

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pajak merupakan penerimaan utama bagi negara, dan merupakan pengeluaran yang signifikan bagi Wajib Pajak baik perorangan maupun badan/perusahaan (Wang dkk., 2020). Bagi Wajib Pajak, mereduksi besarnya pembayaran pajak merupakan hal penting yang dilakukan dalam rangka mengatur pengelolaan aliran kas sekarang dan masa depan perusahaan. Semua aktivitas yang berdampak pada pengurangan kewajiban perpajakan merupakan penghindaran pajak (Dyrenge dkk., 2008). Ada cara perusahaan melakukan penghindaran pajak yaitu melakukan perencanaan pajak dengan memanfaatkan celah regulasi yang secara hukum tidak melanggar, sampai dengan melakukan penghindaran pajak yang melanggar hukum dan regulasi perpajakan (Wang dkk., 2020). Hal ini dapat dilihat seberapa agresif Wajib Pajak melakukan penghindaran pajak.

Negara Indonesia yang secara umum sumber pendapatan APBN terbesar dari pajak, tentunya tidak terlepas dari kontribusi Wajib Pajak yang mayoritas dari perusahaan-perusahaan sektor industri. Industri manufaktur selalu menjadi prioritas paling utama di Indonesia, dan dianggap sebagai sektor unggulan yang tentunya juga mempunyai pembayaran pajak yang tinggi (Carolina dkk., 2019; Muryani dkk., 2019). Hal ini diperkuat dengan bukti bahwa penerimaan pajak semester pertama pada tahun 2020 yang pada posisi tersebut merupakan masa awal pandemi covid-19 masuk di Indonesia, sektor industri manufaktur masih menjadi

penyumbang terbesar yaitu 29,5% dari total penerimaan pajak Rp376,67 triliun (Rahmawati, 2020). Tingkat capaian penerimaan pajak di Indonesia tersebut menurut Mangoting dkk. (2021) masih belum dapat mencapai tingkat pendapatan pajak yang optimal, disebabkan beberapa perusahaan dideteksi masih melakukan kegiatan penghindaran pajak.

Upaya pemerintah indonesia untuk meningkatkan penerimaan dan kesadaran Wajib Pajak, melakukan reformasi Pajak Penghasilan yang diawali pada tahun 2008 melalui Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (PPh). Pemerintah memberikan insentif kepada Wajib Pajak Badan dengan menurunkan tarif pajak penghasilan menjadi 28% yang mulai berlaku pada tahun fiskal 2009 dan selanjutnya menjadi 25% mulai tahun fiskal 2010. Wajib Pajak Badan yang paling sedikit 40% dari jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan di Bursa Efek Indonesia mendapatkan fasilitas lagi berupa pengurangan tarif sebesar 5%. Dengan adanya pemberian insentif penurunan tarif pajak badan, diharapkan kesadaran Wajib Pajak meningkat karena jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan mengalami pengurangan.

Perubahan tarif dan kebijakan perpajakan yang secara gradual dilaksanakan, bagi Wajib Pajak merupakan kondisi ketidakpastian kebijakan hukum, yang secara umum diprediksi lebih signifikan berpengaruh terhadap penghindaran pajak penghasilan perusahaan dibandingkan aspek hukum bagi pemegang saham (Ma dkk., 2020). Perilaku oportunistik manager akan muncul dalam penyusunan laporan keuangannya. Beberapa bukti juga menunjukkan bahwa seperti program

pengampunan pajak (*tax amnesty*) yang dilakukan pemerintah pada tahun 2016 untuk meningkatkan penerimaan pajak juga dianggap oleh beberapa pengamat belum berhasil (Ispriyarso, 2019). Kumaratih dkk. (2020) menyatakan bahwa meskipun penurunan tarif pajak UMKM pada PP 24 tahun 2018 dapat mendukung peningkatan kepatuhan WP, namun tidak sedikit yang masih melakukan penunggakan kewajiban perpajakannya. Pengambilan keputusan strategi manajemen perpajakan yang dilakukan oleh perusahaan sangatlah bergantung pada karakteristik Top Manajemen Timnya (Carpenter dkk., 2004). Perencanaan perpajakan yang dilakukan oleh perusahaan bukanlah inisiatif dari pihak eksternal perusahaan, namun berasal dari internal perusahaan itu sendiri. *Chief Financial Officer* (CFO) memainkan peran penting dalam memfasilitasi *Chief Executive Officer* (CEO) yang terlalu percaya diri untuk melaksanakan penghindaran pajak (Hsieh dkk., 2018).

Tabel 1.1 Ringkasan Kasus Penghindaran Pajak di Indonesia

Tahun	Berita	Sumber
2019	PT Bentoel International Investama Tbk dilaporkan oleh lembaga Tax Justice Network mengenai dugaan praktik penghindaran pajak di Indonesia. Salah satu caranya adalah dengan pembayaran royalty, ongkos teknis dan konsultasi, serta biaya IT dengan total US\$ 19,7 juta per tahun. Pajak perusahaan atas pembayaran setiap tahun seharusnya mencapai suku bunga 25% sebesar US\$2,5juta untuk royalty, US\$1,3 juta untuk ongkos, dan US\$1,1 juta untuk biaya IT. Dengan adanya perjanjian Indonesia-Inggris (royalty US\$1,5juta, ongkos tidak ada pemotongan, biaya IT US\$0,7juta), maka pendapatan Indonesia hilang sebesar US\$2,7 juta pertahun atas pembayaran royalty, ongkos, dan biaya IT kepada perusahaan Inggris. Selain itu, penghindaran pajak senilai US\$ 11 juta per tahun melalui pinjaman intra perusahaan.	https://www.ssas.co.id/disebut-hindari-pajak-lewat-pembayaran-royalti-ini-penjelasan-bentoel-group/
2019	PT Adaro Energy Tbk melakukan penghindaran pajak dengan skema <i>transfer pricing</i> melalui anak perusahaan yang berada di Singapura. Adaro diindikasikan membawa pendapatan dan laba	https://tirto.id/djp-dalami-dugaan-penghindaran-pajak-

	perusahaan ke luar negeri sehingga menekan pajak yang dibayarkan ke Indonesia. Global Witness menemukan pembayaran pajak yang lebih rendah dari sebenarnya, yaitu senilai US\$ 125 juta ke Indonesia. Selain itu, Adaro dilaporkan mengurangi tagihan pajak senilai US\$14 juta per tahun.	pt-adaro-energy-edKk
2021	PT Perusahaan Gas Negara Tbk mengalami kasus sengketa pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Sengketa pajak tersebut terjadi tahun 2012-2013 yang terdiri atas 5 perkara pajak PPN Gas Bumi tahun 2012, 3 perkara pajak PPN Gas Bumi tahun 2013 dan 1 perkara pajak lainnya tahun 2012. Nilai sengketa tersebut mencapai Rp3.06 triliun. Selain itu, ada potensi denda yang berhubungan dengan 49 Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB).	https://www.wartaekonomi.co.id/read325962/waduh-pgn-tersandung-kasus-pajak-hingga-triliunan-rupiah

Sumber: diolah oleh penulis

Tiga kasus besar di dua tahun terakhir pada tabel 1.1 pada perusahaan manufaktur memberikan bukti bahwa perilaku manajemen dalam melakukan penghindaran pajak di Indonesia pada suatu entitas mempunyai nilai tinggi. Hal ini terjadi tidak hanya terjadi pada perusahaan dengan kepemilikan institusional privat namun juga yang dimiliki oleh pemerintah yaitu Badan Usaha Milik Negara (BUMN). PT. Bentoel International Investama Tbk dan PT. PT Adaro Energy Tbk memanfaatkan celah perpajakan baik dalam bentuk perjanjian antar negara maupun regulasi untuk mengurangi besarnya pembayaran pajak. Tidak hanya perusahaan dengan kepemilikan institusional dan privat saja, namun perusahaan yang kepemilikan saham terbesarnya adalah pemerintah seperti PT. Perusahaan Gas Negara Tbk juga tertimpa kasus perpajakan dan sudah sampai pada pengadilan pajak yang sebenarnya bagian dari rangkaian-rangkaian kasus tahun-tahun sebelumnya.

Ketidakpastian kewajiban perpajakan yang disajikan PT. Perusahaan Gas Negara Tbk atas sengketa pajak 2012-2013 adalah dalam rangka perusahaan untuk memperoleh dan menata arus kas masa depan dengan cara mengajukan keberatan atau banding atas SKPKB PPN. Putusan banding 16 Mei 2019 membuat sebagian terkabulkan dengan berkurangnya PPN yang kurang bayar dari Rp.2,09M menjadi Rp.1,3M. Upaya banding diajukan kembali oleh perusahaan, meskipun pada akhirnya putusan MA tanggal 5 Agustus 2021 menyatakan bahwa menolak dan WP tetap harus membayar pajak senilai 1,3M yang terdiri atas pajak yang kurang bayar dan sanksi administrasi. Kronologi atas putusan banding tersebut mengindikasikan bahwa perusahaan akan selalu berupaya menurunkan besarnya pembayaran pajak yang berdampak pada aliran kas masa depan.

Fenomena yang terjadi seperti ini menjadi alasan pertama bagi peneliti yang menarik untuk melakukan penelitian atas prediktor dari perilaku manajemen dalam melakukan penghindaran pajak. Kasuistik dari ketiga perusahaan ini, ternyata dapat digeneralisasi dengan bukti hasil penelitian di Indonesia dari penelitian Firmansyah dkk. (2018) yang memberikan bukti bahwa terdapat hubungan negatif antara risiko pajak dengan nilai BTD. Selanjutnya, Mangoting dkk. (2021) juga membuktikan bahwa semakin tinggi risiko pajak, maka akan semakin tinggi penghindaran pajak yang ditunjukkan tingginya *Cash Effective Tax Rates* (CETR) pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Ilustrasi ini yang salah satunya menjadi alasan kenapa peneliti melakukan penelitian di perusahaan industri manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

Berdasarkan teori agensi, pada dasarnya manajemen akan melakukan keputusan-keputusan yang menguntungkan dirinya sendiri meskipun ada pengurangan tarif ataupun relaksasi yang diberikan Pemerintah. Perilaku oportunistik selalu dilakukan manajemen untuk mengurangi beban pajak penghasilan, meningkatkan kinerja mereka dan juga menurunkan aliran kas keluar untuk pembayaran pajak. Prediktor penghindaran pajak dapat dipicu dari banyak faktor seperti aspek internal yang dalam hal ini manajerial, maupun eksternal seperti lingkungan industri yang fluktuatif dan tata kelola eksternal (Wang dkk., 2020). Penelitian berkenaan dengan penghindaran pajak pada awal-awal berfokus pada prediktor level karakteristik perusahaan seperti *size*, *leverage* dan profitabilitas (Shackelford dkk., 2001). Selanjutnya berkembang dengan menggunakan teori-teori seperti teori agensi, teori legitimasi, teori institusional, teori stakeholder yang memunculkan prediktor seperti *corporate social responsibility* (Col dkk., 2019; Goerke, 2019; Hoi dkk., 2013; López-González dkk., 2019; Watson, 2015), dan karakteristik internal serta eksternal *corporate governance*. Prediktor-prediktor tersebut merupakan karakteristik didesain untuk mereduksi konflik keagenan (Hanlon dkk., 2010) yang juga dapat menjadi prediktor perilaku penghindaran pajak (Armstrong dkk., 2015; Jiménez-Angueira, 2018; Kovermann & Velte, 2019; Salhi dkk., 2020).

Penelitian tentang risiko pajak, penghindaran pajak dan agresivitas pajak telah tumbuh secara dramatis selama satu dekade terakhir. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat hubungan negatif antara risiko pajak dengan *cash effective tax rates* (CETRs) dalam jangka panjang (Neuman dkk., 2020). Hal ini

menunjukkan bahwa semakin tinggi risiko pajak yang ditanggung perusahaan, maka akan semakin berpotensi perusahaan akan melakukan penghindaran pajak. Hasil penelitian Guenther dkk. (2013) memberikan bukti bahwa terdapat hubungan positif antara CETR dengan risiko pajak. Perusahaan akan melakukan dan mencapai tingkat penghindaran pajak tertentu pada berbagai tingkat risiko pajak yang ditanggung, yang mungkin juga membentuk ekspektasi penghindaran pajak di masa depan (Drake dkk., 2019).

Sisi lain dari risiko pajak adalah salah satunya dideterminasi oleh faktor lingkungan baik lingkungan bisnis dan ekonomi, hukum dan regulasi pemerintah yang merupakan aspek eksternal yang tidak dapat dikontrol oleh perusahaan. Ketidakpastian lingkungan merupakan tingkat kompleksitas dalam perubahan pada lingkungan organisasi (Hatch dkk., 2013; Tung, 1979). Menurut Habib dkk. (2011) Ketidakpastian lingkungan didefinisikan sebagai tingkat perubahan atau variabilitas di lingkungan eksternal organisasi, terutama terdiri dari pelanggan, pemasok, pesaing, peraturan pemerintah, dan kelompok yang probabilitasnya tidak dapat dilampirkan karena perubahan konstan mereka (Ghosh dkk., 2009). Ada suatu kondisi bahwa perusahaan dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi ketika perusahaan tersebut mengalami tingkat perubahan dan kompleksitas yang sangat tinggi (Hatch dkk., 2013). Hasil penelitian Geng dkk. (2021) menyatakan bahwa tekanan fiskal mendorong pemerintah untuk meningkatkan penegakan pajak, yang berdampak pada meningkatkan biaya penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Dengan kata lain, perubahan regulasi yang merupakan

respon pemerintah dalam hal ini kebijakan fiskal suatu negara, berdampak pada peningkatan volatilitas pembayaran pajak perusahaan.

Kondisi lingkungan ekonomi dan bisnis didunia sekarang ini mengalami masa sulit yang disebabkan oleh pandemi Covid-19. Mulai dari awal tahun 2020 sampai dengan sekarang dunia bisnis mengalami penurunan kinerja yang signifikan. Selain industri transportasi dan pariwisata, industri manufaktur dan UMKM yang merupakan sektor riil dengan produk elastisitas tinggi terhadap daya beli masyarakat, sangat terdampak oleh pandemi (<https://konsultanku.co.id/blog/sektor-industri-paling-terdampak-di-masa-pandemi-covid-19> diakses tanggal 24 Juli 2022). Perusahaan manufaktur yang mempunyai penurunan omset signifikan penjualannya karena dampak perubahan lingkungan di masa pandemi Covid-19, kewajiban pajak merupakan hal yang berat bagi perusahaan. Kewajiban pajak tangguhan yang disebabkan beda temporer dari periode akuntansi sebelumnya, akan membuat beban pajak periode sekarang menjadi sangat membebani arus kas. Artinya, kondisi lingkungan bisnis yang tidak dapat diprediksi, akan meningkatkan risiko pajak perusahaan.

Lingkungan operasi perusahaan yang berubah, akan mengakibatkan risiko ketidakpastian kewajiban dan pembayaran pajak masa depan (Chen, 2021; Saragih dkk., 2021). Ketidakpastian lingkungan dimasa pandemi Covid-19 merupakan puncak risiko pajak yang dialami perusahaan setelah adanya kebijakan pemerintah melakukan pengampunan pajak (*tax amnesty*) pada tahun 2016. Bagi perusahaan dengan peredaran bruto tertentu, meskipun mendapat penurunan tarif final dengan

dikeluarkannya PP 23 tahun 2018, produktivitas mereka terganggu dengan adanya pandemi di awal tahun 2020. Regulasi-regulasi yang dikeluarkan dalam rangka relaksasi dalam bidang perpajakan yang dilakukan pemerintah khususnya masa pandemi covid-19, tentunya juga mempunyai target untuk realisasi penerimaan negara. Lingkungan hukum dan regulasi pemerintahan yang demikian, juga akan menaikkan risiko pajak dan potensi penghindaran pajak yang tinggi bagi perusahaan. (Mardiana dkk., 2020). Peluang dan celah atas kebijakan relaksasi perpajakan selama pandemi seperti insentif PPh 22 impor, insentif angsuran PPh 25, dan insentif PPN dapat berpotensi menjadi celah bagi manajemen untuk melakukan tindakan oportunistik.

Masih sedikit penelitian yang menguji pengaruh antara ketidakpastian lingkungan dengan penghindaran pajak perusahaan (Geng dkk., 2021; Huang dkk., 2017; Nasiri dkk., 2020). Ketidakpastian tentang kebijakan ekonomi akan meningkatkan asimetri informasi antara manajer internal dan pengguna eksternal (Dai dkk., 2021). Asimetri informasi digunakan oleh manajer yang dihadapkan dengan lingkungan yang lebih tidak pasti cenderung terlibat dalam lebih banyak kegiatan penghindaran pajak, yang tercermin dalam tarif pajak efektif (*effective tax rates*) yang lebih rendah (Huang dkk., 2017; Nasiri dkk., 2020). Dengan kata lain, lingkungan yang mempunyai volatilitas tinggi, membuat manajer memiliki inisiatif yang lebih besar untuk terlibat dalam kegiatan perencanaan pajak (Huang dkk., 2017; Ratu dkk., 2019).

Inkonsistensi dan gap hasil penelitian muncul dimulai dari Masri dkk. (2019) menyatakan bahwa manajemen risiko pajak dapat memperlemah pengaruh positif praktik perpajakan internasional terhadap penghindaran pajak. Risiko pajak ini merupakan salah satu bentuk risiko bisnis yang harus dikelola perusahaan (Guenther dkk., 2013). Pada bagian sebelumnya, para peneliti sepakat bahwa ketidakpastian lingkungan yang tinggi akan meningkatkan penghindaran pajak. Namun begitu, kondisi ketidakpastian lingkungan akan dapat mempengaruhi tinggi rendahnya penghindaran pajak yang dilakukan manajer tergantung probabilitas preferensi risiko manajemen yang dipertimbangkan (Gracelia dkk., 2020). Risiko pajak seperti ancaman penyelidikan, dan pemeriksaan yang dihadapi perusahaan harus menjadi pertimbangan dalam hubungannya melakukan penghindaran pajak (Mills dkk., 2013). Risiko pajak yang tinggi bagi perusahaan, menjadikan asimetri informasi menurun karena untuk mencegah risiko diselidiki dan diperiksa oleh petugas perpajakan sehingga penghindaran pajak akan menurun (Dang et al., 2019). Artinya ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak yang dilakukan manajemen. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa beberapa hasil penelitian ini belum berhasil dalam membuktikan bahwa teori agensi dapat menjelaskan perilaku penghindaran pajak pada kondisi ketidakpastian lingkungan. Hal inilah alasan kedua bagi peneliti untuk menguji pengaruh risiko pajak dengan perilaku penghindaran pajak perusahaan.

Hubungan ketidakpastian lingkungan, risiko pajak, dan penghindaran pajak menjadi menarik ketika meningkatnya tingginya ketidakpastian yang mengakibatkan asimetri informasi meningkat, akan berdampak pada peluang

manajemen untuk menjaga volatilitas pembayaran pajak pada tarif yang rendah meskipun menghadapi biaya pembiayaan yang tinggi (Shen dkk., 2021). Jika dilakukan dengan sukses, penghindaran pajak akan mengarah ke tarif pajak efektif yang rendah dan stabil, sedangkan risiko pajak menyiratkan pergeseran yang sulit diprediksi dalam tarif pajak efektif akibat dari ketidakpastian lingkungan yang tinggi (Kovermann, 2018). Perusahaan bisnis yang berhasil mengelola risiko pajak akan memiliki tata kelola yang baik, dengan strategi dan prinsip pajak yang jelas yang telah ditetapkan. Selanjutnya, tatakelola, akuntabilitas, peran, dan tanggung jawab yang terdefinisi dengan baik serta dipahami di seluruh bisnis akan dapat meminimalisir perilaku penghindaran pajak (Freedman dkk., 2009). Sebaliknya, risiko pajak yang tinggi dan cenderung tidak dapat dikelola, akan meningkatkan motif manajemen melakukan penghindaran pajak (Masri dkk., 2019).

1.2. Rumusan Masalah

Pajak merupakan sumber utama pemerintah yang digunakan untuk berbagai macam pendanaan. Pemerintah sebagai regulator atau pembuat peraturan akan mempengaruhi perusahaan dalam perilaku penghindaran pajak (Amidu dkk., 2017). Hal ini menjadi dasar mengapa dibutuhkan penelitian mengenai penghindaran pajak. Teori agensi yang menjelaskan konflik keagenan antara pemilik dan manager, digunakan dalam penelitian ini untuk menjelaskan hubungan antara variabel dan prediktor penghindaran pajak yang dikembangkan. Risiko pajak adalah bagian dari penentu manajer dalam melakukan penghindaran pajak (Guenther dkk., 2013; Neuman dkk., 2020). Beberapa penelitian telah melakukan

pengujian mengenai hubungan keduanya. Kovermann (2018) meneliti bagaimana hubungan keduanya apabila dikaitkan dengan debitur, dimana penghindaran pajak bukan kepentingan terbaik bagi debitur. Hal ini menyebabkan debitur diharapkan meminta tingkat bunga yang lebih tinggi bagi perusahaan penghindar pajak sebagai kompensasi atas risiko.

Mengacu pada teori organisasi, bahwa perusahaan selalu berada pada lingkungan organisasi dan salah satunya adalah kondisi eksternal dalam bentuk ketidakpastian lingkungan (Hatch dkk., 2013). Manajer yang berada pada lingkungan yang kompleks dan cepat berubah, mengalami ketidakpastian yang tinggi. Hambrick and Mason (1984) melihat sebuah organisasi sebagai refleksi dari manajemen puncaknya. Manajer cenderung memiliki sifat menghindari risiko yang dalam hal ini ketika volatilitas penjualan tinggi, maka akan berusaha untuk mereduksi dengan harapan kewajiban pembayaran pajak akan bisa dikontrol pada level yang rendah.

Dari hasil beberapa penelitian sebelumnya juga memberikan bukti yang meyakinkan bahwa terdapat pengaruh yang kuat antara ketidakpastian lingkungan dengan penghindaran pajak perusahaan (Huang dkk., 2017; Jalali dkk., 2020; Ma dkk., 2020). Peran mediasi sebuah variabel dapat diposisikan diantara hubungan yang kuat antara variabel prediktor dan kriteria (Baron dkk., 1986, p. 1178). Ketidakpastian lingkungan akan meningkatkan volatilitas pembayaran pajak bagi perusahaan. Hal ini merupakan risiko pajak yang diekspektasi akan meningkatkan perilaku manajemen untuk melakukan penghindaran pajak. Pada kondisi ini

menunjukkan bahwa risiko pajak berperan sebagai intermediari antara ketidakpastian lingkungan dengan penghindaran pajak perusahaan (Muller dkk., 2005). Analisis mediasi pada penelitian ini adalah berusaha untuk mengidentifikasi peran mediasi risiko pajak dalam hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan penghindaran pajak perusahaan. Berdasarkan pemaparan tersebut, maka rumusan masalah dalam penelitian ini sebagai berikut.

- 1) Apakah terdapat pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia ?
- 2) Apakah terdapat pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap risiko pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia?
- 3) Apakah terdapat pengaruh risiko pajak terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia?
- 4) Apakah terdapat peran mediasi risiko pajak pada pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia ?

1.3. Tujuan penelitian

Berdasarkan permasalahan yang telah uraikan pada bagian sebelumnya, maka dapat dipenjabaran tujuan dari penelitian ini sebagai berikut.

- 1) Mendapatkan bukti empiris tentang pengaruh ketidakpastian lingkungan dengan penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia.
- 2) Mendapatkan bukti empiris pengaruh ketidakpastian lingkungan dengan risiko pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia.
- 3) Mendapatkan bukti empiris pengaruh antara risiko pajak terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia.
- 4) Mendapatkan bukti empiris tentang peran mediasi risiko pajak pada pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap penghindaran pajak di perusahaan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia.

1.4. Manfaat penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian yang telah disebutkan pada bagian sebelumnya, maka akan terdapat manfaat dari aspek teoritis maupun praktis sebagai berikut:

- 1) Penelitian ini memberikan kontribusi teoretis bagi mengkonfirmasi teori Agensi dalam literatur akuntansi dan perpajakan. Khususnya yang

berhubungan dengan prediktor penghindaran pajak yaitu ketidakpastian lingkungan dan risiko pajak perusahaan.

- 2) Kontribusi praktis penelitian ini adalah menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan sebagai faktor penentu meningkatnya penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan dimediasi risiko pajak perlu dipertimbangkan oleh fiskus atau pemerintah (pemeriksa pajak, investor dan analisis) dalam pengambilan keputusan dibidang perpajakan khususnya pada konteks dimasa pandemi Covid-19.

1.5. Orisinalitas/Kebaruan Penelitian

Penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya yaitu dalam hal yang pertama, penelitian ini menguji peran mediasi risiko pajak terhadap pengaruh ketidakpastian lingkungan dengan penghindaran pajak pada konteks negara berkembang di Indonesia. Ketidakpastian lingkungan akan mempengaruhi penghindaran pajak dimediasi dengan risiko pajak yang tinggi seperti kondisi saat pandemi Covid-19 dua periode tahun terakhir. Perusahaan pada periode tersebut menghadapi risiko pajak yang berbeda dari kondisi lingkungan sebelum pandemi. Selain itu, periode penelitian yang digunakan adalah periode 2016-2021 yang dalam hal ini pemerintah Indonesia memberikan kebijakan pengampunan pajak (*tax amnesty*) yang merupakan bagian dari kelonggaran pajak dalam mengakui aset-aset Wajib Pajak yang sebelumnya tidak dilaporkan karena merupakan hasil penghindaran pajak, untuk dimasukkan dalam aset perusahaan. Perbedaan periode pengamatan peneliti dengan sebelumnya yaitu Mangoting dkk. (2021) yang

menguji risiko pajak dengan penghindaran pajak menjadi kekuatan penelitian ini. Periode penelitian ini dapat menangkap fenomena perubahan-perubahan kebijakan pemerintah dalam hal perpajakan pasca *tax amnesty* sampai dengan periode di masa pandemi covid-19, yang tentu mempunyai karakteristik ketidakpastian lingkungan yang berbeda. Uji konsistensi hasil penelitian juga akan dilakukan dengan membandingkan hasil pengujian pisah sampel periode sebelum dan sesudah pandemi covid-19.

Keterbaruan yang kedua adalah penelitian ini dalam menjelaskan peran mediasi risiko pajak yang secara mekanisme merupakan konsekuensi dari ketidakpastian lingkungan dan menjadi prediktor penghindaran pajak perusahaan. Manajer selaku agen yang pada prinsipnya adalah penghindar risiko, maka ketidakpastian lingkungan yang tinggi tidak akan secara langsung menyebabkan manajer melakukan penghindaran pajak selama tidak ada atau sedikit risiko pajak yang dihadapi perusahaan. Sepanjang dari hasil kajian literatur yang peneliti lakukan, belum ada penelitian yang memasukkan peran mediasi risiko pajak yang khususnya mempunyai cerita konteks perilaku penghindaran pajak pada kondisi ketidakpastian lingkungan yang utamanya dipengaruhi pandemi Covid-19. Peneliti hanya menemukan penelitian dari Ratu dkk. (2019) yang menjelaskan hubungan ketidakpastian lingkungan dengan penghindaran pajak di Indonesia dalam konteks tata kelola perusahaan (*corporate governance*) dan kemampuan manajemen dalam memitigasi penghindaran pajak pada kondisi ketidakpastian lingkungan. Penelitian tersebut belum mempertimbangkan risiko pajak yang diakibatkan oleh ketidakpastian lingkungan itu sendiri. Berdasarkan model dari penelitian ini,

perusahaan akan dapat diprediksi mempunyai tingkat penghindaran pajak dari perspektif risiko pajak dan ketidakpastian lingkungan perusahaan.