

## BAB II

### LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### 2.1. Pajak

Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara terbesar. Pengertian pajak menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) nomor 28 tahun 2007 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.”

Definisi pajak menurut Soemitro (1977):

“Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplus-nya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama dalam membiayai *public investment*.”

Berdasarkan definisi-definisi tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan kewajiban kontribusi keuangan yang bersifat memaksa kepada wajib pajak untuk membiayai keperluan negara.

#### 2.2. *Tax avoidance*

##### 2.2.1. Definisi *Tax avoidance*

Pengertian *Tax avoidance* menurut Suandy (2016):

“Penghindaran pajak atau *tax avoidance* adalah suatu usaha pengurangan secara legal yang dilakukan dengan cara memanfaatkan ketentuan-ketentuan di bidang perpajakan secara optimal seperti pengecualian dan pemotongan-pemotongan yang diperkenankan maupun manfaat hal-hal yang belum diatur dan kelemahan-kelemahan yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku.”

Adapun menurut Halim, dkk. (2014):

“Penghindaran pajak atau *tax avoidance* adalah perencanaan pajak yang dilakukan secara legal dengan cara mengecilkan objek pajak yang menjadi dasar pengenaan pajak yang masih sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.”

Berdasarkan definisi-definisi tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa *tax avoidance* merupakan suatu strategi perencanaan pajak yang dilakukan secara legal, bertujuan untuk mengurangi kewajiban pajak dengan memanfaatkan ketentuan-ketentuan yang ada dalam peraturan perpajakan.

#### 2.2.2. Pengukuran *Tax avoidance*

Menurut Hanlon dan Heitzman (2010), rumus untuk mengukur *tax avoidance* terdapat sebanyak 12 rumus. Pengukuran tersebut diantaranya: GAAP ETR, *Current ETR*, *Cash ETR*, *Long-Run Cash ETR*, *ETR Differential*, *DTAX*, *Total BTD*, *Temporary BTD*, *Abnormal Total BTD*, *Unrecognized Tax Benefits*, *Tax Shelter Activity*, dan *Marginal Tax Rate*. Pada penelitian ini, peneliti menggunakan rumus *Cash Effective Tax Rate* atau sering dikenal *Cash ETR*. Alasan peneliti memilih *Cash ETR* sebagai ukuran *tax avoidance* yaitu karena indikator ini mampu merefleksikan secara lebih akurat beban pajak aktual yang ditanggung perusahaan dibandingkan ukuran lain seperti GAAP ETR dan *Current ETR*. *Cash ETR* menggambarkan perbandingan antara jumlah pajak yang benar-benar dibayar secara kas (*cash taxes paid*) dengan laba sebelum pajak (*pre-tax income*) sehingga memberikan gambaran mengenai kewajiban pajak perusahaan yang mencerminkan pembayaran pajak sesungguhnya pada

periode berjalan. Oleh karena itu, nilai CETR yang rendah menunjukkan bahwa perusahaan membayar pajak dalam proporsi yang kecil terhadap laba yang diperoleh, yang mengindikasikan adanya tingkat penghindaran pajak yang tinggi. Sebaliknya, nilai CETR yang tinggi mencerminkan proporsi pembayaran pajak yang lebih besar terhadap laba, sehingga menunjukkan tingkat penghindaran pajak yang lebih rendah. Berikut ini rumus *Cash ETR*:

$$\text{Cash ETR} = \frac{\text{Worldwide cash taxes paid}}{\text{Worldwide total pretax accounting income}}$$

## 2.3. *Corporate Social Responsibility*

### 2.3.1. *Definisi Corporate Social Responsibility*

Menurut *World Business Council on Sustainable Development* (WBCSD) dalam Effendi (2016), *corporate social responsibility* atau disebut juga tanggung jawab sosial perusahaan adalah suatu komitmen dari perusahaan untuk melaksanakan etika berperilaku (*behavioural ethics*) dan berkontribusi terhadap pembangunan ekonomi yang berkelanjutan (*sustainable economic development*). Selain itu definisi *corporate social responsibility* lain menurut Kotler and Lee (2005), *corporate social responsibility* adalah sebuah komitmen untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat melalui praktik-praktik bisnis yang baik dan kontribusi sebagian sumber daya perusahaan secara sukarela. Berdasarkan definisi-definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa *corporate social responsibility* merupakan bentuk komitmen perusahaan untuk menjalankan praktik bisnis yang etis, berkontribusi terhadap pembangunan ekonomi yang berkelanjutan, serta meningkatkan kesejahteraan masyarakat melalui pemanfaatan sumber daya secara sukarela dan bertanggung jawab.

### 2.3.2. Pengukuran *Corporate Social Responsibility*

Pengukuran *Corporate Social Responsibility* (CSR) dalam penelitian ini didasarkan pada perhitungan pengungkapan CSR yang telah dilakukan oleh perusahaan, dengan asumsi bahwa setiap ukuran tersebut memiliki tujuan yang sama dalam menilai tingkat CSR. Pengungkapan tersebut dianggap dapat merefleksikan perilaku CSR perusahaan, karena setiap standar pengukuran pada dasarnya memiliki tujuan dan item yang serupa. Sehingga, hasilnya diyakini mampu memberikan gambaran yang representatif mengenai praktik CSR yang telah dilaksanakan perusahaan.

Berikut adalah rumus yang digunakan untuk mengukur indeks CSR dalam penelitian ini oleh Sandra dan Anwar (2018):

$$CSRDi = \frac{\sum Xi}{n}$$

Keterangan:

CSRDi : Pengungkapan tanggung jawab sosial (CSR)

$\sum Xi$  : Jumlah item bernilai 1 di perusahaan i

n : Jumlah total item indikator pengungkapan CSR

## 2.4. *Transfer Pricing*

### 2.4.1. Definisi *Transfer Pricing*

Menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER-32/PJ/2011, penentuan harga transfer (*transfer pricing*) adalah penentuan harga dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Sedangkan menurut Tampubolon & Farizi (2018), *transfer pricing* merupakan kebijakan

perusahaan dalam menetapkan harga pengalihan atas transaksi antara pihak-pihak yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Sehingga atas kedua definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa *transfer pricing* merupakan kebijakan penetapan harga transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa, Dimana harga yang ditentukan tidak sepenuhnya mencerminkan kondisi pasar yang sebenarnya, melainkan dipengaruhi oleh kepentingan ekonomi internal perusahaan.

#### 2.4.2. Pengukuran *Transfer Pricing*

Pada penelitian ini, peneliti menggunakan rumus *Related Party Transaction* (RPT) untuk mengukur intensitas keterlibatan perusahaan dalam transaksi dengan pihak berelasi. Penggunaan rumus ini didasarkan pada kemampuannya menunjukkan sejauh mana perusahaan memiliki potensi risiko melakukan *transfer pricing* melalui proporsi transaksi dengan entitas afiliasi, sehingga peluang terjadinya penetapan harga yang tidak wajar dapat diidentifikasi. Dimana, semakin besar nilai rasionya, maka semakin tinggi potensi pengalihan laba antar entitas grup, semakin besar risiko terjadinya *transfer pricing*. Menurut Tampubolon & Farizi (2018), *transfer pricing* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{RPT} = \frac{\text{Account receivable to parties who have a special relationship}}{\text{Total Receivables}}$$

## **2.5. Tunneling Incentive**

### **2.5.1. Definisi Tunneling Incentive**

*Tunneling* menggambarkan aktivitas pengalihan laba (sumber daya) maupun aset keluar perusahaan kepada pemegang saham mayoritas. Sementara itu, *tunneling incentive* menggambarkan peluang yang dimiliki pemegang saham mayoritas terkait mudahnya transfer sumber daya perusahaan serta melakukan berbagai transaksi yang menguntungkan diri mereka sendiri (Johnson, *et al.* 2000). Pengertian tersebut didukung oleh pernyataan Claessens, *et al.* (2020) yang menyatakan bahwa pemegang saham mayoritas dan minoritas memiliki perbedaan tujuan dalam hak kepemilikannya. Dimana, lemahnya perlindungan hak pemegang saham minoritas menjadi alasan kuat pemegang saham mayoritas untuk melakukan *tunneling* yang dapat menyebabkan kerugian para pemegang saham minoritas. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa *tunneling incentive* merupakan penyalahgunaan hak oleh pemegang saham mayoritas melalui pengalihan sumber daya perusahaan untuk kepentingan pribadi dan dapat menyebabkan kerugian bagi pemegang saham minoritas. Hal ini dapat terjadi karena adanya celah dalam perlindungan hukum terkait hak-hak pemegang saham minoritas yang dapat dijadikan insentif kuat bagi pemegang saham mayoritas dalam melakukan praktik *tunneling*.

### **2.5.2. Pengukuran Tunneling Incentive**

Menurut Refgia, dkk. (2017) pengukuran *tunneling incentive* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$Tunneling\ Incentive = \frac{Largest\ Share\ Ownership}{Total\ Ownership} \times 100\%$$

## 2.6. Variabel Kontrol

### 2.6.1. Profitabilitas

Menurut Kasmir (2017), rasio profitabilitas merupakan rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Rasio ini juga memberikan ukuran tingkat efektivitas manajemen suatu perusahaan. Menurut Sukamulja (2022), rasio profitabilitas mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dan mengukur tingkat pengembalian atas investasi yang dilakukan. Berdasarkan kedua pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa profitabilitas merupakan pengukuran mengenai kemampuan perusahaan untuk mencapai laba dan efisien manajemen untuk mencapai tujuan keuangan. Berdasarkan Sukamulja (2022), terdapat empat metode yang dapat digunakan untuk mengukur profitabilitas perusahaan. Namun, penelitian ini memfokuskan pengukurannya pada *Return on Assets* (ROA), dengan rumus perhitungan sebagai berikut:

$$ROA = \frac{Laba\ bersih}{Total\ aset}$$

## 2.7. Kerangka Konseptual

### 2.7.1. Agency Theory

Sutedi (2011) menyebutkan bahwa teori agensi menekankan pentingnya pemilik perusahaan (pemegang saham) menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada tenaga-tenaga profesional (*agents*). Hal ini terjadi karena semakin banyaknya manajemen dan pengelolaan perusahaan yang dipisahkan dari

kepemilikan perusahaan, semata-mata agar pemilik perusahaan mendapatkan keuntungan maksimal dengan pengeluaran biaya seminimal mungkin. Selain itu Jensen dan Mecling (1976) menyatakan bahwa teori agensi menjelaskan adanya konflik kepentingan yang akan timbul antara pemilik perusahaan (*principal*) dan manajemen (*agent*). Manajemen cenderung berusaha memaksimalkan kepentingan pribadi, seperti memperoleh bonus atau menjaga citra kinerja, meskipun tidak selalu sejalan dengan tujuan pemilik untuk meningkatkan nilai perusahaan dalam jangka panjang, contohnya dengan melakukan perilaku oportunistik yaitu praktik *tax avoidance*, yaitu upaya mengurangi beban pajak agar laba bersih terlihat lebih tinggi.

Penghindaran pajak merupakan salah satu contoh konflik keagenan. Seperti dalam kasus Adaro yang melakukan *transfer pricing*, diketahui *agents* terlibat dalam manipulasi harga. Harga batu bara yang ditambang di Indonesia dijual dengan harga yang sangat murah kepada anak perusahaan mereka, sebagai upaya untuk memindahkan laba perusahaan ke negara dengan tarif pajak lebih rendah. Hal ini tentu saja merugikan *principal* karena adanya konflik kepentingan dan menyebabkan hilangnya kepercayaan *principal* terhadap *agents*.

### **2.7.2. Corporate Social Responsibility terhadap Tax avoidance**

Menurut *World Business Council on Sustainable Development* (WBCSD) dalam Effendi (2016), *corporate social responsibility* atau disebut juga tanggung jawab sosial perusahaan adalah suatu komitmen dari perusahaan untuk melaksanakan etika berperilaku (*behavioural ethics*) dan berkontribusi terhadap pembangunan ekonomi yang berkelanjutan (*sustainable economic*

*development*). Perusahaan yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap implementasi etika dan pembangunan negara mencerminkan bahwa aktivitas bisnis yang dijalankan tidak hanya berorientasi pada kepentingan internal perusahaan, melainkan juga memperhatikan tanggung jawab sosial terhadap masyarakat dan negara. Dengan demikian, perusahaan yang mengedepankan prinsip CSR cenderung menghindari praktik *tax avoidance*, karena tindakan tersebut bertentangan dengan nilai-nilai etis dan tanggung jawab sosial terhadap negara tempat perusahaan beroperasi.

Menurut teori agensi, hubungan antara pemilik perusahaan (*principal*) dan manajemen (*agent*) sering menimbulkan konflik kepentingan. Manajemen cenderung berusaha memaksimalkan kepentingan pribadi, meskipun tidak selalu sejalan dengan tujuan pemilik untuk meningkatkan nilai perusahaan dalam jangka panjang. Salah satu bentuk perilaku oportunistik manajemen adalah melakukan *tax avoidance*, yaitu upaya mengurangi beban pajak agar laba bersih terlihat lebih tinggi.

*Corporate Social Responsibility* memiliki keterkaitan dengan teori agensi, yang menjelaskan hubungan antara *principal* (pemegang saham) dan *agents* (manajemen). Pemisahan antara kepemilikan dan pengendalian perusahaan berpotensi menimbulkan konflik kepentingan akibat perbedaan tujuan antara kedua pihak. *Agents*, yang memiliki kontrol operasional dan akses informasi yang lebih besar, cenderung bertindak sesuai kepentingannya sendiri, yang dapat merugikan prinsipal. Dalam konteks ini, pelaksanaan CSR dipandang sebagai salah satu mekanisme yang dapat mereduksi konflik agensi. Melalui keterlibatan

aktif dalam kegiatan sosial dan kepatuhan terhadap nilai-nilai etika, perusahaan menunjukkan komitmen terhadap tanggung jawab jangka panjang yang sejalan dengan kepentingan pemegang saham. Selain itu, CSR dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas manajemen, sehingga memperkecil asimetri informasi dan mengurangi potensi perilaku oportunistik. Oleh karena itu, CSR tidak hanya mencerminkan tanggung jawab sosial perusahaan, tetapi juga berfungsi sebagai sarana penguatan hubungan antara prinsipal dan agen dalam kerangka tata kelola perusahaan yang efektif. Sehingga, potensi perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak menurun.

### **2.7.3. *Transfer Pricing terhadap Tax avoidance***

*Transfer pricing* merupakan kebijakan perusahaan dalam menetapkan harga pengalihan atas transaksi antara pihak-pihak yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa (Tampubolon dan Farizi, 2018). Praktik ini sering dikaitkan dengan penghindaran pajak (*tax avoidance*), karena memungkinkan perusahaan untuk mengalihkan laba ke negara dengan tarif pajak yang lebih rendah melalui penetapan harga yang tidak sesuai dengan prinsip kewajaran atau *arm's length principle*. Meskipun secara yuridis tidak selalu melanggar ketentuan perpajakan, dari sudut pandang etika, tindakan tersebut bertentangan dengan prinsip tanggung jawab sosial perusahaan dan keadilan fiskal. Penghindaran pajak melalui *transfer pricing* mencerminkan rendahnya kontribusi perusahaan terhadap negara tempat beroperasi dan dapat merusak legitimasi serta reputasi perusahaan dalam jangka panjang. Dengan demikian, semakin menyimpang

harga transfer dari prinsip kewajaran, semakin tinggi pula potensi perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak, baik secara teknis maupun moral.

Hubungan teori agensi dengan *transfer pricing* yaitu karena *transfer pricing* mencerminkan potensi konflik kepentingan antara *principal* dan *agents*. Dalam kondisi asimetri informasi, manajemen dapat memanfaatkan kebijakan *transfer pricing* untuk mengalihkan laba ke negara dengan tarif pajak rendah sebagai bentuk memanfaatkan celah ketentuan perpajakan untuk melakukan penghindaran pajak. Meskipun dapat meningkatkan laba jangka pendek, tindakan ini berisiko merugikan kepentingan jangka panjang *principal* serta menimbulkan implikasi hukum dan etika. Oleh karena itu, praktik *transfer pricing* merupakan tindakan yang menyimpang dari prinsip kewajaran karena mencerminkan perilaku *agents* dalam mengutamakan kepentingan pribadi. Sehingga dapat dilihat pentingnya peran pengawasan dan tata kelola perusahaan untuk menyelaraskan kepentingan kedua belah pihak. Semakin agresif manajemen perusahaan (*agents*) melakukan *transfer pricing* maka semakin tinggi potensi terjadinya praktik *tax avoidance* yang merugikan pemangku kepentingan lain (*principal*).

#### **2.7.4. Tunneling Incentive terhadap Tax avoidance**

*Tunneling incentive* menggambarkan besarnya peluang yang dimiliki pemegang saham mayoritas dalam mentransfer sumber daya perusahaan serta melakukan berbagai transaksi yang menguntungkan diri mereka sendiri (Johnson, *et al.* 2000). Semakin agresif perusahaan memanfaatkan peluang untuk mengalihkan kekayaan perusahaan oleh pemegang saham mayoritas

(*tunneling*), semakin tinggi potensi bahwa perusahaan tersebut terindikasi melakukan praktik *tax avoidance*.

*Tunneling incentive* berhubungan dengan teori agensi, yang mencerminkan adanya konflik antara pemegang saham pengendali (*agents*) dan pemegang saham minoritas (*principal*). Konflik ini muncul ketika pengendalian perusahaan disalahgunakan oleh pemegang saham mayoritas untuk tujuan yang tidak sejalan dengan kepentingan seluruh pemangku kepentingan. Salah satu bentuknya adalah dorongan untuk memaksimalkan keuntungan pribadi melalui pengurangan beban pajak perusahaan, dengan memanfaatkan celah-celah dalam regulasi perpajakan oleh agen. Dimana, perusahaan tidak lagi memandang pajak sebagai kewajiban sosial terhadap negara, melainkan sebagai komponen biaya yang harus diminimalkan demi kepentingan kelompok tertentu. Akibatnya, hal ini tidak hanya merugikan kepentingan publik dan melemahkan tata kelola perusahaan, tetapi juga meningkatkan potensi perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) secara sistematis.

## **2.8. Penelitian Terdahulu**

Penelitian pertama dilakukan oleh Susanto, dkk. (2025) menunjukkan bahwa *transfer pricing* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* pada 140 perusahaan yang bergerak dalam sektor energi dan *basic materials* yang terdaftar di BEI periode 2018-2020.

Penelitian kedua dilakukan oleh Arta dan Zulaikha (2023) memberikan hasil bahwa CSR, dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*,

likuiditas dan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* pada 96 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2020.

Penelitian ketiga Nurulita dan Yulianto (2023) memberikan hasil bahwa profitabilitas dan *institutional ownership* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, *corporate social responsibility* dan *tunneling incentive* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* pada 22 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2020.

Penelitian keempat dilakukan oleh Nokiyanti, dkk. (2023) menunjukkan bahwa *corporate social responsibility* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, *tunneling incentive* berpengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance*, dan *capital intensity* berpengaruh signifikan negatif terhadap 14 perusahaan subsektor energi yang terdaftar di BEI periode 2017-2021.

Penelitian kelima yang dilakukan oleh Al-Riyadi dan Kusumawati (2023) menunjukkan hasil bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, *capital intensity* berpengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance*, *transfer pricing* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, dan *good corporate governance* berpengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2019-2021.

**Tabel 2.1.**

**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

| N.o | Peneliti             | Variabel                                                                             | Subjek                                                                      | Hasil                                                                                                                       |
|-----|----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1.  | Susanto, dkk. (2025) | <b>Variabel Dependen (Y):</b><br><i>Tax avoidance</i><br><b>Variabel Independen:</b> | 140 perusahaan yang bergerak dalam sektor energi dan <i>basic materials</i> | <ul style="list-style-type: none"> <li><i>Transfer pricing</i> berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i></li> </ul> |

|    |                                 |                                                                                                                                                                                                                    |                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|----|---------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                                 | <i>Transfer pricing</i> dan Profitabilitas                                                                                                                                                                         | yang terdaftar di BEI 2018-2020                                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Profitabilitas berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| 2. | Arta dan Zulaikha (2023)        | <b>Variabel Dependen (Y):</b><br><i>Tax avoidance</i><br><b>Variabel Independen:</b><br>CSR, Likuiditas, Profitabilitas, dan Ukuran Perusahaan                                                                     | 96 Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2020       | <ul style="list-style-type: none"> <li>• CSR berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i></li> <li>• Likuiditas berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i></li> <li>• Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i></li> <li>• Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i></li> </ul>                                                                           |
| 3. | Nurulita dan Yulianto (2023)    | <b>Variabel Dependen (Y):</b><br><i>Tax avoidance</i><br><b>Variabel Independen:</b><br>Profitabilitas, <i>Institutional Ownership</i> , <i>Corporate Social Responsibility</i> , dan <i>Tunneling Incentive</i> . | 22 Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2016-2020     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Profitabilitas tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>• <i>Institutional ownership</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>• <i>Corporate social responsibility</i> berpengaruh signifikan negatif terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>• <i>Tunneling Incentive</i> signifikan negatif terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> </ul> |
| 4. | Nokiyanti, dkk. (2023)          | <b>Variabel Dependen (Y):</b><br><i>Tax avoidance</i><br><b>Variabel Independen:</b><br><i>Corporate Social Responsibility</i> , <i>Tunneling Incentive</i> , dan <i>Capital Intensity</i> .                       | 14 Perusahaan subsektor energi yang terdaftar di BEI tahun 2017-2021 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Corporate Social Responsibility</i> tidak berpengaruh pada <i>tax avoidance</i>.</li> <li>• <i>Tunneling Incentive</i> berpengaruh signifikan positif terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>• <i>Capital intensity</i> berpengaruh signifikan negatif terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> </ul>                                                                          |
| 5. | Al-Riyadi dan Kusumawati (2023) | <b>Variabel Dependen (Y):</b><br><i>Tax avoidance</i><br><b>Variabel Independen:</b><br><i>Corporate Social</i>                                                                                                    | Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2021          | <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Corporate social responsibility</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>• <i>Capital intensity</i> berpengaruh signifikan</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                 |

|  |  |                                                                                            |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|--|--|--------------------------------------------------------------------------------------------|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  |  | <i>Responsibility, Capital Intensity, Transfer Pricing, dan Good Corporate Governance.</i> |  | positif terhadap <i>tax avoidance</i> . <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Transfer pricing</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>• <i>Good corporate governance</i> berpengaruh signifikan positif terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> </ul> |
|--|--|--------------------------------------------------------------------------------------------|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Sumber: Penelitian Terdahulu

## 2.9. Pengembangan Hipotesis

### 2.9.1. Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap *Tax avoidance*

Menurut *World Business Council on Sustainable Development* (WBCSD) dalam Effendi (2016), *corporate social responsibility* atau disebut juga tanggung jawab sosial perusahaan adalah suatu komitmen dari perusahaan untuk melaksanakan etika berperilaku (*behavioural ethics*) dan berkontribusi terhadap pembangunan ekonomi yang berkelanjutan (*sustainable economic development*). Sedangkan menurut Kotler and Lee (2005), CSR adalah komitmen untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat melalui praktik bisnis yang baik dan kontribusi sebagian sumber daya perusahaan secara sukarela.

Menurut teori agensi, hubungan antara pemilik perusahaan (*principal*) dan manajemen (*agent*) sering menimbulkan konflik kepentingan. Manajemen cenderung berusaha memaksimalkan kepentingan pribadi, meskipun tidak selalu sejalan dengan tujuan pemilik untuk meningkatkan nilai perusahaan dalam jangka panjang. Salah satu bentuk perilaku oportunistik manajemen adalah melakukan *tax avoidance*, yaitu upaya mengurangi beban pajak agar laba bersih terlihat lebih tinggi.

Pelaksanaan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dapat menjadi mekanisme untuk mengurangi konflik keagenan. Melalui CSR, perusahaan berkomitmen menjalankan kegiatan usaha yang etis, transparan, dan bertanggung jawab terhadap masyarakat dan pemerintah. Perusahaan yang memiliki tingkat CSR tinggi biasanya akan menghindari praktik penghindaran pajak yang agresif karena bertentangan dengan nilai-nilai tanggung jawab sosial dan dapat merusak reputasi perusahaan.

Teori ini diperkuat dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Nurulita dan Yulianto (2023), yang menunjukkan hasil bahwa CSR berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Namun, berbeda dengan penelitian oleh Arta dan Zulaikha (2023) yang memberikan hasil bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* dan CSR tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* oleh Nokiyaniti, dkk. (2023) serta Al-Riyadi dan Kusumawati (2023).

Berdasarkan teori diatas dan didukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Nurulita dan Yulianto (2023), yang menunjukkan hasil bahwa CSR berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*, maka hipotesis penelitian ini adalah:

**H<sub>A1</sub> = *Corporate Social Responsibility* berpengaruh negatif terhadap *Tax avoidance*.**

### 2.9.2. Pengaruh *Transfer Pricing* terhadap *Tax avoidance*

Menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER-32/PJ/2011, penentuan harga transfer (*transfer pricing*) adalah penentuan harga dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Sedangkan menurut Tampubolon & Farizi (2018), *transfer pricing* merupakan kebijakan

perusahaan dalam menetapkan harga pengalihan atas transaksi antara pihak-pihak yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Berdasarkan kedua pandangan tersebut, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi intensitas manajemen (*agent*) melakukan *transfer pricing*, maka semakin besar pula kemungkinan manajemen melakukan penghindaran pajak. Hal ini disebabkan oleh potensi *transfer pricing* yang dimanfaatkan sebagai strategi dalam menurunkan beban pajak secara legal melalui pengalihan laba.

Namun, teori ini tidak didukung oleh hasil penelitian terdahulu. Penelitian yang dilakukan oleh Susanto, dkk. (2025) menunjukkan pengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Sedangkan, penelitian oleh Al-Riyadi dan Kusumawati (2023) menunjukkan hasil bahwa *transfer pricing* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan teori diatas yang menyatakan bahwa *transfer pricing* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Peneliti fokus mengembangkan hipotesis berdasarkan teori yang ada, maka hipotesis dari penelitian ini adalah:

**H<sub>A2</sub> = *Transfer Pricing* berpengaruh positif terhadap *Tax Avoidance*.**

### **2.9.3. Pengaruh *Tunneling Incentive* terhadap *Tax Avoidance***

*Tunneling* menggambarkan aktivitas pengalihan laba (sumber daya) maupun aset keluar perusahaan kepada pemegang saham mayoritas. Sementara itu, *tunneling incentive* menggambarkan peluang yang dimiliki pemegang saham mayoritas terkait mudahnya transfer sumber daya perusahaan serta melakukan berbagai transaksi yang menguntungkan diri mereka sendiri (Johnson, *et al.*

2000). Pengertian tersebut didukung oleh pernyataan Claessens, *et al.* (2020) yang menyatakan bahwa pemegang saham mayoritas dan minoritas memiliki perbedaan tujuan dalam hak kepemilikannya. Menurut teori agensi, konflik kepentingan dapat muncul antara pemegang saham mayoritas dan pemegang saham minoritas. Hal ini dapat terjadi karena pemegang saham mayoritas yang memiliki kendali besar atas kebijakan perusahaan dalam mengambil keputusan yang lebih menguntungkan dirinya sendiri, meskipun dapat merugikan pemegang saham minoritas maupun kepentingan perusahaan secara keseluruhan. Semakin agresif pemegang saham mayoritas memanfaatkan peluang untuk mengalihkan kekayaan perusahaan, semakin tinggi potensi bahwa perusahaan tersebut terindikasi melakukan praktik *tax avoidance*.

Teori ini diperkuat dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Nokiyantri, dkk. (2023) yang menyatakan bahwa *tunneling incentive* berpengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian oleh Nurulita dan Yulianto (2023) yang menunjukkan hasil bahwa *tunneling incentive* berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan teori diatas dan didukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Nokiyantri, dkk. (2023), maka hipotesis dari penelitian ini adalah:

**H<sub>A3</sub> = *Tunneling Incentive* berpengaruh positif terhadap *Tax avoidance*.**