

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori

2.1.1. Teori Keagenan

Teori yang digunakan sebagai dasar untuk mengembangkan konsep dalam penelitian ini yaitu teori keagenan (Agency Theory). Teori agensi menjelaskan mengenai kontrak antara principal, yaitu pihak yang mempekerjakan pihak lain yang disebut dengan agen yang melibatkan pendelegasian pembuatan keputusan. Teori keagenan juga merupakan suatu teori ekonomi yang melatarbelakangi adanya perbedaan konflik kepentingan dalam perusahaan atau organisasi.

Teori keagenan menyatakan bahwa praktik transfer pricing tercipta karena adanya konflik kepentingan antara manajemen perusahaan (agen) dan pemegang saham (prinsipal) dimana hal tersebut muncul ketika pihak-pihak yang bersangkutan berusaha untuk mendapatkan kemakmuran yang diinginkannya. Dalam hal ini, pihak principal kurang mengetahui informasi tentang kinerja agen. Namun pihak agen memiliki lebih banyak informasi terkait dengan kapasitas diri, lingkungan kerja dan perusahaan secara keseluruhan. Perbedaan kepentingan ini dapat menimbulkan permasalahan yang dikenal dengan tidak seimbangnnya informasi.

Tidak seimbangnnya informasi adalah suatu kondisi dimana terjadi ketidakseimbangan dalam pengumpulan informasi antara manajemen selaku penyedia informasi dengan pemegang saham dan pemangku kepentingan pada umumnya selaku pengguna informasi. Pada perusahaan tertentu yang memiliki banyak divisi dalam satu grup tentu akan memiliki berbagai kepentingan yang bertentangan dengan berbagai tugas yang berbeda. Hal ini dapat membuat pemegang saham menjadi rugi, hal ini dikarenakan pemegang saham tidak terlibat langsung dalam pengelolaan perusahaan sehingga berkaitan dengan praktek transfer pricing yang dilakukan perusahaan.

2.1.2. Penghindaran Pajak

2.1.2.1. Pengertian Penghindaran Pajak

Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) banyak dilakukan perusahaan karena Tax Avoidance merupakan usaha penyalahgunaan suatu laba perusahaan secara legal yang didasari pada pemanfaatan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam rangka untuk menurunkan sejumlah pajak yang terutang.

Menurut Suandy, 2016:21 Tax Avoidance merupakan suatu usaha pengurangan secara legal yang dilakukan dengan cara memanfaatkan ketentuan dibidang perpajakan dengan cara yang optimal seperti pengecualian dan pemotongan yang dikenakan maupun manfaat mengenai hal yang belum diatur atau kelemahan yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku.

Menurut Pohan, 2013:23 penghindaran pajak merupakan upaya dalam menghindari pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan (Grey area) yang ada dalam undang-undang dan peraturan perpajakan dalam rangka memperkecil jumlah pajak terutang.

Berdasarkan pengertian yang telah disebutkan diatas maka dapat disimpulkan bahwa penghindaran pajak (Tax Avoidance) merupakan penghindaran pajak yang legal dilakukan oleh para wajib pajak dalam memanfaatkan kelemahan yang ada dari peraturan perundang-undangan perpajakan.

2.1.2.2. Faktor yang memotivasi melakukan Penghindaran Pajak

1. Jumlah pajak yang harus dibayar Semakin besar jumlah beban pajak yang dibayarkan maka semakin besar juga wajib pajak melakukan penghindaran pajak.
2. Kemungkinan untuk terdeteksi Semakin kecil suatu pelanggaran terdeteksi maka semakin besar juga wajib pajak melakukan penghindaran pajak.

3. Besar sanksi Semakin ringan sanksi yang diberikan terhadap pelanggaran maka semakin besar kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajak.

2.1.2.3. Alat Ukur Penghindaran Pajak

Pengukuran terkait tax avoidance dilakukan dengan menggunakan GAAP Effective Tax Rate. Menurut Hanlon And Heintzman (2010) dalam (Sisilia, 2016) pendekatan ETR mampu menggambarkan penghindaran pajak yang berasal dari dampak beda temporer dan memberikan gambaran menyeluruh mengenai perubahan beban pajak, karena mewakili pajak kini dan tangguhan. ETR yang rendah menjadi tanda agresifitas perusahaan yang menghindari pajak perusahaan dengan mengurangi penghasilan kena pajak dengan tetap menjaga laba akuntansi keuangan. ETR yang rendah menunjukkan beban pajak penghasilan lebih kecil dari pendapatan sebelum pajak. Berikut adalah rumus ETR:

$$\text{ETR} = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

2.1.3. Kepemilikan Asing

Penanaman Modal Asing (PMA) sekarang ini semakin ramai dibicarakan, mengingat bahwa untuk menunjang kelangsungan pembangunan nasional membutuhkan banyak dana. Dana yang dibutuhkan untuk investasi tidak mungkin mencukupi dari pemerintah dan swasta nasional. Keadaan inilah yang semakin mendorong untuk mengupayakan semaksimal mungkin menarik penanaman modal asing ke Indonesia.

Salah satu upaya pemerintah untuk memenuhi tuntutan globalisasi di bidang investasi adalah dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 1994 tentang Pemilikan Saham Perusahaan Yang Didirikan Dalam Rangka Penanaman Modal Asing. Peraturan tersebut ditindaklanjuti dengan Surat Keputusan Manives/Ka BKPM Nomor 15 tahun 1994.

Berdasarkan ketentuan tersebut, pemerintah memberikan kemudahan dan kebebasan yang lebih besar terhadap kegiatan penanaman modal antara lain :

- a. Perusahaan Penanaman Modal Asing (PMA) dapat berbentuk usaha patungan antara modal asing dengan warga negara Indonesia atau langsung, dalam arti seluruh modalnya dimiliki oleh pihak luar negeri.
- b. Penjualan saham perusahaan PMA kepada pihak Indonesia berdasarkan kesepakatan.
- c. Bagi sembilan bidang usaha yang tergolong penting bagi Negara dan menguasai hajat hidup masyarakat yaitu pelabuhan, produksi, transmisi, dan distribusi tenaga listrik untuk umum seperti telekomunikasi, pelayaran, penerbangan, air minum, kereta api umum, pembangkit tenaga atom dan media masa, perusahaan PMA yang dibentuk harus merupakan perusahaan patungan.
- d. Pembebasan batas minimal jumlah investasi yang akan ditanamkan.
- e. Persyaratan investasi ditiadakan bagi perusahaan PMA, kecuali dalam jumlah presentase yang kecil.
- f. Perusahaan PMA baik yang patungan maupun yang telah mendapat izin sebagaimana badan hukum di Indonesia, sehingga diperkenankan mendirikan perusahaan baru sebagaimana perusahaan PMA dengan patner asing baru.
- g. Pembelian saham nasional yang telah atau belum berproduksi komersial, badan asing atau warga nagara asing melalui pasar modal dalam negeri atau pemilikan langsung atau pasar modal dalam negeri.
- h. Izin usaha PMA ditetapkan selama 30 tahun dimulai sejak perusahaan berproduksi komersial sebagaimana tercantum dalam izin usaha dan dapat diperbaharui sepanjang perusahaan masih tetap menjalankan usahanya yang bermanfaat bagi perekonomian dan pembangunan nasional.

Dalam Pasal 1 ayat 8 Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 disebutkan bahwa Modal Asing adalah modal yang dimiliki oleh negara asing, perseorangan warga

negara asing, dan badan hukum Indonesia yang sebagian atau seluruh modalnya dimiliki oleh pihak asing. Pemegang saham pengendali menurut PSAK No. 15 adalah bahwa jika pihak asing yang memiliki saham 20% atau lebih baik secara langsung maupun tidak langsung sehingga entitas dapat memiliki pengaruh signifikan dalam mengendalikan perusahaan. Pemegang saham non pengendali adalah entitas yang memiliki saham sebesar kurang dari 20% baik secara langsung maupun tidak langsung sehingga entitas dianggap tidak memiliki pengaruh signifikan dalam mengendalikan perusahaan.

Keuntungan dengan adanya kepemilikan asing di negara berkembang adalah adanya transfer teknologi dan penerapan tata kelola perusahaan yang baik. Selain memberikan keuntungan, adanya kepemilikan asing memberikan dampak negatif yaitu akan menjadi pintu masuk penguasaan atas bagian NKRI oleh asing dengan tidak berdayanya investor lokal dalam mengontrol perekonomian Indonesia dan harus selalu mengikuti kemauan pihak asing.

Motivasi investor asing untuk berinvestasi di negara berkembang karena biaya tenaga kerja yang murah, dekat dengan sumber bahan baku sehingga dapat menekan biaya produksi serta insentif pajak yang dikeluarkan pemerintah Indonesia untuk investor. Motivasi tersebut meningkatkan harapan investor asing untuk mendapatkan pengembalian yang tinggi atas modal yang telah ditanamkan (Putri & Damayanti, 2021)

2.1.4. Transfer Pricing

Transfer pricing merupakan kebijakan yang biasanya digunakan perusahaan dalam menentukan harga suatu transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Walaupun istilah transfer pricing tersebut sebenarnya merupakan istilah yang netral, tetapi dalam praktiknya istilah transfer pricing sering kali diartikan sebagai upaya untuk memperkecil pajak dengan cara menggeser harga atau laba antar perusahaan dalam satu divisi.

Saat ini banyak perusahaan multinasional yang melakukan transfer pricing dalam rangka menyalahi kewajiban perpajakan. Di sisi lain, sudah banyak negara yang menggolongkan tindakan transfer pricing sebagai tindak kejahatan dan

sudah diatur secara khusus dalam hukum positif negara tersebut, sedangkan di Indonesia pengaturannya kurang tegas dan masih menjadi “area abu-abu” sehingga sering dimanfaatkan oleh perusahaan multinasional.

Menurut Yusuf, 2014:1 berdasarkan otoritas pajak, transfer pricing sering kali dianggap sebagai upaya penghindaran pajak apabila penentuan harga dalam transaksi antarpihak yang dipengaruhi hubungan istimewa dilakukan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 213/PMK.03/2016, transfer pricing adalah penentuan harga dalam transaksi afiliasi, sedangkan pihak afiliasi tersebut diartikan sebagai pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan Wajib Pajak.

Dari beberapa definisi yang telah diuraikan, dapat disimpulkan bahwa transfer pricing adalah keputusan yang berkaitan dengan penentuan harga untuk transaksi barang dan jasa dengan perusahaan yang memiliki hubungan istimewa untuk memaksimalkan keuntungan perusahaan dengan prinsip kewajaran. Definisi hubungan istimewa diatur dalam Undang-undang Pajak Penghasilan. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 pasal 18 ayat 4 cakupan hubungan istimewa dianggap terjadi apabila :

- a. Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain; hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak atau lebih; atau hubungan di antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir,
- b. Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
- c. Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus atau ke samping satu derajat.

Peraturan lebih lanjut mengenai hubungan istimewa diatur dalam Surat Edaran Nomor SE-50/PJ/2013 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan terhadap

Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa. Hubungan istimewa juga terkait dengan prinsip arm's length yang masih dianut di Indonesia. Secara singkat prinsip arm's length (Arm's Length Principle / ALP) adalah prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Dalam Pasal 18 ayat (3) UU PPh diatur mengenai prinsip arm's length. Pasal ini mengatur mengenai kewenangan Dirjen Pajak untuk melakukan koreksi apabila tindakan transfer pricing dilakukan di luar prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (arm's length).

Dalam peraturan Direktorat Jendral Pajak Nomor 32 Tahun 2011 menyebutkan metode yang dapat digunakan untuk menentukan harga transfer yang wajar yang dilakukan oleh perusahaan multinasional yang melakukan transfer pricing, yaitu sebagai berikut :

1. Comparable uncontrolled price method (CUP) atau metode perbandingan harga antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa adalah metode penentuan harga transfer, yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi, yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dalam kondisi atau keadaan sebanding
2. Resale Price Method (RPM) atau metode harga penjualan kembali adalah metode penentuan harga dalam transaksi suatu produk yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan harga jual kembali produk tersebut setelah dikurangi laba kotor wajar, yang mencerminkan fungsi, aset, dan resiko atas penjualan kembali produk tersebut kepada pihak lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa.
3. Cost Plus Method (CPM) atau metode biaya plus adalah metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan menambahkan tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan yang sama dari transaksi dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa atau tingkat laba kotor yang wajar yang diperoleh perusahaan lain dari transaksi sebanding dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa pada harga pokok penjualan yang telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

4. Profit Split Method (PSM) atau metode pembagian laba adalah metode penentuan harga transfer berbasis laba transaksional (transactional profit method based). Dilakukan dengan mengidentifikasi laba gabungan atas transaksi afiliasi yang akan dibagi oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut, dengan menggunakan dasar yang dapat diterima secara ekonomi memberikan perkiraan pembagian laba yang selayaknya akan terjadi dan akan tercermin dari kesepakatan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, dengan menggunakan metode kontribusi (contribution profit split method) atau metode sisa pembagian laba (residual profit split method)
5. Transactional Net Margin Method (TNMM) atau metode laba bersih transaksional adalah metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan membandingkan presentase laba bersih operasi terhadap biaya, penjualan, aktiva, atau terhadap dasar lainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dengan presentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding dengan pihak lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa, atau presentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding yang dilakukan oleh pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa lainnya

Menurut PSAK No.7 Transer pricing diukur menggunakan nilai transaksi pihak berelasi karena transfer pricing dan transaksi pihak berelasi merupakan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan cara piutang transaksi berelasi dibagi dengan jumlah keseluruhan piutang.

2.1.5. Corporate Social Responsibility

Pemerintah Indonesia mengatur dalam PP No. 47 Tahun 2012, Pasal 3 ayat (1) tentang Peraturan Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan, bahwa apabila suatu perusahaan beroperasi melalui aktivitas pemanfaatan sumber daya alam, maka perusahaan tersebut diwajibkan melakukan pertanggungjawaban sosial dan lingkungan. Selanjutnya pada pasal 7 menjelaskan bahwa perusahaan

yang tidak melaksanakan pertanggungjawaban sosial dan lingkungan akan dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Menurut Dewi & Gunawan (2019) CSR mengacu pada masalah etika dan perilaku moral manajer dalam pengambilan keputusan, seperti pengelolaan lingkungan, kesehatan dan keselamatan kerja, pengelolaan sumber daya manusia, dan interaksi dengan masyarakat. Sehingga tanggung jawab perusahaan tidak hanya untuk stakeholder, tetapi juga untuk meningkatkan citra perusahaan, mengembangkan kerja sama dengan perusahaan lain, memperkuat brand merk perusahaan di mata masyarakat, membedakan perusahaan tersebut dengan para pesaingnya, memberikan inovasi bagi perusahaan.

Menurut Zeng (2018) perspektif sosial merupakan salah satu perspektif dari CSR, bahwa pembayaran pajak merupakan cara perusahaan agar terlibat langsung dengan masyarakat. Perusahaan sebagai warga negara yang bertanggungjawab secara sosial akan membayar pajak dengan adil. Selain bertujuan untuk memperoleh laba, perusahaan diharapkan dapat berpartisipasi dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat dan berkontribusi dalam pelestarian alam.

Corporate Social Responsibility memiliki lima pilar aktivitas yang perlu ditanamkan oleh perusahaan dari Prince of Wales International Business Forum, yaitu :

- a. Building Human Capital yaitu Secara internal, perusahaan dituntut untuk menciptakan SDM yang andal. Secara eksternal, perusahaan dituntut untuk melakukan pemberdayaan masyarakat, biasanya melalui community development.
- b. Strengthening Economies yaitu Perusahaan dituntut untuk tidak menjadi kaya sendiri sementara komunitas di lingkungannya miskin, mereka harus memberdayakan ekonomi sekitar.
- c. Assessing Social Cohesion yaitu Perusahaan dituntut untuk menjaga keharmonisan dengan masyarakat sekitarnya agar tidak menimbulkan konflik.

- d. Encouraging Good Governence yaitu dalam menjalankan bisnisnya, perusahaan harus menjalankan tata kelola bisnis dengan baik.

2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang akan disebutkan menjadi rujukan penulis dalam melakukan penelitian sehingga penulis dapat memperdalam ilmu pengetahuan teori yang disajikan oleh peneliti terdahulu. Dari penelitian terdahulu, penulis menemukan penelitian yang hampir sama dengan penulis baik secara langsung maupun tidak langsung. Berikut adalah penelitian terdahulu dengan variabel-variabel yang terkait bagi penulis:

Penelitian Putri & Mulyani (2020) yang menguji Pengaruh Transfer Pricing dan Kepemilikan Asing terhadap Penghindaran Pajak dengan pengungkapan Corporate Social Responsibility sebagai variabel moderasi. penelitian yang digunakan merupakan perusahaan konstruksi multinasional yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014-2018 dengan metode penentuan sampel purposive sampling. Sampel yang memenuhi kriteria terdiri dari 120 perusahaan konstruksi multinasional di Indonesia periode 2014-2018. Metode pengumpulan data yaitu data sekunder dari website Indonesia Stock Exchange (www.idx.co.id). Metode analisis data yang digunakan adalah Moderated Regresion Analysis(MRA). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa transfer pricing dan kepemilikan asing berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, namun setelah dilakukan pengujian dengan menambahkan variabel moderasi CSR ditemukan bahwa CSR gagal memperlemah pengaruh transfer pricing dan kepemilikan asing terhadap penghindaran pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Wina dan Popi (2021) menguji Pengaruh transfer pricing dan kepemilikan asing terhadap penghindaran pajak dengan pengungkapan CSR sebagai variabel moderasi. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode pengamatan 2015-2019. Uji hipotesis menggunakan analisis linear berganda dan moderate regression analysis (MRA). Hasil penelitian

menunjukkan bahwa 1) transfer pricing berpengaruh terhadap penghindaran pajak, 2) kepemilikan asing tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, 3) CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, 4) CSR tidak dapat memoderasi hubungan antara transfer pricing dan penghindaran pajak, 5) CSR tidak dapat memoderasi hubungan antara kepemilikan asing dan penghindaran pajak

Penelitian Fitriani., *et al* (2021) penelitian ini dilakukan untuk menganalisis pengaruh Transfer Pricing, Kepemilikan Asing, Kepemilikan Institutional terhadap Agresivitas Pajak dengan pengungkapan CSR sebagai variabel moderasi. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah statistik deskriptif dan analisis regresi yang dimoderasi (MRA) dengan menggunakan SPSS versi 25. Teknik pemilihan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* dan diperoleh 12 perusahaan manufaktur multinasional pada tahun 2016 hingga 2019 sehingga menghasilkan 48 sampel. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa transfer pricing dan kepemilikan institusional berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sedangkan kepemilikan asing tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian yang dimoderatori oleh Corporate Social Responsibility mendapatkan hasil bahwa dapat memperlemah pengaruh *transfer pricing*, kepemilikan institusional dan Kepemilikan Asing terhadap agresivitas pajak.

Penelitian Muhajirin., *et al* (2021) Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh transfer pricing dan kepemilikan asing terhadap tax avoidance. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur subsektor konsumsi yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) 2019- 2021. Pengambilan sampel dilakukan dengan teknik *purposive sampling* dan diperoleh 10 perusahaan dengan jumlah pengamatan 3 tahun, jadi sampel adalah 30. Teknik analisis data dilakukan dengan analisis statistik deskriptif dan SPSS (*Statistical Product and Service Solution*). Berdasarkan analisis yang telah di lakukan bahwa *Transfer Pricing* dan kepemilikan Asing berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Tax Avoidance*.

Penelitian Zarkasih & Maryati (2023) Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh profitabilitas, transfer pricing, dan

kepemilikan asing terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini bersifat kuantitatif. Sumber data berupa data sekunder yang diperoleh dari Laporan Keuangan selama tahun 2016-2020. Populasi terdiri dari perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan *purposive sampling* sebagai teknik pengambilan sampel dan diperoleh 10 perusahaan sebagai sampel. Analisis data penelitian ini berupa analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *transfer pricing* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan profitabilitas dan kepemilikan asing tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Tabel 2.1 Tinjauan Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti & Tahun	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Variabel	Sampel	Metode Analisis	Kesimpulan Hasil
1	Putri & Mulyani (2020)	Pengaruh Transfer Pricing dan Kepemilikan Asing terhadap Penghindaran Pajak dengan pengungkapan Corporate Social Responsibility sebagai variabel moderasi.	Untuk menguji Pengaruh Transfer Pricing dan Kepemilikan Asing terhadap Penghindaran Pajak dengan pengungkapan Corporate Social Responsibility sebagai variabel moderasi	- Transfer Pricing (X ₁) - Kepemilikan Asing (X ₂) - Tax Avoidance (Y) - Corporate Social Responsibility (Z)	120 perusahaan konstruksi multinasional di Indonesia periode 2014-2018.	Moderated Regresion Analysis(MR A).	- Transfer pricing dan Kepemilikan asing berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak - Variabel moderasi CSR gagal memperlemah pengaruh transfer pricing dan kepemilikan asing terhadap penghindaran pajak.
2	Wina & Popi (2020)	Transfer pricing dan Kepemilikan asing terhadap penghindaran pajak	Untuk menguji Pengaruh transfer pricing dan kepemilikan asing terhadap penghindaran	- Transfer Pricing (X ₁) - Kepemilikan Asing	Seluruh perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia	Analisis linear berganda dan moderate	-Transfer pricing berpengaruh terhadap penghindaran pajak - Kepemilikan asing tidak

		dengan pengungkapan CSR sebagai variabel moderasi.	pajak dengan pengungkapan CSR sebagai variabel moderasi.	(X ₂) - Tax Avoidance (Y) - Corporate Social Responsibility (Z)	(BEI) periode pengamatan 2015-2019.	regression analysis (MRA).	berpengaruh terhadap penghindaran pajak - CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak - CSR tidak dapat memoderasi hubungan antara transfer pricing dan penghindaran pajak - CSR tidak dapat memoderasi hubungan antara kepemilikan asing dan penghindaran pajak
3	Fitriani <i>et al.</i> , (2021)	Pengaruh Transfer Pricing, Kepemilikan Asing, Kepemilikan Institutional terhadap	Untuk menganalisis pengaruh Transfer Pricing, Kepemilikan Asing, Kepemilikan Institutional terhadap Agresivitas Pajak dengan pengungkapan CSR	- Transfer Pricing (X ₁) - Kepemilikan Asing (X ₂) - Kepemilikan Institutional (X ₃)	12 perusahaan manufaktur multinasional pada tahun 2016 hingga 2019 sehingga menghasilkan 48 sampel	statistik deskriptif dan analisis regresi yang dimoderasi (MRA) dengan	- Transfer pricing dan kepemilikan institusional berpengaruh terhadap agresivitas pajak. - Kepemilikan asing tidak berpengaruh terhadap agresivitas

		Agresivitas Pajak dengan pengungkapan CSR sebagai variabel moderasi.	sebagai variabel moderasi	- Tax Avoidance (Y) - Corporate Social Responsibility (Z)		menggunakan SPSS versi 25.	pajak. - Variabel yang dimoderasi oleh Corporate Social Responsibility mendapatkan hasil bahwa dapat memperlemah pengaruh <i>transfer pricing</i> , kepemilikan institusional Kepemilikan Asing terhadap agresivitas pajak.
4	Muhajirin <i>et al.</i> , (2021)	Pengaruh transfer pricing dan kepemilikan asing terhadap tax avoidance.	Untuk mengetahui pengaruh transfer pricing dan kepemilikan asing terhadap tax avoidance.	- Transfer Pricing (X ₁) - Kepemilikan Asing (X ₂) - Tax Avoidance (Y)	10 perusahaan manufaktur subsektor konsumsi yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) 2019- 2021. dengan jumlah pengamatan 3 tahun, jadi sampel adalah 30.	Analisi Statistik Deskriptif dan SPSS	<i>Transfer Pricing</i> dan kepemilikan Asing berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
5	Zarkasih	Pengaruh	Untuk mendapatkan	- Profitabilitas (X ₁)	10 perusahaan	analisis	- <i>Transfer pricing</i> berpengaruh

	& Maryati (2023)	profitabilitas, transfer pricing, dan kepemilikan asing terhadap <i>tax avoidance</i> .	bukti empiris mengenai pengaruh profitabilitas, transfer pricing, dan kepemilikan asing terhadap <i>tax avoidance</i>	- Transfer Pricing (X ₂) - Kepemilikan Asing (X ₃) - Tax Avoidance (Y)	pertambahan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2016- 2020	regresi linear berganda	signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> , - Profitabilitas dan kepemilikan asing tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> .
--	---------------------	--	---	--	--	----------------------------	---

2.3 Model Konseptual Penelitian

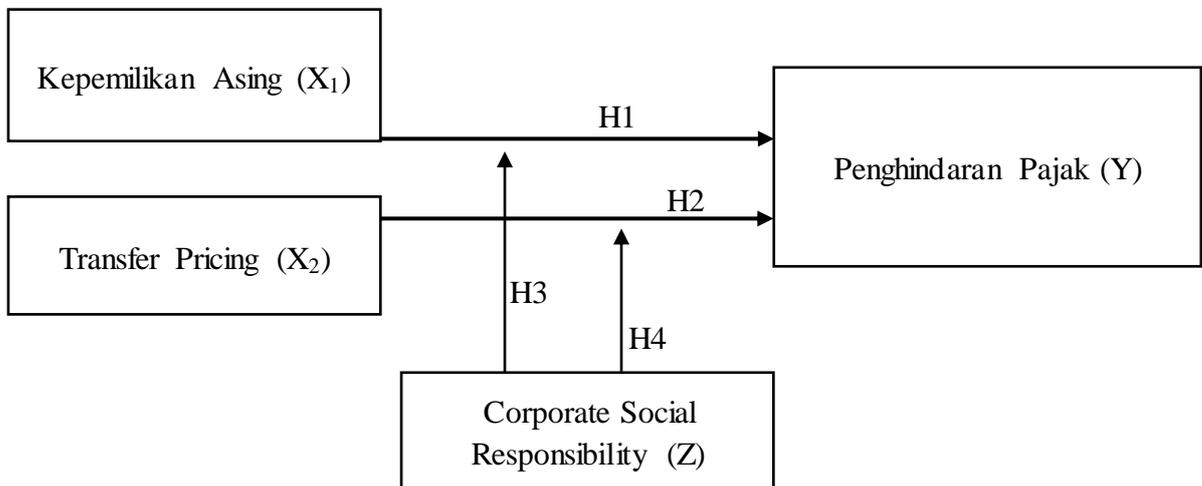
Kerangka pemikiran memiliki tujuan untuk memberikan gambaran umum mengenai konsep pemikiran dalam menjalankan penelitian ini. Penyusunan kerangka pemikiran dilakukan atas dasar pemahaman peneliti terhadap tinjauan teoritis serta penelitian terdahulu yang telah di jelaskan oleh penulis pada bagian sebelumnya.

Kerangka pemikiran ini akan dijadikan dasar oleh peneliti untuk membentuk hipotesis dan instrumen penelitian yang digunakan. Penelitian ini bertujuan untuk memberikan penjelasan tentang bagaimana kepemilikan asing dan transfer pricing berpengaruh terhadap penghindaran pajak dengan pengungkapan social responsibility corporate sebagai variabel moderasi.

Untuk mencapai laba yang sesuai dengan keinginan perusahaan, biasanya perusahaan cenderung melakukan praktik upaya penghindaran pajak dengan berbagai cara salah satunya memanfaatkan hubungan istimewa yang terjalin antar perusahaan dengan melakukan transaksi transfer pricing supaya dapat menghemat pajak dan mendapat laba semaksimal mungkin, dan juga memanfaatkan kekuatan yang dimiliki oleh kepemilikan asing karena memiliki proporsi saham yang tinggi sehingga dapat ikut andil dalam pengambilan kebijakan keputusan manajerial untuk meminimalkan beban pajak.

Dengan perlakuan penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan, maka peneliti menambahkan corporate social responsibility sebagai variabel moderasi untuk mengetahui apakah corporate social responsibility dapat melemahkan terjadinya perlakuan praktik penghindaran pajak dengan adanya kepemilikan asing dan transfer pricing karena praktik penghindaran pajak ini sangat bertolak belakang dengan tujuan perlakuan dari corporate social responsibility yang dilakukan perusahaan.

Gambar 2.1
Kerangka Konseptual



2.4 Pengembangan Hipotesis

Hipotesis merupakan dugaan sementara terhadap masalah yang akan di uji kebenarannya melalui beberapa tahap proses. Hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini terkait dengan pengaruh Kepemilikan Asing dan Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak dengan Corporate Social Responsibility Sebagai Variabel Moderasi. Adapun hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Pengaruh Kepemilikan Asing Terhadap Penghindaran Pajak

Perusahaan yang memiliki kepemilikan asing dengan saham yang tinggi menjadi salah satu isu bagi otoritas pajak dalam melakukan upaya penghindaran pajak karena jika proporsi saham tinggi maka suara investor dalam penentuan kebijakan perusahaan semakin kuat yang mengarah pada meminimalkan beban tanggungan pajak karena tujuan Investor asing terhadap perusahaan yang mereka tanamkan modalnya adalah mendapatkan tingkat pengembalian yang sesuai. Hal ini yang akan menimbulkan agency theory antara prinsipal dan agen.

Pendapat diatas didukung dari hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Putri & Mulyani (2020) dan Muhajirin, *et al* (2021) dimana penelitian tersebut menunjukkan hasil bahwa Kepemilikan Asing berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak yang memiliki arti bahwa semakin tinggi nilai saham yang dimiliki oleh pihak asing maka tindakan penghindaran pajak akan semakin tinggi pula. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

H1 : Kepemilikan Asing berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

2. Pengaruh Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak

Transfer pricing merupakan salah satu isu dalam perpajakan, yang merupakan upaya internasional penghindaran pajak dengan cara memperbesar harga pembelian (*over invoice*) atau memperkecil harga penjualan(*under invoice*) (Ilyas dan Suhartono, 2009:93 dalam Mayowan,2016).

Di Indonesia, transaksi antar perusahaan multinasional tidak luput dari rekayasa transfer pricing, terutama oleh wajib pajak Penanaman Modal Asing (PMA) dan cabang perusahaan asing di Indonesia yang termasuk Bentuk Usaha Tetap (BUT). Suatu perusahaan multinasional akan berusaha meminimalkan beban pajak global dengan cara memanfaatkan celah ketentuan perpajakan suatu negara, sehingga menimbulkan peluang melakukan penghindaran pajak.

Hasil penelitian sebelumnya yaitu Wina & Popi (2020) dan Zarkasih & Maryati (2023) dimana peneliti menyatakan bahwa Transfer Pricing berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang artinya jika dengan tingginya praktik transfer pricing dilakukan akan mencerminkan bahwa pengindaran pajak yang dilakukan perusahaan semakin Tinggi. Perusahaan yang memiliki anak maupun cabang di wilayah yang mempunyai tarif pajak berbeda akan memanfaatkan celah peraturan dengan tindakan transfer pricing. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

H2 : Transfer Pricing Berpengaruh Positif terhadap Penghindaran Pajak

3. Pengaruh Transfer Pricing terhadap Praktik Penghindaran Pajak dengan Corporate Social Responsibility (CSR) sebagai Variabel Moderasi

Corporate Social Responsibility (CSR) adalah suatu konsep atau tindakan yang dilakukan perusahaan sebagai tanggung jawab perusahaan terhadap sosial maupun lingkungan. Penerapan dan pengungkapan CSR akan memberikan sinyal bagi publik yang bahwa perusahaan memiliki prospek yang baik di masa depan dan memastikan terciptanya sustainability development (Behringer dan Krisztina, 2016) dalam Putri & Mulyani (2020). Hal tersebut dapat mempertahankan dan mendongkrak reputasi perusahaan, serta mendapatkan kepercayaan para investor untuk menanamkan modal di perusahaan.

Hasil penelitian Fitriani, *et al* (2021) menemukan bahwa CSR dapat memperlemah transfer pricing terhadap penghindaran pajak. Semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR perusahaan, diharapkan akan semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan terkait dengan penggunaan skema transfer pricing untuk menghindari pajak karena dinilai sebagai suatu tindakan yang tidak beretika dan dapat merusak reputasi perusahaan di masyarakat dan negara sehingga akan mengganggu legitimasi perusahaan pada lingkup yang lebih luas. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

H3 : Corporate Social Responsibility (CSR) memoderasi hubungan antara Transfer Pricing terhadap praktik Penghindaran Pajak

4. Pengaruh Kepemilikan Asing terhadap Praktik Penghindaran Pajak dengan Corporate Social Responsibility (CSR) sebagai Variabel Moderasi

Perusahaan yang memiliki kepemilikan asing dianggap sebagai pihak yang memiliki kepedulian tinggi terhadap program CSR. Perusahaan yang sebagian sahamnya dimiliki oleh asing cenderung menghadapi masalah asimetri informasi. Oleh sebab itu, perusahaan dengan kepemilikan asing yang besar akan terdorong untuk melaporkan atau mengungkapkan informasinya secara sukarela dan luas.

Hasil penelitian Fitriani, *et al* (2021) menyatakan bahwa CSR dapat memperlemah kepemilikan Asing terhadap penghindaran pajak. Hal ini karena penghindaran pajak tidak sesuai dengan prinsip CSR dalam upaya mendapatkan legitimasi dari masyarakat. Perusahaan multinasional yang berada di Indonesia pada umumnya memiliki kesiapan yang lebih baik untuk melaksanakan program CSR dibanding perusahaan domestik. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

H4 : Corporate Social Responsibility (CSR) memoderasi hubungan antara Kepemilikan Asing terhadap praktik Penghindaran Pajak