

Pengaruh Hubungan Istimewa Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak yang di Mediasi oleh Tax Heaven Country” (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia 2016 – 2018)

Amor Marundha^{1,*}, Achmad Fauzi², Rachmat Pramukty³

^{1,2,3} Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bhayangkara Jakarta Raya

*amor.marundha@dsn.ubharajaya.ac.id

ABSTRAK

Penelitian ini menggunakan pendekatan penelitian kuantitatif dan bertujuan untuk menguji pengaruh hubungan istimewa terhadap penghindaran pajak dengan tax heaven sebagai variabel mediasi. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor Transportasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Sampel yang digunakan penulis sebanyak 25 perusahaan. Teknik sampling yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan purposive sampling. Analisis data dalam penelitian ini dilakukan secara kuantitatif, dengan menggunakan alat statistik WarpPls 6.0 dimana pengujian hipotesisnya dilakukan dengan analisis jalur (path analysis) atas model yang telah dibuat. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa hubungan istimewa berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak, hubungan istimewa berpengaruh negatif dan signifikan terhadap tax heaven country serta tax heaven country berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap penghindaran pajak atau tax heaven country tidak dapat memediasi pengaruh hubungan istimewa terhadap penghindaran pajak.

Kata kunci: *transaksi hubungan istimewa, penghindaran pajak, tax heaven country*

ABSTRACT

This study uses a quantitative research approach and aims to examine the effect of a special relationship on tax avoidance with tax heaven as a mediating variable. The population in this study are transportation sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the period 2016-2018. The sample used by the author was 25 companies. The sampling technique used in this study was purposive sampling. The data analysis in this study was carried out quantitatively, using the WarpPls 6.0 statistical tool where the hypothesis testing was carried out by means of path analysis on the model that had been made. The results of this study prove that the special relationship has a negative and significant effect on tax avoidance, the special relationship has a negative and significant effect on the tax heaven country and the tax heaven country has a positive but insignificant effect on tax avoidance or tax heaven country cannot mediate the effect of a special relationship on tax avoidance. .

Keywords: *transactions with special relationships, tax avoidance, tax heaven country*

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pajak masih menjadi penerimaan negara yang paling besar, dimana negara memerlukan sumber penerimaan untuk membiayai beberapa pengeluaran yang digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyatnya (Lasmana dan Tjaraka: 2011). Oleh karena itu, dalam hal ini pemerintah mengharapkan adanya kesadaran dan kepatuhan wajib pajak untuk

melaksanakan kewajibannya (Dewi dan Jati: 2014). Namun dalam kenyataannya justru banyak wajib pajak khususnya perusahaan melakukan penghindaran pajak, manajer cenderung meminimalkan beban pajak semaksimal mungkin dengan langkah memanfaatkan kelemahan yang ada di ketentuan perpajakan atau dengan cara lainnya. Menurut Mardiasmo dalam Prakosa (2014) yang dikutip oleh Puspita (2017), Penghindaran Pajak adalah salah satu usaha yang dilakukan oleh wajib pajak untuk meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang–undang perpajakan yang ada. Beberapa perusahaan yang melakukan tindakan penghindaran pajak yaitu Bank BCA, Apple Inc, Starbucks, Facebook dan Google (Puspita dan Febrianti: 2017).

Perkembangan perekonomian di dunia terjadi dengan pesat. Demikian pula perekonomian di Indonesia. Perkembangan ini memberikan dampak semakin meningkatnya transaksi internasional atau cross border transaction. Perusahaan tidak hanya membatasi kegiatan usaha di negaranya sendiri, tetapi memperluas kegiatan usaha ke negara lain dan menjadi perusahaan multinasional. Dalam lingkungan perusahaan multinasional terjadi berbagai transaksi antar anggota yang meliputi penjualan barang dan jasa, lisensi hak dan harta tak berwujud lainnya, penyediaan pinjaman dan lain sebagainya (Mangonting, 2000 dalam Clarissa Belinda: 2016) Perusahaan-perusahaan tersebut cenderung membentuk holding company untuk mengkoordinasikan bisnis mereka. Dalam kegiatan perusahaan tersebut, (Gusnardi 2009 dalam Clarissa Belinda: 2016) berpendapat bahwa biasanya sebagian besar aktivitas bisnis terjadi diantara mereka sendiri yaitu dalam menentukan harga biasanya ditentukan berdasarkan kebijakan harga transfer (transfer pricing) yang ditentukan oleh holding company yang nantinya dapat sama atau tidak sama dengan harga pasar.

Maraknya pertumbuhan dan perkembangan korporasi multinasional sebagai akibat dari internasionalisasi ekonomi, bisnis dan investasi tidak semata-mata memberikan manfaat yang positif untuk mengantisipasi perbedaan sumber daya dan kemampuan antar negara-negara di dunia, tetapi juga memberikan permasalahan baru bagi otoritas-otoritas fiskal dalam usahanya mengamankan penerimaan negara dari sektor pajak. Masalah baru dibidang perpajakan seiring dengan proses globalisasi dan berkembang pesatnya korporasi multinasional, satu satunya adalah mengenai penentuan tingkat kewajaran harga transaksi antara pihak-pihak dalam dan luar negeri yang mempunyai hubungan istimewa (related parties). Istilah transfer pricing menjadi begitu sangat populer dalam menentukan harga transfer atas transaksi barang, jasa, harta tidak berwujud maupun transaksi finansial yang menjadi aktivitas perusahaan.

Perusahaan diwajibkan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk melakukan transaksi afiliasi di dalam dan luar negeri. Hal ini dilakukan untuk menyusun dan menyerahkan Dokumen Penetapan Harga Transfer sesuai dengan kebijakan pelaporan yang ditetapkan. Kemungkinan transfer pricing dapat terjadi antar perusahaan, baik dalam anggota perusahaan tersebut maupun dengan pihak-pihak yang mempunyai keterikatan istimewa di dalam dan luar negeri.

Transfer pricing yang dilakukan oleh holding company cenderung menyebabkan masalah bagi perusahaan, namun juga bisa menjadi peluang bagi perusahaan yang ingin memperoleh laba lebih tinggi. Dalam pandangan pajak atau fiskal, transfer pricing merupakan sebuah upaya yang dilakukan oleh wajib pajak untuk menghindari pajak (tax avoidance) dengan langkah memperkecil penghasilan kena pajak dan mentransfer pendapatan ke tempat lain yang pengenaan tarif pajaknya lebih rendah atau tax heaven country (Mangonting, 2000 dalam Clarissa Belinda: 2016). Adanya transaksi transfer pricing yang dilakukan antar perusahaan biasanya terjadi dimulai dengan suatu hubungan istimewa antara perusahaan tersebut. Sehingga, hubungan istimewa dalam memperoleh penghasilan menjadi indikasi terpenting untuk menghitung laba kena pajak.

Berdasarkan uraian diatas mengenai perusahaan yang melakukan tindakan penghindaran pajak melalui hubungan istimewa, maka dapat disimpulkan bahwa transaksi hubungan istimewa tidak akan memiliki pengaruh pada penerimaan pajak jika transaksi dilakukan oleh pihak-pihak yang berada dalam satu negara, namun akan berpengaruh jika transaksi dilakukan oleh pihak-pihak yang berada di negara yang berbeda, karena setiap negara memiliki kebijakan pajak yang berbeda mengenai tarif pajaknya. Berdasarkan pasal 18 ayat (4) Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan, hubungan istimewa Wajib Pajak Badan dapat terjadi karena pemilikan atau penguasaan modal saham suatu badan oleh badan lainnya sebanyak $\geq 25\%$ (lebih dari atau sama dengan dua puluh lima persen) atau beberapa badan yang $\geq 25\%$ (lebih dari atau sama dengan dua puluh lima persen) sahamnya dimiliki oleh suatu badan.

Selain melalui transfer pricing, terdapat beberapa skema untuk melakukan penggelapan pajak, salah satunya yaitu dengan pemanfaatan tax haven country. Terdapat beberapa negara yang menerapkan suatu sistem dimana tidak dipungutnya pajak atau nol pajak yang dengan tujuan untuk menarik minat para investor agar berinvestasi dinegaranya. Negara yang menerapkan sistem ini disebut tax haven country. Tax haven country adalah suatu istilah yang menyatakan bahwa sebuah Negara atau teritori tersebut yang menjadi tempat berlindung bagi

para pembayar pajak sehingga para pembayar pajak dapat menghindari pembayaran pajaknya. Oleh sebab itu banyak perusahaan yang memanfaatkan tax haven country ini untuk melakukan penghindaran pajak. Perusahaan yang berada di Indonesia apabila ingin memanfaatkan tax haven country ini setidaknya harus melakukan transaksi kepada perusahaan yang berada di negara yang menerapkan sistem tax haven country. Atau setidaknya perusahaan yang berkedudukan di Indonesia supaya mendapatkan fasilitas dari tax haven ini harus mempunyai hubungan istimewa kepada perusahaan yang bertempat di negara yang menerapkan tax haven country. Oleh karena itu, penelitian kali ini menggunakan variabel mediasi tax haven country untuk menguji apakah tax haven country dapat memperkuat variabel hubungan istimewa terhadap penghindaran pajak, atau justru memperlemah variabel hubungan istimewa terhadap penghindaran pajak.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas maka dapat dirumuskan masalah penelitian sebagai berikut:

1. Apakah hubungan istimewa berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
2. Apakah hubungan istimewa berpengaruh terhadap tax haven country?
3. Apakah tax haven country berpengaruh terhadap penghindaran pajak?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk menguji pengaruh hubungan istimewa terhadap penghindaran pajak
2. Untuk menguji pengaruh hubungan istimewa terhadap tax haven country
3. Untuk menguji pengaruh tax haven country terhadap penghindaran pajak

2. Tinjauan Literatur, Kerangka Berfikir dan Hipotesis

2.1 Tinjauan Literatur

2.1.1 Teori Agensi

Hubungan antara principal (pemilik) dengan agen (manajer) dijelaskan dalam teori agensi, teori ini menjelaskan bahwa pemilik memberikan wewenang kepada manajer untuk mengelola perusahaan (Jensen dan Meckling, 1976 di dalam Lilik Zubaidah 2016). Hubungan antara principal dengan agen diasumsikan bahwa semua individu bertindak demi kepentingan mereka sendiri karena adanya ketidaksamaan tujuan yang menimbulkan konflik kepentingan antara principal dan agen (Anthony dan Govindarajan 2005:269 dalam Lilik Zubaidah 2016). Kepentingan antara principal dengan agen yang berbeda tersebut akan menyebabkan masalah yang dikenal dengan asimetri informasi.

Menurut Eisenhardt (1987) menyatakan bahwa teori agensi menggunakan tiga asumsi sifat dasar manusia yaitu:

- 1) Manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (self interest)
- 2) Manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang dan
- 3) Manusia selalu menghindari resiko (risk averse)

2.1.2 Positive Accounting Theory

Rahmawati (2012:86 di dalam Lilik Zubaidah 2016) mengatakan bahwa teori akuntansi positif adalah teori yang berhubungan dengan prediksi yaitu suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan dalam pemilihan kebijakan akuntansi dan bagaimana perusahaan cenderung bertindak dalam pengajuan standar akuntansi yang baru.

Menurut Watts dan Zimmerman (1986) dalam Lilik Zubaidah 2016 bahwa dalam teori akuntansi positif terdapat 3 hipotesis yaitu the bonus plan hypothesis, debt covenant hypothesis, dan the political cost hypothesis. Tiga hipotesis tersebut mengakui adanya tiga hubungan keagenan, dalam penelitian ini hubungan keagenan yang terjadi yaitu antara manajemen dengan pemerintah atau disebut dengan the political cost hypothesis, dalam hipotesis tersebut perusahaan menurunkan laba dikarenakan motivasi untuk menghindari atau meminimalkan biaya politik yaitu beban pajak perusahaan. Hal ini yang membuat perusahaan untuk melakukan praktik tax avoidance.

2.1.3 Hubungan Istimewa

Hubungan istimewa merupakan hubungan yang terjadi antara dua Wajib Pajak atau lebih yang menyebabkan Pajak Penghasilan yang terutang diantara Wajib Pajak tersebut menjadi lebih kecil dari pada yang seharusnya terutang.

Menurut PSAK No. 7 suatu perusahaan dapat dikatakan memiliki hubungan istimewa dengan perusahaan yang lain apabila perusahaan tersebut dapat mengendalikan atau memiliki pengaruh dalam pengambilan keputusan baik operasional maupun keuangan atas perusahaan lain. Pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa yaitu orang atau perusahaan yang masih memiliki hubungan (relasi) dengan perusahaan pelapor atau perusahaan yang menyiapkan laporan keuangan.

Menurut Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 pasal 18 ayat 4 hubungan istimewa dapat terbentuk apabila:

- 1) Ada hubungan kepemilikan saham yaitu memiliki saham wajib pajak lain paling sedikit 25% baik secara langsung maupun tidak langsung;
- 2) Terdapat hubungan penguasaan melalui manajemen atau penggunaan teknologi baik secara langsung maupun tidak langsung
- 3) Adanya hubungan keluarga, baik sedarah maupun semenda.

Menurut PSAK No 7 yang dimaksud transaksi hubungan istimewa adalah suatu pengalihan berupa sumber daya, jasa ataupun kewajiban antara entitas yang menyiapkan laporan keuangan (pelapor) dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa, di mana harga yang ditetapkan dalam transaksi tersebut bisa saja tidak diperhitungkan. Faktor yang menyebabkan terjadinya hubungan istimewa adalah karena adanya usaha, adanya pekerjaan, kepemilikan atau penyertaan modal baik secara langsung atau tidak langsung sebesar 25% atau lebih.

2.1.4 Penghindaran Pajak (Tax Avoidance).

Dalam suatu negara, pajak merupakan salah satu sumber terbesar yang menjadi penerimaan negara. Akan tetapi, tidak semua wajib pajak mau melaksanakan kewajiban perpajakannya sesuai dengan yang seharusnya. Upaya manajemen perusahaan untuk mengurangi beban pajak salah satunya adalah melalui penghindaran pajak (tax avoidance), yaitu mengurangi jumlah pajak dengan langkah yang tidak melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan.

Penghindaran pajak adalah pengurangan pajak eksplisit yang merepresentasikan serangkaian strategi perencanaan pajak mulai dari manajemen pajak (tax mangement), perencanaan pajak (tax planning), pajak agresif (tax aggressive), tax evasion dan tax sheltering. Menurut Gusti Maya Sari (2014) tax avoidance adalah suatu skema transaksi yang ditunjukkan dengan meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan kelemahan–kelemahan (loophole) ketentuan–ketentuan perpajakan suatu negara. Tax avoidance yang dilakukan ini dikatakan tidak bertentangan dengan peraturan undang – undang perpajakan karena dianggap praktik yang berhubungan dengan tax avoidance ini lebih memanfaatkan celah – celah dalam undang – undang.

Menurut komite fiskal OECD (Spitz, 1983 dalam Ady Maryam 2018), terdapat tiga karakter dari tax avoidance yaitu:

- a. Adanya unsur artificial arrangement, dimana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat didalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak

- b. Seringkali memanfaatkan loopholes (celah) dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, yang berlawanan dari isi undang-undang sebenarnya
- c. Terdapat unsur kerahasiaan. Biasanya konsultan yang ditunjuk perusahaan untuk mengurus pajak perusahaan tersebut menunjukkan langkah penghindaran pajak yang dilakukannya dengan syarat wajib pajak harus menjaga kerahasiaannya sedalam mungkin.

Pada umumnya, ukuran kepatuhan memenuhi kewajiban perpajakan diukur dan dibandingkan dengan besar kecilnya penghematan pajak (tax saving), penghindaran pajak (tax avoidance) dan penyelundupan pajak (tax evasion) yang ketiganya bertujuan untuk meminimalkan beban pajak. Penghindaran pajak yang dilakukan secara ilegal adalah tax evasion atau dapat juga dianggap penggelapan pajak, yaitu melakukan penghindaran pajak yang tidak diperbolehkan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

2.1.5 Tax Haven Country

Negara tax haven merupakan suatu lokasi yang menawarkan kewajiban pajak yang rendah atau daerah yang tidak dikenakan pajak di mana para pengusaha melakukan usaha. Hal ini seperti yang dikemukakan oleh Azzara (1999), “a tax haven is a location which offer a low-tax or no-tax environment for which businessman can operate.”

Namun demikian, beberapa ahli perpajakan ada yang berpendapat bahwa negara tax haven tidak dapat didefinisikan dengan jelas karena sifatnya sangat relatif, yaitu tergantung pada ketentuan masing-masing negara. Suatu negara dapat saja disebut sebagai tax haven oleh negara lain apabila negara tersebut memberikan suatu insentif dalam kegiatan perekonomian di suatu daerah tertentu dalam wilayah negara tersebut. Jadi, apakah suatu negara akan diklasifikasikan sebagai negara tax haven atau tidak oleh negara lain tergantung dari definisi negara tax haven yang diberikan oleh negara lain tersebut. Karena tidak ada definisi yang jelas, maka untuk menentukan bahwa suatu negara sebagai tax haven dapat berdasarkan beberapa kriteria sebagai berikut (Zain: 2005):

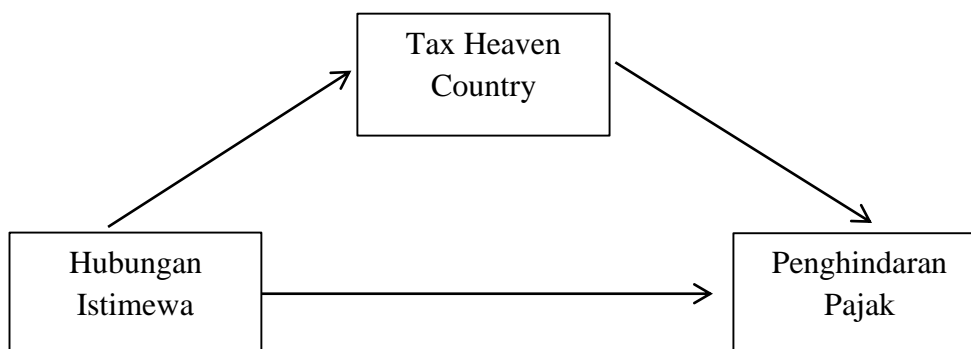
- 1) Tidak memungut pajak atau apabila memungut pajak maka tarifnya sangat rendah.
- 2) Memiliki peraturan yang ketat tentang rahasia bank dan atau rahasia bisnis dan tidak akan mengungkapkan kerahasiaan tersebut kepada siapapun atau negara manapun, walaupun hal itu dimungkinkan pengungkapannya berdasarkan perjanjian internasional.

- 3) Tersedia fasilitas alat komunikasi modern yang memungkinkan komunikasi ke seluruh dunia tanpa ada hambatan apapun.
- 4) Pengawasan yang longgar terhadap lalu lintas devisa, termasuk deposito yang berasal dari negara asing, baik perorangan maupun badan.
- 5) Adanya promosi dan kepercayaan bahwa negara-negara tax haven merupakan pusat keuangan yang baik dan terjamin.

Makna tax heaven dalam regulasi kita dapat ditemui pada UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Pasal 18 ayat (3c) menyebutkan bahwa tax haven adalah “negara yang memberikan perlindungan pajak”. Sedangkan SE Dirjen Pajak Nomor SE-04/PJ.7/1993 menyebutkan bahwa kriteria tax haven, adalah: (a) Negara yang tidak memungut pajak, atau (b) memungut pajak lebih rendah dari Indonesia. Sementara kriteria yang umum diterima oleh masyarakat internasional adalah kriteria yang disusun oleh OECD. Dalam Harmful Tax Competition, An Emerging Global Issue (OECD, 1998), OECD membagi dua jenis negara, yaitu: tax haven dan harmful preferential tax.

2.2 Kerangka Berpikir dan Hipotesis

Hubungan istimewa adalah suatu perusahaan yang melakukan pengalihan penghasilan dengan perusahaan lain yang memiliki hubungan istimewa dengan harga jual yang ditetapkan sesuai kesepakatan tanpa menghiraukan apakah harga tersebut sesuai dengan harga pasar atau tidak. Kemudian dengan adanya hubungan istimewa ini perusahaan lebih banyak memanfaatkan dalam menghindari pajak. Penghindaran pajak disini adalah bagaimana perusahaan memperkecil pajaknya tetapi dalam lingkup aturan perpajakan yang berlaku. Hubungan istimewa dalam penghindaran pajak ini berhubungan juga dengan Tax Heaven Country karena dikatakan sebagai surganya pajak adalah negara yang membantu para perusahaan dengan memberikan tarif pajak yang kecil. Kerangka berfikir dalam penelitian ini sebagai berikut:



1) Teori Agensi merupakan Hubungan antara principal (pemilik) dengan agen (manajer) dijelaskan dalam teori agensi, teori ini menjelaskan bahwa pemilik memberikan wewenang kepada manajer untuk mengelola perusahaan (Jensen dan Meckling, 1976). Sedangkan positive accounting theory mengatakan bahwa teori akuntansi positif adalah teori yang berhubungan dengan prediksi yaitu suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan dalam pemilihan kebijakan akuntansi dan bagaimana perusahaan cenderung bertindak dalam pengajuan standar akuntansi yang baru. Sehingga dapat disimpulkan bahwa hubungan istimewa mempermudah perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak. Berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Hubungan istimewa berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.

2) Negara tax haven merupakan suatu lokasi yang menawarkan kewajiban pajak yang rendah atau daerah yang tidak dikenakan pajak di mana para pengusaha melakukan usaha. Hal ini seperti yang dikemukakan oleh Azzara (1999), “a tax haven is a location which offer a low-tax or no-tax environment for which businessman can operate.” dalam melakukan usaha di negara Tax Haven ini terdapat beberapa perusahaan yang memiliki hubungan istimewa. Hubungan istimewa inilah yang menjadikan perusahaan dapat memperkuat usahanya kejenjang lebih maju. Dikarenakan memiliki dorongan dalam melakukan usahanya termasuk dalam perhitungan pajak yang terutang. Dengan adanya hubungan ini di negara yang bebas pajak berpengaruh kedalam penghindaran pajak. Berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Hubungan istimewa berpengaruh terhadap tax heaven country

3) Dalam hubungan internasional bagi perusahaan sangatlah penting dilakukan, karena bertujuan agar perusahaan memiliki kerjasama atau memiliki keuntungan bagi pihak perusahaan-perusahaan. Dalam hal ini yang paling hangat adalah dalam memperkecil pajaknya tetapi masih dalam ruang lingkup perpajakan. Dengan adanya penghindaran pajak maka munculah Tax haven Country dimana negara yang memberikan fasilitas bebas pajak atau dengan tarif pajak yang rendah sehingga perusahaan-perusahaan tergiur dengan negara tersebut dan berniat untuk menjalankan usaha di negara Tax Haven Country. Berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3 : Tax Haven Country berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan penelitian kuantitatif dengan data sekunder sebagai sumber data. Data sekunder merupakan sumber data yang diperoleh secara tidak langsung atau melalui media perantara, dalam penelitian ini media perantara yang digunakan untuk memperoleh data penelitian yaitu website resmi Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id).

3.2 Operasional Variabel

Dalam penelitian ini definisi operasional untuk mengukur variabel penelitian, yaitu: Hubungan istimewa, Penghindaran pajak dan. Tax Heaven Country.

Berikut definisi operasional variabel beserta pengukurannya:

3.2.1 Hubungan Istimewa

Menurut PSAK No. 7 suatu perusahaan dapat dikatakan memiliki hubungan istimewa dengan perusahaan yang lain apabila perusahaan tersebut dapat mengendalikan atau memiliki pengaruh dalam pengambilan keputusan baik operasional maupun keuangan atas perusahaan lain. Pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa yaitu orang atau perusahaan yang masih memiliki hubungan (relasi) dengan perusahaan pelapor atau perusahaan yang menyiapkan laporan keuangan. Dalam pengukuran hubungan istimewa ini memiliki beberapa ukuran seperti dari penjualan, pembelian, piutang dan hutang. Dan dalam penelitian ini menggunakan Transaksi piutang hubungan istimewa diukur menggunakan pengukuran yang digunakan oleh Huang dan Liu (2010), dengan rumus:

$$\text{Transaksi piutang hubungan istimewa} = \frac{\text{piutang kepada pihak berelasi}}{\text{Total Piutang}}$$

3.2.1 Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak yaitu pengurangan pajak eksplisit yang merepresentasikan serangkaian strategi perencanaan pajak mulai dari manajemen pajak (tax mangement), perencanaan pajak (tax planning), pajak agresif (tax aggressive), tax evasion dan tax sheltering. Menurut Gusti Maya Sari (2014) tax avoidance adalah suatu skema transaksi yang ditunjukkan dengan meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan kelemahan–kelemahan (loophole) ketentuan – ketentuan perpajakan suatu negara. Pengukuran tax avoidance menggunakan effective tax rate. Rumus untuk menghitung effective tax rate yaitu (Hanlon dan Heitzman, 2010):

$$\text{effective tax rate. (ETR)} = \frac{\text{biaya pajak}}{\text{laba sebelum pajak}}$$

Penghindaran pajak (tax avoidance) dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skala nominal, yaitu 1 melakukan penghindaran pajak dan 0 tidak melakukan penghindaran pajak.

ETR <25% = 1

ETR >25% = 0

3.3 Sumber Data, Tempat dan Waktu Penelitian

3.3.1 Sumber Data

Dalam penelitian ini, data yang digunakan adalah data sekunder dimana data diperoleh peneliti secara tidak langsung atau melalui media perantara melalui website.

3.3.2 Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan melalui media perantara serta mencari data terakurat di website resmi Bursa Efek Indonesia pada tahun yang bersangkutan dan waktu penelitian ini selama 3 minggu.

3.4 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor Transportation yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Jumlah populasi adalah sebanyak 35 perusahaan pada tahun 2019 dan tidak semua populasi ini akan menjadi objek penelitian, sehingga perlu dilakukan pengambilan sampel lebih lanjut.

Sampel yang digunakan untuk penelitian harus bersifat representatif atau dapat mewakili populasi tersebut melalui ciri dan karakteristik yang dapat mewakili populasi tersebut. Sampel yang digunakan penulis sebanyak 25 perusahaan. Teknik sampling yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan purposive sampling, menurut Hartono (2013:98) teknik penentuan sampel tersebut diambil berdasarkan kriteria tertentu. Kriteria sampel penelitian ini yaitu:

1. Perusahaan sub sektor Transportation yang terdaftar di BEI secara berturut-turut selama periode 2016-2018
2. Perusahaan sub sektor Transportation yang terdaftar di BEI yang memiliki kelengkapan informasi dan data yang dibutuhkan selama periode 2016-2018
3. Perusahaan memiliki dan melaporkan transaksi-transaksi hubungan istimewa (pihak pihak berelasi) selama periode 2016-2018

3.5 Metode Pengumpulan Data

Sugiyono (2013:224) teknik pengumpulan data merupakan langkah yang paling strategis dalam penelitian, karena tujuan utama dari penelitian adalah mendapatkan data. Tanpa mengetahui teknik pengumpulan data, maka peneliti tidak mendapatkan data yang

memenuhi standar yang diterapkan. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan teknik pengumpulan data dengan melakukan analisis laporan keuangan pada perusahaan yang memiliki hubungan istimewa antar negara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

3.6 Metode Analisis Data

3.6.2 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran profil data sampel. Penelitian ini menggunakan statistik deskriptif yang terdiri dari minimum, maksimum, mean dan deviasi standar. Statistik deskriptif dihitung dengan program Microsoft excel untuk memudahkan perhitungan.

3.6.2 Pengujian Hipotesis

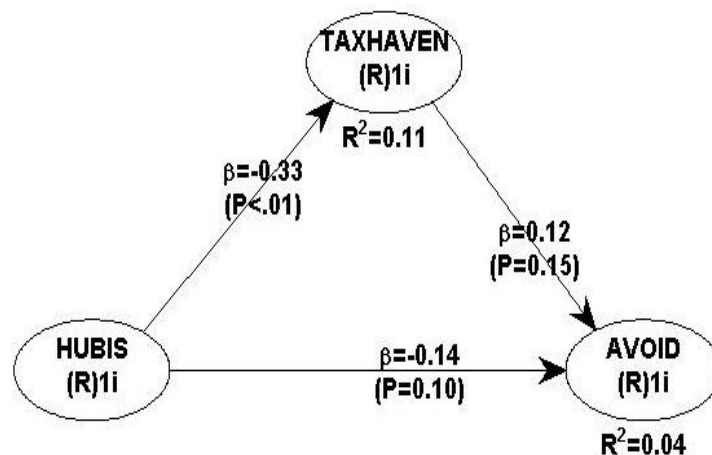
Uji hipotesis digunakan untuk menjelaskan arah hubungan antara variabel independen dan variabel dependennya. Pengujian ini dilakukan menggunakan analisis jalur (*path analysis*) atas model yang telah dibuat. Teknik SEM dapat secara simultan menguji model struktural yang kompleks, sehingga dapat diketahui hasil analisis jalur dalam satu kali analisis regresi. Hasil korelasi antar konstruk diukur dengan melihat *path coefficients* dan tingkat signifikansinya yang kemudian dibandingkan dengan hipotesis penelitian. Untuk melihat hasil uji hipotesis secara simultan atau secara bersama-sama dapat dilihat nilai *path coefficients* dan *p-values* dalam *total effects* hasil dari pengolahan data variabel secara simultan. Suatu hipotesis dapat diterima atau harus ditolak secara statistik dapat dihitung melalui tingkat signifikansinya. Tingkat signifikansi yang dipakai dalam penelitian ini adalah sebesar 10%. Apabila tingkat signifikansi yang dipilih sebesar 10% maka tingkat signifikansi atau tingkat kepercayaan 0,10 untuk menolak suatu hipotesis. Dalam penelitian ini ada kemungkinan mengambil keputusan yang salah sebesar 10% dan kemungkinan mengambil keputusan yang benar sebesar 90%. Berikut ini yang digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan yaitu: $p\text{-value} \leq 0,10$ maka Hipotesis diterima, $p\text{-value} > 0,10$, maka Hipotesis ditolak.

Keterangan:

p-value: *probability value* (nilai probabilitas atau nilai peluang) atau nilai yang menunjukkan peluang sebuah data untuk digeneralisasikan dalam populasi yaitu keputusan yang salah sebesar 10% dan kemungkinan mengambil keputusan yang benar sebesar 90%.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini menganalisis pengaruh hubungan istimewa atas corporate terhadap penghindaran pajak yang dimediasi oleh tax haven. Pengambilan diambil dari laporan keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) data dilakukan dengan menggunakan data sekunder yang. Pada Bab ini dibahas mengenai data dan hasil pengujian hipotesis.



1. Hubungan istimewa berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak
Hasil penelitian menyatakan bahwa $\beta = -0.14$ dengan $p = 0,10$ dan tingkat error $0,10$ yang artinya bahwa hubungan istimewa berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Hasil ini membuktikan bahwa praktek penghindaran pajak akan berkurang untuk perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa setelah diterbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.03/2016 tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan yang Wajib Disimpan oleh Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi dengan Para Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, dan Tata Cara Pengelolaannya.
2. Hubungan istimewa berpengaruh terhadap Tax Haven Country
Hasil penelitian menyatakan bahwa $\beta = -0,33$ dengan $p < 0,01$ dan tingkat error $0,10$ yang artinya bahwa hubungan istimewa berpengaruh negatif dan signifikan terhadap tax heaven country. Hasil ini membuktikan bahwa praktek hubungan istimewa dengan perusahaan di negara tax heaven country menurun setelah diterbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.03/2016 tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan yang Wajib Disimpan oleh Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi dengan Para Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, dan Tata Cara Pengelolaannya.
3. Tax Heaven Country berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

Hasil penelitian menyatakan bahwa $\beta = 0.12$ dengan $p = 0,15$ dan tingkat error 0,10 yang artinya bahwa tax haven country berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap penghindaran pajak. Hasil ini juga menjelaskan bahwa Tax Heaven Country tidak dapat memediasi pengaruh hubungan istimewa terhadap penghindaran pajak.

KESIMPULAN DAN SARAN

A. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian dan pembahasan sebagaimana telah disajikan pada Bab sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Hubungan istimewa berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa hasil menunjukkan bahwa $\beta = -0.14$ dan p-value sebesar 0,1. Penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi kesalahan sebesar 10% atau 0,10 sehingga dengan p-value sebesar 0,1 menunjukkan bahwa hubungan istimewa berpengaruh negative dan signifikan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan Transportasi yang terdaftar di BEI.
2. Hubungan istimewa berpengaruh negatif dan signifikan terhadap tax haven country. Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa hasil menunjukkan $\beta = -0.33$ dan p-value sebesar $< 0,01$. Penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi kesalahan sebesar 10% atau 0,10, sehingga dengan p-value sebesar $< 0,01$ menunjukkan bahwa hubungan istimewa berpengaruh negative dan signifikan terhadap tax haven country pada perusahaan Transportasi yang terdaftar di BEI.
3. Tax Heaven Country berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa hasil menunjukkan $\beta = 0,12$ dan p-value sebesar 0,15. Penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi kesalahan sebesar 10% atau 0,10, sehingga dengan p-value sebesar 0,15 menunjukkan bahwa Tax Haven Country berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan Transportasi yang terdaftar di BEI.

B. SARAN

Penelitian ini tentu masih banyak kekurangan dan kelemahan, sehingga diperlukan perbaikan-perbaikan yang dapat membangun penelitian selanjutnya agar menjadi lebih sempurna. Saran yang dapat diberikan untuk penelitian-penelitian selanjutnya, antara lain:

1. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan ruang lingkup penelitian yang lebih luas

2. Penelitian selanjutnya dapat ditambahkan variabel dependen atau variabel moderating lebih banyak agar dapat memperkuat variabel yang bersangkutan.

DAFTAR PUSTAKA

- Annisa, Nuralifmida Ayu dan Kurniasih, Lulus. 2012. "Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance". *Jurnal Akuntansi dan Auditing*. Vol. 8 (2): hal. 95-189. Diakses pada 21 Mei 2019.
- Arieftiara, Dian Wicaksih., Ratna Wardhani, dan Ning Rahayu., 2013. "Analisis Pengaruh Strategi Bisnis terhadap Penghindaran Pajak, Bukti Empiris di Indonesia". Universitas Indonesia. Diakses pada 21 Mei 2019.
- Arista, Ovi Engga. 2015. "Pengaruh Persepsi Atas Corporate Social Responsibility Terhadap Kepuasan Kerja Dan Komitmen Organisasi (Survey Pada Hotel Bintang V Di Yogyakarta).Diakses pada 25 Juni 2019.
- Astuti, Titiek Puji., dan Y. Anni Aryani., 2016. "Tren Penghindaran Pajak Perusahaan Manufaktur di Indonesia yang Terdaftar di BEI Tahun 2001-2014". *Jurnal Akuntansi*, Vol. 20, No. 3. Diakses pada 21 Mei 2019.
- Choy, Siu Kai et al. 2016. "Do tax haven create firm value?" *Journal of Corporate Finance*. Diakses pada 5 April 2019.
- Darma, Sapta Setia. 2019. "Pengaruh Related Party Transaction Dan Thin Capitalization Terhadap Strategi Penghindaran Pajak". Diakses pada 20 Mei 2019.
- Dharmawan, Purwoko Erie et al. 2017. "Determinan Penghindaran Pajak Dengan Corporate Social Responsibility Sebagai Variabel Moderasi". Diakses pada 19 Mei 2019.
- Kristanto, Septian Bayu dan Kurniawati, Herni. 2012. "Transaksi Hubungan Istimewa dan Pengaruhnya terhadap tarif pajak efektif perusahaan. Diakses pada 21 Mei 2019.
- Mara, Eugenia Ramona. 2015. "Determinants of tax haven" . *Sciencedirect*. Diakses pada 5 April 2019 di [www. Sciencedirect.com](http://www.Sciencedirect.com)
- Rahayu, Ning. 2010. "Evaluasi Regulasi atas Penghindaran Pajak Penanaman Modal Asing". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. Vol. 7 (1): hal. 61-78. Diakses pada 21 Mei 2019.
- Samrotun, Yuli Chomsatu dan Suhendro. 2013. "Strategi Perencanaan Pajak dalam Transaksi dengan Pihak-Pihak yang Memiliki Hubungan Istimewa". *Majalah Ilmiah Gema*. Vol. 25 (45): hal. 1162-1172. Diakses pada 21 Mei 2019.
- Zubaidah, Lilik dan Satyawan, Made. 2016. "Pengaruh Transaksi hubungan istimewa terhadap Tax Avoidance pada perusahaan sektor non keuangan yang terdaftar di BEI tahun 2012-2015" Diakses pada 19 April 2019.