

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Masalah

Sumber pendapatan Negara Indonesia berasal dari sumber internal dan eksternal. Sumber internal berasal dari pajak serta penerimaan negara bukan pajak lainnya. Sedangkan, sumber eksternal berasal dari hibah. Dalam Pasal 23 A Undang-Undang Dasar 1945 dinyatakan bahwa “Penaan dan pemungutan pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang”, yang berarti bahwa segala tindakan yang memberikan beban untuk rakyat, termasuk pajak, harus ditetapkan dengan undang-undang melalui persetujuan DPR. Dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan (KUP) Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1 Ayat 1 dinyatakan bahwa pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan di Indonesia yang realisasi penerimaannya masih mengalami peningkatan maupun penurunan setiap tahunnya. Namun, realisasi penerimaan perpajakan ini masih belum memenuhi target yang diharapkan pemerintah. Tabel I.1 merupakan data target dan realisasi penerimaan pajak dari tahun 2013 sampai dengan 2019. Dari tabel tersebut diketahui bahwa pada tahun 2013, realisasi penerimaan

pajak mencapai 92,57%, lalu menurun berturut-turut di tahun 2014 ke 91,56%, di tahun 2015 ke 81,96%, dan di tahun 2016 ke 81,59%. Kemudian, di tahun 2017 dan 2018 kembali meningkat ke 89,67% dan 92,23%. Lalu, realisasi penerimaan pajak menurun kembali di tahun 2019 ke 84,44%.

**Tabel I.1**  
**Target dan Realisasi Penerimaan Pajak**

Tahun	Target (Rp)	Realisasi (Rp)	Persentase
2013	995,21 Triliun	921,27 Triliun	92,57%
2014	1.072,37 Triliun	981,83 Triliun	91,56%
2015	1.294,26 Triliun	1.060,83 Triliun	81,96%
2016	1.355,20 Triliun	1.105,73 Triliun	81,59%
2017	1.283,57 Triliun	1.151,03 Triliun	89,67%
2018	1.424,00 Triliun	1.315,51 Triliun	92,23%
2019	1.577,56 Triliun	1.332,06 Triliun	84,44%

Sumber: Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak, 2016-2019)

Belum tercapainya target penerimaan pajak di Indonesia juga dibuktikan dengan *tax ratio* Indonesia terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) yang masih rendah, menandakan kemampuan pemerintah dalam mengoptimalkan penerimaan pajak masih rendah, yakni di bawah 15% yang merupakan standar yang dibuat oleh Bank Dunia (Julita S., 2018). Pengukuran *tax ratio* Indonesia telah mengikuti *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD), yaitu memasukkan komponen pajak penghasilan (PPh), pajak pertambahan nilai (PPN), bea masuk dan cukai, dan juga memasukkan royalti Sumber Daya Alam (SDA) sebagai Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP). Tabel I.2 merupakan data *tax ratio* di Indonesia dari tahun 2013 sampai dengan 2019. Dari tabel tersebut diketahui bahwa *tax ratio* Indonesia masih di bawah 15% serta masih mengalami peningkatan dan penurunan setiap

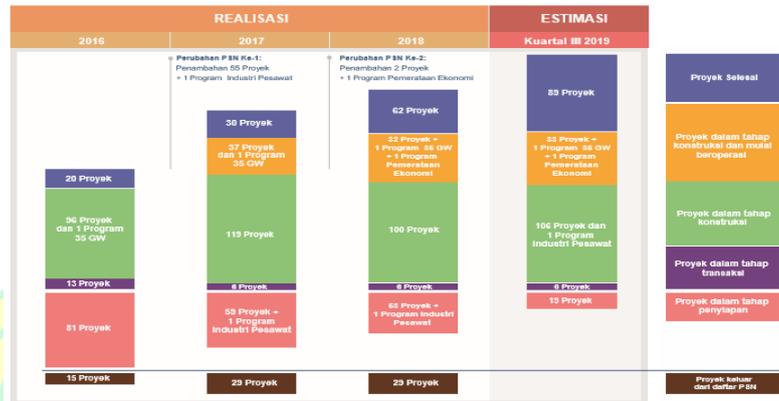
tahunnya. Persentase *tax ratio* berturut-turut dari tahun 2013-2019 adalah 13,6%; 13,1%; 11,6%; 10,8%; 10,7%; 11,5%; dan 10,6%.

**Tabel I.2**  
***Tax Ratio* Indonesia Tahun 2013-2019**

<b>Tahun</b>	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
<b><i>Tax Ratio</i></b>	13,6%	13,1%	11,6%	10,8%	10,7%	11,5%	10,6%

Sumber: (Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2019; Direktorat Jenderal Pajak, n.d.; Setiawan, 2020)

Realisasi penerimaan pajak yang belum mencapai target dan *tax ratio* Indonesia yang masih di bawah 15% menandakan belum optimalnya penerimaan perpajakan di Indonesia. Sedangkan, pemerintah mengharapkan pajak yang tinggi agar dapat mendanai pembangunan infrastruktur di Indonesia atau biasa yang disebut dengan fungsi penerimaan (*budgetair*). Terlebih lagi, di periode kepemimpinan Presiden Joko Widodo, sejak tahun 2015 yang sangat memfokuskan terhadap pembangunan infrastruktur Indonesia bersama Komite Percepatan Penyediaan Infrastruktur Prioritas (KPPIP) yang berfokus pada upaya-upaya untuk mempercepat penyediaan proyek, baik dengan memberikan fasilitas penyiapan proyek (*Outline Business Case*) dan mengoordinasi kegiatan *debottlenecking* bersama dengan pemangku kepentingan terkait baik dari kementerian, lembaga, pemerintah daerah, dan badan usaha. Berdasarkan data Laporan Semester I Tahun 2019 KPPIP, pembangunan infrastruktur di Indonesia sudah jauh meningkat.



**Gambar I.1**

### **Realisasi Pembangunan Infrastruktur Indonesia**

Sumber: Komite Percepatan Penyediaan Infrastruktur Prioritas (2019)

Selain fungsi penerimaan (*budgetair*), ada juga fungsi lain dari pajak, yaitu fungsi mengatur (*regulator*) yang di mana pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur kebijakan di bidang sosial dan ekonomi, misalnya Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM) untuk minuman keras dan barang-barang mewah. Kemudian, ada fungsi redistribusi yang menekankan unsur pemerataan dan keadilan dalam masyarakat, yang terlihat dengan adanya lapisan tarif pengenaan pajak dengan tarif pajak yang lebih besar untuk penghasilan yang lebih tinggi. Dan yang terakhir, ada fungsi demokrasi yang dikaitkan dengan tingkat pelayanan pemerintah kepada masyarakat pembayar pajak (Ikatan Akuntan Indonesia, 2015).

Banyaknya fungsi yang sangat strategis dari pajak ini membuat pemerintah Indonesia memberikan perhatian khusus dengan melakukan berbagai kebijakan perpajakan untuk meningkatkan penerimaan dari sektor perpajakan itu sendiri. Kebijakan tersebut antara lain dengan terus memperbaharui undang-undang dan ketentuan perpajakan yang berlaku,

menyusun ketentuan perpajakan terhadap kegiatan perekonomian baru (seperti *e-commerce*), melakukan *tax amnesty*, dan sebagainya.

Namun, pemerintah dan wajib pajak memiliki konflik kepentingan mengenai pajak. Di sisi pemerintah, penerimaan pajak sangat diharapkan untuk mendanai pembelanjaan negara. Sedangkan, di sisi wajib pajak, baik wajib pajak pribadi dan badan, pajak merupakan beban terutang yang harus dibayarkan kepada pemerintah yang dapat mengurangi pendapatan seseorang atau laba bersih perusahaan. Dalam penelitian ini, peneliti lebih membahas mengenai wajib pajak badan yang juga menyumbang untuk penerimaan pajak negara. Pajak yang dibayarkan oleh badan dihitung sesuai dengan laba sebelum pajak dikalikan dengan tarif pajak badan sebesar 25% yang disesuaikan dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 31E Ayat 1 tentang Pajak Penghasilan .

Pada dasarnya, perusahaan menginginkan laba yang sebesar-besarnya, namun semakin besar laba yang dimiliki perusahaan, semakin besar pula beban pajak terutang yang harus dibayarkan kepada negara. Beban pajak yang semakin besar akan membuat laba perusahaan akan semakin kecil yang menyebabkan pula semakin kecilnya pembagian keuntungan bagi pemilik dan pemangku kepentingan lainnya. Perbedaan kepentingan inilah yang menjadi alasan perusahaan melakukan agresivitas pajak. Menurut Frank *et al.* (2009), agresivitas pajak perusahaan adalah suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dirancang melalui tindakan perencanaan pajak baik dengan cara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*). Semakin

besar penghematan pajak yang dilakukan perusahaan, maka semakin agresif pula perusahaan dalam merencanakan pendapatan kena pajak.

Salah satu kasus agresivitas pajak diduga dilakukan oleh PT Adaro Energy Tbk, yaitu salah satu perusahaan batu bara yang diduga melakukan agresivitas pajak melalui skema *transfer pricing*. *Transfer pricing* adalah pemberian harga jual khusus yang digunakan dalam pertukaran antar divisi dalam suatu perusahaan atau antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa atau pada perusahaan multinasional untuk mencatat pendapatan bagi divisi/perusahaan yang melakukan penjualan dan mencatat biaya bagi divisi/perusahaan pembeli. *Transfer pricing* merupakan tindakan yang tidak selalu berkonotasi buruk, namun harus melihat konteksnya secara menyeluruh.

Dalam akuntansi manajemen, *transfer pricing* dilakukan dengan tujuan untuk mengevaluasi kinerja perusahaan dan untuk memaksimalkan laba perusahaan. Sedangkan, dalam perpajakan, *transfer pricing* adalah suatu kebijakan harga transaksi tertentu yang terjadi antara perusahaan dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Pihak yang memiliki hubungan istimewa adalah pihak-pihak yang memiliki hubungan kepemilikan, secara langsung atau tidak langsung sebesar 25% atau lebih.

Di Indonesia, ada peraturan umum mengenai *transfer pricing*, yaitu dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 18 disebutkan bahwa Direktorat Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak yang mempunyai hubungan

istimewa dengan wajib pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Kemudian, aturan lebih lanjut mengenai *transfer pricing* ini terdapat pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.03/2016 yang mengatur tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan yang Wajib Disimpan oleh Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi dengan Para Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, dan Tata Cara Pengelolaannya.

Namun, jika perusahaan melakukan manipulasi *transfer pricing* melalui pemberian harga atas barang/jasa yang tidak berdasarkan harga pasar dengan tujuan untuk memperkecil beban pajak terutang, bisa menyebabkan implikasi pajak yang negatif bagi negara, yaitu pergeseran potensi pajak perusahaan kepada negara. Melalui manipulasi *transfer pricing*, perusahaan berusaha untuk memindahkan penghasilan perusahaan ke negara yang memiliki tarif pajak lebih rendah di mana di negara tersebut ada grup perusahaan mereka. Oleh karena itu, *transfer pricing* tidaklah selalu berkonotasi buruk dan harus dilihat konteksnya secara menyeluruh.

Menurut Witness (2019), Adaro memiliki anak perusahaan bidang pemasaran di Singapura yang bernama Coaltrade Services International. Coaltrade membeli batu bara dari anak perusahaan Adaro lain yang tambangnya berada di Indonesia dan dari pihak ketiga, kemudian menjual batu bara dengan nilai yang sudah dinaikkan. Coaltrade juga bertindak sebagai agen penjualan untuk Adaro dan pihak ketiga, serta menerima komisi atas jasa tersebut.

Sebelumnya pada tahun 2008, Adaro juga sudah pernah terkena kasus *transfer pricing* dengan menjual batu bara ke Coaltrade dengan harga yang lebih rendah, kemudian Coaltrade menjualnya ke pihak ketiga dengan harga pasar yang lebih tinggi dan membukukan keuntungan yang dihasilkannya di Singapura yang memiliki tarif pajak yang lebih rendah daripada di Indonesia. Oleh karena kasus tersebut, Adaro perlu menghitung ulang harga batu bara yang dijual ke Coaltrade serta membayar tambahan pajak di Indonesia berdasarkan kenaikan keuntungan yang didapatkannya sebesar USD33,2 Juta pada tahun 2008 untuk menyelesaikan masalah tersebut.

Menurut analisis yang dilakukan oleh Witness (2019), dalam rekening Coaltrade menunjukkan bahwa dalam 3 tahun sebelum tahun 2009, Coaltrade memperoleh rata-rata komisi sekitar USD4 Juta per tahunnya. Namun, antara 2009 dan 2017, Coaltrade memperoleh rata-rata komisi hampir USD55 Juta per tahun, atau jumlah total sebesar USD490,5 Juta. Melonjaknya komisi tersebut dikarenakan lebih dari 70% batu bara yang dijual oleh Coaltrade antara tahun 2009-2017 berasal dari anak perusahaan pertambangan batu bara Adaro yang berada di Indonesia. Jika komisi untuk menjual batu bara Indonesia milik Adaro dikenakan pajak di Indonesia pada tingkat rata-rata tahunan yang lebih tinggi, daripada yang dikenakan pajak di Singapura, maka Indonesia akan mengumpulkan hingga USD125 Juta tambahan dari pajak penghasilan perusahaan antara tahun 2009 dan 2017, atau hampir USD14 Juta per tahunnya.

Keuntungan Coaltrade yang berada di Singapura kemudian mengalir pula ke suaka pajak yang berada di Samudra Hindia, yaitu ke Mauritius, di mana Adaro saat ini menguasai kelompok perusahaan luar negeri yang terdiri dari Arindo Holdings di Mauritius, yang memiliki Vindoor Investments di Mauritius dan juga Coaltrade di Singapura. Antara tahun 2009 dan 2017 lebih dari 90% keuntungan bersih Coaltrade, yaitu sejumlah USD338,5 Juta, dibayarkan dalam bentuk dividen kepada Vindoor.

Kemudian pada tahun 2017, sebuah perusahaan ditambahkan ke dalam kelompok perusahaan luar negeri ini yaitu Adaro Capital yang berada di suaka pajak Malaysia, yaitu di Labuan. Saat ini, Adaro Capital memiliki sebagian tambang batu bara Kestrel di Australia. Pada Maret 2017, Adaro Capital bersama-sama mengakuisisi 80% saham Rio Tinto di tambang ini, bersama dengan satu mitra investor dengan nilai USD2,25 Miliar. Sementara itu, sampai saat ini, kasus *transfer pricing* ini masih dipelajari oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Beberapa faktor yang dapat memengaruhi terjadinya agresivitas pajak, antara lain *leverage*, intensitas persediaan, *audit tenure*, dan risiko perusahaan. *Leverage* menunjukkan komposisi utang dalam perusahaan (A. W. Pratiwi & Kiswara, 2019).

Perusahaan dapat memanfaatkan insentif pajak dari utang (*leverage*) kepada pihak ketiga karena beban bunga tersebut dapat dikurangkan (*deductible expense*) yang diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 6 Ayat 1 huruf a tentang Pajak Penghasilan .

Menurut Brigham dan Houston (2010) dalam Adisamartha dan Noviari (2015), makin tinggi *leverage* perusahaan, maka makin tinggi pula beban bunga yang dapat dikurangkan sehingga dapat mengurangi laba bersih dan meminimalkan beban pajak perusahaan, sehingga menimbulkan terjadinya agresivitas pajak. Berdasarkan penelitian terdahulu mengenai pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak yang dilakukan oleh Fadli (2016), Purwanto *et al.*, (2016), dan Poetra *et al.* (2019) dinyatakan bahwa *leverage* berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hal ini dikarenakan semakin tingginya komposisi utang perusahaan menyebabkan pendapatan kena pajak perusahaan berkurang dan perusahaan semakin agresif terhadap pajak sehingga membuat beban pajak yang dibayar semakin rendah.

Penelitian yang lain juga dilakukan oleh Andhari dan Sukartha (2017) yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hal ini dikarenakan dalam penelitian tersebut perusahaan lebih cenderung menggunakan modal sendiri, yaitu laba ditahan, dibandingkan melalui utang. Sebab perusahaan yang menggunakan lebih banyak pendanaan modal sendiri, tidak memiliki kecenderungan untuk menurunkan laba saat ini, sehingga laba perusahaan tidak cenderung banyak berkurang dan hubungan *leverage* pun berbanding terbalik dengan agresivitas pajak. Namun, penelitian tersebut tidak sejalan dengan yang dilakukan oleh Anita *et al.* (2015) yang menyatakan bahwa *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hal ini dikarenakan sesuai

SE-46/PJ.4/1995 tentang Perlakuan Biaya Bunga yang Dibayar atau Terutang dalam Hal Wajib Pajak Menerima atau Memperoleh Penghasilan Berupa Bunga Deposito atau Tabungan Lainnya, beban bunga baru dapat dibebankan jika jumlah rata-rata pinjaman lebih besar dari jumlah rata-rata dana yang ditempatkan dalam bentuk deposito atau tabungan lainnya dan Menteri Keuangan juga mempunyai wewenang untuk menentukan perbandingan komposisi utang terhadap modal untuk perhitungan pajak terutang. Selain itu, perusahaan yang memiliki tingkat *leverage* yang tinggi cenderung mendapatkan pengawasan yang ketat dari *bondholder* dikarenakan ada syarat-syarat yang harus dipenuhi oleh perusahaan dalam kontrak perjanjian utang, termasuk mengenai laba, sehingga membuat perusahaan harus selalu menstabilkan labanya. Jadi, baik perusahaan dengan *leverage* yang kecil dan besar akan sama-sama memiliki kecenderungan untuk agresif dalam merencanakan pendapatan kena pajaknya.

Selain *leverage*, intensitas persediaan juga dapat memengaruhi agresivitas pajak. Intensitas persediaan berkaitan dengan investasi perusahaan terhadap persediaan. Menurut PSAK 14 Nomor 13, persediaan perusahaan yang tinggi mengakibatkan adanya tambahan beban pemeliharaan, seperti biaya bahan, biaya tenaga kerja, biaya produksi, biaya penyimpanan, biaya administrasi umum, dan biaya penjualan. Biaya-biaya tersebut dapat dikurangkan dalam pajak (*deductible expenses*) dan akan mengurangi laba perusahaan. Laba perusahaan yang menurun juga akan

menurunkan beban pajak perusahaan, sehingga perusahaan dapat dikatakan semakin agresif dalam melakukan rekayasa pendapatan kena pajak.

Namun, persediaan perusahaan yang tinggi juga dapat menandakan bahwa semakin banyak kekayaan perusahaan yang diinvestasikan ke persediaan. Hal ini mengakibatkan jumlah persediaan yang tinggi dan persediaan menjadi menumpuk. Persediaan yang menumpuk menandakan banyaknya persediaan perusahaan yang belum terjual sehingga banyaknya investasi perusahaan pada persediaan yang menumpuk ini cenderung menjadi kurang menguntungkan bagi perusahaan. Hal ini membuat laba perusahaan rendah dan beban pajak pun juga rendah, sehingga perusahaan menjadi cenderung sedikit melakukan agresivitas pajak (Stamatopoulos *et al.*, 2019).

Berdasarkan penelitian terdahulu mengenai pengaruh intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak yang dilakukan oleh Adisamartha dan Noviari (2015) dinyatakan bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hal ini dikarenakan semakin tingginya perputaran persediaan, maka perusahaan semakin efisien dalam mengelola persediaan dan juga semakin baik dalam mengelola biaya pemeliharaan persediaan. Perusahaan dengan intensitas persediaan yang tinggi membuat perusahaan akan semakin agresif terhadap pajak, sehingga laba perusahaan menurun dan beban pajak yang dibayarkan juga semakin berkurang.

Penelitian yang lain dilakukan oleh Luke dan Zulaikha (2016), Anindyka *et al.* (2018), dan Stamatopoulos *et al.* (2019) yang menyatakan bahwa

intensitas persediaan berpengaruh negatif signifikan pada tingkat agresivitas wajib pajak badan. Hal tersebut dikarenakan perusahaan dengan persediaan yang tinggi memiliki risiko kerusakan persediaan yang dapat mengakibatkan kerugian, sehingga perusahaan membentuk dana cadangan kerugian penurunan penilaian persediaan. Namun, dana tersebut tidak termasuk dana cadangan yang boleh dikurangkan sebagai biaya, sehingga membuat pajak perusahaan meningkat dan perusahaan cenderung sedikit melakukan agresivitas pajak (Luke & Zulaikha, 2016). Menurut Anindyka *et al.* (2018), perusahaan dengan persediaan yang tinggi akan memiliki biaya pemeliharaan yang dapat mengurangi laba perusahaan. Maka, laba perusahaan akan turun dan beban pajak akan sesuai dengan situasi perusahaan, sehingga perusahaan cenderung sedikit melakukan agresivitas pajak.

Stamatopoulos *et al.* (2019) menyatakan bahwa perusahaan dengan intensitas persediaan yang tinggi mengindikasikan perusahaan tidak dapat mengalokasikan sumber daya mereka dalam investasi yang lebih menguntungkan, sehingga mungkin akan mengarah pada laba yang lebih rendah dan beban pajak yang lebih rendah. Namun, penelitian tersebut tidak sejalan dengan yang dilakukan oleh Salman *et al.* (2018) yang menyatakan bahwa intensitas persediaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan syariah yang menjadi sampelnya. Hal ini dikarenakan tuntutan prinsip syariah untuk entitas syariah dalam menyajikan dan melaporkan persediaan barang secara jujur dan menentukan nilai penjualan dengan margin yang wajar.

*Audit tenure* juga dapat memengaruhi agresivitas pajak. *Audit tenure* adalah jumlah tahun suatu KAP atau akuntan publik mengaudit suatu perusahaan secara berturut-turut. Menurut Chi (2004) dalam Suyadnya dan Supadmi (2017), audit dengan *tenure* yang lama dapat menimbulkan ketidakberesan dalam audit akuntansi klien sehingga dapat menurunkan kualitas audit. Audit dengan *tenure* yang lama juga dapat menurunkan sikap independen dan objektif dari auditor. Sikap independen tersebut berarti auditor harus terbebas dari pengaruh, tidak dapat dikendalikan, atau tergantung pada pihak lain selama dalam penugasan. Sedangkan, sikap objektif berarti sikap tidak memihak siapapun dalam mempertimbangkan fakta. Oleh karena itu, semakin lama *audit tenure*, maka dapat memberi peluang bagi perusahaan untuk semakin agresif dalam merekayasa pendapatan kena pajaknya, dan begitupun sebaliknya. Berdasarkan penelitian terdahulu mengenai pengaruh *audit tenure* terhadap agresivitas pajak yang dilakukan oleh Salehi *et al.* (2020) serta Lestari dan Nedyia (2019) dinyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hal ini dikarenakan *audit tenure* yang lama antara auditor dan perusahaan akan diperoleh pemahaman yang lebih baik tentang lingkungan kerja klien dari waktu ke waktu serta menciptakan kedekatan sehingga dapat menyebabkan auditor lebih memperhatikan kepentingan manajemen dan memengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Oleh karena itu, *audit tenure* yang lama dapat menurunkan independensi dan objektivitas dari auditor, sehingga dapat membuka celah bagi perusahaan untuk semakin agresif dalam

merekayasa pendapatan kena pajaknya. Namun, penelitian tersebut tidak sejalan dengan yang dilakukan oleh Suyadnya dan Supadmi (2017) yang menyatakan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.

Risiko perusahaan juga dapat memengaruhi agresivitas pajak. Setiap perusahaan pasti memiliki risiko bisnisnya masing-masing, seperti risiko strategik, kepatuhan, operasional, finansial, dan reputasional. Risiko perusahaan juga dapat diartikan sebagai penyimpangan atau standar deviasi dari *earning* perusahaan. Semakin besar standar deviasi dari *earning* tersebut, maka risiko perusahaan semakin besar. Risiko perusahaan merupakan cerminan dari kebijakan yang diambil oleh eksekutif perusahaan (Coles *et al.*, 2004 dalam Chasbiandani *et al.*, 2019). Eksekutif dalam perusahaan berperan dalam pengambilan keputusan, baik itu yang berisiko tinggi atau rendah, termasuk dalam pengambilan keputusan mengenai manajemen dalam merekayasa pendapatan kena pajak (agresivitas pajak). Agresivitas pajak merupakan kebijakan yang berisiko tinggi karena hal ini bisa menyebabkan penurunan nilai perusahaan dan dikenakan denda oleh kantor pajak. Semakin tinggi risiko perusahaan, maka menandakan pengambilan kebijakan oleh eksekutif semakin berisiko tinggi, seperti dalam melakukan agresivitas pajak atau manajemen rekayasa pendapatan kena pajak, dan begitupun sebaliknya. Berdasarkan penelitian terdahulu mengenai pengaruh risiko perusahaan terhadap agresivitas pajak yang dilakukan oleh Damayanti dan Susanto (2015), Irawati dan Marwana (2018), serta Nugrahitha dan Suprasto (2018),

dinyatakan bahwa risiko perusahaan (karakter eksekutif) berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hal ini dikarenakan semakin besar risiko perusahaan, maka semakin berisiko keputusan bisnis termasuk menghindari pembayaran pajak baik secara legal maupun ilegal.

Penelitian lain yang dilakukan oleh Rangkuti *et al.* (2017) yang menyatakan bahwa risiko perusahaan (karakter eksekutif) berpengaruh negatif signifikan pada tingkat agresivitas wajib pajak badan. Hal tersebut dikarenakan karakter eksekutif dalam penelitian tersebut didominasi oleh karakter eksekutif dengan koreksi fiskal negatif yang akan mengurangi laba sebelum pajak, sehingga beban pajak semakin kecil karena koreksi tersebut. Namun, penelitian tersebut tidak sejalan dengan yang dilakukan oleh Amalia dan Ferdiansyah (2019) yang menyatakan bahwa risiko perusahaan (karakter eksekutif) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hal ini dikarenakan sesuai dengan teori *stewardship*, yang menganggap eksekutif sebagai orang yang dapat dipercaya dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya sesuai dengan aturan yang ditetapkan pemerintah, begitupun dalam membayar pajak.

Melihat berbagai penelitian terdahulu, peneliti menemukan belum adanya konsistensi hasil dalam menguji pengaruh *leverage*, intensitas persediaan, *audit tenure*, dan risiko perusahaan terhadap agresivitas pajak. Selain itu, peneliti juga belum menemukan penelitian yang menguji variabel-variabel tersebut pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Indeks Saham Syariah Indonesia (ISSI). Berdasarkan dua alasan tersebut, maka peneliti

tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh *Leverage*, Intensitas Persediaan, *Audit Tenure*, dan Risiko Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak.”**

#### **B. Pertanyaan Penelitian**

Adapun pertanyaan penelitian dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah *leverage* berpengaruh terhadap agresivitas pajak?
2. Apakah intensitas persediaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak?
3. Apakah *audit tenure* berpengaruh terhadap agresivitas pajak?
4. Apakah risiko perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak?

#### **C. Tujuan Penelitian**

Adapun tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk menguji pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak.
2. Untuk menguji pengaruh intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak.
3. Untuk menguji pengaruh *audit tenure* terhadap agresivitas pajak.
4. Untuk menguji pengaruh risiko perusahaan terhadap agresivitas pajak.

#### **D. Kebaruan Penelitian**

Adapun kebaruan dari penelitian ini adalah:

1. Keempat variabel independen dalam penelitian ini, antara lain *leverage*, intensitas persediaan, *audit tenure*, risiko perusahaan sudah pernah dilakukan pengujian terhadap agresivitas pajak dan hasil penelitian

tersebut masih beragam (belum konsisten), ada yang berpengaruh positif, berpengaruh negatif, atau bahkan tidak berpengaruh.

2. Keempat variabel independen dalam penelitian ini, belum pernah diteliti pengaruhnya terhadap agresivitas pajak khususnya pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Indeks Saham Syariah Indonesia (ISSI) Periode 2016-2018. Penelitian terdahulu seperti yang dilakukan oleh Salman *et al.* (2018) yang meneliti pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage*, intensitas aset tetap, dan intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak serta menjadikan seluruh perusahaan yang tergabung di Indeks Saham Syariah Indonesia (ISSI) periode 2011-2014. Kemudian, ada penelitian Razif dan Vidamaya (2017) juga meneliti pengaruh *thin capitalization*, intensitas aset tetap, dan profitabilitas terhadap penghindaran pajak serta menjadikan perusahaan manufaktur yang tergabung di Indeks Saham Syariah Indonesia (ISSI) periode 2013-2015.

Alasan peneliti memilih perusahaan manufaktur di Indeks Saham Syariah Indonesia (ISSI) sebagai objek penelitian adalah dikarenakan masih belum banyak diteliti. Perusahaan syariah merupakan perusahaan yang beroperasi sesuai dengan prinsip syariah, di mana dalam menjalankan kegiatan usahanya perusahaan tidak hanya berorientasi pada laba saja namun juga disyaratkan untuk mencapai Maqashid Syariah. Menurut Mohammed dan Taib (2009) dalam Salman *et al.* (2018), pencapaian maqashid syariah dapat dilihat dari tiga objektif,

yaitu mengedukasi individu, membangun keadilan, dan mementingkan kepentingan umum. Oleh karena itu, peneliti tertarik untuk meneliti apakah keempat variabel independen tersebut dapat berpengaruh pada agresivitas pajak di perusahaan syariah.

3. Dalam penelitian terdahulu juga belum pernah diteliti mengenai pengaruh antara variabel *leverage* yang diukur dengan *Debt to Equity Ratio* (DER), variabel intensitas persediaan yang diukur dengan total persediaan dibagi dengan total aset, variabel *audit tenure* yang diukur dengan jumlah tahun sebuah KAP mengaudit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berturut-turut, dan variabel risiko perusahaan yang diukur dengan rumus risiko perusahaan John *et al.* (2008) terhadap agresivitas pajak yang diukur dengan *Effective Tax Rate* (ETR) dan *Cash Effective Tax Rate* (CETR) secara bersamaan. Penelitian sebelumnya mengenai pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak pernah diukur dengan *Debt to Asset Ratio* (DAR) terhadap *Effective Tax Rate* (ETR) dan *Cash Effective Tax Rate* (CETR) secara bersamaan. Sedangkan, untuk pengaruh intensitas persediaan, *audit tenure*, dan risiko perusahaan terhadap agresivitas pajak sudah pernah diukur dengan pengukuran yang sama dengan penelitian ini, namun belum pernah diukur terhadap *Effective Tax Rate* (ETR) dan *Cash Effective Tax Rate* (CETR) secara bersamaan. Oleh karena itu, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian ini kembali dikarenakan masih jarang ditemukan penelitian yang meneliti antara pengaruh dari pengukuran-pengukuran tersebut.