

**PENGARUH TRANSAKSI HUBUNGAN ISTIMEWA TERHADAP  
TAX AVOIDANCE PADA PERUSAHAAN SEKTOR NON KEUANGAN  
YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2012-2015**

**Lilik Zubaidah**

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Surabaya

Email: zubaidahlilik1@gmail.com

**Made Dudy Satyawan**

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Surabaya

Email: madesatyawan@unesa.ac.id

***Abstract***

*Tax is the largest source of state revenue. The difference of importance between taxpayer and government cause occurrence tax avoidance, one of them through a related party transactions. This research aims to examine the effect of related party transactions (sale, purchase, and loan transactions) toward tax avoidance as measured by effective tax rate. This research uses quantitative research type. The population in this research includes non-financial sector companies listed on Indonesia Stock Exchange from 2012 until 2015 with purposive sampling as sampling method. The result of multiple linear regression analysis shows that related party transaction-sales and related party transaction-loan haven't effect on tax avoidance. While related part transaction-purchase have effect on tax avoidance.*

***Keywords:*** *Related Party Transaction, Transfer Price and Tax Avoidance.*

**PENDAHULUAN**

Sumber penerimaan terbesar dari negara Indonesia berasal dari pajak. Apabila dibandingkan dengan sumber penerimaan negara yang lain, pajak memberikan kontribusi sekitar 70%. Berdasarkan data Kementerian Keuangan, kontribusi pajak dalam penerimaan negara pada tahun 2013 sebesar 64,04% dari

Rp 1.438,9 triliun, 63,53% dari Rp 1.550,6 triliun pada tahun 2014, dan pada tahun 2015 sebesar 70,34% dari Rp 1.508,0 triliun. Besarnya kontribusi pajak terhadap penerimaan negara membuat pemerintah terus berupaya untuk mengoptimalkan penerimaan pajak, karena hasil pemungutan tersebut nantinya akan dipergunakan untuk pengeluaran pemerintah. Namun dari perspektif wajib pajak, pajak merupakan beban serta sifat pajak yang tidak memperoleh imbalan secara langsung membuat sebagian besar wajib pajak untuk menghindari pajak (Maharani dan Suardana, 2014). Perbedaan perspektif antara pemerintah dengan wajib pajak membuat pajak yang dipungut oleh pemerintah tidak mudah untuk mencapai target. Hal yang sama pernah dikemukakan oleh Putri (2015) bahwa target penerimaan pajak masih belum bisa dicapai oleh pemerintah, hal ini dapat ditunjukkan dengan hasil penerimaan pajak selama 2009-2015:

**Tabel 1. Persentase Pencapaian Penerimaan Pajak Tahun 2009-2015**

| Tahun | Target<br>(dalam triliun Rp) | Realisasi<br>(dalam triliun Rp) | Persentase<br>Pencapaian |
|-------|------------------------------|---------------------------------|--------------------------|
| 2009  | 577,39                       | 544,53                          | 94,31                    |
| 2010  | 661,50                       | 628,23                          | 94,97                    |
| 2011  | 763,67                       | 742,74                          | 97,26                    |
| 2012  | 885,03                       | 835,83                          | 94,44                    |
| 2013  | 995,21                       | 921,40                          | 92,58                    |
| 2014  | 1.072,38                     | 985,13                          | 91,86                    |
| 2015  | 1.294,25                     | 1.060,86                        | 81,97                    |

Sumber: Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2009-2015

Berdasarkan tabel 1, setiap tahun penerimaan pajak selalu mengalami peningkatan akan tetapi laporan tersebut juga menunjukkan kurang maksimalnya penerimaan pajak karena terjadi penurunan pencapaian target penerimaan pajak selama tahun 2012-2015. Kurang maksimalnya target penerimaan pajak tersebut dikarenakan adanya wajib pajak yang melakukan aktivitas yang menjadi penghambat pemerintah dalam memungut pajak, aktivitas tersebut ialah praktik

*tax avoidance* (Swingly dan Sukartha, 2015). Annisa dan Kurniasih (2012) mengatakan bahwa *tax avoidance* adalah suatu strategi perusahaan dalam meminimalkan beban pajak secara agresif.

Praktik *tax avoidance* pernah dilakukan oleh perusahaan Indonesia yaitu, Toyota Motor Manufacturing Indonesia (TMMI). Laba perusahaan TMMI yang tiba-tiba menurun, namun hasil penjualan yang selalu mengalami peningkatan membuat DJP curiga bahwa TMMI berusaha untuk melakukan *tax avoidance*. Penurunan laba ini terjadi setelah 95% saham TMMI dimiliki oleh Toyota Motor Corporation Jepang yang semula pemegang saham pengendali TMMI adalah PT Astra Indonesia Tbk. Kecurigaan DJP terbukti setelah dilakukannya pemeriksaan SPT Tahunan TMMI pada tahun 2005. Pemeriksa pajak menemukan bahwa harga jual dalam transaksi penjualan yang dilakukan TMMI lebih rendah dari harga pokok produksinya dan transaksi tersebut dilakukan dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa (Sugiharto, 2014).

Kasus praktik *tax avoidance* tersebut menunjukkan bahwa perusahaan meminimalkan beban pajak dengan melakukan transaksi hubungan istimewa. 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. Hal yang sama pernah dikatakan oleh Santoso (2004) bahwa dari perspektif pemerintahan, penyebab pemerintah kehilangan potensi dalam memungut pajak adalah penentuan harga atas transaksi hubungan istimewa (*transfer pricing*), karena perusahaan yang memiliki hubungan istimewa terutama

perusahaan multinasional akan mengalihkan keuntungannya dari negara-negara yang memungut pajak dengan tarif yang tinggi (*high tax countries*) ke negara-negara yang memungut pajak dengan tarif yang lebih rendah (*low tax countries*).

Terdapat berbagai jenis transaksi hubungan istimewa, Srinivasan (2013) mengatakan bahwa transaksi hubungan istimewa terbagi menjadi tiga kategori yaitu pendapatan, beban dan pinjaman. Pendapatan yang dimaksud dalam transaksi hubungan istimewa yaitu transaksi penjualan barang atau jasa, sedangkan beban yaitu transaksi pembelian barang, penerimaan jasa dan beban. Pendapatan dan beban tersebut dapat ditetapkan dengan harga yang tidak wajar oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa seperti menetapkan harga jual lebih rendah untuk memperkecil pendapatan dan harga beli yang lebih tinggi untuk memperbesar beban agar laba perusahaan menjadi lebih rendah. Berbeda dengan transaksi pinjaman, wajar atau tidaknya transaksi pinjaman hubungan istimewa ini dapat dilihat dari pembebanan bunga. Transaksi pinjaman terjadi dikarenakan pihak yang memiliki hubungan istimewa akan cenderung memilih untuk memberikan pinjaman daripada modal, sebab dalam peraturan perpajakan memperbolehkan biaya bunga atas pinjaman sebagai pengurang laba kena pajak, sedangkan dividen tidak dapat dikurangkan dari laba kena pajak perusahaan.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: pertama, apakah transaksi penjualan hubungan istimewa berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Kedua, apakah transaksi pembelian hubungan istimewa berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Ketiga, apakah transaksi pinjaman hubungan istimewa berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

## **KAJIAN PUSTAKA**

### ***Agency Theory***

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). 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). Kepentingan antara *principal* dengan *agen* yang berbeda tersebut akan menyebabkan masalah yang dikenal dengan asimetri informasi.

Adanya ketidaksamaan tujuan atau kepentingan serta informasi yang diperoleh antara pihak manajer dengan pemegang saham pengendali maupun non pengendali menimbulkan pihak manajer melakukan tindakan yang tidak dapat diketahui oleh pihak pemegang saham seperti praktik *tax avoidance* yaitu meminimalkan beban pajak perusahaan dengan cara legal untuk mencapai tujuan manajer sendiri. Manajer akan meminimalkan beban pajak perusahaan dengan cara menurunkan laba perusahaan dan akan mengesampingkan tujuan dari pemegang saham non pengendali yang ingin meningkatkan nilai perusahaan.

### ***Positive Accounting Theory***

Rahmawati (2012:86) 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 akan bertindak dalam pengajuan standar akuntansi yang baru. Menurut Watts dan Zimmerman (1986) dalam (Rahmawati, 2012:87-88) 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*.

### **Teori Kepatuhan**

Kelman (1958) mengartikan kepatuhan sebagai perilaku seseorang yang mengikuti permintaan otoritas yang didasari oleh harapan untuk mendapatkan imbalan dan berusaha untuk menghindari hukuman karena takut mendapatkan sanksi. Menurut Tyler (1990) terdapat dua perspektif kepatuhan terhadap hukum yaitu instrumental dan normatif. Perspektif instrumental memiliki arti bahwa perilaku patuh terbentuk karena adanya kemampuan hukum yang dibuat yaitu berhubungan dengan adanya insentif dan hukuman. Sedangkan perspektif normatif memiliki arti bahwa perilaku patuh terbentuk karena adanya rasa keyakinan terhadap hukum dapat memberikan keadilan dan moral walaupun hukum tersebut bertentangan dengan kepentingan pribadinya.

Berdasarkan dua perspektif mengenai kepatuhan terhadap hukum diatas, adanya praktik *tax avoidance* termasuk perspektif instrumental artinya praktik *tax avoidance* akan meningkat apabila peraturan perpajakan yang ada di Indonesia masih terdapat celah dan praktik *tax avoidance* akan menurun apabila peraturan perpajakan sangat ketat (memberatkan hukuman terhadap pelaku yang

melanggar). Hal tersebut terjadi karena perusahaan (wajib pajak) menganggap pajak sebagai beban sehingga perusahaan akan berupaya meminimalkan beban perusahaan dengan tidak melanggar peraturan yang ada, upaya yang dilakukan yaitu dengan memanfaatkan celah peraturan.

### ***Tax Avoidance***

Menurut Hanlon dan Heitzman (2010) *tax avoidance* diartikan sebagai pengurang pajak. Sedangkan Pohan (2017:23) mengartikan *tax avoidance* sebagai upaya wajib pajak yang legal dan aman untuk dilakukan, dengan tujuan mengurangi jumlah pajak terutang perusahaan, cara yang digunakan yaitu dengan memanfaatkan celah atau kelemahan dalam undang-undang dan peraturan perpajakan.

Apabila tindakan wajib pajak untuk meminimalkan pajak melanggar hukum yang berlaku, tindakan tersebut disebut *tax evasion*. Slemrod dan Yitzhaki (2002) mengatakan bahwa terdapat perbedaan antara praktik *tax avoidance* dengan *tax evasion* yaitu sebagai tindakan yang boleh dilakukan karena tidak melanggar hukum (*tax avoidance*) dan sebagai tindakan yang tidak boleh untuk dilakukan karena telah melanggar hukum yang berlaku (*tax evasion*).

Praktik *tax avoidance* dapat dilakukan melalui beberapa cara. Menurut Rahayu (2010) terdapat lima cara yang dapat dilakukan perusahaan terutama Penanaman Modal Asing (PMA) untuk meminimalkan pajak terutang, yaitu *Transfer Pricing*, Pemanfaatan *Tax Haven Country*, *Thin Capitalization*, *Treaty Shopping* dan *Controlled Foreign Corporation*.

### **Hubungan Istimewa menurut PSAK dan Fiskus**

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.

### **Transaksi Hubungan Istimewa**

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. Hutagaol (2007:45) mengatakan bahwa awalnya kebijakan dalam menentukan harga transaksi hubungan istimewa atau *transfer pricing* digunakan oleh suatu perusahaan yang terbagi beberapa divisi, beberapa divisi tersebut melakukan penyerahan barang atau jasa dari satu divisi ke divisi lain dengan tujuan untuk mengevaluasi dan mengukur kinerja dari masing-masing divisi. Sedangkan Gunadi mengartikan *transfer pricing* sebagai sesuatu yang negatif yaitu penentuan harga transaksi hubungan istimewa, di mana harga dari

transaksi tersebut dapat dimanipulasi untuk mengurangi laba dari salah satu anggota grup perusahaan serta melaporkan perusahaan tersebut seolah-olah rugi agar terhindar dari biaya pajak di negara tersebut (Suandy, 2016: 78). Sehingga dapat disimpulkan bahwa transaksi hubungan istimewa atau *transfer pricing* memiliki dua tujuan yang berbeda yaitu untuk penilaian kinerja perusahaan atau untuk menghindari pajak perusahaan.

*Transfer pricing* dengan tujuan *tax avoidance*, akan berpengaruh apabila dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa yang berada di negara yang berbeda. Hal tersebut dikarenakan adanya perbedaan tarif pajak di berbagai negara yang menjadi pemicu perusahaan untuk melakukan penyimpangan dalam menetapkan harga transaksi hubungan istimewa, sehingga terdapat kemungkinan perusahaan mengalihkan atau menggeser kewajiban pajaknya ke negara yang memiliki tarif lebih rendah. Cara yang dapat dilakukan yaitu dengan memperkecil penjualan, memperbesar pembelian atau beban sehingga laba kena pajak perusahaan menjadi lebih kecil. Apabila terjadinya kekurangwajaran atas transaksi hubungan istimewa, Direktorat Jenderal Pajak dapat menentukan kembali pendapatan dan beban untuk menghitung kembali penghasilan kena pajak yang dilaporkan perusahaan, kewenangan ini telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 18 ayat 3 dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 32 Tahun 2011.

### **Pengembangan Hipotesis**

Transaksi penjualan hubungan istimewa adalah suatu perusahaan yang melakukan pengalihan penghasilan dengan perusahaan lain yang memiliki hubungan istimewa dengan harga jual yang ditetapkan sesuai kesepakatan tanpa

menghiraikan apakah harga tersebut sesuai dengan harga pasar atau tidak. Adanya hubungan istimewa dan perbedaan tarif setiap negara terutama negara dengan tarif pajak yang lebih rendah membuat perusahaan memanfaatkan transaksi ini untuk tujuan *tax avoidance*, dengan cara memperkecil penjualan atau pendapatan perusahaan. Penelitian yang telah dilakukan oleh Chen *et al.* (2009) dan Srinivasan (2013) menunjukkan terdapat hubungan negatif yang signifikan antara transaksi penjualan hubungan istimewa dengan kinerja perusahaan. Dari uraian yang telah dijelaskan, maka hipotesis pertama sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>: Transaksi penjualan hubungan istimewa berpengaruh terhadap *tax avoidance***

Transaksi pembelian hubungan istimewa merupakan transaksi antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dengan mengalihkan biaya perusahaan yang satu ke perusahaan yang lain seperti biaya yang dikeluarkan untuk pembelian barang, harga yang ditetapkan dapat lebih besar dari yang seharusnya. Transaksi pembelian tersebut akan mempengaruhi beban pajak apabila dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa di luar negeri karena setiap negara memiliki tarif pajak yang berbeda terutama negara *tax haven*. Penelitian yang dilakukan Srinivasan (2013) menunjukkan transaksi pembelian hubungan istimewa berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja perusahaan, sedangkan hasil penelitian Chen *et al.* (2009) menunjukkan transaksi pembelian hubungan istimewa memiliki hubungan positif dengan kinerja perusahaan. Dari uraian yang telah dijelaskan, maka hipotesis kedua yaitu:

**H<sub>2</sub>: Transaksi pembelian hubungan istimewa berpengaruh terhadap *tax avoidance***

Transaksi pinjaman hubungan istimewa adalah transaksi pengalihan biaya antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa yaitu dengan memberikan pinjaman berbunga. Transaksi pinjaman tersebut dilakukan oleh pihak yang memiliki hubungan istimewa terutama pemegang saham yang berada di luar negeri, cara yang dilakukan yaitu pemegang saham lebih cenderung memberikan pinjaman berbunga dibandingkan memberikan modal yang sepenuhnya belum disetor atau memberikan tambahan modal sebab beban bunga atas pinjaman dapat mengurangi laba kena pajak sedangkan dividen bukan pengurang laba kena pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Chen *et al.* (2009) dan Srinivasan (2013) menunjukkan bahwa terdapat hubungan negatif antara transaksi pinjaman hubungan istimewa dengan kinerja perusahaan. Dari uraian yang telah dijelaskan, hipotesis ketiga yang diajukan sebagai berikut:

**H<sub>3</sub>: Transaksi pinjaman hubungan istimewa berpengaruh terhadap *tax avoidance***

## **METODE PENELITIAN**

### **Pendekatan Penelitian dan Sumber Data**

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](http://www.idx.co.id)). Data penelitian berupa laporan keuangan dari perusahaan-perusahaan selama tahun 2012-2015.

## Populasi dan Sampel

Perusahaan sektor non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2015 merupakan populasi penelitian ini. Alasan perusahaan sektor keuangan dikeluarkan karena perusahaan sektor keuangan hanya bisa melakukan transaksi pinjaman hubungan istimewa, dalam transaksi tersebut harus mendapat persetujuan terlebih dahulu dari otoritas jasa keuangan (Putranti dkk., 2015).

Teknik *purposive sampling* merupakan teknik pengambilan sampel yang digunakan pada penelitian ini, menurut Hartono (2013:98) teknik penentuan sampel tersebut diambil berdasarkan kriteria tertentu. Kriteria sampel penelitian ini yaitu: (1) perusahaan harus dalam kondisi memperoleh keuntungan atau laba selama periode pengamatan; (2) perusahaan memiliki dan melaporkan transaksi-transaksi hubungan istimewa. Jumlah sampel yang memenuhi kriteria sejumlah 104 data.

## Variabel dan Definisi Operasional

Transaksi penjualan hubungan istimewa diukur menggunakan pengukuran yang digunakan oleh Huang dan Liu (2010), dengan rumus:

$$\text{Transaksi Penjualan Hubungan Istimewa} = \frac{\text{Penjualan kepada pihak berelasi}}{\text{Total Penjualan}}$$

Transaksi pembelian hubungan istimewa diukur menggunakan pengukuran yang digunakan oleh Huang dan Liu (2010), dengan rumus:

$$\text{Transaksi Pembelian Hubungan Istimewa} = \frac{\text{Pembelian dari pihak berelasi}}{\text{Total biaya operasi}}$$

Pengukuran transaksi pinjaman hubungan istimewa menggunakan pengukuran yang digunakan oleh Huang dan Liu (2010), dengan rumus:

$$\text{Transaksi Pinjaman Hubungan Istimewa} = \frac{\text{Pinjaman dari pihak berelasi}}{\text{Total Ekuitas}}$$

Pengukuran *tax avoidance* menggunakan *effective tax rate*. Rumus untuk menghitung *effective tax rate* yaitu (Hanlon dan Heitzman, 2010):

$$\text{Effective Tax Rate (ETR)} = \frac{\text{Tax Expense}}{\text{Pre Tax Income}}$$

### Model Penelitian

Model pada penelitian ini yaitu:

$$Y_{it} = \alpha + \beta_1 X_{1it} + \beta_2 X_{2it} + \beta_3 X_{3it} + \varepsilon$$

Keterangan:

Y = *tax avoidance*

$\alpha$  = konstanta

$\beta_1, \beta_2, \beta_3$  = koefisien regresi

X<sub>1</sub> = transaksi penjualan hubungan istimewa

X<sub>2</sub> = transaksi pembelian hubungan istimewa

X<sub>3</sub> = transaksi pinjaman hubungan istimewa

$\varepsilon$  = *error*

i = pada perusahaan i

t = pada tahun t

## HASIL PENELITIAN

### Statistik Deskriptif

**Tabel 2. Statistik Deskriptif**

|                    | N   | Minimum | Maximum | Mean     | Std. Deviation |
|--------------------|-----|---------|---------|----------|----------------|
| THI Penjualan      | 104 | ,00000  | ,41413  | ,0670734 | ,09614027      |
| THI Pembelian      | 104 | ,00000  | ,38156  | ,0537255 | ,08476358      |
| THI Pinjaman       | 104 | ,00000  | ,20335  | ,0079603 | ,03322897      |
| Tax Avoidance      | 104 | ,04457  | 5,79630 | ,3143945 | ,54923145      |
| Valid N (listwise) | 104 |         |         |          |                |

Sumber: Data olah SPSS (2017)

Pada tabel 2 dapat diketahui bahwa nilai terendah dari variabel transaksi penjualan hubungan istimewa adalah 0,000, sedangkan nilai tertinggi sebesar 0,41413 dan nilai rata-rata sebesar 0,0670734. Nilai terendah dan nilai tertinggi dari transaksi pembelian hubungan istimewa yaitu masing-masing sebesar 0,000 dan 0,38156, sedangkan nilai rata-rata dari variabel transaksi pembelian hubungan istimewa yaitu sebesar 0,0537255. Nilai terendah pada variabel transaksi pinjaman hubungan istimewa adalah 0,000 dengan nilai tertinggi sebesar 0,20335, sedangkan nilai rata-rata transaksi pinjaman hubungan istimewa sebesar 0,0079603. Variabel *tax avoidance* yang diukur dengan ETR memiliki nilai terendah sebesar 0,04457 dan nilai tertinggi sebesar 5,79630 dengan rata-rata nilai ETR sebesar 0,3143945.

### **Uji Asumsi Klasik**

- a. Uji normalitas yang dilakukan dengan menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov menunjukkan data tidak berdistribusi normal, artinya hasil pengujian ini tidak memenuhi asumsi normalitas sehingga harus dilakukan pendeteksian dan pembuangan *outlier*. Setelah pendeteksian dan pembuangan *outlier* sebanyak 23 data dari jumlah seluruh data yaitu 104 data, hasil pengujian menunjukkan data dalam model regresi dapat berdistribusi normal atau telah memenuhi asumsi normalitas.
- b. Uji multikolonieritas yang dilakukan dengan melihat besarnya *tolerance value* dan nilai VIF menunjukkan bahwa tidak terjadi multikolonieritas dalam model regresi.
- c. Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan uji glejser, uji glejser merupakan pengujian yang dilakukan dengan cara meregresikan variabel

transaksi penjualan, pembelian dan pinjaman hubungan istimewa dengan hasil nilai residual yang diabsolutkan, hasil pengujian menunjukkan bahwa model regresi terbebas dari heteroskedastisitas atau terjadi homoskedastisitas.

- d. Uji autokorelasi yang dilakukan dengan melihat besarnya angka durbin-watson hitung, yang selanjutnya membandingkan dengan durbin-watson tabel pada signifikansi 5% dengan jumlah sampel 83 dan jumlah variabel bebas 3. Hasil pengujian menunjukkan model regresi terbebas dari autokorelasi.

### Pengujian Hipotesis

**Tabel 3. Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji F)**

| Model        | Sum of Squares | Df | Mean Square | F     | Sig.              |
|--------------|----------------|----|-------------|-------|-------------------|
| 1 Regression | ,006           | 3  | ,002        | 4,526 | ,006 <sup>b</sup> |
| Residual     | ,037           | 79 | ,000        |       |                   |
| Total        | ,043           | 82 |             |       |                   |

Sumber: Data olah SPSS (2017)

Pada tabel 3 menunjukkan tingkat signifikansi uji F dari seluruh variabel bebas yaitu sebesar 0,006 yang nilainya jauh lebih kecil dari 0,05. Oleh karena itu,  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima yang artinya transaksi penjualan, pembelian, dan pinjaman hubungan istimewa berpengaruh secara bersama-sama terhadap *tax avoidance*.

**Tabel 4. Hasil Uji Signifikansi Parsial (Uji t)**

| Model         | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t      | Sig. |
|---------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|
|               | B                           | Std. Error | Beta                      |        |      |
| 1 (Constant)  | ,247                        | ,004       |                           | 69,466 | ,000 |
| THI Penjualan | ,033                        | ,024       | ,150                      | 1,417  | ,160 |
| THI Pembelian | ,088                        | ,027       | ,339                      | 3,255  | ,002 |
| THI Pinjaman  | ,097                        | ,066       | ,156                      | 1,471  | ,145 |

Sumber: Data olah SPSS (2017)

Pada tabel 4 menunjukkan tingkat signifikansi uji t dari masing-masing variabel bebas yaitu transaksi penjualan hubungan istimewa menunjukkan nilai

signifikansi sebesar 0,160 yang nilainya jauh lebih besar dari 0,05. Oleh karena itu, hipotesis yang diterima adalah  $H_0$  (transaksi penjualan hubungan istimewa tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*).

Pada variabel transaksi pembelian hubungan istimewa dapat dilihat bahwa nilai signifikansi yang dimiliki sebesar 0,002, yang berarti nilai tersebut jauh lebih kecil dari tingkat signifikansi yang ditetapkan. Oleh karena itu, hipotesis yang kedua diterima yaitu transaksi pembelian hubungan istimewa berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Transaksi pinjaman hubungan istimewa menunjukkan nilai signifikansi yang dihasilkan yaitu 0,145 lebih besar dari 0,05. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa hipotesis yang ketiga yaitu transaksi pinjaman hubungan istimewa berpengaruh terhadap *tax avoidance* ditolak.

**Tabel 5. Hasil Uji Koefisien Determinasi**

| Model | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| 1     | ,383 <sup>a</sup> | ,147     | ,114              | ,02154454                  | 1,877         |

Sumber: Data olah SPSS (2017)

Hasil uji koefisien determinasi yang ditunjukkan pada tabel 5 diatas, menggunakan nilai *Adjusted R Square* sebagai alat untuk mengukur kemampuan variabel-variabel bebas dalam menjelaskan variabel terikat. *Adjusted R Square* menghasilkan nilai sebesar 11,4% yang artinya variabel transaksi penjualan, pembelian dan pinjaman hubungan istimewa dalam penelitian ini memiliki kemampuan yang amat terbatas dalam menjelaskan variasi variabel *tax avoidance*. Sedangkan 88,6% (100%-11,4%) dijelaskan oleh variabel-variabel yang tidak termasuk dalam model regresi.

## **PEMBAHASAN**

### **Pengaruh Transaksi Penjualan Hubungan Istimewa terhadap Tax Avoidance**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa besar atau kecilnya transaksi penjualan hubungan istimewa yang dilakukan oleh perusahaan tidak mempengaruhi praktik *tax avoidance*. Hal tersebut dikarenakan Pemerintah telah mengeluarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 32 Tahun 2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha yang mengharuskan perusahaan (wajib pajak) untuk menggunakan harga yang wajar dalam melakukan transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan fiskus juga dapat menilai kewajaran atas transaksi hubungan istimewa tersebut. Dalam menilai kewajaran suatu transaksi hubungan istimewa, fiskus membutuhkan data pembanding baik internal ataupun eksternal untuk menentukan harga pasar yang wajar.

Pohan (2017:487) mengatakan bahwa fiskus lebih sulit dalam menentukan harga pasar yang wajar apabila barang tersebut berasal dari luar negeri. Sehingga apabila barang tersebut berasal dari dalam negeri (transaksi penjualan) maka fiskus akan lebih mudah untuk menentukan harga pasar yang wajar. Achmad Amin selaku Kasubdit Pencegahan dan Penanganan Sengketa Perpajakan Internasional DJP mengatakan bahwa fiskus dapat menggunakan data pembanding yang berasal dari IDX, sebab penggunaan data pembanding lebih baik berasal dari negara yang sama karena beda negara beda juga kondisi ekonominya (Quddus, 2017). Dengan adanya peraturan tersebut dan mudahnya fiskus untuk menemukan data pembanding membuat perusahaan (wajib pajak)

tidak menggunakan transaksi penjualan hubungan istimewa untuk tujuan *tax avoidance*.

Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Samrotun dan Suhendro (2013) yang menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh antara transaksi penjualan hubungan istimewa dengan ETR. Berbeda dengan hasil penelitian Chen *et al.* (2009) dan Srinivasan (2013) yang menyatakan bahwa terdapat hubungan negatif dan signifikan antara transaksi penjualan hubungan istimewa dengan kinerja perusahaan.

### **Pengaruh Transaksi Pembelian Hubungan Istimewa terhadap Tax Avoidance**

Hasil penelitian pada variabel transaksi pembelian hubungan istimewa menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara transaksi pembelian hubungan istimewa dengan *tax avoidance*, artinya apabila terjadi peningkatan transaksi pembelian maka nilai ETR perusahaan akan semakin tinggi dan apabila terjadi penurunan transaksi pembelian maka nilai ETR perusahaan akan semakin rendah. Hal tersebut dikarenakan sebagian besar transaksi pembelian hubungan istimewa dilakukan dengan perusahaan yang berada di negara yang memiliki tarif lebih tinggi daripada Indonesia, seperti Amerika Serikat, Jepang, Jerman, Belgia, Filipina, Australia, Pakistan, India, Malta dan Nigeria. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tujuan perusahaan melakukan transaksi pembelian hubungan istimewa bukan untuk meminimalkan laba perusahaan di Indonesia, melainkan untuk meminimalkan laba perusahaan yang berada di negara yang memiliki tarif pajak lebih tinggi agar laba perusahaan di Indonesia menjadi lebih besar dan jumlah seluruh beban pajaknya menjadi lebih kecil.

Penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Chen *et al.* (2009) yang menunjukkan bahwa transaksi pembelian hubungan istimewa memiliki hubungan positif dengan kinerja perusahaan. Akan tetapi berbeda dengan penelitian yang dilakukan Srinivasan (2013) yang menunjukkan transaksi pembelian hubungan istimewa berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja perusahaan sedangkan hasil penelitian Samrotun dan Suhendro (2013) menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh antara transaksi pembelian hubungan istimewa dengan ETR.

### **Pengaruh Transaksi Pinjaman Hubungan Istimewa terhadap Tax Avoidance**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terjadinya peningkatan atau penurunan transaksi pinjaman hubungan istimewa tidak mempengaruhi besarnya nilai ETR yang menjadi pengukuran praktik *tax avoidance*. Hal tersebut dikarenakan tidak seimbangny jumlah data antara perusahaan yang melakukan dengan yang tidak melakukan transaksi pinjaman hubungan istimewa yaitu 6 data atau 3 perusahaan (PT HM Sampoerna Tbk, PT Salim Ivomas Pratama Tbk dan PT Holcim Indonesia Tbk) yang melakukan transaksi pinjaman dibanding dengan 77 data atau 22 perusahaan yang tidak melakukan transaksi pinjaman. Dengan demikian, hasil penelitian untuk transaksi pinjaman hubungan istimewa tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini memiliki kesamaan dengan hasil penelitian yang pernah dilakukan oleh Samrotun dan Suhendro (2013) yang menyatakan bahwa transaksi pinjaman hubungan istimewa tidak berpengaruh terhadap ETR. Namun bertolak belakang dengan hasil penelitian Chen *et. al* (2009) dan Srinivasan (2013) yang

menunjukkan bahwa transaksi pinjaman hubungan istimewa memiliki hubungan negatif yang signifikan dengan kinerja perusahaan.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Transaksi penjualan hubungan istimewa tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal tersebut dikarenakan adanya peraturan pemerintah yang mewajibkan perusahaan yang melakukan transaksi hubungan istimewa untuk menggunakan harga yang wajar dan lebih mudahnya menemukan data pembanding untuk barang yang berasal dari dalam negeri, dengan demikian perusahaan tidak menggunakan transaksi penjualan hubungan istimewa untuk tujuan *tax avoidance*.

Transaksi pembelian hubungan istimewa berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hal tersebut dikarenakan transaksi pembelian hubungan istimewa dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang berada di negara yang memungut pajak lebih tinggi dibandingkan Indonesia. Dengan demikian, negara-negara yang memungut pajak dengan tarif yang tinggi menggunakan negara Indonesia sebagai objek untuk meminimalkan beban pajak.

Transaksi pinjaman hubungan istimewa tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal tersebut disebabkan karena lebih besarnya jumlah sampel data perusahaan tidak melakukan dibandingkan dengan perusahaan yang melakukan transaksi pinjaman hubungan istimewa.

### **Saran**

Saran peneliti bagi penelitian selanjutnya adalah disarankan untuk menggunakan variabel-variabel lain dari transaksi hubungan istimewa yang mungkin dapat mempengaruhi *tax avoidance* seperti pembayaran royalti dan imbalan jasa luar negeri. Selain itu, disarankan juga untuk meneliti rentang waktu yang lebih lama dengan harapan hasil penelitian selanjutnya menjadi lebih baik.

Saran peneliti bagi pemerintah adalah disarankan untuk melakukan pengawasan yang lebih ketat dan memperbaiki regulasi yang telah ada supaya tidak terdapat celah untuk wajib pajak melakukan praktik *tax avoidance* dan dapat mengurangi praktik *tax avoidance* melalui transaksi hubungan istimewa terutama yang menetapkan harga yang tidak wajar, serta mewajibkan setiap wajib pajak untuk mendokumentasikan transaksi hubungan istimewa.

## 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.
- Anthony, Robert N., dan Govindarajan, Vijay. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala dan Krista. Jakarta: Salemba Empat.
- Chen, Yenpao., Chen, Chien Hsun., dan Chen, Weiju. 2009. “The Impact of Related Party Transactions on the Operational Performance of Listed Companies in China”. *Journal of Economic Policy Reform*. Vol. 12 (4): pp. 285-297.
- Hanlon, Michelle dan Heitzman, Shane. 2010. “A Review of Tax Research”. *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 50 (3): pp. 127-178.
- Hartono, Jogiyanto. 2013. Metodologi Penelitian Bisnis: *Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. Yogyakarta:BPFE.
- Huang, Derek Teshun dan Liu, Zhien Chia. 2010. “A Study of the Relationship Between Related Party Transactions and Firm Value in High Technology Firms in Taiwan and China”. *African Journal of Business Management*. Vol. 4 (9): pp. 1924-1931.
- Hutagaol, John. 2007. *Perpajakan: Isu-isu Kontemporer*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Jensen, Michael C., dan Meckling, William H. 1976. “Theory of the Firm: Managerial Behavior Agency Cost and Ownership Structure”. *Journal of Financial Economics*. Vol. 3 (4): pp. 305–360.

- Kelman, Herbert C. 1958. "Compliance, Identification and Internalization: Three Processes of Attitude Change". *Conflict Resolution*. Vol 2 (1): pp. 51-60.
- Maharani, I Gusti A. C., dan Suardana, Ketut Alit. 2014. "Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas dan Karakteristik Eksekutif pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 9 (2): hal. 525-539.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang Perubahan Atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa.
- Pohan, Chairil Anwar. 2017. *Manajemen Perpajakan: Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Putranti, Titi Muswati, Jati, Wisamodro, dan Tambunan, Maria R. U. D. 2015. "Studi Penghindaran Pajak: Kegiatan Jasa Perbankan di Indonesia". ResponsiBank Indonesia.
- Putri, Rachma Kartika. 2015. "Pengaruh Manajemen Keluarga terhadap Penghindaran Pajak". *Akrual*. Vol. 7(1): hal:60-72.
- Quddus, Ghina Ghaliya. 2017. *Transfer Pricing: Data Pembandingan Transfer Pricing bisa Pakai Google*, (Online), (<https://m.kontan.co.id/news/data-pembandingan-transfer-pricing-bisa-pakai-google/>), diakses 17 Februari 2018).
- Rahayu, Ning. 2010. "Evaluasi Regulasi atas Penghindaran Pajak Penanaman Modal Asing". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. Vol. 7 (1): hal. 61-78.
- Rahmawati. 2012. *Teori Akuntansi Keuangan*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- 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.
- Santoso, Iman. 2004. "Advance Pricing Agreement dan Problematika Transfer Pricing dari Perspektif Perpajakan Indonesia". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 6 (2): hal. 123-139.
- Slemrod, Joel dan Yitzhaki, Shlomo. 2002. "Tax Avoidance, Evasion and Administration" in A. J. Auerbach and M. Feldstein (eds.). *Handbook of Public Economics*. Vol. 3 pp. 1423-1470.
- Srinivasan, Padmini. 2013. "An Analysis of Related Party Transactions in India (Working Paper No. 402)". Bangalore.
- Suandy, Erly. 2016. *Perencanaan Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiharto, Denny. 2014. *Prahara Pajak Raja Otomotif*, (Online), (<https://investigasi.tempo.co/toyota/>), diakses 10 Mei 2017).
- Swingly, Calvin dan Sukartha, I Made. 2015. "Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage, dan Sales Growth pada Tax Avoidance". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 10 (1): hal. 47-62.
- Tyler, Tom R. 1990. "Why People Obey the Law". Yale University Press.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.