

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Praktik bisnis perusahaan didasari oleh teori yang dikenal dengan teori keagenan ataupun *agency theory*. *Agency theory* mendeskripsikan hubungan atau kontrak antara pemilik selaku pihak memberi wewenang (*principal*) dan manajemen selaku pihak penerima wewenang (agen) dalam persetujuan bersama. Teori ini menjelaskan konflik perbedaan kepentingan atau *conflict of interest* yang terjadi antara manajemen (agen) dan pemilik (*principal*). Adanya upaya yang dilakukan oleh setiap pihak bertujuan untuk menggapai dan mempertahankan tingkat kekayaan yang dikehendakinya, sehingga memicu timbulnya biaya keagenan (*agency cost*). Konflik ini kerap kali dikenal sebagai problema agensi (Jensen dan Meckling, 1976).

Salah satu tantang yang muncul akibat *agency problem* adalah ketidakseimbangan informasi antar pihak dalam hal ini *principal* dan agen atau biasa dikenal dengan asimetri informasi. Menurut Manggau (2017) munculnya ketidakseimbangan informasi ini mengakibatkan misrepresentasi kepada *principal*. Di mana *principal* tersebut tidak memiliki informasi yang memadai dan komprehensif tentang kondisi internal dalam perusahaan baik rencana bisnis kedepannya dan kinerja agen. Di sisi lain pihak agen, dapat menghimpun lebih banyak informasi tentang pengelolaan perusahaan hingga pengambilan keputusan

bisnis secara keseluruhan. Adanya asimetri informasi juga dapat berdampak pada beberapa hal lain, termasuk bagaimana kebijakan yang diputuskan dalam perpajakan perusahaan (Agustiningsih, 2017).

Menurut Jensen dan Meckling (1976) asimetri informasi memicu permasalahan *moral hazard* atau perilaku oportunistik yang muncul ketika agen tidak menjalankan perintah dari *principal* dalam kontrak kerja. Peran *principal* yaitu mendelegasikan pengelolaan bisnis kepada agen untuk memaksimalkan kinerja dan keuntungan bagi *principal*. Dalam bertugas pihak agen harus melaporkan kinerja bisnis dan memberikan informasi kepada *principal* tentang kondisi perusahaan. Sehingga, pihak agen yang bertugas menjalankan bisnis dan mengambil keputusan seringkali berperilaku berbeda atau tidak sesuai dari *principal* dengan tujuan untuk mendapatkan keuntungan pribadi (Ekaningtyas, 2019).

Pada penelitian ini, konflik kepentingan laba terjadi antara wajib pajak yang bertindak sebagai agen (manajemen perusahaan) dengan pemerintah bertindak sebagai *principal* selaku pemungut pajak (fiskus). Manajemen perusahaan atas dasar perilaku oportunistiknya melakukan segala upaya agar keinginannya untuk meraih keuntungan setinggi-tingginya dapat terpenuhi sedangkan fiskus menghendaki kepentingannya melalui pemungutan pajak yang sebesar-besarnya untuk kepentingan negara (Dwianika dan Ahmad, 2021). Hal tersebut dapat mempengaruhi berbagai hal seperti kebijakan yang diputuskan atas perpajakan perusahaan (Agustiningsih, 2017).

Hadirnya *self assesment system* digunakan dalam sistem perpajakan di Indonesia dengan skema yang dilakukan secara mandiri oleh wajib pajak berupa

perhitungan, penyetoran, dan pelaporan pajaknya dibawah pengawasan ketat fiskus. Penggunaan sistem ini, dirasa dapat memberikan peluang bagi manajemen perusahaan (agen) menemukan celah untuk memanipulasi beban pajak perusahaan dengan pendapatan kena pajak yang direndahkan selain adanya asimetri informasi kepada *principal* (Pratiwi, 2020).

Implikasi *agency theory* dengan penelitian ini yaitu menjelaskan variabel *Corporate Social Responsibility (CSR)*, *transfer pricing* dan *capital intensity* dalam memengaruhi *tax avoidance*. Di mana variabel-variabel tersebut diprediksi mampu mempengaruhi *tax avoidance* dengan strategi legal yang tidak melanggar peraturan perpajakan. Aktivitas CSR perusahaan yang tinggi mungkin dapat menjadi *deductible expenses* atau biaya yang dapat mengurangi penghasilan bruto guna menekan beban pajak untuk mampu menutupi upaya mengurangi pajak yang dilakukan perusahaan. Semakin meningkatnya *transfer pricing* maka upaya penghindaran pajak oleh perusahaan semakin tinggi pula, dikarenakan tarif pajak yang tinggi juga berarti beban pajak yang dihasilkan akan naik. Selanjutnya, kebijakan perusahaan tentang metode depresiasi aset tetap untuk mengurangi kewajiban pajak didorong dengan *capital intensity* yang lebih tinggi, sehingga memotivasi perusahaan untuk terlibat dalam kegiatan *tax avoidance* yang signifikan.

## **2.2 Tinjauan Pustaka**

### **2.2.1 Dasar-Dasar Pajak**

#### **2.2.1.1 Pengertian Pajak**

Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan diatur pada Undang-Undang No. 28 Tahun 2007. Berdasarkan regulasi tersebut, pajak didefinisikan sebagai iuran yang sifatnya wajib untuk setiap wajib pajak yang diserahkan kepada negara di mana kontraposisi diterima dalam bentuk tidak langsung, pajak akan digunakan bagi kepentingan negara dan kesejahteraan rakyat. Definisi lain yang dinyatakan oleh Soemitro (2001) mengemukakan bahwa pajak ialah iuran bersifat memaksa yang diterima oleh kas negara, diatur oleh undang-undang dan tidak secara langsung mendapatkan jasa timbal balik serta diperlukan guna membiayai pengeluaran-pengeluaran umum.

Dengan melihat pendapat di atas, tampak bahwa pajak memegang peranan vital sebagai sumbangsih utama pendapatan negara. Vitalnya peran pajak tersebut mendorong pemerintah terus meningkatkan pemungutan semaksimal mungkin.

#### **2.2.1.2 Fungsi Pajak**

Sebagai peranan yang penting pajak memiliki fungsi yang cukup krusial. Resmi (2019) menyebutkan bahwa pajak dibagi menjadi dua (2) fungsi. Pertama, yaitu fungsi anggaran di mana pajak dimanfaatkan untuk mendanai kebutuhan-

kebutuhan negara seperti membiayai infrastruktur, belanja pegawai, pengadaan barang dan jasa, melakukan pemeliharaan dan banyak hal lainnya.

Fungsi kedua yaitu pengatur atau *regulerend*. Ditinjau dari fungsi pengaturan, berarti pajak digunakan untuk mengatur di berbagai bidang sosial maupun ekonomi demi mencapai tujuan negara. Contoh konkrit dari fungsi pajak sebagai pengatur dan penegak regulasi pemerintah adalah individu atau entitas yang memenuhi persyaratan sebagai wajib pajak dilibatkan untuk turut serta mendanai pembangunan negara melalui aturan perpajakan. Fungsi pajak sebagai pengatur disesuaikan dengan kondisi, sebagai contoh saat musibah corona pemerintah mensiasati dengan kredit pajak untuk mengamankan produk yang dihasilkan oleh dalam negeri. Fungsi *regulerend* juga dapat mendorong ekspor negara karena pajak untuk ekspor 0% dengan demikian dapat memacu produktivitas lokal. Sederhananya, fungsi pajak sebagai pengatur dimanifestasikan dalam kebijakan-kebijakan yang bertujuan untuk penyelenggaraan negara.

### **2.2.1.3 Asas Pemungutan Pajak**

Berdasarkan Mardiasmo (2019) ada tiga tipe asas dalam memungut pajak. Pertama, asas domisili (tempat tinggal) yaitu pemungutan pajak didasarkan pada wilayah domisili wajib pajak tanpa mempertimbangkan dari mana penghasilan berasal. Kedua, asas sumber yaitu pemungutan pajak yang didasarkan pada sumber penghasilan, tanpa mempertimbangkan tempat tinggal wajib pajak. Dengan kata lain,

asas sumber berkebalikan dengan asas domisili. Terakhir, asas kebangsaan merupakan pemungutan pajak yang dikaitkan dengan status kewarganegaraan wajib pajak.

#### **2.2.1.4 Sistem Pemungutan Pajak**

Skema yang menentukan seberapa besar pajak yang terutang oleh wajib pajak merupakan definisi sistem pemungutan pajak. Berdasarkan Resmi (2019), sistem dalam memungut pajak di Indonesia dikategorikan ke dalam tiga bagian sistem. Sistem pertama dikenal dengan *self assesment system* merupakan sistem pemungutan pajak yang memberdayakan wajib pajak untuk menetapkan sendiri nominal pajak yang harus dibayarkan kepada negara. Pada sistem penilaian diri memiliki spesifikasi utama di mana wewenang untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan kewajiban perpajakan datang dari wajib pajak sendiri. Di sini peran pemerintah hanyalah sebagai pengawas. Bagian dari sistem pungutan pajak lainnya ialah *official assesment system*. Proses sistem ini kebalikan dari sistem memungut pajak dengan penilaian sendiri. Bedanya pada spesifikasi sistem ini melibatkan peran aktif pemerintah, pemerintah memegang wewenang untuk menentukan besarnya kewajiban pajak sampai diterbitkannya surat ketetapan pajak. Sistem ini tidak melibatkan keaktifan wajib pajak dalam perhitungan pajak yang harus dibayarkan. Sistem pemungutan pajak yang terakhir disebut dengan *with holding system* di mana sistem ini melibatkan pihak ketiga yang berwenang untuk menetapkan nilai besaran

pajak terutang. Baik wajib pajak ataupun pemerintah bukanlah pihak ketiga yang dimaksud.

#### **2.2.1.5 Bentuk Perlawanan Pajak**

Upaya untuk memungut pajak tidak terlepas dari halangan atau hambatan karena keadaan negara dan sekitar. Hambatan tersebut yang disebut dengan perlawanan pajak dan beragam bentuknya. Perilaku melawan pajak muncul sebagai bentuk penolakan akan tarif pajak yang dianggap membebani atau mengurangi rasio keuntungan. Berdasarkan Mardiasmo (2019) bentuk perlawanan terhadap pajak dibagi menjadi dua (2) jenis.

Bentuk perlawanan pasif merupakan perlawanan berupa hambatan yang membuat pajak sulit dipungut. Perlawanan pasif sebagai akibat dari faktor-faktor seperti perkembangan moral dan intelektual, kesulitan memahami sistem perpajakan saat ini, dan kurangnya sistem kontrol. Sedangkan perlawanan aktif adalah bentuk perlawanan yang dimaksudkan guna mengurangi kewajiban pajak yang harus dibayar kepada negara dan ditujukan secara langsung kepada pihak fiskus. Mardiasmo (2019) mengategorikan bentuk perlawanan aktif kedalam dua jenis yaitu *tax avoidance* dan bentuk *tax evasion*. Segala upaya untuk menurunkan beban pajak dengan tetap mematuhi hukum merupakan pengertian dari *tax avoidance*. Sedangkan *tax evasion* yaitu upaya untuk melanggar hukum (undang-undang perpajakan) guna meringankan beban pajak.

### 2.2.2 *Tax Avoidance*

Pelaku-pelaku bisnis menganut prinsip ekonomi yaitu mendapatkan untung semaksimal mungkin dengan biaya seminimal mungkin. *Tax avoidance* adalah usaha wajib pajak dalam menghindari setoran pembayaran pajak dengan meminimalkan pajak terutang. Strategi *tax avoidance* lebih menekankan pada tindakan yang dapat diambil tanpa melanggar aturan perpajakan yang berlaku. Tujuan penetapan aturan pemungutan pajak adalah untuk memperoleh pendapatan negara dari penerimaan pajak yang signifikan. Namun, dalam pelaksanaannya terdapat sejumlah celah (*loopholes*) dalam penerapan peraturan perpajakan, yang mendorong dilakukannya praktik penghindaran pajak yang dijalankan oleh wajib pajak. *Tax avoidance* bisa dibilang tidak serta merta melanggar isi dari peraturan perpajakan (*the letter of law*), namun tidak meneruskan maksud utama dari dibentuknya peraturan pajak tersebut (Pajak.go.id, 2020).

Kesempatan terjadinya *tax avoidance* disebabkan oleh pemerintah Indonesia yang mengaplikasikan *self assesment system*. Sehingga adanya kewenangan wajib pajak diberi kuasa untuk melakukan perhitungan, pembayaran dan pelaporan kewajiban perpajakannya. Penerapan sistem ini dapat menjadi celah bagi perusahaan memanipulasi setoran pajaknya kepada negara. Mengingat bahwa tindakan ini legal, maka wajib pajak tidak diragu lagi sering memanfaatkan hal ini. Namun disisi lain, pemerintah tidak dapat mengoptimalkan penerimaan pajak karena setoran pajak yang tidak nyata oleh wajib pajak di mana ada usaha meminimalisir setoran pajak agar pembayaran dapat sesedikit mungkin (Asril, 2020).

Upaya untuk menghindari pajak menurut Thomas (2013) dilakukan melalui tiga cara. Cara pertama yaitu dengan menahan diri di mana secara sadar wajib pajak menghindari hal-hal yang dapat dikenakan pajak. Cara kedua yaitu dengan berpindah tempat tinggal yang memiliki kebijakan tarif lebih rendah dari tempat tinggal sebelumnya. Terakhir, *tax avoidance* secara yuridis di mana perbuatan dilakukan dengan memanfaatkan celah atau ketidakjelasan substansi undang-undang, sehingga perbuatan yang dilakukan tidak dikenakan pajak.

Besar kecilnya *tax avoidance* perusahaan menurut Pratiwi (2020) dapat diukur menggunakan beberapa metode yaitu :

1. *Effective Tax Rate* (ETR) adalah sebuah ukuran yang berfungsi untuk menghitung efektivitas dari strategi pengurangan pajak dengan cara komparasi antara beban pajak penghasilan dengan laba sebelum dikenai pajak. Taksiran nilai ETR yang lebih besar mengindikasikan jumlah *tax avoidance* yang lebih kecil dan nilai ETR yang lebih kecil menunjukkan jumlah *tax avoidance* yang lebih besar di pihak perusahaan. Rentang nilai ETR berada diantara angka 0 sampai dengan 1.
2. *Cash Effective Tax Rate* (CETR) berfungsi untuk menilai seberapa agresif *tax planning* oleh perusahaan. Rumus CETR adalah pengeluaran kas untuk pembayaran pajak dibagi dengan laba sebelum pajak.
3. *Books Tax Difference* (BTD) adalah penghasilan yang dikenai pajak atau laba fiskal dan penghasilan sebelum dikenai pajak atau laba akuntansi.

### **2.2.3 Corporate Sosial Responsibility (CSR)**

*World Business Council for Sustainable Development (WBSD)* pada tahun 1990 mengungkapkan definisi CSR sebagai komitmen bisnis antara karyawan, komunitas lokal, dan masyarakat yang saling berkolaborasi dalam membangun ekonomi berkelanjutan dalam rangka peningkatan kualitas hidup manusia. Hal tersebut sejalan dengan gagasan *triple bottom line* yang menekankan bahwa keseimbangan antara kinerja ekonomi, sosial, dan lingkungan (*profit, people, dan planet*) harus dapat dicapai (Elkington, 1997).

Tentunya nilai tambah yang akan diperoleh ketika perusahaan menjalankan aktivitas CSR, meskipun perusahaan mengabaikan masalah ekonomi, sosial dan lingkungan dalam aktivitas bisnisnya guna memperoleh keuntungan. Namun perusahaan akan berjuang untuk mempertahankan eksistensinya dalam jangka panjang (Wijaya dan Saebani, 2019). Dalam penerapannya praktik CSR selama ini dijalankan beberapa perusahaan sebagai aktivitas yang didasarkan atas sifat kesukarelaan (*voluntary*). Namun mengingat perkembangan serta semakin pentingnya CSR, pelaksanaan CSR di negara Indonesia bersifat wajib bagi beberapa perusahaan yang beroperasi (Wijayanti et al., 2016).

Dasar hukum CSR perusahaan di Indonesia adalah Pasal 74 Ayat 1 UU No. 40 Tahun 2007, di mana disebutkan perseroan terbatas dengan aktivitas bisnisnya terhubung pada sumber daya alam berkewajiban melakukan aksi CSR dan memaporkannya di dalam laporan tahunan perusahaan. Disebutkan pula pada pasal 4

Bab Kedua Peraturan OJK No. 29/POJK.04/2016, CSR merupakan salah satu elemen wajib dicantumkan dalam laporan tahunan.

Regulasi CSR di Indonesia kini berpedoman pada standar *Global Reporting Initiative* (GRI). *Global Reporting Initiative* (GRI), didirikan di Amerika Serikat pada tahun 1997 oleh *Coalition for Environmentally Responsible Economies* (CERES) dan *United Nations Environment Programme* (UNEP) merupakan organisasi yang menjadi referensi bagi organisasi-organisasi di dunia di mana pelaporan berkelanjutan sebagai suatu konsep kerja disediakan. Pada tahun 2013, GRI menerbitkan GRI-G4 sebagai pembaruan dari generasi sebelumnya yang menjadi standar pengungkapan CSR di Indonesia. GRI-G4 bertujuan untuk menyoroti fokus organisasi yang bermakna bagi *stakeholders* yaitu proses melaporkan dan laporan akhir. (Wijaya dan Saebani, 2019).

Menurut *Global Reporting Initiative* dalam Pedoman Pelaporan Keberlanjutan tahun 2013 yang berjudul “Prinsip-prinsip Pelaporan dan Pengungkapan Standar”, ada beberapa kategori pengungkapan dengan 91 item indikator pengungkapan yang secara garis besar berisi :

1. *Economics Indicator*.
2. *Enviromental Indicator*.
3. *Social Indicators*. terdiri atas :
  - a. Implementasi Ketenagakerjaan dan Kenyamanan Bekerja.
  - b. Hak Asasi Manusia.
  - c. Kemasyarakatan.

d. Tanggung Jawab Pada Produk.

Kategori pelaporan GRI-G4 dapat digunakan untuk melaporkan kinerja keberlanjutan perusahaan secara umum.

Menurut Mardikanto (2014) manfaat *Corporate Social Responsibility* (CSR) diantaranya:

- a. Meningkatkan *image* positif perusahaan.
- b. Mempertahankan keberadaan entitas beserta *brandnya*.
- c. Memelihara hubungan antara para pemangku kepentingan dan pemegang saham.
- d. Menjadi pembeda dengan kompetitor perusahaan.
- e. Mendorong inovasi dan pembelajaran untuk memperluas pengaruh perusahaan.

#### **2.2.4 *Transfer Pricing***

*Transfer pricing* didefinisikan sebagai kebijakan perusahaan yang menetapkan harga transfer terkait dengan dengan kegiatan transaksi antara perusahaan afiliasi yang dipengaruhi oleh hubungan khusus dalam barang, jasa, dan transaksi finansial yang terdapat dalam aktivitas perusahaan (Pratiwi, 2020). Menurut Refgia (2017), *transfer pricing* dibagi menjadi dua kategori yaitu *intra company transfer pricing* dan *inter company transfer pricing*. Penetapan *intra company transfer pricing* adalah penetapan harga transfer hanya antara satu divisi di dalam satu perusahaan. Sedangkan *inter company transfer pricing* terjadi antara dua

perusahaan yang memiliki hubungan istimewa baik di satu negara maupun di dua negara.

Dalam praktiknya, sistem *transfer pricing* dilaksanakan dengan harga jual direndahkan dan harga beli ditinggikan dalam suatu kelompok, kemudian memindahkan laba ke divisi yang berdomisili di negara dengan tarif pajak yang sedikit. Tarif pajak yang tinggi di suatu negara memungkinkan perusahaan terlibat dalam mekanisme penetapan harga transfer. Refgia (2017) menyatakan bahwa penghindaran pajak kerap dilakukan oleh perusahaan-perusahaan multinasional dikarenakan tidak terdapat regulasi yang secara legal mengatur tentang *transfer pricing*. Hal ini membuat wajib pajak menang apabila terjadi sengketa pajak di pengadilan pajak internasional.

Adapun tujuan dari skema *transfer pricing* menurut Pratiwi (2020) diantaranya :

1. Mengoptimalkan total pendapatan setelah pajak.
2. Evaluasi kinerja cabang perusahaan.
3. Mengurangi resiko keuangan.
4. Mengatur arus kas cabang perusahaan.
5. Meminimalkan beban pajak terutang.
6. Mengurangi resiko pengambilalihan oleh pemerintah.

#### 2.2.4.1 Pengukuran *Transfer Pricing*

Regulasi Dirjen Pajak No. PER/32/PJ/2011 mengatur tentang transaksi antar wajib pajak dan pihak yang mempunyai hubungan istimewa harus menerapkan prinsip wajar dan lazim. Ada berbagai macam metode atau cara penetapan harga transfer yang dapat digunakan dalam pasal 11 ayat 3-7 :

a. Metode Perbandingan Harga (*Comparable Uncontrolled Price*)

Pendekatan pengukuran harga transfer ditentukan melalui perbandingan sisi harga transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa dan yang tidak ada hubungan istimewa dalam satu kondisi yang serupa.

b. Metode Harga Jual Kembali (*Resale Price Method*)

Penetapan nilai transfer di mana jumlah harga atau jasa barang dalam suatu transaksi antar pihak yang ada hubungan istimewa dan harga jual kembali barang atau jasa sesudah dikurang dengan laba kotor dibandingkan setelah dikurangkan.

c. Metode Biaya Plus (*Cost Plus Method*)

Pendekatan biaya plus digunakan untuk menghitung perolehan tingkat keuntungan atau laba yang sesuai oleh perusahaan yang sama dari transaksi antara pihak yang tidak berafiliasi.

d. Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method*)

Harga transfer diukur berdasarkan laba transaksional dilakukan melalui identifikasi gabungan laba dari transaksi terkait yang hendak dibagi oleh pihak-pihak berafiliasi dengan dasar yang bisa diterima secara ekonomis.

e. Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method*)

Pendekatan yang dihitung dengan membandingkan proporsi laba operasi bersih dengan beban, aset, penjualan, atau basis dasar lainnya pada pihak lain untuk transaksi yang melibatkan pihak berafiliasi terhadap proporsi laba operasi bersih yang dihasilkan dari transaksi sebanding yang melibatkan pihak tidak berafiliasi.

#### **2.2.4.2 Hubungan Istimewa**

Berpedoman pada Peraturan Menteri Keuangan No. 22/PMK/03/2020, yang dimaksud dengan hubungan istimewa adalah hubungan yang menggambarkan suatu kondisi adanya keterkaitan atau ketergantungan antara satu pihak dengan pihak lain karena :

1. Kepemilikan modal saham paling sedikit 25%. Penyertaan modal yang dimaksud bisa secara langsung (perusahaan induk memiliki anak perusahaan) maupun tidak langsung.
2. Subjek pajak yang menguasai subjek pajak lain atau dua/bahkan lebih subjek pajak baik langsung ataupun tidak langsung ada di bawah pengendalian yang sama. Jika satu atau lebih perusahaan dikendalikan oleh naungan yang sama, hubungan istimewa dikatakan ada. Demikian pula, hubungan antara perusahaan-perusahaan yang berada dalam pengendalian yang sama. Bahkan jika tidak ada ikatan kepemilikan, hubungan istimewa antara subjek pajak mungkin ada karena kontrol manajerial atau penggunaan teknologi.

3. Terdapat hubungan kekerabatan lurus dan horizontal karena darah atau perkawinan. Kerabat sedarah seperti ibu, ayah dan anak subjek pajak Kerabat dari beberapa garis keturunan kesamping seperti adik dan kakak. Kerabat semenda garis lurus keturunan satu derajat seperti ibu mertua dan anak tiri. Selain satu derajat kekerabatan dalam silsilah seperti saudara ipar.

#### **2.2.5 *Capital Intensity***

Azis (2019) mengungkapkan bahwa perusahaan akan berkorban dan menghabiskan sejumlah uang untuk memenuhi kegiatan operasi dan pembiayaan aset. *Capital intensity* menggambarkan sejauh mana suatu perusahaan menanamkan kekayaan asetnya dalam wujud aset tetap dan inventaris (Dharma dan Noviari, 2017), Penelitian oleh Anindyka et al., (2018) mengungkapkan bahwa jumlah kepemilikan aset tetap membantu perusahaan menekan beban pajak karena total aset tetap terdepresiasi setiap tahun. Perusahaan yang memilih untuk menginvestasikan aset tetapnya dapat memanfaatkan penyusutan untuk mengurangi jumlah pajak yang dibebankan sebagai bagian dari upaya pengelolaan pajaknya.

Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 menjelaskan bahwa biaya-biaya yang digunakan guna memperoleh, mengumpulkan, dan menyimpan penghasilan dengan masa manfaat lebih dari (satu) tahun tidak dapat dikenakan pajak sekaligus, sebaliknya harus dengan depresiasi ataupun amortiasi. Ada dua teknik penyusutan yang tersedia untuk penyusutan, yaitu garis lurus dan saldo menurun. Keduanya berbeda, beban depresiasi teknik garis lurus menekankan

bahwa setiap periode jumlahnya stabil sedangkan pada teknik saldo menurun semakin rendah dari periode-periode berikutnya.

Perusahaan yang bertujuan untuk meminimalkan dan mengurangi beban pajaknya harus seksama dalam memilih metode penyusutan yang paling sesuai. Metode saldo menurun menguntungkan bagi perusahaan dikarenakan beban penyusutan yang ditanggung perusahaan sangat tinggi dalam beberapa tahun awal, oleh karena itu beban utang pajak menjadi berkurang (Pratama, 2020).

Pada penelitian ini, aset tetap meliputi aset berwujud tanah, gedung, peralatan, mesin, kapal, kendaraan, dan aset tetap lainnya (Azis, 2019). Atas dasar tersebut perusahaan akan melakukan *tax avoidance* dengan menggunakan strategi hukum yang legal untuk menghindari tagihan pajak dengan menambah investasi aset tetap untuk mengurangi tagihan pajak yang disetorkan guna meninggikan laba perusahaan (Windaswari dan Merkusiwati, 2018).

### **2.3 Tinjauan Penelitian Terdahulu**

Penggunaan penelitian terdahulu dimaksudkan sebagai acuan referensi dan pembandingan bagi penelitian yang akan dilakukan serta guna menghindari asumsi kesamaan dengan penelitian lampau. Oleh karenanya, berikut ini penulis mencantumkan review dari beberapa penelitian sebelumnya :

Tabel 2.1  
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti dan Tahun	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Christy et al., (2022)	Independen : - <i>Transfer Pricing</i>  Dependen : - Penghindaran Pajak	1. Terdapat pengaruh negatif <i>transfer pricing</i> terhadap penghindaran pajak.
2.	Alkautsar et al., (2021)	Independen : - CSR  Dependen : - <i>Tax Avoidance</i>	1. <i>Corporate Social Responsibility</i> memiliki pengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i> .
3.	Lestari dan Nofryanti (2021)	Independen : - CSR - <i>Capital Intensity</i>  Dependen : - Agresivitas Pajak	1. Tidak ada pengaruh antara CSR terhadap agresivitas pajak.  2. Pengaruh positif dimiliki <i>capital intensity</i> terhadap agresivitas pajak.
4.	Pratama dan Larasati (2021)	Independen : - <i>Capital Intensity</i> - <i>Transfer Pricing</i>  Dependen : - <i>Tax Avoidance</i>	1. Tidak ada pengaruh variabel <i>capital intensity</i> dan <i>transfer pricing</i> terhadap <i>tax avoidance</i> .
5.	Suripto (2021)	Independen : - CSR  Dependen : - <i>Tax Avoidance</i>	2. Adanya pengaruh negatif CSR terhadap <i>tax avoidance</i> .

6.	Zulfie et al., (2021)	Independen : - CSR - <i>Capital Intensity</i>  Dependen : - Penghindaran pajak	1. Adanya pengaruh positif CSR terhadap penghindaran pajak.  2. <i>Capital Intensity</i> tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak.
7.	Pertiwi (2020)	Independen : - CSR - <i>Transfer Pricing</i>  Dependen : - <i>Tax Avoidance</i>	1. CSR mempunyai pengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> .  2. Tidak ada pengaruh antara <i>transfer pricing</i> dengan <i>tax avoidance</i> .
8.	Pratiwi (2020)	Independen : - <i>Capital Intensity</i> - <i>Transfer Pricing</i>  Dependen : - <i>Tax Avoidance</i>	1. Tidak ada pengaruh variabel <i>capital intensity</i> terhadap <i>tax avoidance</i> .  2. Adanya pengaruh signifikan antara <i>transfer pricing</i> terhadap <i>tax avoidance</i> .
9.	Azis (2019)	Independen : - <i>Transfer Pricing</i> - <i>Capital Intensity</i>  Dependen : - <i>Tax Avoidance</i>	1. <i>Transfer pricing</i> memiliki pengaruh yang positif terhadap <i>tax avoidance</i> .  2. <i>Capital intensity</i> tidak mempunyai pengaruh terhadap pada <i>tax avoidance</i> .
10.	Anindyka et al., (2018)	Independen : - <i>Capital Intensity</i>  Dependen : - <i>Tax Avoidance</i>	1. Pengaruh positif dimiliki <i>capital intensity</i> terhadap <i>tax avoidance</i> .
11.	Budianti dan Curry (2018)	Independen : - <i>Capital Intensity</i>  Dependen : - <i>Tax Avoidance</i>	1. Adanya pengaruh negatif pada <i>capital intensity</i> terhadap <i>tax avoidance</i> .

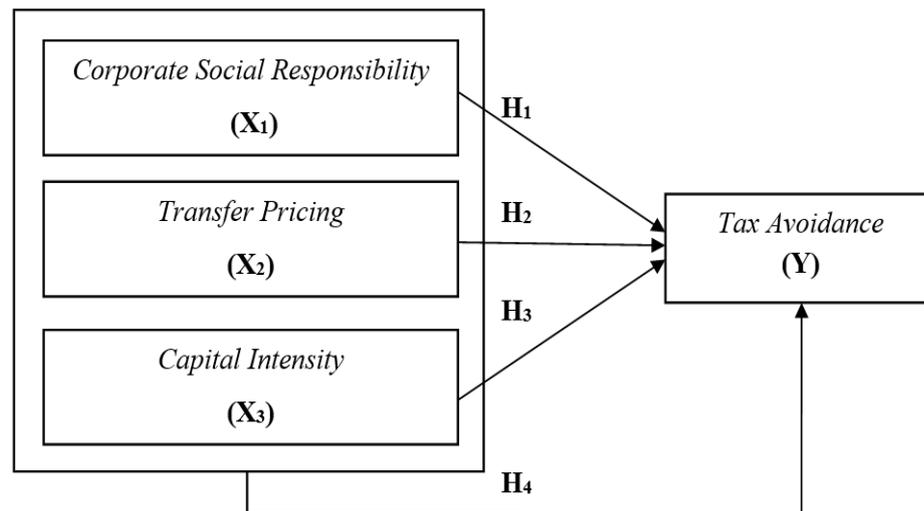
12.	Lutfia dan Pratomo (2018)	Independen : - <i>Transfer Pricing</i>  Dependen : - <i>Tax Avoidance</i>	1. Berpengaruhnya <i>transfer pricing</i> terhadap <i>tax avoidance</i> .
13.	Dharma dan Noviaria (2017)	Independen : - <i>Corporate Social Responsibility</i> - <i>Capital Intensity</i>  Dependen : - <i>Tax Avoidance</i>	1. Adanya pengaruh <i>negatif</i> CSR pada <i>tax avoidance</i> .  2. Pengaruh positif dimiliki <i>capital intensity</i> terhadap <i>tax avoidance</i> .
14.	Hidayati dan Fidiyana (2017)	Independen : - CSR  Dependen - Penghindaran Pajak:	1. CSR berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Sumber : diolah dari penelitian terdahulu

#### 2.4 Kerangka Pemikiran Penelitian

Alur penalaran pengaruh variabel independen terhadap dependen disebut sebagai kerangka pemikiran. Kerangka pemikiran menjadi penting untuk memahami permasalahan yang perlu dijawab. Terdapat tiga (3) variabel bebas pada alur penalaran penelitian ini yang terdiri dari *Corporates Social Responsibility* (CSR), *transfer pricing*, dan *capital intensity*. Adapun untuk variabel terikatnya yaitu penghindaran pajak. Kerangka penelitian penulis ditampilkan pada gambar 2.1 berikut ini :

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**



## 2.5 Hipotesis Penelitian

### 2.5.1 Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Terhadap *Tax Avoidance*

Penelitian dari Alkautsar et al., (2021), Zulfie et al., (2021) menemukan hasil bahwa penghindaran pajak suatu perusahaan akan semakin banyak dilakukan dengan semakin banyaknya kegiatan yang dilakukan. Hal ini disebabkan beberapa item pada CSR perusahaan, seperti program beasiswa, dukungan terhadap UMKM, program pembangunan infrastruktur sosial, pelestarian lingkungan, dan lain-lain merupakan biaya yang bisa dikurangkan dari pajak (*deductible expenses*). Sebab itu, terbukti bahwa CSR yang dijalankan oleh perusahaan bisa menjadi taktik dengan bebaskan sebagai biaya untuk mengurangi pendapatan bruto (Hidayati dan Fidiana, 2017).

Aktivitas CSR adalah suatu kegiatan yang mempertimbangkan efek dari tindakan perusahaan sendiri tidak hanya di bidang ekonomi, sosial, dan lingkungan, serta bidang-bidang lainnya. Pertimbangan dampak yang luas menjadikan CSR sebagai suatu kewajiban, sama halnya dengan pajak yang harus dibayar perusahaan. Apabila perusahaan melaksanakan tanggung jawab sosial dapat menghindar dari pajak sebab upaya tersebut dapat menekan perolehan laba kena pajak perusahaan.

Sejalan dengan teori keagenan, kepentingan perusahaan untuk memperoleh keuntungan membuat upaya dengan seolah menjalankan tanggung jawab sosial. CSR dilakukan untuk memperoleh image yang positif dimata *stakeholder* maupun masyarakat juga untuk mendapat dukungan keberlanjutan usaha agar perusahaan dapat menutupi praktik penghindran pajak yang dijalankan. Dengan demikian, hipotesis pertama pada penelitian ini dapat dirumuskan.

***H<sub>1</sub> : Corporate Social Responsibility (CSR) berpengaruh positif terhadap tax avoidance.***

### **2.5.2 Pengaruh *Transfer Pricing* Terhadap *Tax Avoidance***

Pembebanan harga atas produk dan jasa dari satu subunit ke satu subunit dalam perusahaan atau organisasi merupakan definisi *transfer pricing*. Perusahaan multinasional kerap melakukan pengalihan beban pajak ke negara dengan tarif yang lebih rendah sehingga berdampak pada berkurangnya pajak yang diterima negara, atas dasar tersebut Azis (2019), Lutfia dan Pratomo (2018) mengungkapkan bahwa *transfer pricing* diduga dapat menimbulkan pengurangan atau hilangnya penghasilan

pajak negara. Otoritas pajak menerima pajak yang menjadi kewajiban bagi wajib pajak lebih tinggi seiring dengan tingginya *transfer pricing*. Keadaan ini akan mendorong perusahaan untuk berupaya menghindari pajak.

Teori yang berkaitan dengan upaya *transfer pricing* terhadap *tax avoidance* adalah teori keagenan. Di mana korporasi berlaku sebagai agen dan pemerintah bertindak sebagai *principal*. Dengan adanya perbedaan masing-masing tujuan antara pemerintah dan perusahaan maka memunculkan konflik kepentingan. Perusahaan menginginkan lebih banyak pengembalian investasi dalam waktu yang lebih singkat, sementara pemerintah ingin memaksimalkan pemungutan pajak untuk berbagai kepentingan negara. Dalam penelitian Pratiwi (2020) adanya *transfer pricing* berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Di mana skema itu memicu upaya perusahaan untuk menjalankan praktik penghindaran pajak. Uraian tersebut mendorong peneliti untuk merumuskan sebuah hipotesis yaitu:

**H<sub>2</sub> : *Transfer pricing* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.**

### **2.5.3 Pengaruh *Capital Intensity* Terhadap *Tax Avoidance***

Tingkat kecenderungan perusahaan dalam menginvestasikan aset baik dalam bentuk aset tetap maupun inventaris dikenal dengan *capital intensity*. Aset yang dimiliki perusahaan akan menimbulkan beban penyusutan yang dapat mengurangi pajak, sehingga perusahaan dengan jumlah aset tetap yang tinggi cenderung menghindari pajak atau *tax avoidance*. Dengan kata lain, beban pajak akan lebih rendah untuk perusahaan-perusahaan yang berinvestasi tinggi pada aset berwujud

dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan yang tidak berinvestasi pada aset berwujud (Anindyka et al., 2018).

Pada penelitian ini teori yang mampu menjelaskan hubungan pengaruh *capital intensity* dan *tax avoidance* adalah *agency theory*, Teori ini memberikan pilihan kebijakan manajemen perusahaan dalam menjalankan dan menggunakan kebijakan yang ada untuk mendongkrak laba. Pemilihan metode penyusutan menjadi kebijakan yang sangat dipertimbangkan karena dapat mempengaruhi laba perusahaan.

Beberapa penelitian mengenai *capital intensity* diungkapkan oleh Anindyka et al., (2018), Dharma dan Noviari (2017). Hasil penelitian sepakat bahwa terdapat pengaruh positif *capital intensity* terhadap penghindaran pajak. Hal ini dapat dijelaskan bahwa perusahaan yang memiliki aset tetap banyak akan timbul biaya penyusutan, di mana biaya tersebut dapat dijadikan sebagai pengurang pajak. Alasan ini mendorong perusahaan menjadikan *capital intensity* sebagai salah satu strategi dalam menghindari pajak. Berdasarkan alasan tersebut, dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut.

**H<sub>3</sub> : *Capital intensity* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.**

#### **2.5.4 Pengaruh *Corporate Social Responsibility (CSR)*, *Transfer Pricing*, dan *Capital Intensity* Secara Simultan Terhadap *Tax Avoidance***

Hidayati dan Fidiana (2017), Zulfie et al., (2021) dan Alkautsar et al., (2021) mengemukakan bahwa terdapat pengaruh positif tanggung jawab sosial terhadap

*tax avoidance*. Dalam penelitian Lutfia dan Pratomo (2018), Pratiwi (2020), dan Azis (2019) juga menyatakan hasil bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan variabel harga transfer terhadap penghindaran pajak. Temuan tersebut didukung oleh penelitian Anindyka et al., (2018), Dharma dan Noviari (2017) yang menunjukkan adanya pengaruh positif antara *capital intensity* dengan penghindaran pajak perusahaan. Berdasarkan penelitian-penelitian yang telah ada, terdapat tiga variabel yang dapat mempengaruhi usaha pengurangan pajak yang legal atau dikenal dengan *tax avoidance*. Tiga variabel tersebut adalah CSR, *transfer pricing*, dan *capital intensity*. Berikut rumusan hipotesis yang akan diuji berdasarkan penjabaran tersebut:

**H<sub>4</sub> : Corporate Social Responsibility (CSR), transfer pricing, dan capital intensity secara simultan berpengaruh positif terhadap tax avoidance.**