

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1 Latar Belakang**

Pajak merupakan salah satu unsur terbesar dalam penerimaan pemerintah Indonesia, karena itulah pelaksanaan perpajakan sangat diatur oleh pemerintah Indonesia guna mempertahankan penerimaan negara. Pengertian pajak sendiri diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1, yaitu kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. (Andriyani, 2020)

Salah satu upaya pemerintah untuk meningkatkan penerimaan pajak adalah dengan selalu berupaya untuk melakukan perbaikan dan penyempurnaan atas peraturan-peraturan perpajakan di Indonesia. Perubahan-perubahan peraturan perpajakan yang dilakukan oleh pemerintah untuk memperbaiki sistem perpajakan dan meningkatkan jumlah penerimaan negara di bagian pajak ini disebut reformasi pajak. Reformasi pajak juga dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan kesadaran warga negara untuk berpartisipasi dalam proses pembangunan melalui pembayaran pajak. Akan tetapi, banyak warga negara yang masih menganggap pajak sebagai suatu beban (Andriyani, 2020).

Wajib pajak di Indonesia dapat dibagi menjadi dua, yaitu wajib pajak pribadi dan wajib pajak badan. Bagi wajib pajak, pajak merupakan perwujudan pengabdian dan peran untuk berkontribusi dalam meningkatkan pembangunan nasional. Pajak menjadi kontribusi yang sifatnya wajib bagi wajib pajak untuk dibayarkan kepada negara, baik wajib pajak pribadi maupun wajib pajak badan. Pajak yang dibayarkan berupa penghasilan wajib pajak yang diterima. Pemungutan pajak telah diatur dalam Undang-undang, dan setiap wajib pajak berbeda-beda sesuai dengan penghasilan masing-masing (Rosyada, 2018).

Membayar pajak merupakan salah satu cara penting bagi perusahaan untuk terlibat secara positif dengan masyarakat. Dengan membayar pajak, perusahaan secara tidak langsung telah membantu negara dalam mewujudkan kesejahteraan rakyat. Berbagai upaya yang dilakukan oleh pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pajak. Akan tetapi hal ini bertentangan dengan pemilik usaha yang pada umumnya cenderung mengurangi berbagai beban atau biaya usaha termasuk beban pajak. Hal ini dikarenakan pajak perusahaan sangat berpengaruh terhadap kinerja keuangan, likuiditas, hasil operasi dan arus kas, dan posisi keuangan sebuah perusahaan. Selain itu, pembayaran pajak oleh perusahaan tidak memberikan manfaat secara langsung bagi keberlangsungan perusahaan (Saputra & Susanti, 2019).

Maka dari itu tidak sedikit perusahaan yang mencoba menghindari pajak. Karena salah satu indikator keberhasilan perusahaan dalam satu periode adalah laba. Jika perusahaan menghasilkan laba yang sama atau lebih tinggi dari periode

sebelumnya maka dapat dikatakan bahwa perusahaan telah mencapai kesuksesan kinerja selama periode yang bersangkutan. Meskipun laba hanya salah satu dari ukuran keberhasilan perusahaan (Saputra & Susanti, 2019).

Usaha untuk mengoptimalkan penerimaan sektor ini bukan tanpa adanya hambatan. Terdapat dua hambatan dalam pemungutan pajak, yaitu hambatan yang bersifat perlawanan pasif dan perlawanan aktif. Perlawanan pasif merupakan perlawanan yang dilakukan oleh masyarakat dengan enggan (pasif) dalam membayar pajak, yang disebabkan antara lain perkembangan intelektual dan moral masyarakat, sistem perpajakan yang (mungkin) sulit dipahami masyarakat, sistem kontrol tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik, dan struktur ekonomi suatu negara. Namun bagi sebagian wajib pajak, pembayaran pajak masih dianggap sebagai faktor pengurang pendapatan dan kesejahteraan pemegang saham tidak dapat dimaksimalkan. Sehingga perusahaan akan berusaha meminimalkan pembayaran pajak dan tindakan Penghindaran Pajak (*tax avoidance*) merupakan salah satu strategi yang dilakukan oleh perusahaan (Wulandari, 2018).

Dalam kaitannya dengan perlawanan aktif, ada beberapa modus yang biasanya digunakan wajib pajak untuk menghindari pajak, antara lain Penghindaran Pajak (*Tax avoidance*) yaitu usaha untuk meringankan beban pajak dengan tidak melanggar Undang-undang (legal) dan Penggelapan Pajak atau Penyelundupan Pajak (*Tax Evasion*) yaitu usaha meringankan beban pajak dengan cara melanggar Undang-undang atau bersifat tidak legal dan Penghematan Pajak (*Tax Saving*)

yaitu upaya wajib pajak mengelak utang pajaknya dengan jalan menahan diri untuk tidak membeli produk-produk yang ada pajak pertambahan nilainya dan aman bagi wajib pajak karena tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan. Pelaksanaan *Tax Evasion* tentunya terdapat sanksi atas pelanggaran karena bertentangan dengan undang-undang perpajakan sehingga diancam dengan sanksi baik secara administratif, maupun hukuman pidana (Wulandari, 2018).

Salah satu cara yang digunakan perusahaan dalam mengatasi serta meminimal kan pajak yaitu dengan cara melakukan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan manipulasi penghasilan secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk mengefisiensikan pembayaran jumlah pajak yang terutang. Praktik penghindaran pajak umumnya dilakukan dengan memanfaatkan adanya perbedaan regulasi perpajakan yang dirancang sedemikian rupa agar tidak melanggar ketentuan pajak secara resmi, namun melanggar substansi ekonomi dari suatu kegiatan bisnis (Dwiyanti & Jati, 2019).

Tax avoidance adalah cara untuk menghindari pembayaran pajak secara legal yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan cara mengurangi jumlah pajak terutangnya tanpa melanggar peraturan perpajakan atau dengan istilah lainnya mencari kelemahan peraturan. Tax avoidance sebagai penghematan pajak yang timbul dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang dilakukan secara legal untuk meminimalkan kewajiban pajak. Tindakan penghindaran pajak akan mengurangi kas negara atau mempengaruhi penerimaan negara dalam Anggaran

Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Penerimaan pajak di Indonesia sudah direncanakan sedemikian rupa agar mencapai target yang diinginkan sesuai dengan anggaran pendapatan di Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) (Arianandini & Ramantha, 2018).

Pemerintah Indonesia tentu berusaha keras untuk menekan perusahaan dalam menghindari pajak karena sumbangan terbesar dalam pos penerimaan Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN) berasal dari sektor pajak. Oleh sebab itu, pemerintah terus meningkatkan penerimaan pajak dari tahun ke tahun seiring deng”an meningkatnya kebutuhan pembiayaan pembangunan negara yang diharapkan dari pajak. Akan tetapi, jika dilihat dari data Kementerian Keuangan Republik Indonesia realisasi penerimaan pajak yang berhasil diperoleh pemerintah pada tahun 2015-2019 belum melampaui target yang ditetapkan dalam APBN. Data tersebut disajikan pada tabel di bawah ini:

**Tabel 1.1**

**Realisasi Penerimaan Pajak dan Target Penerimaan Pajak**

Tahun	Realisasi Penerimaan Pajak (dalam Triliun Rupiah)	Target Penerimaan Pajak (dalam Triliun Rupiah)	Efektivitas Pemungutan Pajak (dalam Persen)
2015	1.235,8	1.489,3	83
2016	1.105,7	1.355,2	81,5
2017	1.151	1.283,5	89,6
2018	1.315,5	1.424	92,2
2019	1.332,1	1.577,6	84,4

(Sumber: Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2015-2019)

Berdasarkan data di atas realisasi penerimaan pajak tahun 2015-2019 berfluktuasi dan cenderung meningkat, hal ini dapat dilihat pada efektivitas pemungutan pajak dimulai tahun 2015 sebesar 83% kemudian tahun 2016 turun menjadi 81,5% sedangkan tahun 2017 naik sebesar 89,6% dan disusul kenaikan persentase di tahun 2018 menjadi 92,2% namun pada tahun 2019 kembali turun cukup drastis dengan persentase sebesar 84,4%. Sehingga dapat dilihat bahwa efektivitas pemungutan pajak cenderung mengalami penurunan dan pencapaian target penerimaan pajak yang ditetapkan dalam APBN setiap tahunnya tidak tercapai. Jika dilihat dari data sebelumnya, menunjukkan bahwa pemerintah belum mampu mewujudkan penerimaan pajak sesuai dengan yang ditargetkan (Renji ananda putri, 2020).

Penghindaran Pajak adalah suatu cara tidak melaporkan atau tidak melaporkan sesuai dengan kondisi pendapatan sebenarnya yang seharusnya dikenai pajak. Dalam Penghindaran Pajak, wajib pajak tidak secara jelas melanggar Undang-Undang atau menafsirkan Undang-Undang namun tidak sesuai dengan maksud dan tujuan pembuat Undang-Undang (Wulandari, 2018).

Dengan adanya praktik *tax avoidance* (penghindaran pajak) yang dilakukan wajib pajak atau perusahaan artinya dapat merugikan negara karena anggaran pajak yang seharusnya masuk tidak sesuai dengan yang diperkirakan pemerintah. Hal ini tentu akan menyebabkan stagnansi pertumbuhan ekonomi maupun roda perekonomian negara. Dampak lain yang dapat ditimbulkan adalah

terhambatnya peningkatan kesejahteraan masyarakat, pembangunan infrastruktur publik dan fasilitas-fasilitas lainnya yang telah direncanakan oleh pemerintah, dalam penelitian (Artinasari & Mildawati, 2018)

Persoalan penghindaran pajak di Indonesia sangat unik dan rumit dimana perusahaan dan pemerintah mempunyai kepentingan yang berbeda, perusahaan memiliki kontribusi yang besar terhadap pembayaran pajak dan ingin meminimalkan beban pajak sekecil mungkin dengan tidak melanggar peraturan perundang-undangan, tetapi di lain sisi pemerintah tidak menginginkan hal tersebut, dalam penelitian (Novita et al., 2020)

Fenomena penghindaran pajak terjadi pada tahun 2016. Peristiwa tersebut merupakan kebocoran data terbesar di dunia yang berasal dari firma hukum Mossack Fonseca yang berbasis di Panama atau disebut “Panama Papers”. Data tersebut mengungkapkan keberadaan perusahaan di kawasan surga pajak (*offshore companies*) yang dikelola oleh firma hukum Mossack Fonseca yang disebut-sebut punya expertise dalam membuat perusahaan cangkang (*shell companies*) dan acapkali disalah gunakan untuk menyembunyikan aset. Data firma yang bocor itu juga mengungkap bahwa perbankan, firma hukum, dan pengusaha adalah tiga aktor yang banyak berperan dalam skandal penggelapan pajak (**hukumonline.com**) dalam penelitian (Dwiyanti & Jati, 2019)

Industri manufaktur Indonesia juga tidak terlepas dari isu penghindaran pajak (*tax avoidance*). Seperti kasus yang terjadi pada PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia (TMMIN). Direktorat Jenderal Pajak menganggap

bahwa PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia melakukan transfer pricing untuk melakukan penghindaran pajak. Transfer pricing adalah kebijakan penentuan harga untuk penjualan barang dan jasa yang terjadi dalam internal satu perusahaan atau satu kelompok perusahaan. Modus yang dilakukan oleh PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia adalah melakukan penjualan dengan transfer pricing di luar prinsip kewajaran dan kelaziman usaha kepada perusahaan afiliasinya yang berada di Singapura, karena pajak di Singapura memang lebih rendah dibandingkan Indonesia. Indonesia menerapkan pajak 25 persen, sementara Singapura hanya 17 persen.

Sengketa dengan TMMIN ini terjadi karena koreksi yang dilakukan oleh Ditjen Pajak terhadap nilai penjualan dan pembayaran royalti TMMIN. Sengketa ini seputar laporan pajak tahun 2008. Dalam laporan pajaknya, TMMIN menyatakan nilai penjualan mencapai Rp32,9 triliun, namun Ditjen Pajak mengoreksi nilainya menjadi Rp34,5 triliun atau ada koreksi sebesar Rp1,5 triliun. Dengan nilai koreksi sebesar Rp1,5 triliun, TMMIN harus menambah pembayaran pajak sebesar Rp500 miliar ([nasional.kontan.co.id](http://nasional.kontan.co.id) dan [kompasiana.com](http://kompasiana.com)) dalam penelitian (Dwiyanti & Jati, 2019)

Di Indonesia sendiri, permasalahan mengenai praktik penghindaran pajak ini sudah sangat sering terjadi. Global Financial Integrity (GFI) mencatat aliran dana haram atau illicit yang dihasilkan dari penghindaran pajak dan aktivitas ilegal di Indonesia dan dikirim ke luar negeri mencapai US\$6,6 triliun sepanjang satu dekade terakhir. Dalam laporan GFI tersebut, Indonesia menduduki peringkat



ketujuh terbesar sebagai negara asal dana illicit di seluruh dunia. Adapun praktik ilegal yang lazim digunakan untuk melakukan penghindaran pajak adalah transfer pricing. Hal tersebut dicurigai karena ditemukan sekitar 4.000 perusahaan multinasional yang beroperasi selama belasan dan puluhan tahun, terus melaporkan kerugian tapi tetap berekspansi. Skema transfer pricing sendiri dikenal cukup ampuh untuk mengakali tarif pajak dengan 'mengalihkan' pendapatan dan laba perusahaan di suatu negara kepada induk perusahaan di negara lain yang memiliki tarif pajak rendah (sumber:<http://financial.bisnis.com>, Rabu, 19 Juli 2017) (Arianandini & Ramantha, 2018).

Terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi *tax avoidance*, yaitu *Profitabilitas*. *Profitabilitas* adalah rasio yang menggambarkan keberhasilan manajemen dalam menghasilkan laba secara keseluruhan dengan cara membandingkan antara laba sebelum pajak dengan total aset. *Profitabilitas* dapat menunjukkan kemampuan suatu perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu berdasarkan dari penjualan, aset, dan ekuitas. *Profitabilitas* memiliki beberapa rasio, salah satu diantaranya *Return On Assets (ROA)*, dalam penelitian (Rahma, 2020)

ROA menggambarkan efisiensi perusahaan dalam mengelola asetnya. ROA memiliki keterkaitan dengan laba bersih perusahaan dan pengenaan pajak penghasilan untuk perusahaan. Semakin besar ROA pada perusahaan akan semakin tinggi pula tingkat keuntungan yang dihasilkan oleh perusahaan. Teori stakeholder menjelaskan bahwa laba menjadi indikator bagi para stakeholder

untuk menilai sejauh mana kinerja manajemen dalam mengelola perusahaan. Hal tersebut akan memacu perusahaan untuk meningkatkan laba perusahaan. Ketika laba yang diperoleh bertambah besar, maka jumlah pajak penghasilan akan meningkat sesuai dengan peningkatan laba perusahaan sehingga kecenderungan untuk melakukan *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan akan meningkat, dalam penelitian (Rahma, 2020)

Ketika perusahaan memperoleh laba yang besar maka pajak yang ditanggung oleh perusahaan pun semakin besar sesuai dengan peningkatan laba perusahaan sehingga kecenderungan perusahaan akan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) untuk meminimalisir pembayaran pajak yang harus ditanggung. Selain itu, dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Kurniasih dengan hasil bahwa ROA berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. (Andriyani, 2020).

Selain *profitabilitas* kondisi keuangan lainnya yang diperkirakan yang mempengaruhi penghindaran pajak adalah *Capital Intensity*. *Capital Intensity* adalah sebanyak apa perusahaan melakukan investasi kekayaannya dalam bentuk aset tetap. Didalam aset tetap melekat biaya penyusutan karena aset tetap dapat menyusut. Sementara itu biaya penyusutan ialah biaya yang didapat dari pengurangan penghasilan dalam perhitungan pajak penghasilan. Entitas yang mempunyai rasio aset tetap besar cenderung mempunyai pajak terutang yang lebih sedikit jumlahnya, sebab terdapat biaya penyusutan yang dapat menguntungkan entitas tersebut, dalam penelitian (Dewi, 2019)

Intensitas aset tetap merupakan rasio yang menandakan intensitas kepemilikan aset tetap suatu perusahaan dibandingkan dengan total aset. Kepemilikan aset tetap yang tinggi akan menghasilkan beban depresiasi atas aset yang besar pula, sehingga laba perusahaan akan berkurang akibat adanya jumlah aset tetap yang besar. Intensitas kepemilikan aset tetap dapat mempengaruhi beban pajak perusahaan karena adanya beban depresiasi yang melekat pada aset tetap, dalam penelitian (Humairoh & Triyanto, 2019)

Capital Intensity menggambarkan banyaknya investasi perusahaan terhadap aset tetap perusahaan. Pemilihan investasi dalam bentuk aset tetap mengenai perpajakan adalah dalam hal depresiasi. Beban depresiasi yang melekat pada kepemilikan aset tetap akan mempengaruhi pajak perusahaan, hal ini dikarenakan beban depresiasi akan bertindak sebagai pengurang pajak (Hamonangan, 2019).

Selain *Capital Intensity Ratio*, *Inventory Intensity Ratio* juga salah satu faktor yang dapat mempengaruhi penghindaran pajak. *Inventory intensity* merupakan suatu ukuran seberapa besar persediaan yang diinvestasikan oleh perusahaan. Perusahaan yang berinvestasi pada persediaan di gudang akan menyebabkan terbentuknya biaya pemeliharaan dan penyimpanan persediaan tersebut mengakibatkan jumlah beban perusahaan akan meningkat sehingga akan dapat menurunkan laba perusahaan. Tentu hal ini dapat digunakan perusahaan dalam rangka penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan, dalam penelitian (Hamonangan, 2019)

Besarnya intensitas persediaan dapat menimbulkan biaya tambahan yang harus dibayarkan perusahaan sehingga dapat mengurangi laba. Besarnya tambahan biaya yang timbul akibat dilakukannya inventasi perusahaan terhadap persediaan akan berpengaruh terhadap pengurangan laba ini yang menyebabkan intensitas persediaan akan berpotensi mengurangi jumlah pajak yang seharusnya dibayarkan perusahaan (Artinasari & Mildawati, 2018).

Semakin banyak persediaan perusahaan, maka semakin besar beban pemeliharaan dan penyimpanan dari persediaan tersebut. Beban pemeliharaan dan penyimpanan persediaan tersebut nantinya akan mengurangi laba dari perusahaan sehingga pajak yang dibayarkan akan berkurang. Manajer akan berusaha meminimalisir beban tambahan karena banyaknya persediaan agar tidak mengurangi laba perusahaan. Tetapi di sisi lain, manajer akan memaksimalkan biaya tambahan yang ditanggung untuk menekan beban pajak yang dibayar perusahaan (Mahajaya, 2020)

Dan penelitian ini dilakukan bertujuan untuk mengetahui seberapa besar *profitabilitas*, *capital intensity*, dan *inventory intensity* berpengaruh pada penghindaran pajak.

## 1.2 Identifikasi Masalah

1. Pentingnya membayar pajak bagi perusahaan untuk terlibat secara positif dengan masyarakat.
2. Banyaknya perusahaan yang melakukan penghindaran pajak menyebabkan kerugian bagi negara, karena pajak yang diterima oleh negara semakin kecil.
3. Adanya selain *profitabilitas* kondisi keuangan lainnya yang diperkirakan yang mempengaruhi penghindaran pajak.
4. Seberapa besar pengaruh *profitabilitas*, *capital intensity*, dan *inventory intensity* pada penghindaran pajak.
4. Penghindaran pajak merupakan usaha untuk mengurangi hutang pajak yang bersifat legal, kegiatan ini memunculkan resiko bagi perusahaan.
5. Masih banyak perusahaan yang ukurannya terbilang besar namun melakukan penghindaran pajak.
6. Tujuan utama perusahaan memperoleh laba, sehingga terkadang perusahaan mengecilkan atau memanipulasi laba terlihat kecil untuk mengurangi beban pajak yang harus dibayar.

## 1.3 Batasan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah, maka penulis memberikan batasan penelitian agar tujuan dari pembahasan dapat lebih terarah sarannya, maka peneliti membatasi objek penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di

Bursa Efek Indonesia periode 2015-2019, dengan variabel independen profitabilitas , *capital intensity*, *inventory intensity* serta penghindaran pajak sebagai variabel dependen.

#### **1.4 Rumusan Masalah**

1. Apakah *Profitabilitas* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak?
2. Apakah *Capital Intensity* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak?
3. Apakah *Inventory Intensity* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak?
4. Apakah *Profitabilitas* , *Capital Intensity* , *Inventory Intensity* secara bersama-sama berpengaruh terhadap penghindaran pajak?

#### **1.5 Tujuan Penelitian**

Penelitian ini memiliki tujuan sebagai berikut:

1. Untuk menganalisis bagaimana pengaruh Profitabilitas terhadap penghindaran pajak .
2. Untuk menganalisis bagaimana pengaruh *Capital Intensity* terhadap penghindaran pajak .
3. Untuk menganalisis bagaimana pengaruh *Inventory Intensity* terhadap penghindaran pajak .
4. Untuk menganalisis bagaimana pengaruh Profitabilitas , *Capital Intensity* , *Inventory Intensity* terhadap penghindaran pajak.

## 1.6 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi:

1. Pihak akademisi

Penelitian ini dapat memberi informasi tambahan bukti empiris pengaruh Profitabilitas, *Capital Intensity*, *Inventory Intensity* terhadap penghindaran pajak sebagai variabel untuk penelitian selanjutnya.

2. Bagi pemerintah

Penelitian ini menjadi tambahan informasi sebagai pertimbangan dalam menentukan kebijakan di Indonesia terkhusus dalam bidang keuangan dan perpajakan untuk memaksimalkan penerimaan negara melalui pajak. Dengan mengetahui faktor-faktor mana saja yang dapat mempengaruhi tindak *tax avoidance* perusahaan, pemerintah bisa menjadikan informasi tersebut untuk menentukan kebijakan dalam membuat aturan yang mengatur serta dapat mencegah perusahaan agar tidak melakukan tindak kecurangan *tax avoidance*.

3. Bagi perusahaan

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dan sumbangan pemikiran mengenai *tax avoidance* bagi perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI serta dapat menjadi referensi dalam tindakan pengambilan keputusan bagi pemilik perusahaan, manajer, regulator, dan investor. Dengan mengetahui faktor-faktor mana saja yang dapat mempengaruhi tindak *tax avoidance*, informasi ini dapat menjadi pertimbangan perusahaan dalam menjaga keselarasan kepentingan antar

pihak dalam internal perusahaan serta menjadikan informasi perusahaan yang akurat dan transparan yang juga berguna bagi pihak eksternal perusahaan seperti investor, kreditor dan lain-lain.

#### 4. Bagi Peneliti

Menambah pengetahuan peneliti dan mengembangkan ilmu yang telah diperoleh khususnya dalam bidang perpajakan.

#### 5. Bagi Peneliti Berikutnya

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi sumber referensi, informasi, serta acuan untuk penelitian selanjutnya berkaitan dengan penhindaran pajak.