

BAB II

LANDASAN TEORI DAN KERANGKA PEMIKIRAN

2.1 Teori Keagenan

Teori agensi (*agency theory*) menurut Jensen & Meckling (1976) merupakan hubungan kontrak antara satu atau beberapa pihak. Pihak yang terlibat dalam hubungan kontrak tersebut adalah pihak yang memberikan sebuah wewenang (*principal*) kepada pihak yang menerima wewenang (*agen*) untuk dapat mengambil sebuah keputusan dalam menjalankan perusahaan.

Menurut Tebiono & Sukadana (2019), mengungkapkan bahwa teori agensi merupakan suatu hubungan keagenan sebagai kontrak antara satu atau beberapa pihak yang memberikan kerja (*principal*) dan yang memperkerjakan orang lain (*agen*) untuk melakukan sejumlah pekerjaan dan juga memberikan wewenang dalam mengambil keputusan dalam perusahaan. Teori agensi menyatakan adanya suatu asimetri informasi antara pemegang saham (*principal*) dan manajer perusahaan (*agen*) dikarenakan manajer perusahaan lebih mengetahui informasi terkait perusahaan pada masa yang akan datang dibandingkan dengan pemegang saham dan juga para *stakeholder* lainnya.

Dalam teori agensi bahwa suatu konflik agensi (*agency conflict*) dapat terjadi karena terdapat perbedaan kepentingan antara pihak *agen* dan juga *principal*. Seorang *agen* diberikan wewenang oleh pihak *principal* untuk menjalankan suatu perusahaan karena agen tersebut merupakan pihak yang dianggap memiliki sumber daya manusia yang cukup dan mampu melakukan tanggung jawabnya dalam

mengelola perusahaan dengan baik. Tetapi tidak dapat dipungkiri bahwa pihak *agen* melakukan tindakan atau pekerjaan mereka hanya semata-mata karena untuk memenuhi suatu kepentingan pribadinya dan mengorbankan pihak *principal*. Adanya konflik kepentingan ini dapat menyebabkan angka akuntansi tersebut dapat digunakan sebagai sarana untuk memaksimalkan kepentingan pribadinya sendiri. Pihak *agen* termotivasi untuk mendapatkan sebuah bonus yang besar dari semua pekerjaan yang telah dilakukan terhadap perusahaan dan pihak *principal* menginginkan adanya perolehan suatu laba yang sesuai dengan keadaan sebenarnya (Putri & Putra, 2017).

Teori agensi menggunakan tiga asumsi sifat manusia yaitu : Manusia pada umumnya hanya mementingkan dirinya sendiri saja (*self interest*), manusia mempunyai daya pikir terbatas terkait persepsi di masa depan (*bounded rationality*) dan terakhir manusia selalu menghindari risiko (*risk averse*) (Pranoto & Widagdo, 2016). Teori agensi ini hanya menitikberatkan pada ketidakseimbangan suatu informasi dimana terdapat perbedaan kepentingan antara pihak *agen* dan *principal* dapat berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Pihak manajer perusahaan sebagai *agen* memiliki kepentingan untuk mendapatkan kompensasi atau insentif yang besar melalui sebuah laba yang tinggi atas kinerjanya dan pemegang saham ingin menekan pajak yang dibayarkan melalui laba dengan tingkat yang rendah, sehingga tindakan penghindaran pajak dapat digunakan untuk mengatasi kedua kepentingan tersebut. Konflik kepentingan (*agency problem*) inilah yang menyebabkan pihak manajer (*agen*) menjalankan sebuah roda perusahaan bukan untuk memakmurkan pihak *principal*, tetapi hanya untuk memakmurkan kepentingannya sendiri.

Diperlukan tambahan biaya (*agency cost*) untuk meminimalisir dari konflik kepentingan ini.

Teori ini berhubungan dengan tindakan penghindaran pajak karena perusahaan yang memiliki pengelolaan yang kurang baik akan berdampak pada citra perusahaan tersebut (Dewi & Oktaviani, 2021). Dalam penelitian ini, teori agensi yang mendasari adanya tindakan penghindaran pajak adalah pihak pemerintah sebagai pihak (*principal*) dan perusahaan sebagai pihak (*agen*). Pemerintah memerintahkan suatu perusahaan untuk melakukan pembayaran pajak sesuai dengan undang-undang perpajakan yang berlaku. Tetapi hal tersebut bertentangan dengan perusahaan yang lebih mengutamakan suatu kepentingan untuk mengoptimalkan laba sehingga dapat menarik para investor dan juga dapat meminimalisir suatu beban, termasuk menekan beban pajak dengan cara melakukan tindakan penghindaran pajak. Perbedaan kepentingan tersebut dapat menyebabkan timbulnya *agency conflict* antara pihak *principal* dengan pihak *agen*.

2.2 Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif dikembangkan oleh Watts & Zimmerman (1986), yang mengungkapkan bahwa perilaku seorang manajer perusahaan atau para pihak pembuat laporan keuangan dipengaruhi oleh adanya faktor ekonomi tertentu yang dapat dikaitkan dengan perilaku pihak manajer ataupun para pembuat keputusan. Teori akuntansi positif adalah pengembangan dari teori akuntansi normatif yang siap digunakan dalam praktik sehari – hari. Teori akuntansi positif ini berupaya untuk menjelaskan sebuah proses, yang menggunakan kemampuan, pemahaman dan pengetahuan akuntansi serta penggunaan kebijakan akuntansi yang paling

sesuai untuk menghadapi kondisi tertentu dimasa mendatang. Teori akuntansi positif ini pada prinsipnya beranggapan bahwa tujuan dari teori akuntansi adalah untuk menjelaskan dan juga memprediksi praktik-praktik akuntansi.

Menurut Husain (2017) mengungkapkan bahwa teori akuntansi positif dapat menjelaskan suatu perilaku opportunistik pihak manajer perusahaan atau sebuah perilaku yang memanfaatkan peluang demi suatu kepentingan pribadi. Dapat dimaknai bahwa teori akuntansi positif ini memberikan kesempatan bagi manajer perusahaan untuk memilih kebijakan atau metode akuntansi yang menurut dirinya baik bagi kelangsungan hidup suatu perusahaan. Artinya seorang manajer perusahaan cenderung memiliki motivasi pribadi untuk dapat memaksimalkan keuntungan mereka sendiri. Teori akuntansi positif didalam akuntansi dapat digunakan untuk menjelaskan dan juga meramalkan pilihan standar manajemen dengan melihat analisis atas biaya dan juga manfaat dari pengungkapan keuangan tertentu dalam hubungannya dengan berbagai individu dan pengalokasian sumber daya ekonomi.

Terdapat tiga hipotesis yang melatarbelakangi seseorang berperilaku opportunistik yang dirumuskan oleh Watts dan Zimmermen (1986) yaitu :

1. *Bonus Plan Hypothesis*

Suatu perusahaan memiliki rencana pemberian bonus, yang artinya para manajer perusahaan cenderung memanfaatkannya dengan cara memainkan angka-angka yang terdapat didalam laporan keuangan. Tujuannya adalah untuk memperoleh sebuah bonus secara maksimal setiap tahun karena berhasil atau tidaknya seorang manajer perusahaan dapat dilihat dari tingkat laba perusahaan tersebut.

2. *Debt Covenant Hypotehsis*

Hipotesis ini memiliki kaitan dengan syarat yang harus dipenuhi oleh suatu perusahaan dalam perjanjian hutang. Ketika terjadinya suatu pelanggaran terhadap perjanjian hutang tersebut maka akan dapat dikenakan sanksi yang pada akhirnya akan membatasi pihak manajer perusahaan dalam melakukan pengelolaan perusahaan tersebut. Apabila terjadi suatu pelanggaran perjanjian maka pihak manajemen perusahaan akan meningkatkan suatu laba (*income increasing*) untuk menghindari sanksi yang akan diberikan.

3. *Political Cost Hypothesis*

Hipotesis biaya politik dapat diartikan bahwa suatu perusahaan sering berhadapan dengan adanya biaya politik. Perusahaan tersebut cenderung melakukan perencanaan laba untuk mengurangi biaya politik. Biaya politik dapat mencakup seluruh biaya yang ditanggung oleh sebuah perusahaan seperti peraturan pemerintah, subsidi, tuntutan buruh dan juga termasuk tarif pajak yang akan dilakukan penyeteroran.

Dari ketiga hipotesis tersebut menunjukkan bahwa teori akuntansi positif mengakui adanya suatu hubungan antara manajer perusahaan dengan pihak investor (hipotesis pertama), pihak manajer perusahaan dengan kreditor (hipotesis kedua) dan juga pihak manajer perusahaan dengan pemerintah (hipotesis ketiga). Pada penelitian ini dari ketiga hipotesis tersebut, hipotesis biaya politik (*political cost hypothesis*) yang tepat untuk menggambarkan penelitian ini. Biaya politik memainkan peran penting dalam mendorong agresivitas pajak suatu perusahaan (Wang et al., 2020). Hal tersebut dikarenakan dalam *ceteris paribus* semakin besar

biaya politik yang dikeluarkan oleh perusahaan, maka memungkinkan pihak manajer perusahaan untuk memilih kebijakan atau metode akuntansi yang menanggung laba periode saat ini ke periode yang akan datang. Perusahaan yang melakukan upaya tindakan penghindaran pajak akan berusaha untuk meminimalkan pembayaran pajaknya dengan memilih metode atau kebijakan akuntansi yang menanggung laba yang diperoleh pada periode saat ini untuk mengurangi biaya politik yang akan dikeluarkan (Budiadnyani, 2020).

2.3 Pajak

Pajak merupakan sumber penerimaan yang penting dan berkontribusi besar dalam pembangunan suatu negara. Pajak digunakan untuk membiayai berbagai macam pengeluaran publik. Pajak dibayarkan oleh rakyat kepada negara berdasarkan undang-undang. Pajak menurut Mardiasmo (2019) merupakan iuran rakyat kepada kas negara yang berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan jasa timbal balik yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk keperluan membayar pengeluaran negara.

Berdasarkan Undang – Undang No. 16 Tahun 2009 Pasal 1 Ayat (1), 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. Berdasarkan pengertian tersebut adapun ciri-ciri dari pajak adalah sebagai berikut :

1. Pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara
2. Pajak bersifat memaksa untuk setiap warga negara

3. Warga negara tidak mendapat imbalan langsung
4. Berdasarkan Undang-Undang.

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran pembangunan. Adapun berbagai fungsi dari pajak adalah sebagai berikut :

1. Fungsi Anggaran (*Budgetair*)

Sebagai sumber pendapatan negara, pajak berfungsi untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Untuk menjalankan tugas-tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan, negara membutuhkan biaya. Biaya ini dapat diperoleh dari penerimaan pajak.

2. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Pemerintah bisa mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dengan fungsi mengatur, pajak bisa digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan.

3. Fungsi Stabilitas

Dengan adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan.

4. Fungsi Redistribusi Pendapatan

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

Dalam dunia perpajakan, terdapat istilah yang bernama “Wajib Pajak Kriteria Tertentu”. Wajib Pajak Kriteria Tertentu adalah wajib pajak yang memenuhi kriteria tertentu yang dapat diberikan pengembalian terhadap kelebihan pembayaran pajak penghasilan maupun pajak pertambahan nilai. Untuk dapat ditetapkan sebagai Wajib Pajak Kriteria Tertentu, wajib pajak harus memenuhi persyaratan sebagai berikut :

1. Tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan.
2. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak.
3. Laporan Keuangan diaudit oleh Akuntan Publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian selama 3 (tiga) tahun berturut-turut.
4. Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.

Penerbitan keputusan atas WP Kriteria Tertentu dan pemberitahuan secara tertulis tersebut, dilakukan paling lama 1 (satu) bulan setelah diterimanya permohonan penetapan.

Adapun cara penetapan Wajib Pajak Kriteria Tertentu dapat mengajukan permohonan paling lambat tanggal 10 Januari. Permohonan diajukan secara tertulis kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak (Kepala KPP) tempat Wajib Pajak dengan status pusat/induk (ditandai dengan tiga digit terakhir NPWP 000) terdaftar dengan dilampiri :

1. Rekapitulasi nomor dan tanggal bukti penerimaan SPT Masa untuk masa pajak Januari sampai dengan November tahun terakhir untuk setiap jenis pajak dan;
2. Rekapitulasi nomor dan tanggal bukti penerimaan SPT Tahunan selama 3 (tiga) tahun pajak terakhir yang disampaikan sampai dengan akhir tahun sebelum tahun penetapan sebagai WP Dengan Kriteria Tertentu.

Dalam hal Wajib Pajak mempunyai lebih dari satu tempat kegiatan usaha/cabang maka permohonan diajukan secara tertulis kepada Kepala KPP tempat WP dengan status pusat/induk terdaftar dengan dilampiri:

1. Rekapitulasi nomor bukti dan tanggal penerimaan SPT Masa untuk masa pajak Januari sampai dengan November tahun terakhir untuk setiap jenis pajak dan untuk setiap tempat kegiatan usaha/cabang; dan
2. Rekapitulasi nomor dan tanggal bukti penerimaan SPT Tahunan selama 3 (tiga) tahun pajak terakhir yang wajib disampaikan sampai dengan akhir tahun sebelum tahun penetapan sebagai WP Dengan Kriteria Tertentu.

Berdasarkan data dan/atau informasi perpajakan yang dimiliki atau diperoleh Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan secara jabatan.

Keputusan penetapan Wajib Pajak Kriteria Tertentu mulai berlaku sejak tanggal ditetapkan sampai dengan dilakukan pencabutan penetapan oleh Direktur Jenderal Pajak. Wajib Pajak yang telah ditetapkan sebagai Wajib Pajak Dengan Kriteria Tertentu dicabut penetapannya dalam hal Wajib Pajak :

1. Terlambat menyampaikan SPT Tahunan;
2. Terlambat menyampaikan SPT Masa atas suatu jenis pajak dalam 2 (dua) Masa Pajak berturut-turut;

3. Terlambat menyampaikan SPT Masa atas suatu jenis pajak untuk 3 (tiga) Masa Pajak dalam 1 (satu) tahun kalender; atau
4. Dilakukan pemeriksaan bukti permulaan secara terbuka atau tindakan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Direktur Jenderal Pajak menerbitkan keputusan mengenai pencabutan penetapan Wajib Pajak Kriteria Tertentu dan memberitahukan keputusan pencabutan dimaksud kepada wajib pajak. Wajib pajak yang telah dicabut penetapannya sebagai Wajib Pajak Kriteria Tertentu dapat mengajukan kembali permohonan penetapan (pajak.go.id).

2.4 Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak merupakan suatu hal yang sering dilakukan oleh para wajib pajak saat SKP (Surat Ketetapan Pajak) belum dikeluarkan dan secara tidak langsung wajib pajak yang melakukan praktik penghindaran pajak tersebut tidak mendukung tujuan dibentuknya undang-undang perpajakan. Penghindaran pajak itu sendiri merupakan suatu cara untuk meminimalkan sebuah beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang perpajakan (Sinaga & Suardikha, 2019). Pada dasarnya penghindaran pajak ini memiliki sifat yang sah karena tidak melanggar ketentuan perpajakan manapun, tetapi juga memiliki dampak yang cukup merugikan terhadap penerimaan perpajakan suatu negara.

Menurut Anggraeni & Oktaviani (2021) mengungkapkan bahwa suatu upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan atau melanggar ketentuan perpajakan. Metode dan teknik yang digunakan pun cenderung memanfaatkan kelemahan hukum (*grey area*) yang

terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Alasan perusahaan melakukan penghindaran pajak karena untuk mengurangi jumlah keuntungan dengan tidak mengakui pendapatan saat ini tetapi keadannya diakui pada masa depan. Karena semakin tinggi dan tegas laba yang dilaporkan maka semakin tinggi pula beban pajaknya. Penghindaran pajak ini dapat meningkatkan manajer berperilaku opportunistik, dengan mengenali biaya pribadi menjadi biaya operasional perusahaan untuk mengurangi keuntungan yang diperoleh oleh pihak investor (Oktaviani et al., 2019).

Penghindaran pajak menurut Ayuningtyas & Sujana (2018) mengungkapkan bahwa suatu tindakan yang tidak melanggar peraturan perpajakan karena dalam praktik ini memanfaatkan celah (*loopholes*) yang terdapat pada peraturan undang-undang perpajakan. Terjadinya penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan ini karena akan membuat laba perusahaan berkurang karena beban pajak yang harus dibayarkan. Tindakan penghindaran pajak ini tidak disarankan oleh pemerintah karena akan mengurangi penerimaan negara (Pratiwi & Oktaviani, 2021).

Menurut Sunarto et al., (2021) mengungkapkan bahwa penghindaran pajak tidak dilarang menurut peraturan perpajakan, tetapi dianggap memiliki konotasi negatif karena dianggap tidak nasionalis. Penghindaran pajak ini dapat menimbulkan risiko yaitu penerimaan denda dan menurunnya reputasi (Haryanti, 2019).

Berdasarkan definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa penghindaran pajak merupakan suatu upaya untuk meminimalkan beban pajak yang dilakukan

oleh wajib pajak secara legal dan aman dengan memanfaatkan celah-celah (*loopholes*) karena tidak bertentangan atau melanggar hukum suatu perpajakan. Tetapi penghindaran pajak ini dapat mengurangi penerimaan negara.

Penghindaran pajak sendiri cenderung menutupi jumlah pendapatan yang sebenarnya kepada pihak otoritas pajak. Peraturan terkait penghindaran pajak di Indonesia belum terlihat jelas apakah celah yang dimaksud tersebut merupakan legal ataupun ilegal. Wajib pajak tidak dapat menarik kesimpulan sendiri terkait dengan undang-undang perpajakan. Para wajib pajak sangat perlu melakukan peninjauan kembali terkait pemahaman undang-undang otoritas pajak. Upaya terhadap penghindaran pajak merupakan orang-orang yang benar mengerti dan memahami jelas mengenai undang-undang perpajakan, karena tidak menutup suatu kemungkinan taktik penghindaran pajak masih sering diinterpensi dan bahkan dianggap tidak etis walaupun manajer perusahaan atau akuntan pajak telah mempunyai landasan yang kuat terkait penghindaran pajak.

Adapun cara yang dilakukan untuk melakukan praktik penghindaran pajak adalah dengan menggunakan cara sebagai berikut :

1. Memindahkan subjek atau objek pajak ke negara-negara yang memberikan perlakuan khusus atau keringanan pajak (*tax haven country*) atas suatu jenis penghasilan (*substantive tax planning*).
2. Usaha penghindaran pajak dengan mempertahankan substansi ekonomi dari transaksi melalui pemilihan formal yang memberikan beban pajak yang paling rendah (*formal tax planning*).

3. Ketentuan anti Avoidance atas transaksi *transfer pricing*, *thin capitalization*, *treaty shopping*, dan *controlled foreign corporation* (*Specific Anti Avoidance Rule*), serta transaksi yang tidak memiliki substansi bisnis (*General Anti Avoidance Rule*).

Skema penghematan dalam pengeluaran pajak dapat dilakukan dengan cara sebagai berikut;

1. *Transfer Pricing*

Transfer pricing merupakan transaksi pertukaran suatu produk maupun jasa yang terjadi antara dua entitas yang berbeda dalam perusahaan. Pertukaran produk antara divisi penjual dan juga divisi pembeli dalam suatu entitas yang sama tidak dapat dikatakan sebagai *transfer pricing* dikarenakan secara teknis masih dalam suatu entitas pelaporan yang sama maka dalam penelitian ini menekankan definisi transfer pricing pada suatu unsur entitas yang berbeda tetapi pada grup yang sama (Zulham & Tampubolon, 2018).

2. *Thin Capitalization*

Thin capitalization adalah suatu cara perusahaan dalam meminimalkan jumlah beban pajak yang akan dibayarkan dengan cara memperbesar pinjaman agar perusahaan dapat membebaskan biaya bunga dan mengecilkan sebuah laba perusahaan.

3. *Treaty Shopping*

Treaty shopping adalah suatu praktik yang dilakukan oleh para wajib pajak suatu negara yang tidak melakukan suatu perjanjian penghindaran pajak berganda (*tax treaty*) dan mendirikan anak perusahaan di negara yang memiliki kebijakan *tax*

treaty. Kemudian melakukan investasi melalui anak perusahaan tersebut sehingga para investor dapat menikmati tarif pajak yang lebih rendah dan juga fasilitas pajak lainnya.

Dalam mengukur suatu nilai penghindaran pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara pengukuran. Menurut (Hanlon & Heitzman, 2010) terdapat beberapa cara untuk mengukur suatu nilai penghindaran pajak (*tax avoidance*) yaitu sebagai berikut :

Tabel 2. 1
Metode Pengukuran Penghindaran Pajak

Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
GAAP ETR	$\frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	Total beban pajak penghasilan terhadap laba bersih sebelum pajak
Current ETR	$\frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}$	Beban pajak saat ini terhadap pendapatan sebelum pajak
Cash ETR	$\frac{\text{Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	Pembayaran pajak terhadap laba sebelum pajak
Long-run cash ETR	$\frac{\sum(\text{Pajak Penghasilan})}{\sum(\text{Laba Sebelum Pajak})}$	Jumlah pajak yang dibayarkan selama tahun (n) dibagi laba sebelum pajak tahun (n)
ETR Differential	Tarif ETR yang berlaku – GAAP ETR	Perbedaan antara undang-undang ETR dengan GAAP ETR perusahaan
DTAX	Error term dari regresi berikut: Diferensial ETR x Buku sebelum pajak Pendapatan = a+b x Kontrol + e	Bagian ETR Differential yang tidak dapat dijelaskan

Total BTD	Pendapatan sebelum pajak – ((U.S. CTE+Fgn CTE)/U.S. STR) – (NOL _t – NOL _{t-1})	
Temporary BTD	Beban Pajak Tangguhan /U.S STR	=
Abnormal Total BTB	Sisa dari $BTD/TA_{it} = \beta TA_{it} + \beta m_{u,i} + e_{it}$	Ukuran perbedaan total buku - pajak yang tidak dapat dijelaskan
Unrecognized Tax Benefit	Jumlah posting yang diungkapkan - FIN48	Kewajiban pajak yang masih harus dibayar untuk pajak yang belum dibayar pada posisi yang tidak pasti
Tax Shelter Activity	Variabel indikator untuk perusahaan yang dituduh terlibat dalam penampungan pajak	Perusahaan diidentifikasi melalui pengungkapan perusahaan, pers, atau data rahasia IRS
Marginal Tax Rate	Simulasi tarif pajak marjinal	Nilai pajak sekarang atas pajak tambahan

Sumber : Hanlon dan Heitzman (2010)

Dalam penelitian ini untuk mengukur suatu nilai penghindaran pajak menggunakan proksi *cash effective tax rate* (CETR). *Cash ETR* adalah kas yang dikeluarkan untuk membayar sebuah pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. *Cash ETR* merupakan proksi yang paling sering digunakan dalam mengukur nilai suatu penghindaran pajak. Alasan penggunaan *Cash ETR* adalah karena pengukuran ini lebih menggambarkan adanya hubungan penghindaran pajak. Pengukuran penghindaran pajak menurut Dyreng et al., (2010) baik digunakan untuk menggambarkan adanya kegiatan dari penghindaran pajak karena *Cash ETR* tidak berpengaruh dengan adanya perubahan estimasi seperti adanya perlindungan pajak. Semakin tingginya tingkat presentase *Cash ETR* yaitu mendekati tarif pajak

penghasilan badan sebesar 25% mengindikasikan bahwa semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan. Perhitungan *Cash ETR* berdasarkan asumsi bahwa tidak ada hutang pajak penghasilan baik di awal ataupun akhir periode pelaporan keuangan. Mencari nilai penghindaran pajak dapat menggunakan rumus yang diadopsi oleh Tebiono & Sukadana (2019) yaitu sebagai berikut:

$$\text{Cash ETR} = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

2.5 Koneksi Politik

Koneksi politik merupakan suatu hubungan istimewa yang terjalin antara suatu pihak dengan pihak yang lainnya yang memiliki suatu kepentingan politik. Hubungan yang terjalin tersebut digunakan untuk mencapai suatu hal tertentu yang dapat menghasilkan sebuah keuntungan bagi kedua belah pihak tersebut seperti untuk mengurangi pembayarannya karena perusahaan akan dilindungi dari deteksi dan risiko litigasi di masa depan dan akan memiliki akses pribadi ke informasi preferensial (Ajili & Khlif, 2020).

Menurut Rustiarini & Sudiartana (2021) koneksi politik merupakan suatu kondisi yang menunjukkan adanya hubungan politik yang terjalin antara direksi atau komisaris dengan pihak eksternal pihak dalam perusahaan, yang dimana kedua belah pihak tersebut diuntungkan dari adanya koneksi politik tersebut.

Koneksi politik menurut Pratomo et al., (2021) merupakan hubungan antara suatu perusahaan dan pemerintah sehingga perusahaan tersebut akan memperoleh fasilitas yang istimewa salah satunya meminimalkan pembayaran pajak. Perusahaan berkoneksi politik merupakan perusahaan yang dengan cara-cara tertentu

memiliki suatu ikatan secara politik terhadap politisi ataupun pemerintahan. Koneksi politik yang dimiliki oleh suatu perusahaan dapat membuat perusahaan tersebut mendapatkan perlakuan secara khusus dan juga spesial. Perlakuan tersebut dapat berupa kemudahan dalam mendapatkan pinjaman modal dan risiko pemeriksaan terhadap pajak yang rendah.

Hubungan istimewa antara perusahaan dan pemerintah tersebut yang menciptakan koneksi politik maka perusahaan dapat memanfaatkan peluang untuk melakukan penghindaran pajak. Adanya koneksi politik, baik pihak perusahaan ataupun pihak politisi dapat menghalangi aktifitas pajak seperti pemeriksaan pajak dan aktifitas lainnya (Darmayanti & Merkusyawati, 2019).

Koneksi politik merupakan suatu keadaan dimana terjalinnya suatu hubungan antara pihak tertentu dengan pihak lain yang memiliki suatu kepentingan yang berbau politik yang dengan tujuan tercapainya suatu hal tertentu yang dapat memberikan keuntungan untuk semua pihak (Purwanti & Sugiyarti, 2017). Perusahaan dengan koneksi politik akan mendapatkan perlindungan dari pihak pemerintah dan memiliki risiko pajak yang lebih rendah yang dapat membuat perusahaan tersebut semakin agresif untuk melakukan suatu perencanaan pajak yang berakibat pada tidak jelasnya transparansi keuangan.

Berdasarkan definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa koneksi politik merupakan suatu hubungan yang dijalin antara pihak tertentu yang berhubungan dengan politik seperti perusahaan yang menjalin hubungan dengan pemerintah. Koneksi politik yang terjalin antara perusahaan dengan pemerintah akan membuat perusahaan tersebut mendapatkan suatu perlakuan khusus dan perlindungan dari

pemerintah seperti pemeriksaan pajak yang lebih rendah yang pada akhirnya membuat perusahaan tersebut menjadi agresif untuk melakukan perencanaan pajak (*tax planning*).

Penelitian yang berhubungan dengan adanya koneksi politik terhadap penghindaran pajak telah banyak dilakukan sebelumnya. Pada penelitian ini untuk menentukan adanya koneksi politik dalam perusahaan dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

1. Perusahaan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) merupakan perusahaan BUMN ataupun BUMD.
2. Pimpinan perusahaan, dewan komisaris, dewan direksi dan juga komite audit merupakan politisi yang berafiliasi dengan partai politik.
3. Pimpinan perusahaan, dewan komisaris, dewan direksi dan juga komite audit merupakan pejabat pemerintahan baik yang masih menjadi seorang pejabat pada periode saat ini ataupun pada periode sebelumnya.

Menurut Sekaran (2019) koneksi politik (*political connection*) diukur dengan menggunakan variabel *Dummy* yaitu diberi nilai 1 (satu) apabila perusahaan tersebut memenuhi semua atau salah satu kriteria yang telah dijelaskan diatas. Apabila perusahaan tersebut tidak memenuhi semua atau salah satu kriteria tersebut maka diberi nilai 0 (nol).

2.6 Intensitas Modal

Intensitas modal (*capital intensity*) merupakan suatu aktivitas investasi oleh perusahaan yang dapat dikaitkan dengan investasi dalam bentuk berupa aset tetap. Intensitas modal ini termasuk kedalam salah satu bentuk keputusan keuangan yang

ditetapkan oleh pihak manajer perusahaan untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan. Menurut Rifai & Atiningsih (2019) mengungkapkan bahwa intensitas modal merupakan seberapa banyak modal suatu perusahaan yang dialokasikan pada aset tetap dalam rangka investasi. Intensitas modal dapat berupa tanah, bangunan, pabrik, peralatan, mesin, kapal, kendaraan motor, pesawat, dan aset tetap lainnya.

Menurut Dwiyanti & Jati (2019) mengungkapkan bahwa intensitas modal berhubungan dengan sebuah aktivitas investasi suatu perusahaan dalam aset tetapnya. Apabila semakin tinggi intensitas modal yang dimiliki perusahaan, maka beban penyusutan aset tetap semakin meningkat. Faktor tersebut dapat mengakibatkan laba suatu perusahaan semakin menurun, sehingga pajak terutang oleh perusahaan juga akan semakin menurun.

Intensitas modal menurut Indradi (2018) merupakan sebuah bagian kebijakan investasi suatu perusahaan dalam bentuk berupa aset tetap yang menunjukkan bahwa perusahaan dengan sebuah investasi aset tinggi akan memiliki beban pajak yang rendah karena adanya suatu beban penyusutan setiap tahunnya yang dikurangi dari penghasilan dalam perhitungan pajak perusahaan. Apabila semakin besar beban penyusutan maka akan semakin kecil jumlah pajak yang akan dibayarkan. Selain itu dikarenakan metode penyusutan aset diatur oleh undang-undang perpajakan, bahwa biaya penyusutan dapat dikurangi atas laba sebelum pajak.

Adapun hubungan antara teori agensi dengan intensitas modal (*capital intensity*) adalah bahwa pihak manajemen perusahaan memiliki sebuah kewenangan untuk dapat menentukan kebijakan investasi yang dilakukan oleh perusahaan. Suatu

investasi tersebut pada akhirnya yang akan dilakukan penilaian kinerjanya oleh pihak *stakeholder* dan juga *shareholder*. Perusahaan akan berusaha semaksimal mungkin untuk menghasilkan laba yang stabil sehingga perusahaan akan melakukan penghindaran pajak dengan cara meningkatkan investasi asetnya agar beban pajak yang akan dibayarkan dapat berkurang untuk meningkatkan perolehan laba perusahaan (Windaswari & Merkusiwati, 2018).

Berdasarkan definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa intensitas modal (*capital intensity*) merupakan seberapa besar aset suatu perusahaan yang telah diinvestasikan dalam bentuk aset tetap. Aset tetap tersebut dapat digunakan untuk melakukan penghindaran pajak oleh perusahaan agar beban pajaknya menjadi rendah. Perusahaan tersebut dapat memanfaatkan beban penyusutan dari aset tetap yang telah diinvestasikan yang secara langsung dapat mengurangi laba suatu perusahaan yang dimana menjadi dasar untuk perhitungan pajak perusahaan.

Dalam intensitas modal, aset tetap yang dimiliki oleh suatu perusahaan memungkinkan manajer perusahaan untuk memotong beban pajak perusahaan karena adanya depresiasi yang akan menjadi biaya penyusutan dalam laporan keuangan perusahaan, dengan cara menginvestasikan dana menganggur perusahaan ke dalam aset tetap. Apabila semakin tinggi tingkat intensitas modal dalam suatu perusahaan, maka semakin tinggi pula beban depresiasi atau penyusutan yang akan mengurangi beban pajak perusahaan yang akan dibayarkan. Beban depresiasi atau penyusutan ini dapat mengurangi laba suatu perusahaan dan dapat menyebabkan meningkatnya tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan (Dewi & Oktaviani, 2021).

Beban depresiasi dapat dimanfaatkan oleh suatu perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang akan dibayarkan. Beban depresiasi adalah beban yang dapat dikurangkan dari penghasilan dalam melakukan penghitungan pajak, semakin besar jumlah aset tetap yang dimiliki perusahaan maka semakin besar pula beban depresiasinya yang menyebabkan jumlah beban pajak juga akan semakin kecil.

Menurut PSAK No.17 depresiasi adalah alokasi jumlah suatu aktiva yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang diestimasi yang akan dibebankan ke pendapatan baik secara langsung maupun tidak langsung.

Metode penyusutan yang diperbolehkan berdasarkan UU Pajak Penghasilan Pasal 11 ayat (1) adalah :

1. Metode garis lurus (*straight-line method*)

Yaitu metode yang digunakan untuk menghitung penyusutan yang dilakukan dalam bagian-bagian yang sama besar selama masa manfaat yang ditetapkan bagi harta tersebut.

2. Metode saldo menurun (*declining-balance method*)

Yaitu metode yang digunakan untuk menghitung penyusutan dalam bagian-bagian yang menurun dengan cara menerapkan tarif penyusutan atas nilai sisa buku dan nilai sisa buku pada akhir masa manfaat harus disusutkan sekaligus.

Penggunaan metode penyusutan atas aktiva harus dilakukan secara taat asas. Untuk aktiva berwujud berupa bangunan hanya dapat disusutkan dengan metode garis lurus. Sedangkan aktiva selain bangunan dapat disusutkan dengan metode garis lurus ataupun metode saldo menurun.

Mengukur nilai intensitas modal (*capital intensity*) dapat menggunakan rumus yang diadopsi oleh Ulfa et al., (2021) yaitu sebagai berikut:

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

2.7 Tata Kelola Perusahaan

Tata kelola perusahaan (*corporate governace*) merupakan suatu sistem yang meliputi sebuah (*input,proses,output*) dan seperangkat peraturan yang mengatur sebuah hubungan antara berbagai pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) atau yang dalam arti sempit hubungan antara pemegang saham, dewan komisaris, dan juga dewan direksi guna mencapai suatu tujuan perusahaan. Tata kelola perusahaan yang baik digunakan untuk mengatur suatu hubungan dan juga mencegah dari adanya sebuah kesalahan yang cukup signifikan dalam strategi perusahaan dan juga untuk memastikan bahwa kesalahan yang telah terjadi dapat diperbaiki dengan segera (Zarkasyi, 2019).

Tata kelola perusahaan (*corporate governance*) menunjukkan bahwa terdapat adanya kepengurusan dalam suatu perusahaan. Kepengurusan tersebut dapat menunjukkan tentang bagaimana tata kelola perusahaan yang baik ataupun buruk yang dapat dilihat dari unsur-unsur yang terdapat dalam suatu tata kelola perusahaan. Dari tata kelola perusahaan tersebut perusahaan berupaya untuk menekan sebuah beban pajaknya karena adanya tekanan dari berbagai pihak (Jati et al., 2019).

Mekanisme tata kelola perusahaan adalah terkait dengan suatu perusahaan yang sehat dan juga transparan untuk mendukung kepedulian perusahaan, terutama dalam menghadapi perubahan lingkungan. Tata kelola perusahaan yang baik membutuhkan manajemen pada dasar akuntabilitas, transparansi, responsibilitas, keadilan dan kemandirian (Palupi et al., 2021).

Tata kelola perusahaan menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) merupakan salah satu pilar dari sistem ekonomi pasar. Penerapan tata kelola perusahaan ini dapat mendorong sebuah terciptanya persaingan sehat dan iklim usaha yang kondusif (Putri, 2018). Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance KNKG (2006) mengungkapkan bahwa setiap suatu perusahaan harus memastikan bahwa perusahaan harus menerapkan asas GCG pada setiap aspek bisnis dan juga jajaran didalam perusahaan tersebut. GCG merupakan sebuah sistem yang memiliki suatu peranan penting dalam mengatur sebuah hubungan, fungsi dan juga kepentingan semua pihak pada urusan bisnis. Perusahaan wajib menerapkan suatu prinsip tata kelola perusahaan yang baik. Terdapat lima prinsip dari GCG menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) yaitu sebagai berikut :

1. Transparansi, perusahaan mesti menjaga objektivitas dalam menjalankan perputaran bisnis dan menyediakan informasi yang materil dan relevan dengan cara yang mudah ketika ingin diakses oleh pihak-pihak yang membutuhkan.
2. Akuntabilitas, perusahaan mempunyai bentuk pertanggung jawaban kepada seluruh pemangku kepentingan. Sehingga harus di kelola secara benar, terstruktur dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap

mengutamakan kepentingan pemegang saham dan para pemangku kepentingan lainnya.

3. **Responsibilitas**, kesesuaian dalam pengelolaan perusahaan terhadap aturan atau perundang-undangan yang ada. Sehingga perusahaan harus dikelola secara profesional tanpa adanya benturan kepentingan.
4. **Independensi**, perusahaan dikelola secara profesional tanpa ada pengaruh atau tekanan dari pihak manapun yang tidak sesuai dengan aturan yang berlaku serta prinsip-prinsip korporasi yang sehat.
5. **Kewajaran**, perusahaan harus menerapkan prinsip keadilan atau kesetaraan dalam memenuhi hak-hak stakeholdernya. Baik pemegang saham minoritas maupun pemegang saham mayoritas dan para investor lainnya.

Mekanisme tata kelola perusahaan (*corporate governance*) diarahkan untuk menjamin dan juga mengawasi berjalannya sistem *governance* dalam sebuah organisasi. Tata kelola perusahaan memiliki beberapa proksi sebagai alat pengukuran yaitu kepemilikan institutional, struktur dewan komisaris, komite audit, dan kualitas audit. Dalam penelitian ini mekanisme tata kelola perusahaan diproksikan dengan komisaris independen.

2.7.1 Komisaris Independen

Komisaris independen merupakan suatu dewan komisaris yang tidak memiliki sebuah hubungan dengan pihak manapun dan bertanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap jalannya suatu manajemen agar terlaksana dengan baik (Sinaga & Suardikha, 2019).

Menurut Ariawan & Setiawan (2017) mengungkapkan bahwa dengan adanya dewan komisaris independen maka dapat melaksanakan suatu fungsi sebagai pengawas untuk mendukung pengelolaan suatu perusahaan menjadi lebih baik dengan tujuan agar laporan keuangan perusahaan yang akan disajikan lebih objektif. Hadirnya mekanisme tata kelola perusahaan dalam hal tersebut komisaris independen setidaknya dapat mengurangi suatu tindakan kecurangan yang dilakukan manajemen perusahaan, yang dimana pihak manajemen (*agen*) dan juga pihak pemilik (*principal*) memiliki sebuah tujuan yang berbeda. Sehingga upaya penghematan suatu pajak yang akan dilakukan oleh manajemen perusahaan dapat diminimalisir.

Komisaris independen memiliki beberapa kriteria yang diatur dalam peraturan Bursa Efek Indonesia Nomor Kep-305/BEJ/07-2004. Peraturan tersebut mewajibkan perusahaan memiliki komisaris independen setidaknya 30% dari seluruh anggota dewan komisaris. Orang yang akan menjabat sebagai komisaris independen tidak memiliki sebuah afiliasi dengan pemegang saham pengendali, tidak mempunyai hubungan afiliasi terhadap perusahaan baik dari kegiatan langsung ataupun tidak langsung dan juga tidak memiliki sebuah saham pada perusahaan tersebut. Komisaris independen mempunyai suatu tujuan untuk mewujudkan sebuah objektivitas, independen, *fairness*, dan juga dapat memberikan sebuah keseimbangan antara kepentingan suatu pemegang saham mayoritas dan juga sebuah perlindungan terhadap suatu kepentingan pemegang saham minoritas. Komisaris independen didalam suatu perusahaan juga dapat memberikan sebuah petunjuk dan juga arahan untuk mengelola perusahaan serta merumuskan strategi

perusahaan yang lebih baik termasuk dalam menentukan kebijakan perpajakan yang nantinya akan dibayarkan kepada negara.

Komisaris independen diharapkan akan mampu meminimalisir dari tindakan opportunistik manajer perusahaan. Komisaris independen ini akan memandu manajer perusahaan dan menerapkan strategi agar perusahaan menjadi lebih baik. Adanya komisaris independen yang semakin banyak di dalam suatu perusahaan akan dapat meminimalisir perilaku disfungsi sehingga dapat menurunkan tingkat penghindaran pajak (Dewi & Oktaviani, 2022).

Dalam penelitian ini menggunakan proksi komisaris independen. Alasan penggunaan proksi komisaris independen adalah karena banyaknya komisaris independen dalam suatu perusahaan mampu mengawasi perilaku opportunistik manajer yang mungkin saja terjadi seperti mengakui pendapatan yang berasal dari penjualan sebagai hutang agar dapat memanfaatkan beban bunga yang timbul untuk mengurangi laba perusahaan sehingga dapat menekan beban pajak perusahaan tersebut. Mengukur komisaris independen dilakukan dengan cara menggunakan rumus yang diadopsi oleh Dewi & Oktaviani, (2022). Adapun rumusnya adalah sebagai berikut :

$$KI = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Anggota Dewan Komisaris}}$$

2.8 Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai penghindaran pajak telah banyak dilakukan oleh penelitian dalam dan juga luar negeri. Namun, dalam penelitian ini mencoba untuk mengembangkan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya. Terdapat perbedaan dalam penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu penggunaan variabel moderasi yang dapat memperkuat ataupun memperlemah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen. Perbedaan lainnya adalah menggunakan perusahaan manufaktur sebagai objek penelitian dan periode yang digunakan adalah periode terbaru yaitu periode 2020 - 2021. Berikut ini adalah penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dapat dijadikan sebagai referensi adalah sebagai berikut:

Tabel 2. 2
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti/ Tahun/ Judul Penelitian	Variabel yang Diteliti	Metode dan Alat Analisa	Hasil Penelitian
1	(Kovermann & Velte, 2019) The Impact of Corporate governance in corporate tax avoidance – A literature review	Y = Tax Avoidance X = Corporate Governance	Metode yang digunakan analisis regresi data panel.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : Mekanisme <i>corporate governance</i> berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i>
2	(Ajili & Khlif, 2020) Political Connections, Joint Audit and Tax Avoidance: Evidence From Islamic Banking Industry	Y = Tax Avoidance X = Political Connection M = Joint Audit	Metode yang digunakan adalah <i>ordinary least square</i> (OLS)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - <i>Political Connection</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Tax Avoidance</i> .

3	(Salhi et al., 2019) The Mediating Role of Corporate Social Responsibility on The Relationship Between Governance and Tax Avoidance: UK Common Law Versus French Civil Law	Y = Tax Avoidance X = Corporate Governance index M = Corporate Social Responsibility (CSR) Variabel Kontrol = SIZE, ROA, LEV	Metode yang digunakan adalah <i>structural equation models</i> .	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - <i>Corporate Governance</i> berpengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
4	(H. Yu et al , 2019) Environmental Regulation and Corporate Tax Avoidance: A quasi-natural Experiment Study Based on China's New Environmental Protection Law	Y = Tax Avoidance X1 = Local Environmental Regulation Strength X2 = Polluting Industries X3 = Political Connection	Metode yang digunakan adalah menggunakan strategi DDD berdasarkan prinsip pendekatan DID.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - <i>Political Connection</i> berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
5	(Leung et al., 2019) The Effect of The General Anti-Avoidance Rule on Corporate Tax Avoidance – in China	Y = Tax Avoidance X1 = General Anti Avoidance Rule (GAAR) Variabel Kontrol = SIZE, LEV, Capital Intensity, INVINT, RDINT, FOR, ROA, MKTBK, AGE, INDSEC.	Metode yang digunakan adalah analisis regresi.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - Variabel kontrol Capital Intensity, AGE, dan INDSEC tidak terkait secara signifikan terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
6	(Tsai et al., 2021) Collusion, Political Connection and Tax Avoidance in China	Y = Tax Avoidance X = Political Connection Variabel Kontrol = SIZE, Struktur modal, akses ke kredit	Metode yang digunakan adalah analisis regresi data panel.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - <i>Political connection</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
7	(Rustiarini & Sudiartana , 2021) Board Political Connection and Tax Avoidance: Ownership Structure as A Moderating Variable.	Y = Tax Avoidance X = Political Connection M = Ownership Structure (Managerial, Institutional, Public)	Metode yang digunakan adalah <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi moderasi.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - <i>Political Connections</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Tax Avoidance</i> .

8	(Fauzan et al., 2021) The Effect of Financial Distress, Good Corporate Governance and Institutional Ownership on Tax Avoidance.	Y = Tax Avoidance X1 = Financial Distress X2 = Managerial Ownership X3 = Board of Director Size X4 = Size of Independent Commissioners X5 = Audit Comitte X6 = Institutional Ownership	Metode yang digunakan adalah <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi linier berganda.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - <i>Size of Independent Commissioners</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
9	(Palupi et al., 2021) The Effectiveness of Corporate Governance Components as a Control Mechanism in Detecting Tax Avoidance When the Company is Under Financial Pressure.	Y = Tax Avoidance X1 = Independen Directors X2 = Board of Directors Meeting X3 = Independent Commissioner X4 = Board of Commissioners Meeting X5 = Audit Committee M = Financial Pressure Variabel Kontrol = SIZE, SM, AE	Metode yang digunakan <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi linier berganda.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - <i>Independent Commissioner</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
10	(Putra & Suhardianto, 2020) The Influence of Political Connection on Tax Avoidance.	Y = Tax Avoidance X = Political Connection Variabel Kontrol = ROA, SIZE, LEV, DER, MTBV, INDP, INSOWN, MOWN	Metode yang digunakan <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi linier berganda.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - <i>Political Connection</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
11	(Darmayanti & Merkusiawati, 2019)	Y = Tax Avoidance X1 = Ukuran	Metode yang digunakan adalah <i>purposive</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - Koneksi politik

	Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Koneksi Politik, dan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Pada Tax Avoidance	Perusahaan X2 = Profitabilitas X3 = Koneksi Politik X4 = Pengungkapan CSR	sampling dan analisis regresi linier berganda.	tidak berpengaruh terhadap Tax Avoidance.
12	(Ulfa, et al ,2021) The Effect of CEO Tenure, Capital Intensity, and Company Size on Tax Avoidance.	Y = Tax Avoidance X1 = CEO Tenure X2 = Capital Intensity X3 = Company Size	Metode yang digunakan adalah <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi linier berganda.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - <i>Capital Intensity</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
13	(Jati et al., 2019) Tax Avoidance, Corporate Governance dan Kinerja Keuangan Perusahaan yang Terdaftar Dalam Jakarta Islamic Index.	Y = Tax Avoidance X1 = Kinerja Keuangan X2 = Corporate Governance (Dewan komisaris, dewan direksi, komite audit, komisaris independen dan kepemilikan manajerial).	Metode yang digunakan adalah <i>purposive sampling</i> dan SEM-PLS.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - Semua proksi <i>Corporate Governance</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
14	(Ferdiawan & Firmansyah, 2017) Pengaruh Political Connection, Foreign Activity dan Real Earnings Management Terhadap Tax Avoidance.	Y = Tax Avoidance X1 = Political Connection X2 = Foreign Activity X3 = Real Earning Management	Metode yang digunakan adalah <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi linier berganda.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - <i>Political Connection</i> berpengaruh positif signifikan.
15	(Fasita & Firmansyah, 2022) Transfer Pricing Aggresiveness, Thin Capitalization, Political Connection Tax Avoidance: Does Corporate Governance Have A Role in Indonesia?	Y = Tax Avoidance X1 = Transfer Pricing Aggresiveness X2 = Thin Capitalization X3 = Political Connection M = Corporate	Metode yang digunakan adalah <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi data panel.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - <i>Political Connection</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Tax Avoidance</i> .

		Governance		
16	(Tebiono & Sukadana , 2019) Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI	Y = Tax Avoidance X1 = Firm Size X2 = Return On Asset X3 = Leverage X4 = Capital Intensity X5 = Sales Growth X6 = Composition of The Independent Commisioner X7 = Firm Age	Metode yang digunakan adalah <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi linier berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - <i>Capital Intensity</i> dan <i>Composition of The Independent Commisioner</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
17	(Dewi & Oktaviani, 2021) Pengaruh Leverage, Capital Intensity, Komisaris Independen dan Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance.	Y = Tax Avoidance X1 = Leverage X2 = Capital Intensity X3 = Komisaris Independen X4 = Kepemilikan Institusional	Metode yang digunakan adalah <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi data panel.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - Capital tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> . - Komisaris independen berpengaruh signifikan negatif terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
18	(Dwiyanti & Jati , 2019) Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity dan Inventory Intensity Pada Penghindaran Pajak	Y = Tax Avoidance X1 = Profitabilitas X2 = Capital Intensity X3 = Inventory Intensity	Metode yang digunakan adalah <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi linier berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - <i>Capital Intensity</i> berpengaruh positif terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
19	(Sandra & Anwar , 2018) Pengaruh Corporate Social Responsibility dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak	Y = Tax Avoidance X1 = Corporate Social Responsibility (CSR) X2 = Capital Intensity	Metode yang digunakan adalah <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi linier berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa :. - <i>Capital Intensity</i> berpengaruh positif terhadap <i>Tax Avoidance</i> .

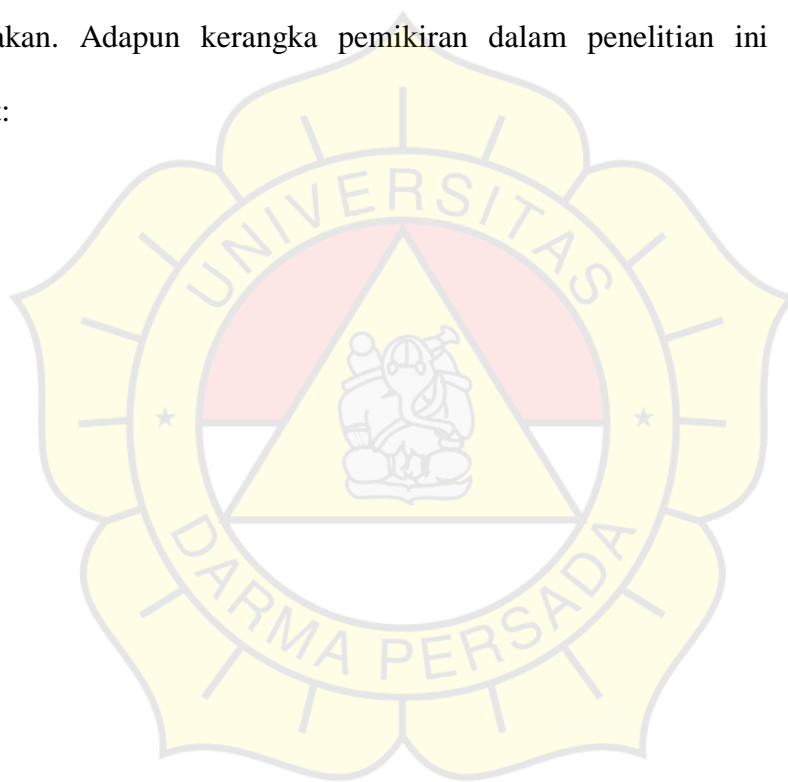
20	(Dewi & Oktaviani, 2022) Mampukah Komisaris Independen Memoderasi Pengaruh Kinerja Keuangan Terhadap Tax Avoidance?	Y = Tax Avoidance X1 = Capital Intensity X2 = Leverage M = Komisaris Independen	Metode yang digunakan adalah purposive sampling dan Panel Data Moderated Regression Analysis (MRA)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - <i>Capital Intensity</i> berpengaruh positif terhadap <i>Tax Avoidance</i> . - Komisaris Independen dapat melemahkan moderasi antara <i>Capital Intensity</i> terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
21	(Cita & Supadmi, 2019) Pengaruh Financial Distress dan Good Corporate Governance Pada Praktik Tax Avoidance.	Y = Tax Avoidance X1 = Financial Distress X2 = Kepemilikan Manajerial X3 = Ukuran Dewan Komisaris Independen X4 = Komite Audit	Metode yang digunakan adalah metode purposive sampling dan analisis regresi linier berganda.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : - Komisaris independen berpengaruh positif terhadap <i>Tax Avoidance</i> .

Sumber : Data Penelitian Terdahulu

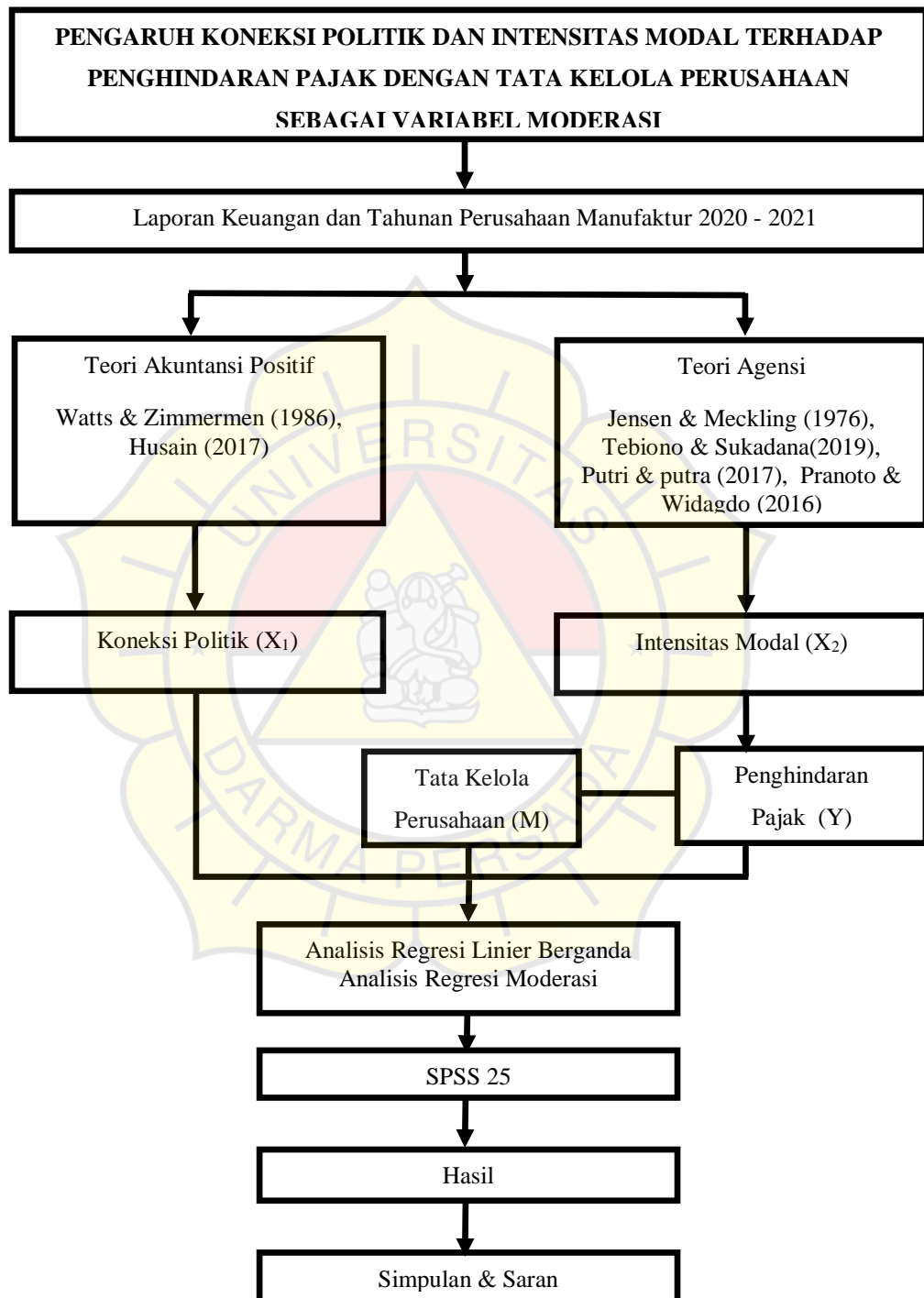
2.9 Kerangka Pemikiran

Kerangka penelitian dalam penelitian ini berdasarkan landasan teori dan hasil penelitian terdahulu. Penghindaran pajak adalah suatu upaya untuk meminimalkan beban pajak dengan cara yang legal dan tidak melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan. Perusahaan beranggapan bahwa penghindaran pajak diperbolehkan tetapi disisi lain pemerintah tidak menyarankan praktik penghindaran pajak tersebut. Teori agensi menjelaskan hubungan antara manajer perusahaan (*agen*) dipercaya untuk mengoperasikan aktivitas suatu perusahaan sebagai mandat dari pemilik (*principal*). Terkait dengan hal pajak, perusahaan menganggap pajak merupakan sebuah beban yang dapat mengurangi laba perusahaan tersebut. Skema yang digunakan perusahaan untuk mengurangi beban

pajaknya dengan menggunakan koneksi politik dan kebijakan aset tetap. Suatu perusahaan perlu adanya tata kelola perusahaan yang dapat mengawasi perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang akan dibayarkan. Salah satu mekanisme tata kelola perusahaan yang harus dipenuhi yaitu komisaris independen. Komisaris independen memiliki fungsi untuk mengawasi dan memberikan suatu nasehat apabila terjadi suatu perbedaan kepentingan yang juga terkait dengan kebijakan perpajakan. Adapun kerangka pemikiran dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 1.1
Kerangka Pemikiran



Sumber : Data diolah Penulis

2.10 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2019) hipotesis merupakan jawaban atau dugaan sementara terhadap rumusan masalah dalam penelitian yang kebenarannya akan diuji dengan data yang dikumpulkan melalui sebuah hasil penelitian. Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah di atas, maka hipotesis dari penelitian ini yang akan dirumuskan adalah sebagai berikut :

1. Pengaruh Koneksi Politik terhadap Penghindaran Pajak

Koneksi Politik (*political connection*) telah menjadi hal yang umum terjadi di berbagai negara salah satu contohnya adalah Indonesia. Perusahaan yang menjalin suatu hubungan politik memiliki tujuan untuk mendapatkan sebuah keuntungan yang lebih seperti mudah untuk mendapatkan suatu pinjaman modal dan pemeriksaan pajak yang rendah merupakan salah satu keuntungan dari adanya koneksi politik (Butje & Tjondro, 2014). Adanya koneksi politik dalam perusahaan juga memungkinkan suatu perusahaan untuk dapat memperoleh informasi mengenai toleransi terhadap manajemen pajak yang agresif (Ajili & Khlif, 2020).

Suatu otoritas pajak memiliki kepercayaan bahwa perusahaan yang diawasi secara langsung oleh pemerintah tentunya memiliki operasional yang lebih baik dan juga dapat meminimalisir perusahaan yang melakukan praktik penghindaran pajak. Dalam teori keagenan juga memberikan isyarat bahwa pihak *principal* harus menjaga suatu hubungan dengan pihak lain yang dapat membantu untuk mendukung aktivitas perusahaan. Perusahaan yang memiliki koneksi politik akan cenderung melakukan suatu upaya untuk menghindari pajak

karena risiko untuk dilakukan pemeriksaan jauh lebih rendah bahkan tidak mengalami pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Pajak (Lestari & Putri, 2017).

Penelitian mengenai koneksi politik terhadap penghindaran pajak pernah dilakukan oleh Rustiarini & Sudiatana., 2021; Putra & Suhardianto., 2020; Fasita & Irawan., 2022; Ajili & Khlif., 2020; Darmayanti & Meskusiawati., 2019; Tsai et al., 2021 mengungkapkan bahwa koneksi politik tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian tersebut beranggapan bahwa dengan adanya koneksi politik di dalam suatu perusahaan dapat memberikan peluang besar pada perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak. Pada kenyataannya apabila semakin besar perusahaan memiliki koneksi politik maka semakin kecil perusahaan dapat memanfaatkannya karena dibatasi oleh jumlah perwakilan pemerintah di mana perusahaan tersebut beroperasi. Anggapan tersebut disebabkan karena perusahaan lebih memilih untuk menjaga nama baik khususnya perusahaan dengan kepemilikan pemerintah karena dianggap sebagai suatu perusahaan yang patuh terhadap pembayaran pajak, sehingga dapat memberikan contoh kepada perusahaan yang lain agar patuh membayar pajak (Purwanti & Sugiyarti, 2017).

Sedangkan penelitian yang dilakukan Yu et al., 2021; Ferdiawan & Firmansyah., 2017 mengungkapkan bahwa koneksi politik berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian tersebut beranggapan bahwa rata-rata perusahaan menggunakan koneksi politik untuk menurunkan pembayaran pada pajaknya baik melalui aktivitas *lobbying* ataupun pemanfaatan pengawasan yang lebih longgar. Koneksi politik yang dimanfaatkan oleh perusahaan semakin

digunakan untuk menghindari penghindaran pajaknya dengan memanfaatkan aktivitas ke luar negeri untuk mengurangi pajak melalui skema profit *shifting* ataupun profit *holding* yang dibuktikan dengan adanya pengaruh yang signifikan.

Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian adalah sebagai berikut:

H₁: Koneksi Politik tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

2. Pengaruh Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak

Intensitas modal (*capital intensity*) merupakan seberapa besar modal suatu perusahaan memilih untuk melakukan investasi pada aset tetap. Suatu perusahaan yang memutuskan untuk melakukan investasi dalam bentuk aset tetap maka akan mengakibatkan adanya biaya penyusutan. Biaya penyusutan tersebut dapat menjadi suatu pengurang laba yang pada gilirannya laba kena pajak perusahaan juga akan menjadi ikut berkurang. Perusahaan yang berinvestasi besar dalam aset tetapnya akan membayar beban pajak lebih rendah, dikarenakan perusahaan tersebut memperoleh sebuah keuntungan dari penyusutan yang melekat pada aset tetap yang dapat mengurangi beban pajak suatu perusahaan. Hubungan intensitas modal dengan teori keagenan adalah pihak manajer (*agen*) memiliki sebuah wewenang untuk menentukan suatu kebijakan investasi yang dinilai menguntungkan pihak perusahaan dan selanjutnya investasi tersebut akan dinilai pihak *shareholder* dan juga *stakeholder*.

Penelitian terkait intensitas modal terhadap penghindaran pajak pernah dilakukan oleh Dwiyanti & Jati, 2019; Sandra & Anwar, 2018; Dewi & Oktaviani, 2022 yang menunjukkan bahwa intensitas modal berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil tersebut menunjukkan bahwa sebuah aset tetap yang dimiliki oleh suatu perusahaan memberikan kemungkinan sebuah manajemen memotong pajaknya, dikarenakan adanya depresiasi pada setiap tahunnya. Biaya penyusutan tersebut akan digunakan oleh pihak manajemen perusahaan untuk mengurangi sebuah laba yang akan mempengaruhi jumlah pajak yang akan dibayarkan nantinya. Artinya sebuah aset tetap perusahaan dengan tingkat yang tinggi memungkinkan perusahaan tersebut memiliki efektifitas tarif pajak yang lebih rendah, dikarenakan beban depresiasi merupakan *deductible expense* yang dapat dijadikan untuk sebagai pengurang laba sebelum pajak perusahaan (Dwiyanti & Jati, 2019). Dimana sesuai aturan perpajakan bahwa beban depresiasi termasuk beban yang boleh diakui dalam laporan keuangan. Sehingga dapat menjadi pengurang penghasilan yang berdampak pada berkurangnya pada hutang pajak. Tetapi hasil penelitian tersebut tidak konsisten dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Ulfa et al., 2021; Tebiono & Sukadana., 2019; Dewi & Oktaviani., 2021 yang menunjukkan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian tersebut memberikan anggapan bahwa perusahaan yang memiliki aset tetap yang tinggi digunakan untuk kegiatan operasional dan juga investasi bukan untuk memanfaatkan beban penyusutan sebagai tindakan untuk melakukan penghindaran pajak.

Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian adalah sebagai berikut:

H₂: Intensitas Modal berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak

3. Pengaruh Koneksi Politik terhadap Penghindaran Pajak dengan Tata Kelola Perusahaan sebagai Variabel Moderasi

Perusahaan dengan kepemilikan pemerintahan memiliki hubungan yang erat dengan perusahaan. Koneksi politik (*political connection*) yang terdapat dalam perusahaan sering dimanfaatkan untuk mendapatkan sebuah perlakuan istimewa dari pihak pemerintah salah satunya dalam hal pajak. Suatu koneksi politik dapat memberikan sebuah dampak positif ataupun negatif seperti menghindari sebuah audit pajak sehingga memiliki dampak pada menurunnya transparansi suatu laporan keuangan (Butje & Tjondro, 2014). Tetapi disisi lain, perusahaan dengan kepemilikan pemerintah (BUMN) dapat memberikan suatu kontribusi pajak yang besar, karena eksekutif BUMN akan dilakukan evaluasi dan apabila memiliki kinerja yang baik maka pihak pimpinan ataupun manajer perusahaan tersebut akan tetap dipertahankan untuk melanjutkan aktivitas dari perusahaan tersebut.

Tata kelola perusahaan (*corporate governance*) memiliki sebuah peranan yang penting dalam melakukan suatu kegiatan operasional perusahaan. Komisaris independen merupakan salah satu bagian terpenting dari penerapan prinsip tata kelola perusahaan. Komisaris independen ini sebagai pengawas yang dapat membatasi gerak perusahaan yang memiliki niat untuk mencari

kemudahan dalam melakukan suatu praktik penghindaran pajak melalui koneksi secara politik.

Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian adalah sebagai berikut:

H₃ : Tata Kelola Perusahaan memoderasi hubungan Koneksi Politik terhadap Penghindaran Pajak.

4. Pengaruh Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak dengan Tata Kelola Perusahaan sebagai Variabel Moderasi

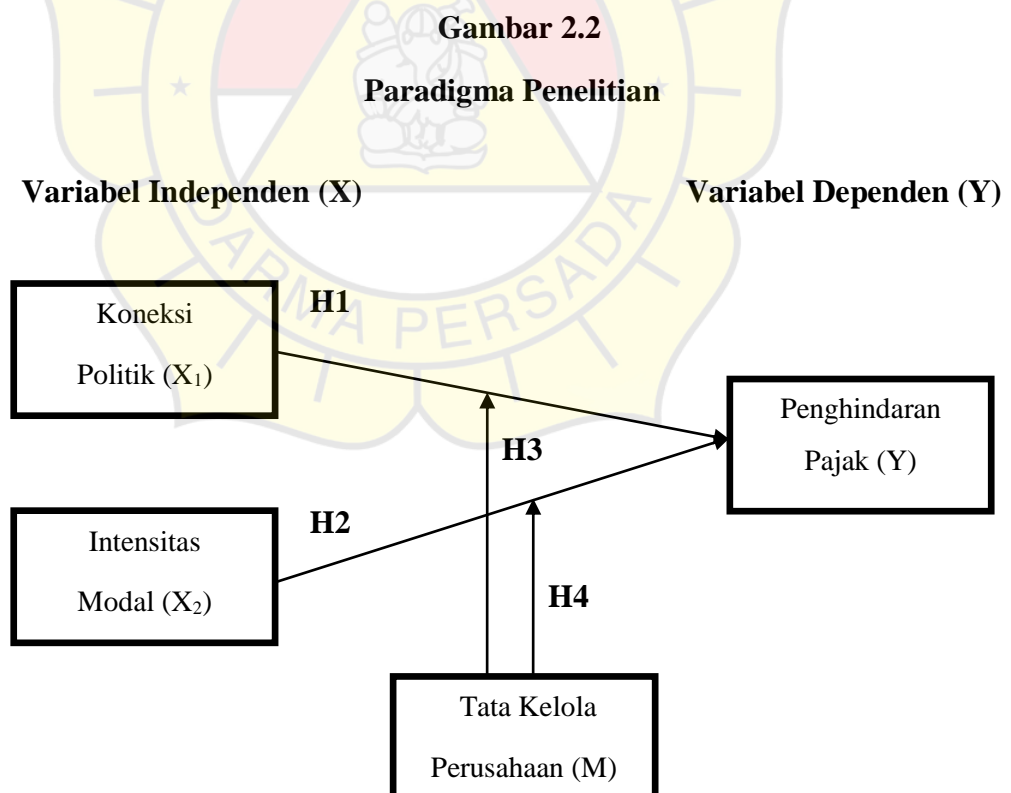
Komisaris independen memiliki sebuah peran salah satunya adalah untuk mengawasi seorang manajer perusahaan dan memastikan bahwa perusahaan tersebut telah menaati aturan dan juga hukum yang berlaku seperti memastikan bahwa perusahaan mempunyai sebuah strategi untuk bisnis yang efektif, yang termasuk di dalamnya memantau suatu jadwal, anggaran dan juga efektifitas strategi yang terkait pada kebijakan suatu investasi. Pihak investor yang memiliki minat besar untuk melakukan investasi dananya pada aset tetap merupakan strategi perusahaan untuk meningkatkan suatu beban penyusutan. Ketika beban penyusutan tersebut mengalami kenaikan maka dapat mengurangi laba yang disajikan pada laporan keuangan dan memiliki potensi akan berkurangnya sebuah pajak yang akan dibayar. Komisaris independen merupakan salah satu mekanisme dalam tata kelola perusahaan (*corporate governance*) yang diharapkan dapat mengurangi sebuah upaya manajemen perusahaan yang mempunyai suatu sifat untuk mengefisiensikan sebuah laba demi kepentingan pribadi. Upaya suatu perusahaan dalam meningkatkan aset

tetapnya yang bertujuan untuk mengurangi sebuah laba dalam rangka penghematan pajak dapat diminimalisir dengan hadirnya komisaris independen yang mampu mengawasi kinerja dan juga pengambilan keputusan manajemen terkait dengan pajak (Dewi & Oktaviani, 2022).

Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian adalah sebagai berikut:

H₄ : Tata Kelola Perusahaan memoderasi hubungan Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak.

Dalam penelitian ini menggunakan paradigma penelitian yang dijelaskan melalui gambar sebagai berikut :



Keterangan :

H₁ = Koneksi Politik tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.

H₂ = Intensitas Modal berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak.

H₃ = Tata Kelola Perusahaan memoderasi hubungan Koneksi Politik terhadap Penghindaran Pajak.

H₄ = Tata Kelola Perusahaan memoderasi hubungan Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak.

Gambar diatas menjelaskan bahwa terdapat suatu hubungan antara variabel dimana terdapat dua variabel independen yaitu koneksi politik dan intensitas modal yang mempengaruhi variabel dependen yaitu penghindaran pajak dengan tata kelola perusahaan sebagai variabel moderasi.

