yang telah dilaksanakan sesuai dengan rencana pajak dan telah memenuhi persyaratan formal maupun material (Suandy, 2016). Fungsi pengendalian pajak perlu dilaksanakan secara jujur dan berintegritas agar fungsi ini berjalan efektif yang mana perusahaan dapat mengetahui dengan pasti apakah kewajiban pajak telah dilaksanakan semestinya.

## **b. Tahapan Manajemen Pajak**

Bagian di bawah ini menjelaskan tahapan manajemen pajak yang terdapat pada fungsi perencanaan pajak, pelaksanaan kewajiban perpajakan dan pengendalian pajak.

### 1) Tahapan Fungsi Perencanaan pajak

Secara rinci, Suandy (2016) menjelaskan tahapan dalam membuat perencanaan pajak adalah menganalisis informasi yang ada, membuat satu model atau lebih rencana kemungkinan besarnya pajak, mengevaluasi pelaksanaan rencana pajak, mencari kelemahan dan kemudian memperbaiki kembali rencana pajak dan memutakhirkan rencana pajak.

#### a) Menganalisis informasi yang ada

Pada tahap ini, seorang manajer perpajakan melakukan analisis terhadap komponen yang berbeda atas pajak yang terlibat dalam suatu proyek dan menghitung seakurat mungkin beban pajak yang harus ditanggung. Manajer perlu mempertimbangkan masing-masing elemen dari pajak untuk menghasilkan perencanaan pajak yang paling efisien dan memperhitungkan kemungkinan besarnya penghasilan dari suatu proyek dan pengeluaran-pengeluaran lain di luar pajak yang mungkin terjadi.

- b) Membuat satu model atau lebih rencana kemungkinan besarnya pajak

Setelah menganalisis informasi yang ada, manajer perlu merumuskan informasi yang dihasilkan ke dalam suatu model rencana kisan pajak terutang. Model yang dibuat pun dianjurkan lebih dari satu agar dapat dibandingkan kelebihan dan kekurangan masing-masing model serta nilai pajak yang dapat diminimalkan.

- c) Mengevaluasi pelaksanaan rencana pajak

Perencanaan pajak sebagai bagian dari seluruh perencanaan strategis perusahaan perlu dievaluasi untuk mengukur hasil pelaksanaan suatu perencanaan pajak terhadap beban pajak, perbedaan laba kotor, dan pengeluaran selain pajak atas berbagai alternatif perencanaan. Selain itu, manajer perlu memperhitungkan pula tambahan biaya hukum dan lain-lain yang mungkin terjadi apabila pihak otoritas pajak tidak setuju dengan pos-pos yang dikurangkan dari perhitungan pajak yang dapat dibawa ke pengadilan serta adanya nilai waktu uang (*time value of money*).

- d) Mencari kelemahan dan kemudian memperbaiki kembali rencana pajak

Evaluasi atas perencanaan pajak kadangkala menghasilkan keputusan berupa perbaikan atas rencana pajak yang telah

dijalankan. Bisa saja rencana tersebut harus diubah mengingat adanya perubahan peraturan perundang-undangan. Meskipun diperlukan biaya tambahan atau kemungkinan keberhasilannya kecil, tindakan perubahan harus tetap dilaksanakan sepanjang penghematan pajak masih besar.

e) Memutakhirkan rencana pajak

Pemutakhiran suatu rencana pajak adalah konsekuensi yang perlu dilakukan sebagaimana dilakukan oleh masyarakat yang dinamis. Adanya perhatian yang diberikan terhadap perkembangan situasi saat ini dan masa depan akan mampu mengurangi kerugian akibat perubahan sekaligus mampu mengambil kesempatan untuk memperoleh manfaat potensial.

2) Tahapan Fungsi Pelaksanaan kewajiban perpajakan

Suandy (2016) menjelaskan dua hal yang harus dilaksanakan pada fungsi pelaksanaan kewajiban perpajakan adalah pemahaman terhadap ketentuan peraturan perpajakan dan penyelenggaraan pembukuan yang memenuhi syarat.

a) Memahami ketentuan perpajakan

Manajer perlu memahami dengan baik ketentuan-ketentuan perpajakan yang berlaku seperti undang-undang, keputusan presiden, keputusan menteri keuangan, keputusan direktur

jenderal pajak dan surat edaran direktur jenderal pajak. Melalui pemahaman terhadap berbagai peraturan perpajakan tersebut dapat diketahui peluang-peluang yang dapat dimanfaatkan untuk menghemat beban pajak.

b) Menyelenggarakan pembukuan yang memenuhi syarat

Pembukuan yang memenuhi syarat menjadi hal yang penting dalam fungsi pelaksanaan kewajiban perpajakan. Hal tersebut sesuai dengan peran pembukuan yang menjadi sarana penting dalam penyajian informasi keuangan perusahaan yang disajikan dalam bentuk laporan keuangan dan menjadi dasar dalam menghitung besarnya pajak yang terutang.

3) Pengendalian pajak

Suandy (2016) tidak menjelaskan secara rinci tahapan pada fungsi ini. Tetapi hal yang menjadi perhatian pada fungsi ini adalah pemeriksaan pembayaran pajak. Terkait dengan pembayaran pajak, manajer perlu memperhatikan pengendalian dan pengaturan arus kas dalam strategi penghematan pajak.

### C. Intensitas Aset Tetap

Menurut Mulyani dkk. (2014) intensitas modal merupakan salah satu bentuk keputusan keuangan yang ditetapkan oleh manajemen perusahaan. Keputusan keuangan yang dimaksudkan adalah keputusan investasi. Lebih lanjut Mulyani dkk. (2014) menjelaskan bahwa keputusan investasi aset tetap tidak hanya menggambarkan penggunaan aset tetap, tetapi juga menggambarkan pemilihan aset tetap yang produktif guna membantu mengintensifkan kegiatan operasional perusahaan. Selain itu, keputusan investasi atas aset tetap akan memberikan gambaran besarnya aset perusahaan yang diinvestasikan ke dalam aset tetap.

Dalam pengambilan keputusan untuk investasi aset tetap perusahaan menyesuaikan dengan karakteristik dan kegiatan operasional masing-masing perusahaan. Karakteristik perusahaan merupakan ciri khas atau sifat yang melekat pada suatu entitas usaha (Surbakti, 2012). Karakteristik perusahaan dapat dilihat dari berbagai segi, diantaranya jenis usaha atau industri, tingkat likuiditas, profitabilitas perusahaan (Ibrahim, 2010). Hal ini menyebabkan intensitas aset tetap tiap perusahaan berbeda-beda. Ada perusahaan yang aset tetapnya besar namun ada juga perusahaan yang memiliki aset tetap yang kecil.

Keputusan lainnya adalah terkait dengan keputusan pendanaan perusahaan. Menurut Atmaja (2002) terdapat dua jenis pendanaan yang sering dimanfaatkan oleh perusahaan, yaitu modal sendiri dan modal pinjaman. Modal sendiri dapat terdiri dari laba ditahan dan saham. Sedangkan modal pinjaman

terdiri dari utang bank dan obligasi. Hal ini dapat dimanfaatkan oleh perusahaan terkait perencanaan pajak. Hal yang berkaitan dengan pendanaan ini adalah terkait biaya penyusutan dan biaya bunga pada pinjaman yang bersifat *deductible expense*.

Ketika perusahaan telah melakukan investasi dalam bentuk aset tetap, hal ini akan berdampak bukan hanya jumlah aset tetap yang banyak tapi juga nilainya yang tinggi. Aset tetap diharapkan memberi manfaat yang bersifat jangka panjang lebih dari satu tahun. Atas harga perolehan aset tetap tersebut akuntansi mengakui akan adanya biaya penyusutan.

Pada prinsipnya aset tetap yang dapat disusutkan adalah aset tetap berwujud yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun yang digunakan untuk mendapatkan penghasilan. Penggunaan aset tetap yang dilakukan dalam jangka waktu lebih dari satu tahun, mengakibatkan masa manfaat dan potensi penggunaan aset tetap yang dimiliki semakin berkurang, yang dibebankan sebagai biaya secara berangsur-angsur. Pembebanan biaya penyusutan adalah suatu proses alokasi secara sistematis dan rasional sebagian harga perolehan aset tetap menjadi biaya (*cost allocation*). Penyusutan menurut akuntansi dengan perpajakan tentunya memiliki perbedaan, yaitu penyusutan menurut akuntansi dilakukan sesuai kebijakan manajemen perusahaan yang berlandaskan Standar Akuntansi Keuangan. Sedangkan penyusutan menurut perpajakan dilakukan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Adapun perbedaan penyusutan antara standar akun akuntansi keuangan dengan ketentuan peraturan perundang – undangan perpajakan ada adalah sebagai berikut:

- a. Perbedaan nilai sisa atau residu. Dalam pajak tidak mengakui adanya nilai sisa. Dengan demikian, seluruh aset tetap disusutkan semuanya. Sedangkan pada akuntansi mengakui adanya nilai sisa.
- b. Perbedaan masa manfaat. Untuk perbedaan masa manfaat, pada akuntansi lebih lama dibandingkan dengan fiskal. Dengan demikian biaya penyusutannya juga akan berbeda.
- c. Perbedaan metode penyusutan yang digunakan. Metode penyusutan menurut Akuntansi antara lain metode penyusutan garis lurus, metode penyusutan jumlah angka tahun dan metode saldo menurun ganda. Sedangkan menurut fiskal, metode yang diakui hanya metode garis lurus dan saldo menurun.

Intensitas aset tetap menggambarkan banyaknya aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan yang selanjutnya memberi gambaran seberapa besar keputusan investasi dalam bentuk aset tetap yang dilakukan perusahaan. Menurut Noor dkk. (2010) intensitas aset tetap perusahaan dalam dapat dihitung dengan cara membandingkan total aset tetap yang dimiliki perusahaan dengan total aset perusahaan. Berikut rumusnya:

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

#### **D. Profitabilitas**

Ibrahim (2011) menjelaskan bahwa profitabilitas selain digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba juga untuk mengukur efektifitas manajemen perusahaan dalam mengelola aset yang dimiliki. Ghazali dan Chariri dalam Atarwaman (2011) menjelaskan laba akuntansi merupakan selisih pengukuran pendapatan dan biaya. Pengertian pendapatan dalam akuntansi keuangan adalah peningkatan jumlah aset atau penurunan kewajiban suatu organisasi sebagai akibat dari penjualan barang dan atau jasa kepada pihak lain dalam periode akuntansi tertentu (Fuad, 2000). Selisih antara pendapatan yang diterima oleh perusahaan akan dikurangkan dengan biaya untuk mengukur kinerja perusahaan, apakah mendapatkan laba atau merugi dari kegiatan usaha perusahaan.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 46 tentang Pajak Penghasilan, laba akuntansi adalah laba atau rugi selama satu periode sebelum dikurangi beban pajak sedangkan laba fiskal atau laba kena pajak adalah laba atau rugi selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan yang ditetapkan oleh otoritas pajak atas penghasilan yang terutang (dilunasi).

Secara konseptual, perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal memang didorong oleh beberapa faktor (Hanlon dan Heitzman, 2010). Pada dasarnya faktor perbedaan tersebut didorong oleh adanya tujuan yang berbeda antara standar akuntansi keuangan dan peraturan perpajakan sehingga

menyebabkan terjadinya perbedaan aturan pengakuan pendapatan dan beban. Standar akuntansi keuangan bertujuan merekam transaksi ekonomi untuk menyediakan informasi yang berguna bagi para pengambil keputusan. Berbeda dengan hal tersebut, aturan pajak dibuat dengan proses yang lebih politis yang mana para pembuat aturan tersebut dapat memberlakukan aturan pajak untuk meningkatkan pendapatan, mendorong atau mencegah kegiatan-kegiatan tertentu dan merangsang ekonomi.

Lebih lanjut lagi, Hanlon dan Heitzmen (2010) menjelaskan bahwa faktor lain yang berpotensi menyebabkan perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal adalah pelaporan yang “agresif” untuk tujuan akuntansi keuangan atau perpajakan. Untuk tujuan perpajakan, perusahaan akan mengambil langkah agar dapat melaporkan laba fiskal yang lebih rendah. Melalui laba fiskal yang lebih rendah maka beban pajak penghasilan yang harus dibayarkan akan rendah pula.

Untuk menciptakan laba yang tinggi, perusahaan akan melakukan beberapa upaya. Upaya yang dilakukan bisa berupa memperbesar penjualan atau dengan pengelolaan biaya pada perusahaan. Hal lebih lanjut yang perlu diperhatikan perusahaan dalam hal biaya adalah pengelolaannya menurut UU No.36 Tahun 2008 terkait *deductible expense* (pasal 6) dan *non-deductible expense* (pasal 9). *Deductible expense* adalah biaya yang dapat dikurangkan atas penghasilan kena pajak atau penghasilan bruto. Biaya ini pula yang dikurangkan wajib pajak untuk mengetahui besaran penghasilan neto sebagai dasar perhitungan pajak penghasilan (PPh). Begitu sebaliknya, *non-deductible*

*expense* adalah biaya yang tidak dapat dikurangkan atas penghasilan kena pajak atau penghasilan bruto.

Secara lebih terperinci, biaya yang bersifat *deductible expense* dapat dibaca pada Pasal 6 ayat (1) UU PPh. Sedangkan untuk *non-deductible expense* merujuk pada Pasal 9 ayat (1) UU PPh terdiri dari:

1. Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
2. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota;
3. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan, kecuali:
  - a. cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, perusahaan pembiayaan konsumen, dan perusahaan anjak piutang;
  - b. cadangan untuk usaha asuransi termasuk cadangan bantuan sosial yang dibentuk oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial;
  - c. cadangan penjaminan untuk Lembaga Penjamin Simpanan;
  - d. cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan;
  - e. cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha kehutanan; dan
  - f. cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri untuk usaha pengolahan limbah industri, yang ketentuan

dan syarat-syaratnya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK Nomor 81/PMK.03/2009);

4. Premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa, yang dibayar oleh Wajib Pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar oleh pemberi kerja dan premi tersebut dihitung sebagai penghasilan bagi Wajib Pajak yang bersangkutan;
5. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu (Per-51/PJ/2009, Per-41/PJ/2013) dan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (83/PMK.03/2009)
6. Jumlah yang melebihi kewajaran yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa (Psl 8, PP-94/2010) sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;
7. harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia (Per-11/PJ/2017), yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau

disahkan oleh pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP 60 TAHUN 2010)

8. Pajak Penghasilan;
9. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi Wajib Pajak atau orang yang menjadi tanggungannya;
10. Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma, atau perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham;
11. Sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan selanjutnya akan dikoreksi fiskal mana yang bersifat *deductible* dan *non-deductible* untuk mendapatkan laba fiskal. Ketika perusahaan telah mendapatkan laba fiskal, maka dapat dikatakan bahwa manajemen telah bekerja dengan baik dalam memaksimalkan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan sehingga pendapatan yang diterima oleh perusahaan lebih besar daripada biaya yang diperlukan untuk mendapatkan pendapatan (Atarwaman, 2011).

Menurut Fahmi (2013) dan Sartono (2012) secara umum terdapat empat jenis utama yang digunakan dalam menilai tingkat profitabilitas, di antaranya:

1. *Gross Profit Margin*

Rasio ini mengukur presentase dari laba kotor dibandingkan dengan penjualan. Semakin tinggi *gross profit margin*, maka semakin baik

pula operasional suatu perusahaan. Tetapi perlu diperhatikan bahwa *gross profit margin* dipengaruhi oleh harga pokok penjualan. Apabila harga pokok penjualan meningkat, maka *gross profit margin* akan menurun, begitu pula sebaliknya.

## 2. *Net Profit Margin*

Rasio ini merupakan salah satu rasio yang digunakan untuk mengukur margin laba atas penjualan. Cara pengukuran rasio ini yaitu penjualan yang sudah dikurangi dengan seluruh beban termasuk pajak dibandingkan dengan penjualan. Margin laba yang tinggi lebih disukai karena menunjukkan bahwa perusahaan mendapatkan laba yang lebih tinggi yang melebihi harga pokok penjualan.

## 3. *Return On Equity (ROE)*

Rasio ini mengukur sejauh mana kemampuan perusahaan memperoleh laba yang tersedia bagi pemegang saham perusahaan. Rasio ini menunjukkan efisiensi penggunaan modal sendiri, artinya rasio ini mengukur tingkat keuntungan dari investasi yang telah dilakukan pemilik modal sendiri atau pemegang saham perusahaan.

## 4. *Return On Assets (ROA)*

Rasio ini mengukur sejauh mana kemampuan perusahaan menghasilkan laba dari aset yang dipergunakan dalam perusahaan.

Rasio ini digunakan untuk suatu ukuran tentang efektivitas manajemen dalam mengelola investasinya.

Menurut Sartono (2012), *Return On Assets* (ROA) adalah rasio yang menunjukkan kemampuan perusahaan menghasilkan laba dari aset yang dipergunakannya. Alasan pemilihan ROA karena paling berkaitan dengan efisiensi perusahaan dalam menghasilkan laba. Semakin tinggi rasio ini, maka perusahaan semakin efektif dalam memanfaatkan aset untuk menghasilkan laba bersih setelah pajak, yang juga dapat diartikan bahwa manajemen perusahaan semakin efektif. *Return On Assets* (ROA) dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{ROA} = \text{Laba Sebelum Pajak} / \text{Total Aset}$$

#### ***E. Tax Amnesty***

Pada tanggal 1 Juli 2016 Presiden Republik Indonesia mengesahkan Undang - Undang *Tax Amnesty* No 11 Tahun 2016 tentang pengampunan pajak. *Tax Amnesty* adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan. Program ini adalah penghapusan untuk semua pajak terutang baik berupa PPh (Pajak Penghasilan), PPN, PPnBM, sanksi administrasi (denda) dan sanksi pidana.

*Tax amnesty* diperuntukkan bagi wajib pajak yang belum melaporkan harta kekayaan secara terperinci kepada negara (dapat berupa rumah,

kendaraan, tabungan dan lain-lain) baik perorangan, perusahaan atau sebuah badan usaha. *Tax amnesty* dilakukan dengan mengungkapkan seluruh harta yang belum dilaporkan di SPT melalui Surat Pernyataan Harta dan membayar uang tebusan dengan jumlah tertentu.

Fasilitas yang diperoleh Wajib Pajak usai penerbitan Surat Keterangan Pengampunan Pajak diungkapkan dalam Pasal 11 Ayat 5 UU Nomor 11 Tahun 2016. Berikut rincian fasilitas tersebut.

1. Penghapusan pajak terutang yang belum diterbitkan ketetapan pajak, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan, dan tidak dikenai sanksi pidana di bidang perpajakan, untuk kewajiban perpajakan dalam Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, dan Tahun Pajak.
2. Penghapusan sanksi administrasi perpajakan berupa bunga, atau denda, untuk kewajiban perpajakan dalam Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, dan Tahun Pajak.
3. Tidak dilakukan pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, atas kewajiban perpajakan dalam Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, dan Tahun Pajak.
4. Penghentian pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, dalam hal Wajib Pajak sedang dilakukan pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan dan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan atas kewajiban

perpajakan, yang sebelumnya telah ditangguhkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 Ayat (3).

Program *tax amnesty* bertujuan untuk meningkatkan penerimaan pajak dan meningkatkan kepatuhan wajib pajak di masa yang akan datang (Darussalam, 2014). *Tax amnesty* memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk masuk atau kembali ke administrasi perpajakan dan menyelesaikan tanggung jawab perpajakannya. *Tax amnesty* dilakukan dengan pembetulan SPT tahunan dengan mengungkap harta dan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.

Menurut Bako (2004), pengampunan pajak memiliki beberapa manfaat. Pertama bagi negara, pengampunan pajak dapat meningkatkan *tax ratio* (penerimaan pajak). Kedua, bagi wajib pajak pengampunan pajak dapat menghindarkan sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan. Ketiga, bagi aparat perpajakan, pengampunan pajak dapat meningkatkan jumlah wajib pajak dan menertibkan administrasi perpajakan sehingga upaya meningkatkan penerimaan pajak bisa lebih optimal.

*Tax amnesty* secara sederhana merupakan fasilitas perpajakan. Fasilitas pajak adalah kemudahan atau keringanan yang diberikan oleh pemerintah kepada wajib pajak dalam bidang perpajakan (Bram, 2005). Menurut Devano dan Rahayu (2006), pengampunan pajak (*tax amnesty*) merupakan kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan membayar tebusan dalam jumlah tertentu yang

bertujuan untuk memberikan tambahan penerimaan pajak dan kesempatan bagi wajib pajak yang tidak patuh menjadi wajib pajak patuh.

Pengukuran *tax amnesty* dilakukan dengan menggunakan variabel dummy. Cooper dan Schindler (2000) mendefinisikan variabel dummy sebagai sebuah variabel nominal yang digunakan di dalam regresi berganda dan diberi kode 0 dan 1. Variabel dummy digunakan sebagai upaya untuk melihat bagaimana klasifikasi-klasifikasi dalam sampel berpengaruh terhadap parameter pendugaan. Variabel dummy juga mencoba membuat kuantifikasi dari variabel kualitatif.

#### **F. Teori Agensi**

Masalah keagenan pertama kali dieksplorasi oleh Ross pada tahun 1973 lalu dilakukan eksposisi teoritis secara mendetail dari teori keagenan yang pertama kali dinyatakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976 (Warsono dkk, 2009). Teori agensi ini menjelaskan hubungan antara prinsipal sebagai pemberi kontrak dan agen sebagai penerima kontrak. Sebagai pemberi kontrak, prinsipal mendelegasikan wewenang pembuatan keputusan kepada agen untuk mencapai tujuan prinsipal. Akibat sistem ini, muncul permasalahan bahwa agen tidak selalu membuat keputusan-keputusan yang bertujuan untuk memenuhi kepentingan prinsipal.

Warsono dkk (2009) menjelaskan bahwa salah satu asumsi utama dari teori keagenan adalah adanya perbedaan tujuan prinsipal dan agen yang memunculkan konflik karena manajer perusahaan sebagai agen cenderung mengejar tujuan pribadi dibandingkan tujuan pemegang saham sebagai prinsipal. Hal ini dapat mengakibatkan kecenderungan manajer untuk memfokuskan pada proyek dan investasi perusahaan yang menghasilkan laba tinggi dalam jangka pendek daripada memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham melalui investasi di proyek-proyek yang menguntungkan dalam jangka panjang.

Permasalahan agen dan prinsipal pun turut berkembang sejalan dengan perkembangan bisnis perusahaan (Sulistyanto, 2008). Apabila pada awalnya hanya terjadi permasalahan agen antara manajer dan pemilik, maka dalam perkembangannya, permasalahan agen dapat terjadi dengan pihak lain yang memiliki hubungan dengan perusahaan. Pada penelitian ini, teori agensi digunakan untuk menjelaskan konflik kepentingan antara perusahaan (agen) dengan pemerintah (prinsipal). Konflik kepentingan yang terjadi disebabkan oleh perbedaan peran pajak bagi kedua pihak.

Pajak sebagai salah satu sumber penerimaan negara diupayakan untuk dikumpulkan sebanyak mungkin oleh pemerintah, namun diupayakan untuk dibayar serendah mungkin oleh perusahaan karena pajak dianggap sebagai pengurang keuntungan ekonomis. Oleh karena itu diperlukan upaya-upaya pengelolaan pajak secara optimal yang tetap sesuai pada ketentuan perpajakan.

Pengelolaan pajak dilakukan dengan berdasar pada prinsip-prinsip dan undang-undang yang sesuai. Pemanfaatan sumber daya perusahaan diharapkan mampu mendukung pengelolaan pajak secara optimal guna mencapai kesinambungan usaha perusahaan.

### **G. Kerangka Konseptual**

Tarif pajak efektif sering kali digunakan untuk mengukur manajemen pajak. Tarif pajak efektif pada dasarnya adalah sebuah persentasi besaran tarif pajak yang ditanggung oleh perusahaan (Putri, 2017). Dengan tarif pajak efektif, perusahaan akan mendapatkan gambaran bagaimana usaha manajemen pajak perusahaan dalam menekan kewajiban pajak perusahaan (Darmadi, 2013). Berdasarkan penelitian terdahulu, ada beberapa faktor yang bisa mempengaruhi tarif pajak efektif suatu perusahaan, beberapa diantaranya yakni intensitas aset tetap, profitabilitas dan *tax amnesty* pajak yang akan diuraikan di bawah ini.

#### **1. Pengaruh Intensitas Aset Tetap Terhadap Tarif Pajak Efektif**

Rodriguez & Arias dalam Ardyasah (2013) menyebutkan bahwa aset tetap yang dimiliki perusahaan memungkinkan perusahaan untuk meminimalisir pajak setiap tahunnya. Hal ini terkait dengan biaya penyusutan pada aset tetap dan biaya bunga pada liabilitas jangka panjang perusahaan. Roifah (2015) menyebutkan bahwa kegiatan investasi oleh suatu perusahaan yang berkaitan dengan investasi aset tetap adalah aset tetap setiap tahunnya mengalami

penyusutan yang menyebabkan nilai suatu aset tetap menjadi semakin rendah setiap tahunnya.

Dengan adanya perbedaan perlakuan pada penyusutan aset tetap maka biaya penyusutan akan berbeda pula. Namun dengan semakin besarnya beban penyusutan yang dihitung berdasarkan UU perpajakan yang tanggung maka dapat menekan laba dalam laporan keuangan fiskal. Hal ini menguntungkan wajib pajak untuk menekan biaya pajak yang harus dibayarkan. Biaya penyusutan yang tinggi dapat menyebabkan laba perusahaan berkurang, dengan berkurangnya laba maka pajak penghasilan suatu perusahaan juga akan berkurang karena aset tetap setiap tahun diperhitungkan biaya penyusutannya yang bersifat *deductible expense*. Selain itu, beban bunga pada liabilitas jangka panjang juga dapat dimanfaatkan dalam perencanaan pajak karena bersifat *deductible expense*.

Melalui intensitas aset tetap, perusahaan dapat melakukan perencanaan pajak dengan cara memanfaatkan investasi aset tetap perusahaan agar timbul biaya penyusutan aset tetap sehingga dapat dikurangkan sebagai pengurang pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan (Rahmawati, 2016). Biaya penyusutan yang bersifat *deductible expense* nantinya akan menyebabkan laba kena pajak perusahaan menjadi berkurang dan jumlah pajak yang harus dibayar juga akan berkurang (Darmadi, 2013). Hal tersebut dapat berpengaruh terhadap tarif pajak efektif dimana semakin besar intensitas aset tetap perusahaan maka akan menyebabkan semakin rendah tarif pajak efektif perusahaan.

## 2. Pengaruh Profitabilitas Terhadap Tarif Pajak Efektif

Hal lebih lanjut yang perlu diperhatikan perusahaan dalam hal pengelolaan biaya. Biaya- biaya perlu dikelola oleh perusahaan agar pengeluaran yang dikeluarkan bersifat *deductible expense*. Hal ini akan berpengaruh kepada laba perusahaan. Perusahaan dengan tingkat laba yang tinggi dapat membayar pajak lebih tinggi dari perusahaan yang memiliki laba yang rendah. Penyebabnya adalah karena perusahaan yang menerima penghasilan atau mendapatkan laba dari kegiatan usahanya diwajibkan untuk membayar pajak atas laba dari penghasilan yang diterima. Penghasilan yang dimaksudkan adalah laba fiskal. Laba fiskal merupakan keuntungan yang berasal dari penjualan atau pengalihan harta, keuntungan atas pembebasan utang, dan keuntungan selisih kurs mata uang yang dihitung berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku.

Besarnya pajak penghasilan ditentukan oleh laba fiskal yang diterima atau diperoleh oleh perusahaan dalam tahun pajak. Semakin besar laba fiskal yang diterima oleh perusahaan akan berpengaruh pada besarnya pajak penghasilan yang harus dibayarkan oleh perusahaan (Richardson dan Lanis, 2007). Perhitungan pajak di Indonesia masih berdasarkan besarnya laba yang diperoleh oleh perusahaan, karena itu penelitian ini mengukur rasio tingkat profitabilitas yang akan berpengaruh terhadap tarif pajak efektif suatu perusahaan. Perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi akan membayar beban pajak yang tinggi sehingga menyebabkan tarif pajak efektif perusahaan akan tinggi pula (Darmadi, 2013).

### 3. Pengaruh *Tax Amnesty* Terhadap Tarif Pajak Efektif

Dengan adanya UU *tax amnesty*, nantinya akan menyebabkan kewajiban pajak WP lebih rendah dari seharusnya. Akhirnya hasil dari manajemen pajak adalah jumlah pajak yang dibayarkan oleh perusahaan yang tercantum pada laporan laba rugi perusahaan dapat tercapai dan sesuai dengan harapan wajib pajak. Dengan adanya *tax amnesty*, beban pajak akan menimbulkan adanya perbedaan dalam pajak yang akan dibayarkan oleh tiap perusahaan. Namun hal ini tergantung dari sejauh mana perusahaan memanfaatkan *tax amnesty* tersebut.

Alm dalam Hutagaol dkk. (2007) menjelaskan bahwa semakin kecil tarif pajak yang dibebankan kepada perusahaan, maka perusahaan akan semakin patuh terhadap peraturan perpajakan. Ketika jumlah pajak yang dibayarkan perusahaan tidak lagi memberatkan perusahaan, maka perusahaan tidak perlu menekan beban pajaknya (Alm, dalam Hutagaol dkk., 2007). Alm dalam Hutagaol dkk. (2007) juga menjelaskan lebih lanjut bahwa fasilitas pajak dapat dimanfaatkan oleh wajib pajak untuk pengelolaan pajak. Pada perusahaan yang dikenakan tarif pajak yang rendah akan cenderung menjaga agar perusahaan menaati peraturan perpajakan sehingga tidak dikenai sanksi terkait dengan pelanggaran peraturan perpajakan yang dapat merugikan perusahaan.

Kembali kepada pengertian fasilitas pajak adalah kemudahan atau keringanan yang diberikan oleh pemerintah kepada wajib pajak dalam bidang perpajakan (Bram, 2005). Ini berarti bahwa fasilitas pajak khususnya dalam

penelitian ini yaitu *tax amnesty* dapat dimanfaatkan untuk meminimalkan beban pajak. Ketika perusahaan menggunakan *tax amnesty* maka beban pajak yang ditanggung akan lebih kecil, dan akhirnya akan mempengaruhi tarif pajak efektif yang juga akan menjadi lebih kecil.

#### **H. Penelitian Terdahulu**

Darmadi (2013) melakukan penelitian dengan judul analisis faktor yang mempengaruhi manajemen pajak dengan indikator tarif pajak efektif (studi empiris pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek Indonesia pada tahun 2011-2012). Penelitian ini menguji dan menganalisis pengaruh ukuran perusahaan, struktur modal (hutang), profitabilitas, intensitas aset tetap, intensitas persediaan dan fasilitas perpajakan terhadap manajemen pajak dengan menggunakan indikator tarif pajak efektif. Sampel penelitian ini adalah 73 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia untuk tahun 2011-2012. Alat analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda dengan uji t, uji f, dan uji koefisien determinasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh negatif intensitas aset tetap dan intensitas persediaan terhadap tarif pajak efektif. Hasil lain menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif ukuran perusahaan terhadap tarif pajak efektif. Struktur modal (hutang), profitabilitas dan fasilitas perpajakan tidak terbukti mempengaruhi tarif pajak efektif.

Ridlwan (2016) melakukan penelitian dengan judul analisis faktor yang mempengaruhi manajemen pajak dengan indikator tarif pajak efektif (studi empiris perusahaan manufaktur terdaftar di bursa efek indonesia periode 2010-2014). Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor (ukuran perusahaan, komisaris independen, profitabilitas) yang mempengaruhi tarif pajak efektif pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2010 - 2014. Populasi dari penelitian ini adalah semua perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2010-2014. Pengambilan sampel penelitian dengan purposive sampling dan didapatkan 15 perusahaan, dengan 5 tahun pengamatan, terdapat data outlier sebanyak 10. Sehingga total yang diteliti adalah 65. Analisis data yang dilakukan dengan uji asumsi klasik dan analisis regresi linear berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap tarif pajak efektif. Variabel komisaris independen dan profitabilitas berpengaruh terhadap tarif pajak efektif.

Kurniawan (2019) melakukan penelitian dengan judul analisis faktor yang mempengaruhi manajemen pajak dengan indikator tarif pajak efektif. Penelitian bertujuan untuk mengetahui aset, leverage, intensitas aset tetap, kepemilikan institusional, komisaris independen, dan intensitas inventaris dapat digunakan oleh perusahaan untuk melakukan manajemen pajak menggunakan tarif pajak yang efektif sebagai indikator. Penentuan sampel dilakukan dengan menerapkan metode *purposive sampling* dan memperoleh sampel 44 perusahaan manufaktur berdasarkan kriteria tertentu. Analisis data dilakukan dengan pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa aset

berpengaruh negatif signifikan terhadap tarif pajak efektif, artinya hipotesis pertama diterima. *Leverage* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap tarif pajak efektif, artinya hipotesis kedua tidak diterima. Intensitas aset tetap berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap tarif pajak efektif, artinya hipotesis ketiga tidak diterima. Kepemilikan institusional berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap tarif pajak efektif, artinya hipotesis keempat tidak diterima. Komisaris independen berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap tarif pajak efektif, artinya hipotesis kelima tidak diterima. Intensitas persediaan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap tarif pajak efektif, artinya hipotesis keenam diterima.

Petrus (2019) melakukan penelitian dengan judul analisis faktor-faktor yang mempengaruhi pajak penghasilan badan sebagai indikator manajemen perencanaan pajak pada perusahaan sektor manufaktur di bursa efek Indonesia tahun 2013-2017. Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisa dan mengetahui 1) pengaruh Profitabilitas terhadap tarif pajak efektif 2) Intensitas Persediaan terhadap tarif pajak efektif 3) Intensitas Modal terhadap tarif pajak efektif 4) *Leverage* terhadap tarif pajak efektif. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2013-2017. Sampel yang digunakan pada penelitian ini yaitu 52 perusahaan pada semua sektor industri manufaktur sebagai subyek penelitian. Teknik pengambilan sampel yang digunakan yaitu Teknik Estimasi Data Panel. Secara keseluruhan hasil dari penelitian ini yaitu 1) Probabilitas mempengaruhi tarif pajak efektif memiliki arah negatif signifikan pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013-2017, 2) Intensitas Persediaan mempengaruhi tarif pajak efektif memiliki arah negatif namun

tidak signifikan pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013-2017, 3) Intensitas Modal mempengaruhi tarif pajak efektif memiliki arah positif namun tidak signifikan pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013-2017, 4) Leverage mempengaruhi tarif pajak efektif memiliki arah negatif namun tidak signifikan pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013-2017.

Henny dan Febrianti (2016) melakukan penelitian dengan judul faktor-faktor yang mempengaruhi manajemen pajak pada perusahaan manufaktur. Tujuan penelitian adalah untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi manajemen pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Faktor-faktor tersebut adalah ukuran perusahaan, tingkat hutang perusahaan, profitabilitas, intensitas aset tetap dan fasilitas pajak terhadap manajemen pajak dengan tarif pajak efektif sebagai indikatornya. Data penelitian ini terdiri dari rasio keuangan yang dihitung berdasarkan laporan keuangan dari 48 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tiga tahun dari periode 2012-2014. Hasil penelitian menyatakan bahwa pertama, profitabilitas dan fasilitas pajak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tarif pajak efektif. Hasil penelitian lainnya menyatakan bahwa ukuran perusahaan, tingkat hutang perusahaan dan intensitas aset tetap tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tarif pajak efektif.

Indraswari (2019) melakukan penelitian dengan judul analisis faktor-faktor yang mempengaruhi manajemen pajak dengan indikator tarif pajak efektif (studi empiris pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia tahun

2015-2017). Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, tingkat hutang, intensitas persediaan, fasilitas perpajakan, transaksi perusahaan afiliasi dan intensitas kepemilikan aset tetap terhadap tarif pajak efektif. Variabel independen yang digunakan adalah ukuran perusahaan, profitabilitas, tingkat hutang, intensitas persediaan, fasilitas perpajakan, transaksi perusahaan afiliasi dan intensitas kepemilikan aset tetap. Variabel dependen yang digunakan adalah tarif pajak efektif. Pengolahan data dalam penelitian ini menggunakan aplikasi SPSS. Populasi dalam penelitian adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2015-2017. Sampel yang dikumpulkan menggunakan metode *purposive sampling*. Total 45 perusahaan ditentukan sebagai sampel. Metode analisis penelitian ini menggunakan regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, intensitas persediaan, fasilitas perpajakan, transaksi perusahaan afiliasi, dan intensitas kepemilikan aset tetap berpengaruh terhadap tarif pajak efektif sedangkan variabel profitabilitas, dan tingkat hutang tidak berpengaruh terhadap tarif pajak efektif.

Tabel 2.1  
 Penelitian Terdahulu

Peneliti	Variabel	Subyek	Hasil
Darmadi (2013)	Variabel Independen: X1= Ukuran Perusahaan X2= Profitabilitas X3= Tingkat Hutang X4=Intensitas Kepemilikan Aset Tetap X5=Intensitas Kepemilikan Persediaan X6= Fasilitas Perpajakan Variabel Dependen Y= Manajemen Pajak	Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2011-2012	Ukuran perusahaan, profitabilitas, dan intensitas persediaan berpengaruh negatif terhadap tarif pajak efektif. Sedangkan, hutang perusahaan, intensitas aset tetap, dan fasilitas perpajakan berpengaruh positif terhadap tarif pajak efektif.
Ridlwan (2016)	Variabel Independen: X1= Ukuran Perusahaan X2=Komisaris Independen X3= Profitabilitas Variabel Dependen Y= Manajemen Pajak	Perusahaan Manufaktur terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2010-2014	Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap tarif pajak efektif. Sedangkan komisaris independen dan profitabilitas berpengaruh terhadap tarif pajak efektif
Kurniawan (2019)	Variabel Independen: X1= Total Aset X2= Tingkat Hutang	Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2011	Aset dan Intensitas persediaan berpengaruh negatif. Sedangkan <i>leverage</i> , kepemilikan institusional, komisaris independent, dan

	<p>X3=Intensitas Aset Tetap</p> <p>X4=Kepemilikan Institusional</p> <p>X5=Komisaris Independen</p> <p>X6=Intensitas Persediaan</p> <p>Variabel Dependen</p> <p>Y= Manajemen Pajak</p>	Sampai Dengan 2014	intensitas aset tetap berpengaruh positif.
Petrus (2019)	<p>Variabel Independen:</p> <p>X1= Profitabilitas</p> <p>X2=Intensitas Persediaan</p> <p>X3= Intensitas Modal</p> <p>X4= Leverage</p> <p>Variabel Dependen</p> <p>Y= Manajemen Pajak</p>	Perusahaan Sektor Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2017	Probabilitas, Intensitas Persediaan, dan <i>leverage</i> berpengaruh secara negatif terhadap manajemen pajak. Sedangkan intensitas modal berpengaruh secara positif terhadap manajemen pajak.
Henny dan Febrianti (2016)	<p>Variabel Independen:</p> <p>X1= Ukuran Perusahaan</p> <p>X2= Tingkat Hutang</p> <p>X3= Profitabilitas</p> <p>X4= Intensitas Aset Tetap</p> <p>X5= Fasilitas Perpajakan</p> <p>Variabel Dependen</p> <p>Y= Manajemen Pajak</p>	Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI 2012-2014	Profitabilitas dan fasilitas pajak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap manajemen pajak (tarif pajak efektif). Sedangkan ukuran perusahaan, tingkat hutang perusahaan dan intensitas aset tetap tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap manajemen pajak (tarif pajak efektif).

Indraswari (2019)	Variabel Independen: X1= Ukuran Perusahaan X2= Profitabilitas X3= Tingkat Hutang X4=Intensitas Persediaan X5= Fasilitas Perpajakan X6=Transaksi Perusahaan Afiliasi X7=Intensitas Kepemilikan Aset Tetap Variabel Dependen Y= Manajemen Pajak	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2017)	Ukuran perusahaan, intensitas persediaan, fasilitas perpajakan, transaksi perusahaan afiliasi, dan intensitas kepemilikan aset tetap berpengaruh terhadap manajemen pajak sedangkan Variabel profitabilitas, dan tingkat hutang tidak berpengaruh terhadap manajemen pajak .
-------------------	--	---	--

Sumber: Penelitian Terdahulu

## I. Pengembangan Hipotesis

### 1. Pengaruh Intensitas Aset Tetap Terhadap Tarif Pajak Efektif

Atas investasi aset tetap yang dimiliki perusahaan akan berpengaruh terhadap perencanaan pajak suatu perusahaan. Perusahaan yang memiliki aset tetap dapat menjadikan biaya penyusutan sebagai biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan atau bersifat *deductible expense* (Mulyani dkk., 2014). Biaya penyusutan yang bersifat *deductible expense* nantinya akan menyebabkan laba kena pajak perusahaan menjadi lebih kecil dan jumlah pajak yang harus dibayar

juga akan lebih kecil pula. Oleh karena itu, perusahaan dengan tingkat aset tetap yang banyak memiliki beban pajak yang lebih rendah dibandingkan perusahaan yang mempunyai aset tetap yang sedikit (Ardyansah, 2013).

Hal ini sejalan dengan pendapat Darmadi (2013) bahwa biaya penyusutan yang bersifat *deductible expense* nantinya akan menyebabkan laba kena pajak perusahaan menjadi berkurang dan jumlah pajak yang harus dibayar juga akan berkurang. Beban pajak yang berkurang dapat berpengaruh terhadap tarif pajak efektif, yakni semakin besar intensitas aset tetap suatu perusahaan maka akan menyebabkan semakin rendah tarif pajak efektif perusahaan.

Hasil penelitian Indraswati (2019) menunjukkan bahwa intensitas aset tetap perusahaan berpengaruh negatif terhadap tarif pajak efektif. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, diduga terdapat hubungan antara intensitas aset tetap dengan tarif pajak efektif sehingga dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

**Ha<sub>1</sub>: Intensitas aset tetap berpengaruh negatif terhadap tarif pajak efektif.**

## **2. Pengaruh Profitabilitas Terhadap Tarif Pajak Efektif**

Ketika biaya perusahaan telah dikelola dengan baik dan perusahaan telah mengalami laba, maka dapat dikatakan bahwa manajemen telah bekerja dengan baik dalam memaksimalkan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan. Hal ini dapat dilihat dari pendapatan yang diterima oleh perusahaan lebih besar daripada biaya yang diperlukan untuk mendapatkan pendapatan (Atarwaman, 2011). Sejalan

dengan itu, menurut Sugiono (2009) semakin tinggi ROA, berarti perusahaan semakin mampu mendayagunakan aset dengan baik untuk memperoleh laba.

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 pasal 1 menjelaskan bahwa pajak penghasilan di bebankan kepada subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan dalam tahun pajak. Ketika laba yang di peroleh perusahaan semakin membesar, maka secara otomatis jumlah beban pajak yang harus di bayarkan perusahaan juga akan ikut meningkat. Menurut Rodriguez (2012) bahwa profitabilitas merupakan salah satu faktor penentu beban pajak, karena perusahaan yang memiliki keuntungan besar akan membayar pajak yang besar pula setiap tahun, dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki keuntungan yang rendah atau tidak sama sekali.

Dasar pengenaan pajak penghasilan adalah penghasilan yang diperoleh dan diterima oleh perusahaan. Perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi akan membayar beban pajak yang tinggi yang akan menyebabkan tarif pajak efektif semakin tinggi pula (Darmadi, 2013). Hasil penelitian Petrus (2019) dan Darmadi (2013) menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap tarif pajak efektif. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, diduga terdapat hubungan antara profitabilitas dengan tarif pajak efektif sehingga dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

**Ha<sub>2</sub>: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap tarif pajak efektif**

### 3. Pengaruh *Tax Amnesty* Terhadap Tarif Pajak Efektif

Atas *tax amnesty* yang diberikan pemerintah, perusahaan diharapkan memanfaatkan fasilitas tersebut sebaik mungkin. Dengan adanya *tax amnesty*, beban pajak akan menimbulkan adanya perbedaan dalam pajak yang akan dibayarkan oleh tiap perusahaan. Hal ini tergantung dari apakah perusahaan memanfaatkan *tax amnesty* yang diberikan atau tidak. Pemanfaatan *tax amnesty* ini bisa dimanfaatkan dalam pengelolaan pajak. Ketika perusahaan memanfaatkan fasilitas pajak yang diberikan maka beban pajak akan menjadi lebih kecil. Selanjutnya, pengelolaan pajak pada perusahaan yang dikenakan tarif pajak yang rendah atau memanfaatkan fasilitas perpajakan akan cenderung menjaga agar perusahaan menaati peraturan perpajakan sehingga tidak dikenai sanksi terkait dengan pelanggaran peraturan perpajakan yang dapat merugikan perusahaan.

*Tax amnesty* dapat dimanfaatkan untuk meminimalkan beban pajak mengingat bentuk keringanan yang ditawarkan oleh kebijakan tersebut. Ketika perusahaan menggunakan *tax amnesty* maka beban pajak yang ditanggung akan lebih rendah, dan akhirnya akan mempengaruhi tarif pajak efektif akan menjadi lebih rendah pula. Hasil penelitian Henny dan Febrianti (2016) serta Indraswati (2019) menunjukkan bahwa fasilitas perpajakan berpengaruh negatif terhadap tarif pajak efektif. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, diduga terdapat hubungan antara *tax amnesty* dengan tarif pajak efektif sehingga dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

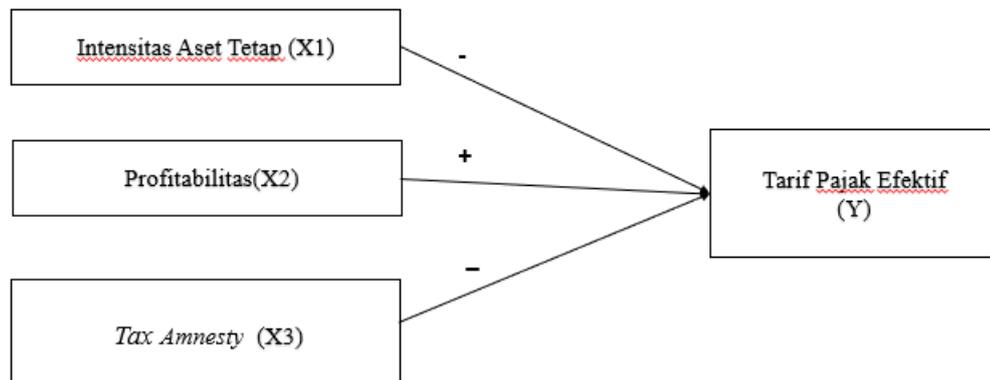
**Ha3: *Tax Amnesty* berpengaruh negatif terhadap tarif pajak efektif**

## **J. Model Penelitian**

Model penelitian adalah rencana dan struktur riset yang memberikan arah pada proses dan hasil riset agar menjadi valid, objektif, efisien dan efektif (Hartono, 2016). Dalam pengertian sederhana, model penelitian ini menggambarkan arah pengaruh dari variabel – variabel independen terhadap variabel dependen. Model dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar 2.1.

## **K. Ikhtisar Pembahasan**

Kewajiban pembayaran pajak yang ditetapkan berdasarkan undang-undang tanpa memberikan manfaat secara langsung tentu menjadi beban bagi WP, dalam hal ini adalah perusahaan. Pajak yang mengurangi keuntungan perusahaan perlu diolah sedemikian rupa agar laba bersih yang diharapkan dapat tercapai. Perusahaan akan memanfaatkan sumberdaya yang dimiliki oleh perusahaan untuk menekan beban pajak dan memperoleh tarif pajak efektif yang lebih rendah. Beberapa cara yang mungkin dilakukan oleh perusahaan adalah dengan memanfaatkan intensitas aset tetap, mengelola profitabilitas perusahaan, dan memanfaatkan *tax amnesty* yang diberikan oleh pemerintah. Berdasarkan penjabaran di atas, maka ikhtisar pembahasan dapat dilihat pada gambar 2.1



Gambar 2.1  
Model Penelitian

