

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi untuk pertama kali itu dikemukakan oleh penelitian Jensen dan Meckling pada tahun 1976, yang merupakan kerangka teoritis penting untuk memahami interaksi dan dinamika antara prinsipal (pemilik bisnis) dan agen (manajemen) dalam kerangka tata kelola perusahaan modern. Ketika tujuan pemilik dan manajer saling bertentangan, situasi yang dikenal sebagai konflik keagenan terjadi. Dua isu yang mungkin berkembang dalam hubungan keagenan menjadi fokus teori keagenan, menurut Eisenhardt (1989):

1. Isu yang terjadi ketika tujuan prinsipal dan agen berbeda
2. Isu ketika prinsipal merasa tidak mungkin untuk memastikan apa yang sebenarnya dilakukan agen.

Dalam perkembangannya, teori agensi telah menjadi landasan untuk berbagai penelitian dan praktik dalam bidang keuangan, akuntansi, dan manajemen strategis. Teori agensi berkaitan penuh dengan adanya praktik penghindaran pajak pada penelitian ini, karena teori ini menggambarkan hubungan antara prinsipal dan agen. Teori keagenan mempengaruhi manajer untuk meningkatkan keuntungan perusahaan. Dan seiring dengan meningkatnya laba perusahaan, jumlah pajak penghasilan juga meningkat.

Ketika laba yang dihasilkan oleh perusahaan meningkat, manajemen cenderung mengambil langkah-langkah untuk mengurangi pembayaran pajak. Akan tetapi, pada saat manajer (agent) melakukan hal tersebut tidak melihat apakah ada dampak di masa depan untuk perusahaan. Namun dalam kenyataannya, gagasan bahwa orang-orang terutama dimotivasi oleh kepentingan diri mereka sendiri yang dapat terwujud sebagai perilaku oportunistik merupakan inti dari teori keagenan. Dalam konteks perusahaan, ini berarti bahwa manajer (agen) mungkin mengambil keputusan yang menguntungkan diri mereka sendiri daripada memaksimalkan nilai pemegang saham (investor). Konflik kepentingan ini dapat mewujudkan dalam berbagai bentuk, seperti pengambilan keputusan investasi yang sub-optimal, manipulasi laporan keuangan, atau penggunaan sumber daya perusahaan untuk kepentingan pribadi. Teori keagenan menganjurkan penggunaan insentif dan sistem pengendalian untuk mencocokkan kepentingan prinsipal dan agen agar dapat menyelesaikan masalah ini.

Gagasan asimetri informasi, yang menggambarkan keadaan di mana satu pihak dalam hubungan keagenan mempunyai informasi lebih baik daripada pihak lain, juga diperkenalkan oleh teori keagenan. Dalam konteks perusahaan, manajer sebagai pengelola sehari-hari operasi perusahaan biasanya memiliki akses ke informasi yang lebih detail dan *up-to-date* dibandingkan dengan pemegang saham. Dalam penelitiannya tentang dampak asimetri informasi terhadap kualitas pelaporan keuangan perusahaan di Indonesia. Menurut Hasna dan Mulyani (2020) menemukan

bahwa tingkat asimetri informasi yang tinggi berkorelasi dengan peningkatan manajemen laba dan penurunan kualitas pengungkapan. Menekankan pentingnya mekanisme pemantauan yang kuat dan peningkatan transparansi untuk mengurangi dampak negatif asimetri informasi. Seleksi negatif terjadi ketika prinsipal tidak dapat memverifikasi kemampuan atau niat agen sebelum memulai hubungan kerja, sedangkan bahaya moral terjadi ketika prinsipal tidak dapat memastikan bahwa agen bertindak demi kepentingan terbaik prinsipal setelah hubungan kerja dimulai.

Meskipun teori agensi telah memberikan wawasan yang luas dalam memahami dinamika tata kelola perusahaan, teori ini juga menghadapi beberapa kritik. Penekanan berlebihan teori tersebut pada motivasi manusia dan mengabaikan unsur-unsur seperti loyalitas, etika, dan tugas sosial yang juga dapat memengaruhi perilaku manajemen merupakan salah satu kritik utamanya. Selain itu, beberapa kritikus berpendapat bahwa fokus yang berlebihan pada konflik kepentingan dapat menciptakan atmosfer ketidakpercayaan dan menghambat kolaborasi yang produktif antara pemilik dan manajemen. Merespon kritik ini, beberapa penelitian telah mengusulkan pendekatan yang lebih nuansa dalam memahami hubungan keagenan. Menurut (Setyawan dan Anam, 2024) mengemukakan bahwa dinamika hubungan keagenan di perusahaan keluarga Indonesia, menemukan bahwa faktor-faktor seperti ikatan keluarga, nilai-nilai bersama, dan orientasi jangka panjang dapat memoderasi konflik keagenan

tradisional. Dalam penelitiannya, menyarankan pendekatan kontingensi dalam menerapkan prinsip-prinsip teori agensi, yang mempertimbangkan konteks budaya dan sosial spesifik dari masing-masing perusahaan.

Berbagai kepentingan pemangku kepentingan akan mewarnai persepsi mereka terhadap praktik penghindaran pajak suatu perusahaan. Untuk meraup keuntungan finansial yang substansial, perusahaan menggunakan strategi pajak ini. Namun, penghindaran pajak dipandang oleh pemerintah sebagai hal yang negatif. Lebih jauh, tekanan ekonomi dan ketidakpastian pasar mempersulit hubungan antara pemilik dan manajemen, sebagaimana yang ada dalam teori agensi.

Penelitian (Firmansyah et.al, 2021) menunjukkan bahwa pengawasan internal perusahaan kurang berjalan optimal, sehingga membuka peluang bagi manajemen untuk melakukan penghindaran pajak saat krisis. Hal ini terlihat dari penurunan rata-rata tingkat efektivitas pajak (ETR) perusahaan tambang, dari 24,8% pada 2019 menjadi 18,3% selama masa pandemi. Praktik penghindaran pajak ini banyak ditemukan pada perusahaan tambang batubara yang mengalami perubahan harga cukup tajam hingga 68% selama 2020-2023.

Dorongan ini semakin kuat pada masa pemulihan ekonomi 2022-2023, ketika harapan atas peningkatan kinerja perusahaan semakin tinggi. Padahal, pemerintah sudah memberikan kebijakan keringanan pajak melalui PMK No. 23/PMK.03/2020 guna membantu menjaga kondisi keuangan

perusahaan selama pandemi. Dalam sektor pertambangan juga mengalami penurunan kontribusi pajak sebesar 34,2% pada 2020, meskipun harga komoditas seperti nikel, tembaga, dan emas justru naik rata-rata 52% selama 2021-2023. Penurunan penerimaan pajak akibat praktik penghindaran pajak yang meluas dapat berdampak negatif pada kemampuan pemerintah dalam membiayai pembangunan nasional dan memberikan pelayanan publik. Menurut (Rani dan Sarwono, 2024) konflik kepentingan antara tujuan memaksimalkan keuntungan bagi pemegang saham dan kewajiban membayar pajak yang adil seringkali menjadi tantangan dalam praktik bisnis. Penerapan strategi penghindaran pajak yang agresif dapat menimbulkan risiko reputasi dan bahkan sanksi hukum bagi perusahaan. Namun, penting untuk diingat bahwa tidak semua bisnis pertambangan menghindari pembayaran pajak, beberapa tetap mematuhi kewajiban pajak mereka sebagai cara menunjukkan tugas yang diamanatkan negara.

2.1.2 Teori Kepatuhan Pajak

Teori kepatuhan dicetuskan oleh Stanley Milgram (1963). Teori kepatuhan telah diteliti pada ilmu-ilmu sosial khususnya di bidang psikologis dan sosiologi yang lebih menekankan pada pentingnya proses sosialisasi dalam mempengaruhi perilaku kepatuhan seorang individu. Seorang individu cenderung mematuhi hukum yang mereka anggap sesuai dan konsisten dengan norma-norma internal mereka (Sari dan Artati, 2021). Adanya sanksi administrasi maupun sanksi hukum pidana bagi Wajib Pajak yang tidak memenuhi kewajiban perpajakannya dilakukan supaya

masyarakat selaku Wajib Pajak mau memenuhi kewajibannya. Kepatuhan adalah ketaatan atau berdisiplin, dalam hal ini kepatuhan pajak diartikan secara bebas adalah ketaatan dalam menjalankan semua peraturan perpajakan. Menurut (Sari dan Artati, 2021), kepatuhan pajak dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Kepatuhan juga perilaku yang taat hukum. Secara konsep, kepatuhan diartikan dengan adanya usaha dalam mematuhi peraturan hukum oleh seseorang atau organisasi.

Dalam *self assessment system*, administrasi perpajakan berperan aktif melaksanakan tugas-tugas pembinaan, pengawasan dan penerapan sanksi terhadap penundaan pemenuhan kewajiban perpajakan berdasarkan ketentuan yang digariskan dalam peraturan perpajakan. Fungsi pengawasan memegang peranan sangat penting dalam *self assessment system*. Hal tersebut disebabkan karena tanpa adanya pengawasan dalam kondisi tingkat kepatuhan Wajib Pajak masih rendah, mengakibatkan system tersebut tidak akan berjalan dengan baik, sehingga Wajib Pajak pun akan melaksanakan kewajiban pajaknya dengan tidak benar dan pada akhirnya penerimaan dari sektor pajak tidak akan tercapai.

Hubungan antara teori kepatuhan (*compliance theory*) dengan praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) dalam konteks penelitian ini mengungkapkan bahwa teori kepatuhan berperan penting dalam membentuk motivasi internal Wajib Pajak untuk menaati peraturan

perpajakan yang berlaku. Hal ini menjadi sangat relevan mengingat sistem perpajakan yang dianut di Indonesia adalah *self assessment system*, yakni suatu sistem di mana Wajib Pajak diberikan kepercayaan penuh oleh pemerintah untuk secara mandiri menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam kerangka *self assessment*, peran kesadaran dan kepatuhan sukarela Wajib Pajak menjadi pondasi utama keberhasilan sistem tersebut, karena tanpa adanya pengawasan penuh dari otoritas pajak di setiap tahapnya, maka kejujuran dan integritas Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajibannya menjadi sangat menentukan.

Dalam konteks ini, teori kepatuhan dapat mendorong individu maupun entitas usaha, termasuk perusahaan yang sudah berstatus *go public* atau terdaftar di pasar modal, untuk secara aktif dan sadar mematuhi ketentuan perpajakan yang ada. Perusahaan *go public* yang telah memiliki tanggung jawab lebih besar terhadap pemegang saham, regulator, serta publik secara umum, dituntut untuk menjaga reputasi dan kredibilitasnya di mata publik dan pasar. Oleh karena itu, penerapan prinsip kepatuhan pajak tidak hanya berhubungan dengan aspek hukum dan finansial, melainkan juga berdampak pada citra perusahaan dan keberlanjutan usahanya dalam jangka panjang.

Teori kepatuhan ini juga memberikan pemahaman bahwa motivasi untuk mematuhi peraturan tidak hanya timbul dari ketakutan terhadap sanksi, tetapi juga berasal dari kesadaran moral dan nilai-nilai internal

bahwa membayar pajak adalah bentuk kontribusi terhadap pembangunan negara dan tanggung jawab sosial korporasi. Dalam praktiknya, teori kepatuhan ini menjelaskan bahwa meskipun perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak, yakni strategi untuk meminimalkan beban pajak dengan tetap berada dalam batasan legal, motivasi untuk tetap menaati peraturan perpajakan tetap mendasari tindakan tersebut. Artinya, perusahaan dalam upaya melakukan penghindaran pajak tetap berusaha untuk tidak melanggar hukum positif yang berlaku, sehingga kegiatan *tax avoidance* yang dilakukan masih dalam koridor legal yang diizinkan oleh regulasi perpajakan.

Sebagaimana dikemukakan oleh (Sari dan Artati, 2021), penerapan teori kepatuhan ini mampu mendorong perusahaan untuk lebih berdisiplin dalam mengelola kewajiban perpajakannya, termasuk dalam hal melaporkan dan membayar pajak sesuai dengan laba atau keuntungan riil yang mereka peroleh. Dengan demikian, meskipun terdapat kecenderungan untuk melakukan efisiensi beban pajak melalui strategi *tax avoidance*, perusahaan tetap berusaha menjaga kepatuhan mereka terhadap peraturan perpajakan yang berlaku agar tidak terjatuh dalam tindakan penghindaran pajak yang bersifat agresif.

Teori kepatuhan dalam kaitannya dengan praktik *tax avoidance* dalam penelitian ini tidak hanya berfungsi untuk menekan pelanggaran terhadap ketentuan perpajakan, tetapi juga membentuk landasan normatif dan motivasional bagi Wajib Pajak, baik individu maupun korporasi, untuk

menjalankan kewajiban perpajakannya secara bertanggung jawab, jujur, dan beretika. Dengan memahami dan menerapkan teori ini, diharapkan praktik perpajakan di Indonesia, khususnya di kalangan perusahaan publik, dapat berjalan dengan lebih transparan, akuntabel, dan mendukung terciptanya sistem perpajakan yang berkelanjutan dan berkeadilan.

2.1.3 Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak merupakan suatu cara yang memang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi beban pajaknya secara legal dengan memanfaatkan celah dari peraturan perpajakan yang berlaku. Penghindaran pajak umumnya dilakukan melalui berbagai strategi perencanaan pajak yang kompleks dan canggih, dengan tujuan utama untuk memaksimalkan laba setelah pajak perusahaan. Dalam penelitian (Budianti dan Curry, 2018) mendefinisikan penghindaran pajak sebagai segala perilaku yang memengaruhi tanggung jawab perpajakan, termasuk tindakan atau kegiatan pengurangan pajak tertentu yang diizinkan oleh undang-undang. Definisi ini menyoroti bahwa meskipun penghindaran pajak tidak selalu ilegal, hal itu dapat menimbulkan dilema moral dan kekhawatiran mengenai tanggung jawab sosial perusahaan.

Sejumlah proksi, seperti *Effective Tax Rate* (ETR), *Cash Effective Tax Rate* (CETR), dan *Book-Tax Differences* (BTD), sering digunakan dalam industri akuntansi dan keuangan untuk mengukur penghindaran pajak (Nadira Ambarwati, 2024). Rasio pengeluaran PPh terhadap laba sebelum pajak, atau tarif pajak efektif, menunjukkan seberapa baik suatu bisnis

menangani kewajiban pajaknya. Pandangan yang lebih realistis tentang arus kas terkait pajak disediakan oleh *Cash Effective Tax Rate* (CETR), yang menggunakan pembayaran pajak aktual sebagai pembilang. Perbedaan pada laba akuntansi dan laba kena pajak bisa diukur dengan perbedaan buku-pajak (BTD), yang mungkin merupakan tanda penghindaran pajak. Penggunaan proksi ini dapat memberikan gambaran lengkap tentang seberapa agresif suatu perusahaan menghindari pembayaran pajak.

Variabel yang memengaruhi sejauh mana perusahaan menghindari pembayaran pajak telah menjadi subjek berbagai penyelidikan. Kecenderungan perusahaan untuk menghindari pajak biasanya berkorelasi dengan faktor-faktor seperti leverage, intensitas modal, profitabilitas, dan ukuran perusahaan. Perusahaan dengan banyak karyawan dan sumber daya biasanya mampu membayar layanan penyiapan pajak profesional. Meskipun demikian, mereka juga tunduk pada pengawasan publik yang lebih ketat, yang dapat mengurangi tingkat keparahan penghindaran pajak. Untuk mempertahankan tingkat laba bersih, perusahaan dapat menjadi lebih aktif dalam taktik penghindaran pajak mereka jika mereka sangat menguntungkan.

Metode penghindaran pajak berdampak pada perekonomian dan masyarakat secara keseluruhan, bukan hanya pada bisnis yang melakukannya. Secara makroekonomi, penghindaran pajak yang meluas dapat menurunkan pendapatan negara, yang karenanya dapat berdampak pada kapasitas pemerintah untuk mendanai infrastruktur dan layanan

publik. Hal ini dapat menciptakan ketimpangan sosial dan menghambat pembangunan ekonomi jangka panjang. Selain itu, praktik penghindaran pajak juga dapat menciptakan persaingan yang tidak sehat antara perusahaan yang mampu melakukan perencanaan pajak agresif dan yang tidak. Menurut (Firmansyah dan Ardiansyah, 2021) mengemukakan bahwa perusahaan yang terlibat dalam penghindaran pajak cenderung memiliki kinerja jangka panjang yang lebih rendah, mengindikasikan adanya trade-off antara penghematan pajak jangka pendek dan keberlanjutan bisnis jangka panjang.

Upaya untuk mengatasi praktik penghindaran pajak telah menjadi agenda global, dengan berbagai inisiatif internasional seperti *Base Erosion and Profit Shifting* yang diprakarsai oleh OECD. Di tingkat nasional, banyak negara termasuk Indonesia telah memperkuat regulasi dan pengawasan untuk mencegah penghindaran pajak yang agresif. Hal ini termasuk penerapan aturan transfer pricing yang lebih ketat, implementasi *General Anti-Avoidance Rule* (GAAR), dan peningkatan transparansi melalui pelaporan *Country-by-Country* (CbC). Namun, efektivitas upaya-upaya ini masih menjadi subjek perdebatan dan penelitian berkelanjutan.

2.1.4 Penelitian Terdahulu

Terdapat berbagai penelitian mengenai praktik penghindaran pajak. Dari penelitian-penelitian tersebut, masih ditemukan inkonsistensi pada penelitian terdahulu serta kurang lengkapnya penelitian yang dibuktikan. Berikut terdapat beberapa penelitian terkait dengan praktik penghindaran

pajak baik yang membandingkan ataupun yang tidak membandingkan praktik penghindaran pajak selama dan sesudah pandemi di antaranya

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1	Fa'iq Mirza Barid dan Sartika Wulandari (2021)	Praktik Penghindaran Pajak Sebelum dan Setelah Pandemi Covid-19 di Indonesia	- Praktik Penghindaran Pajak Sebelum Pandemi Covid-19 - Praktik Penghindaran Pajak Setelah Pandemi Covid-19	- Selama pandemi, insentif pajak dan tekanan pemegang saham menyebabkan peningkatan aktivitas penghindaran pajak. Untuk mempertahankan pendapatan pajak, pemerintah harus meningkatkan pengawasan. Menurut penelitian ini, perilaku penghindaran pajak sebelum dan selama pandemi tidak berkorelasi.
2	Muh Bahri, Syaikhul	Analisis Praktik Penghindaran	- Analisis Praktik	- Praktik penghindaran pajak

No	Nama Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
	Falah, dan Hesty T. Salle (2024)	Pajak Sebelum dan Dimasa Pandemi Pada Perusahaan Sub Sektor Perdagangan Besar Terdaftar di BEI Tahun 2018-2021	Penghindaran Pajak Sebelum Pandemi - Analisis Praktik Penghindaran Pajak Dimasa Pandemi	di sub sektor perdagangan besar yang terdaftar di BEI tahun 2018-2021 tidak mengalami perubahan sebelum dan selama pandemi. Konsistensi ini menunjukkan bahwa penghindaran pajak lebih dipengaruhi oleh faktor internal perusahaan untuk meminimalkan beban pajak dan mempertahankan laba.
3	Sartika Wulandari, Rachmawati Meita Oktaviani, dan	Manajemen Laba, Transfer Pricing, dan Penghindaran Pajak Sebelum dan Pada Masa Pandemi Covid-19	- Manajemen Laba, Transfer Pricing Sebelum Pandemi	- Berdasarkan pengujian pada perusahaan manufaktur di BEI tahun 2019-2020:

No	Nama Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
	Sunnarto (2023)		- Manajemen Laba, Transfer Pricing Pada Masa Pandemi	1) Manajemen laba tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, kemungkinan karena insentif pajak selama COVID-19. 2) Transfer pricing berpengaruh terhadap penghindaran pajak melalui penetapan harga tidak wajar antar pihak berelasi. 3) Uji Wilcoxon menunjukkan tidak ada perbedaan penghindaran pajak sebelum dan saat pandemi.
4	Manuel Lorens, dan Amelia	Perbandingan Penghindaran Pajak,	- Penghindaran Pajak, Profitabilitas,	Penelitian ini menunjukkan bahwa

No	Nama Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
	Sandra (2024)	Profitabilitas, Solvabilitas, dan Likuiditas Pada Perusahaan Sektor Consumer Non-Cyclicals Sebelum dan Selama Pandemi Covid-19	Solvabilitas, dan Likuiditas Sebelum Pandemi - Penghindaran Pajak, Profitabilitas, Solvabilitas, dan Likuiditas Selama Pandemi	penghindaran pajak pada perusahaan sektor consumer non-cyclicals berbeda sebelum dan selama pandemi COVID-19. Namun, profitabilitas, solvabilitas, dan likuiditas perusahaan di sektor ini tidak mengalami perubahan signifikan.
5	Nadira Ambarwati (2023)	Tindakan Tax Avoidance Sebelum dan Sesudah Pandemi Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur Periode 2018-2021	- Tindakan Tax Avoidance Sebelum Pandemi Covid-19 - Tindakan Tax Avoidance Sesudah Pandemi Covid-19	Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan signifikan dalam tindakan tax avoidance sebelum dan sesudah pandemi Covid-19, baik berdasarkan

No	Nama Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
				ETR, Cash ETR, maupun LTD. Penelitian ini dapat menjadi pertimbangan bagi pemerintah dalam kebijakan insentif penurunan tarif PPh serta upaya meningkatkan kepatuhan pajak sesuai dengan kondisi di Indonesia saat ini.
6	Jeremy Swandhana, dan Eko Budi Santoso (2023)	Pengaruh Profitabilitas dan Solvabilitas Terhadap Penghindaran Pajak Sebelum dan Saat Pandemi Covid-19	- Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas Terhadap Penghindaran Pajak Sebelum Covid-19 - Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas Terhadap Penghindaran	Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa: 1. Profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, di mana semakin tinggi profitabilitas, semakin besar

No	Nama Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
			Pajak Saat Covid-19	kemungkinan perusahaan menghindari pajak. 2. Solvabilitas tidak memengaruhi penghindaran pajak, sehingga bukan faktor yang digunakan perusahaan dalam strategi pajaknya. 3. Tidak ada perbedaan dalam perilaku penghindaran pajak sebelum dan saat Covid-19, meskipun ada kebijakan insentif atau pengurangan kewajiban pajak.

No	Nama Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
7	Yunita Valentina Kusufiyahh, dan Dina Anggraini (2023)	Penghindaran Pajak Perusahaan Makanan dan Minuman Yang Terdaftar di BEI Sebelum dan Selama Pandemi Covid-19	- Penghindaran Pajak Sebelum Pandemi Covid-19 - Penghindaran Pajak Selama Pandemi Covid-19	Penelitian ini membuktikan bahwa penghindaran pajak perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di BEI meningkat selama pandemi Covid-19 dibandingkan sebelumnya. Hal ini disebabkan oleh penyalahgunaan insentif dan relaksasi pajak sebagai celah untuk mengurangi kewajiban pajak. Dorongan dari pemegang saham untuk menjaga stabilitas ekonomi, ditambah penurunan penjualan selama pandemi,

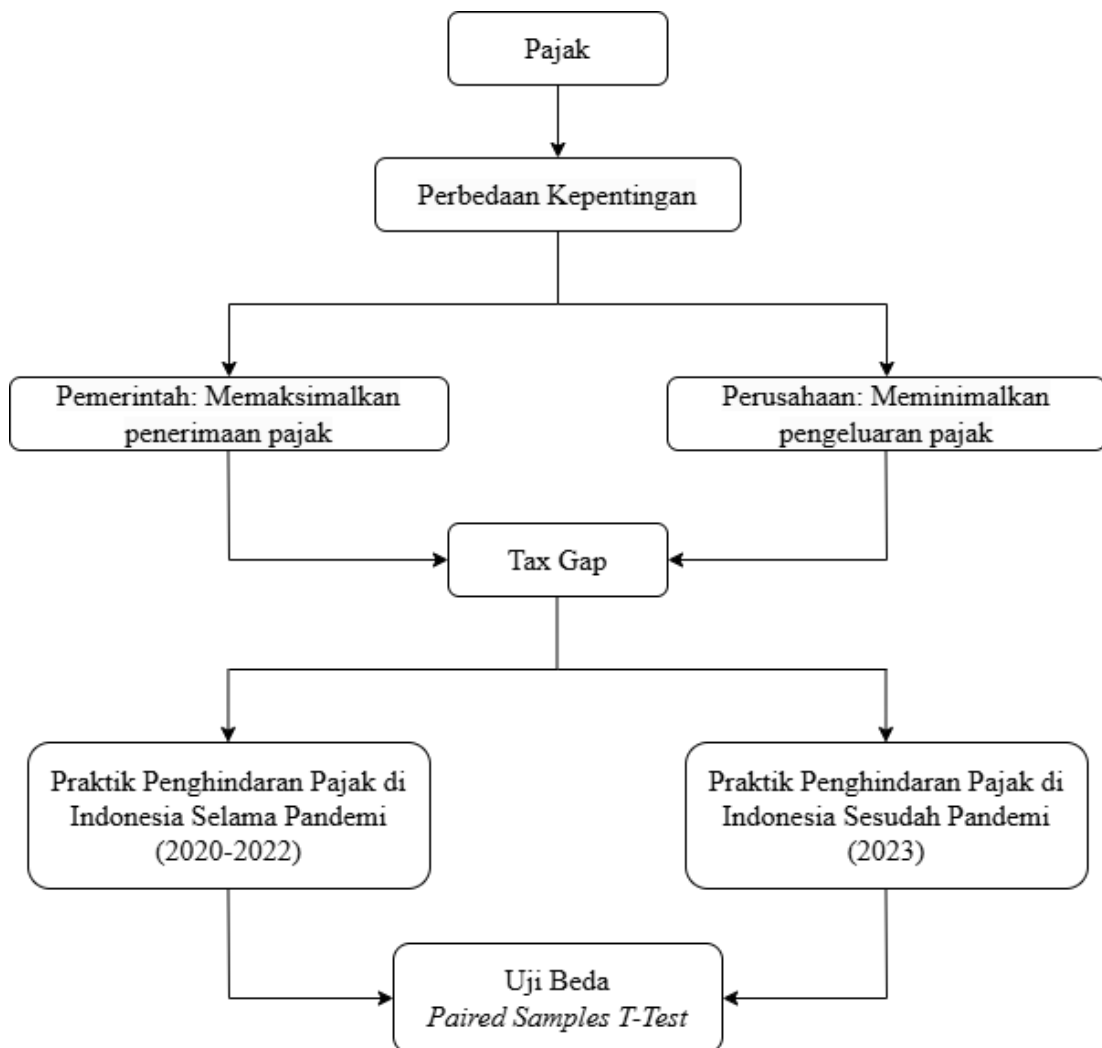
No	Nama Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
				mendorong manajer menghindari pajak guna mengurangi beban yang harus dibayarkan.
8	Amrie Firmansyah, dan Risanto Ardiansyah (2020)	Bagaimana Praktik Manajemen Laba dan Penghindaran Pajak Sebelum dan Setelah Pandemi Covid-19 di Indonesia?	- Praktik Manajemen Laba dan Penghindaran Pajak Sebelum Pandemi Covid-19 - Praktik Manajemen Laba dan Penghindaran Pajak Setelah Pandemi Covid-19	Penelitian ini menemukan bahwa manajemen laba dan penghindaran pajak tidak berubah signifikan sebelum dan setelah pandemi. Penurunan ETR lebih dipengaruhi oleh insentif pajak, sementara manajer fokus pada efisiensi dan kestabilan perusahaan.
9	Liana Nur Hakiki Iksani, dan Layon Hocben	Thin Capitalization, Profitabilitas, dan Gender Diversity Terhadap	- Thin Capitalization, Profitabilitas, dan Gender Diversity	Thin capitalization tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak karena sudah

No	Nama Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
	Hutagaol (2023)	Penghindaran Pajak Sebelum dan Saat Pandemi Covid-19	Terhadap Penghindaran Pajak Sebelum Pandemi Covid-19 - Thin Capitalization, Profitabilitas, dan Gender Diversity Terhadap Penghindaran Pajak Saat Pandemi Covid-19	dibatasi oleh PMK 169/2015. Sebaliknya, profitabilitas dan gender diversity berpengaruh positif, di mana perusahaan dengan laba besar cenderung menghindari pajak, dan keberagaman direksi meningkatkan peluangnya. Selain itu, tidak ada perbedaan signifikan dalam penghindaran pajak sebelum dan saat pandemi Covid-19.
10	Ni Luh Ratna P.M (2022)	Factors Impact in Tax Avoidance Practices Before and During The	Independen: Pertumbuhan Penjualan dan Risiko Perusahaan	Penelitian ini menemukan bahwa pertumbuhan penjualan dan risiko perusahaan

No	Nama Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
		Covid-19 Pandemic	Dependen: Penghindaran Pajak Sebelum dan Sesudah Pandemi Covid- 19	menurunkan penghindaran pajak, sementara intensitas persediaan meningkatkan, tanpa perbedaan sebelum dan selama pandemi. Hasil ini mencerminkan konflik kepentingan dalam teori keagenan dan perilaku oportunistik dalam teori akuntansi positif, menggarisbawahi perlunya perusahaan mempertimbangkan risiko pajak dan pemerintah meningkatkan pengawasan.

2.2 Kerangka Pemikiran

Masalah yang diteliti menjadi dasar kerangka konseptual. Faktor penentu dan hasil merupakan komponen dasar kerangka tersebut. Studi ini meneliti penghindaran pajak sebagai variabel dependen, dengan pandemi pada tahun 2020–2022, dan tahun 2023 setelah pandemi, sebagai variabel independen. Gagasan berikut menjelaskan kerangka konseptual penelitian dengan mempertimbangkan landasan teori dan saran:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

2.3.1 Praktik Penghindaran Pajak Selama dan Sesudah Pandemi Covid-19

Dalam penelitian ini bertujuan untuk menyelidiki aktivitas penghindaran pajak selama dan sesudah pandemi, dengan mengacu pada gagasan dan penelitian sebelumnya. Menurut penelitian (Barid dan Wulandari, 2021), seiring dengan menurunnya nilai CETR selama pandemi, penghindaran pajak pun meningkat. Hal ini dikarenakan oleh semakin rendahnya hasil dari CETR maka mengindikasikan bahwa semakin tingginya kemungkinan perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak. Dalam konteks teori keagenan, pandemi dapat menjadi insentif bagi para manajer untuk mencari cara menurunkan kewajiban pajak perusahaan mereka guna meningkatkan laba dan menjaga bisnis mereka tetap berjalan.

Hal ini disebabkan oleh fakta bahwa penghindaran pajak menjadi strategi yang lebih disukai oleh banyak bisnis sebagai akibat dari dampak pandemi terhadap penjualan dan profitabilitas. Namun, temuan ini bertentangan dengan temuan (Nadira Ambarwati, 2024) yang gagal mendeteksi perubahan signifikan secara statistik dalam strategi penghindaran pajak antara periode sebelum dan sesudah pandemi dengan menggunakan ETR, CETR, dan BTDR.

Penghindaran pajak selama pandemi tidak hanya dipengaruhi oleh keputusan internal bisnis untuk mempertahankan keberhasilan finansial, tetapi juga terkait erat dengan dampak kebijakan eksternal, seperti insentif

pajak pemerintah. Karena kondisi ekonomi yang memburuk selama pandemi Covid-19, pendapatan perusahaan menurun, yang pada gilirannya memengaruhi jumlah pajak yang harus dibayar. Pemerintah menawarkan insentif dalam bentuk penangguhan pembayaran pajak selama enam bulan dari April-September Tahun 2020 untuk mengurangi beban ini dan insentif lainnya seperti penurunan tarif PPh badan yaitu dari 25% ke 22% yang berlaku hingga saat ini melalui adanya UU Harmonisasi Pajak No.7 Tahun 2021. Untuk menjaga stabilitas keuangan dan nilai bisnis mereka, perusahaan dapat memanfaatkan peraturan ini sebagai cara untuk menghindari pembayaran pajak. Jika dikaitkan dengan teori agensi (agency theory), yang membahas tentang hubungan antara prinsipal (investor) dan agen (manajer atau pihak pengelola perusahaan), maka praktik penghindaran pajak (tax avoidance) dapat dipahami sebagai salah satu bentuk perilaku oportunistik dari agen dalam mengelola sumber daya perusahaan. Teori agensi berasumsi bahwa terdapat adanya konflik kepentingan antara prinsipal dan agen, di mana agen tidak selalu bertindak sepenuhnya untuk kepentingan terbaik prinsipal, melainkan cenderung memaksimalkan kepentingannya sendiri, seperti mempertahankan bonus, meningkatkan kompensasi, atau menjaga posisi mereka. Dalam konteks ini, praktik penghindaran pajak dapat menjadi strategi yang dipilih agen untuk meningkatkan laba bersih perusahaan setelah pajak, yang pada akhirnya akan meningkatkan nilai perusahaan di mata prinsipal, namun di sisi lain,

strategi ini juga dapat mengandung risiko hukum dan reputasi yang tinggi bagi perusahaan.

Dalam pengembangan hipotesis penelitian ini, teori agensi menjadi penting untuk menjelaskan mengapa perusahaan melalui manajemennya, melakukan upaya tax avoidance meskipun langkah tersebut tidak selalu sejalan dengan kepentingan jangka panjang pemilik. Di sisi lain, apabila dikaitkan dengan teori kepatuhan pajak (*compliance theory*), kepatuhan berfungsi sebagai instrumen normatif yang mendorong agen untuk bertindak sesuai dengan regulasi perpajakan yang berlaku. Dengan kata lain, teori kepatuhan memberikan landasan bahwa agen seharusnya tidak hanya mempertimbangkan insentif finansial jangka pendek, tetapi juga mempertimbangkan nilai moral, etika, serta konsekuensi hukum dalam membuat keputusan perpajakan. Seperti menurut (Wildan, 2020), teknik penghindaran pajak merugikan Indonesia sekitar US\$ 4,86 miliar rupiah, atau setara dengan Rp 68,7 triliun (dengan kurs Rp 14.149 per dolar Amerika Serikat). Indonesia tercatat menyumbang sekitar 0,33% terhadap praktik penghindaran pajak secara global, yang menyebabkan potensi kehilangan penerimaan pajak sebesar US\$ 1,41 miliar yang seharusnya menjadi hak negara lain. Hipotesis penelitian ini didasarkan pada temuan (Faiq Mirza Barid dan Sartika Wulandari, 2021; Nadira Ambarwati, 2023; Muh Bahri, Syaikhul Falah, dan Hesty T. Salle, 2024; Yunita Valentina Kusufiyahh, dan Dina Anggraini, 2023), yang menunjukkan perilaku

penghindaran pajak berbeda selama dan sesudah pandemi. Setelah meninjau temuan penelitian, dirumuskan hipotesis:

H1: Terdapat Perbedaan Praktik Penghindaran Pajak Selama dan Sesudah Pandemi Covid-19