



Website:

ejournal.umm.ac.id/index.php/jaa

Afiliasi:

^{1,2,3}Fakultas Ekonomi dan Bisnis,
Universitas Brawijaya, Malang,
Indonesia

***Correspondence:**

bm.igakartika09@gmail.com

DOI: [10.22219/jaa.v7i3.34359](https://doi.org/10.22219/jaa.v7i3.34359)

Sitasi:

Igakartika, B, M., Sukoharsono, E,
G., Rusydi, M, K. (2024). Apakah
Kualitas Audit Memperlemah
Multinasionalitas Dan Suaka Pajak
Dengan Penghindaran Pajak?. Jurnal
Akademi Akuntansi, 7(3), 415-432.

Proses Artikel

Diajukan:

18 Juni 2024

Direviu:

3 Juli 2024

Direvisi:

3 Juli 2024

Diterima:

3 Juli 2024

Diterbitkan:

2 Agustus 2024

Alamat Kantor:

Jurusan Akuntansi Universitas
Muhammadiyah Malang
Gedung Kuliah Bersama 2
Lantai 3.
Jalan Raya Tlogomas 246,
Malang, Jawa Timur,
Indonesia

P-ISSN: 2715-1964

E-ISSN: 2654-8321

Tipe Artikel: Paper Penelitian

APAKAH KUALITAS AUDIT MEMPERLEMAH MULTINASIONALITAS DAN SUAKA PAJAK DENGAN PENGHINDARAN PAJAK?

Benita Minggu Igakartika^{1*}, Eko Ganis
Sukoharsono², Mohamad Khoiru Rusydi³

ABSTRACT

Purpose: This research aims to analyze the impact of multinationality and tax havens, with audit quality serving as a moderating variable.

Methodology/approach: The population of this study consists of companies listed on the IDX80 index. Sample selection was conducted using purposive sampling methods, resulting in 215 observations. This research utilizes secondary data, which was analyzed using SPSS software.

Findings: The findings indicate that both multinationality and tax havens positively influence tax avoidance. Audit quality is capable of mitigating the effect of multinationality and tax havens on tax avoidance. High-quality auditors can prevent tax avoidance practices in multinational companies and those utilizing tax havens through rigorous oversight and transparent financial reporting.

Practical and Theoretical contribution/Originality: This study contributes to the existing theoretical framework by elucidating Jensen and Meckling's agency theory (1976) within the context of the observed phenomena. It also provides practical guidance for multinational corporations and tax haven users on how to reduce tax avoidance practices.

Research Limitation: The independent variables used in this study do not fully explain tax avoidance behavior. Future researchers are encouraged to explore and incorporate other variables that may influence tax avoidance.

KEYWORDS: Audit Quality; Multinationality; Tax Avoidance; Tax Havens.



© 2024

Jurnal Akademi Akuntansi is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial-ShareAlike 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

ABSTRAK

Tujuan penelitian: Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh multinasionalitas, dan suaka pajak dengan melibatkan kualitas audit sebagai variabel pemoderasi.

Metode/pendekatan: Populasi penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan yang terdaftar di IDX80. Pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Jumlah sampel yang diperoleh sebanyak 215 observarian. Penelitian ini menggunakan data sekunder, dianalisis menggunakan SPSS.

Hasil: Multinasionalitas dan suaka pajak berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Kualitas audit mampu memperlemah pengaruh multinasionalitas dan suaka pajak terhadap penghindaran pajak. Auditor berkualitas tinggi mampu mencegah terjadinya praktik penghindaran pada perusahaan multinasionalitas dan suaka pajak melalui pengawasan yang ketat dan transparansi laporan keuangan.

Kontribusi Praktik dan Teoretis/Orisinalitas: Penelitian ini dapat menjelaskan teori yang ada pada suatu fenomena yaitu teori kegenan Jensen dan Meckling (1976). Penelitian ini juga dapat memberikan panduan praktis bagi perusahaan multinasional dan pengguna suaka pajak agar mengurangi praktik penghindaran pajak.

Keterbatasan Penelitian: Variabel independen yang digunakan dalam penelitian belum banyak menjelaskan tentang penghindaran pajak. Peneliti selanjutnya dapat mencari dan menggunakan variabel lain yang menjadi faktor terjadinya penghindaran pajak.

KATA KUNCI: Kualitas Audit; Multinasionalitas; Penghindaran Pajak; Suaka Pajak.

PENDAHULUAN

417

Pajak adalah iuran wajib kepada negara, yang dibayarkan oleh orang pribadi dan/atau badan, yang diwajibkan oleh undang-undang dan tidak memberikan imbalan langsung, serta digunakan untuk keperluan terpenting negara dan kesejahteraan bangsa. ([Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007](#)). Sektor pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang mempunyai potensi cukup besar. Berkaitan dengan hal tersebut, pemerintah yaitu Direktorat Jenderal Pajak (selanjutnya disebut DJP) diharapkan dapat mengoptimalkan penerimaan dari sektor perpajakan guna mendorong pertumbuhan perekonomian negara. Negara sebagai pemungut pajak dan perusahaan sebagai pembayar pajak mempunyai kepentingan yang berbeda. Negara berupaya memaksimalkan penerimaan pajak untuk kepentingan keuangan negara dan kepentingan masyarakat. Di sisi lain, perusahaan sebagai wajib pajak cenderung mencari cara untuk mengurangi jumlah pembayaran pajak ([Ngadiman & Puspitasari, 2017](#)).

Perusahaan multinasional merupakan perusahaan yang beraktivitas di berbagai negara dengan tujuan mendapatkan keuntungan. Perusahaan multinasional cenderung memiliki kesempatan untuk melakukan penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan perusahaan multinasional memiliki fleksibilitas geografis yang menawarkan berbagai cara untuk meminimalisasi total beban pajak global perusahaan. Fleksibilitas geografis memungkinkan perusahaan multinasional untuk memindahkan keuntungan mereka dari negara dengan tarif pajak tinggi ke negara dengan tarif pajak rendah melalui teknik seperti *transfer pricing* atau pembayaran royalti dan bunga antar cabang perusahaan. Penggeseran penghasilan dan biaya melalui rekayasa internal antar anggota afiliasi dapat meminimalisasi beban pajak global. Sebagai upaya penghindaran pajak, perusahaan multinasional cenderung memilih untuk mendirikan anak perusahaan di suaka pajak ([Chandrawulan, 2011:10](#)).

Negara suaka pajak adalah kawasan yang menawarkan pajak rendah atau tidak sama sekali untuk menarik investor asing ([Hines, 2005](#)). Investor asing tersebut dapat tertarik untuk menyimpan dan mengedarkan uangnya ke negara-negara suaka pajak daripada membayar pajak yang tinggi di negara domisilinya. Hal tersebut biasa disebut skema penghindaran pajak. Dalam beberapa tahun terakhir, surga pajak semakin mendapat perhatian dan pengawasan dari para politisi, misalnya OECD (Organisation for Economic Cooperation and Development) telah meluncurkan inisiatif untuk memerangi praktik perpajakan yang berbahaya ini ([OECD, 2004](#)). Penggunaan anak perusahaan di negara-negara suaka pajak dapat merugikan negara-negara non-suaka pajak karena berisiko mengurangi pendapatan pemerintah. Negara-negara suaka pajak dapat dianggap sebagai sumber praktik penghindaran pajak internasional.

Penelitian-penelitian terdahulu menunjukkan adanya inkonsistensi hasil penelitian. Hal ini berarti terdapat celah untuk dilakukan pengembangan penelitian, dan memunculkan asumsi terdapat faktor lain yang dapat memperkuat ataupun memperlemah pengaruh multinasionalitas, dan suaka pajak terhadap penghindaran pajak. Pada penelitian ini menggunakan kualitas audit sebagai variabel moderasi. Penelitian ini menggunakan teori agensi untuk menjelaskan peran kualitas audit dalam memoderasi pengaruh multinasionalitas dan negara suaka pajak terhadap penghindaran pajak. Teori agensi menyatakan bahwa hubungan prinsipal dan agen sering terjadi asimetri informasi, sehingga dibutuhkan pihak independen untuk melakukan pemeriksaan dan memberikan jaminan atas hasil laporan keuangan agen.

JAA

7.3

[Jensen & Meckling \(1976\)](#) menyatakan bahwa teori keagenan adalah sebuah kontrak yang terjadi antara prinsipal (pemilik) dan agen (manajer). Hubungan keagenan dapat terjadi jika satu individu atau lebih prinsipal memberikan wewenang kepada agen untuk melakukan

kegiatan mengelola dan mengambil keputusan yang berkaitan dengan perusahaan. Pemberian wewenang tersebut terikat kontrak kerja. [Watts and Zimmerman \(1990\)](#) menyebutkan konflik kepentingan dapat semakin meningkat ketika prinsipal tidak mampu mengawasi kinerja manajer agar sesuai keinginan prinsipal. Manajer memiliki informasi yang lebih banyak mengenai lingkungan kerja dan perusahaan jika dibandingkan dengan prinsipal. Perbedaan inilah yang disebut dengan asimetri informasi. Adanya asimetri informasi tersebut dapat dimanfaatkan manajer untuk bertindak sesuai kepentingannya yaitu dengan memanipulasi hasil kinerja perusahaan agar dinilai baik oleh prinsipal. [Booth & Schulz \(2004\)](#) menyatakan teori agensi dalam studi akuntansi berfokus pada hubungan manajer dan perusahaannya. [Reinganum \(1985\)](#) menyebutkan wajib pajak juga dapat disebut sebagai agen dan pemerintah (fiskus) sebagai prinsipal. Fiskus berperan sebagai pemungut pajak, dan wajib pajak melaporkan dan membayarkan pajak terutang. Hubungan keagenan antara fiskus dan wajib pajak badan dapat memicu adanya asimetri informasi. Fiskus berkehendak menarik pajak atas laba yang diperoleh perusahaan, di sisi lain perusahaan sebagai wajib pajak badan ingin meminimalisir pajak terutangnya. Perusahaan melakukan tax planning sebagai upaya penghindaran pajak, namun terkadang terjadi tax aggressiveness sehingga justru menimbulkan kurangnya pendapatan pajak di Indonesia.

Perusahaan multinasional memiliki struktur yang kompleks dengan operasi di berbagai negara. Kompleksitas ini meningkatkan kesulitan bagi prinsipal (misalnya, pemegang saham) dalam memantau dan mengendalikan aktivitas eksekutif perusahaan di berbagai yurisdiksi. Agen mungkin memiliki informasi yang lebih lengkap tentang operasi internasional dan potensi strategi penghindaran pajak, yang tidak sepenuhnya dimiliki oleh prinsipal. Asimetri informasi ini memungkinkan agen untuk memanfaatkan celah pajak dan struktur perusahaan yang rumit untuk mengurangi kewajiban pajak secara agresif tanpa pengawasan ketat dari principal ([Desai et al., 2006](#)). Perusahaan multinasional sering beroperasi di berbagai yurisdiksi dengan peraturan pajak yang berbeda. Agen mungkin memanfaatkan perbedaan ini untuk merancang strategi penghindaran pajak yang kompleks, yang bisa saja sulit dipahami dan dikendalikan oleh prinsipal. Ada juga insentif untuk mengalihkan laba ke yurisdiksi dengan pajak rendah melalui teknik seperti transfer pricing atau pengalihan harga transfer, yang sering kali berada di area abu-abu dari regulasi perpajakan internasional ([Rego, 2003](#)). Suaka pajak menawarkan peluang bagi eksekutif perusahaan (agen) untuk mengurangi kewajiban pajak perusahaan secara legal atau semi-legal, namun sering kali bertentangan dengan kepentingan jangka panjang pemegang saham (prinsipal) dan masyarakat umum. Suaka pajak sering kali digunakan untuk menyembunyikan atau menyamarkan aset dan keuntungan. Dalam teori agensi, asimetri informasi antara prinsipal dan agen menjadi lebih signifikan ketika perusahaan menggunakan struktur yang kompleks di suaka pajak ([Hanlon & Heitzman, 2010](#)).

Penghindaran pajak merupakan rangkaian aktivitas perencanaan pajak dengan tujuan mengurangi jumlah pajak terutang secara eksplisit ([Hanlon & Heitzman, 2010](#)). Pendekatan strategi pengurangan pembayaran pajak ada dua, yaitu dengan mengurangi pendapatan atau meningkatkan biaya operasional. Penghindaran pajak melibatkan pemanfaatan celah dalam undang-undang perpajakan yang berlaku, namun hal ini dapat menyebabkan penerimaan pajak negara menjadi kurang optimal. Pola penghindaran pajak di berbagai negara terbagi atas *acceptable tax avoidance* (penghindaran pajak yang diperbolehkan) dan *unacceptable tax avoidance* (penghindaran pajak yang tidak diperbolehkan). Penghindaran pajak yang tidak dapat diterima merupakan strategi penghindaran pajak yang bertujuan untuk mengurangi atau menghilangkan beban pajak suatu perusahaan dengan cara memanfaatkan ketentuan yang diperbolehkan atau dengan memanfaatkan kelemahan hukum dalam peraturan perpajakan

atau melanggar peraturan dengan memanfaatkan celah hukum yang ada, namun masih dalam zona abu-abu. Semakin lemah peraturan yang mendukung penghapusan pajak perusahaan, semakin agresif pula upaya untuk menguranginya ([Hanlon & Heitzman, 2010](#)).

Multinasionalitas mengacu pada tingkat internasionalisasi sebuah perusahaan. [Ridwan \(2019\)](#) menyatakan perusahaan multinasional adalah perusahaan yang menjalankan bisnis di beberapa negara, dengan tingkat kendali utama berada di negara asal tempat bisnis tersebut dimulai. Selain itu, perusahaan multinasional ini juga mempunyai karakteristik yang berbeda-beda tergantung negaranya, perbedaan tersebut meliputi permasalahan ekonomi, budaya, politik dan sosial. Oleh karena itu, perusahaan multinasional dapat memanfaatkan utang dan pendapatan dalam perencanaan pajak untuk mengurangi beban pajaknya dengan mempertimbangkan beban bunga sebagai beban pajak. Perusahaan internasional adalah perusahaan yang beroperasi di berbagai negara. Perusahaan yang beroperasi secara lintas negara memiliki peluang lebih besar untuk menghindari pajak dibandingkan perusahaan nasional karena dapat mentransfer keuntungan (transfer pricing) kepada perusahaan yang berbasis di negara lain, dimana negara tersebut membayar tarif pajak yang lebih rendah dibandingkan negara lain ([Rego, 2003](#)). [Iman \(2004\)](#) bahwa pertumbuhan dan perkembangan perusahaan multinasional tidak hanya berdampak positif terhadap ekspektasi perbedaan sumber daya dan peluang antar negara di dunia, namun juga menimbulkan permasalahan baru bagi otoritas pajak. Perusahaan multinasional dapat menentukan aturan-aturan yang akan diterapkan yang jelas-jelas menguntungkan kelompoknya, sehingga perusahaan multinasional tersebut dapat mengenakan harga yang menyimpang dari harga yang berlaku umum. Perusahaan multinasional juga dapat menggunakan surga pajak untuk menghindari pajak atas transaksi, menciptakan transaksi bebas pajak atau pajak yang lebih rendah.

Negara suaka pajak diartikan sebagai negara yang memberikan perlindungan pajak ([Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 18 ayat \(3c\)](#)). SE Dirjen Pajak Nomor [SE-04/PJ.7/1993](#) menyebutkan kriteria dari negara surga pajak, antara lain: (a) Negara yang tidak memungut pajak, (b) memungut pajak lebih rendah dari Indonesia. [Darussalam \(2007\)](#) menyatakan *Tax haven country* adalah kebijakan pajak suatu negara yang dengan sengaja memberikan fasilitas pajak berupa penetapan tarif pajak yang rendah atau bahkan tidak mengenakan pajak sama sekali. Hal ini bertujuan agar penghasilan penduduk negara lain bisa dialihkan ke negara tersebut.

([OECD, 1998, 2000](#)) menyebutkan kategori fasilitas perpajakan yang membuat negara sebagai atau menyerupai negara suaka pajak adalah sebagai berikut: (a.) Tidak mengenakan pajak sama sekali. Fasilitas yang diberikan adalah tidak ada pajak atas penghasilan atau keuntungan atau pendapatan, capital gain atau atas kekayaan. Negara yang memberikan fasilitas tersebut antara lain: Bahama, Bahrain, Bermuda, Cayman Island, Monaco, dan Nauru, (b.) Mengenakan pajak langsung dengan tarif yang relatif rendah. Penghasilan atau keuntungan atau pendapatan, capital gain atau atas kekayaan tetap dikenai pajak, namun tarif yang digunakan relatif sangat rendah. Negara yang menerapkan antara lain: British Virgin Island, Channel Island, Swiss, Hongkong (sebelum bergabung dengan China 1999), (c.) Menerapkan teritorial dalam mengenakan pajak. Pajak dikenakan atas penghasilan yang berasal dari dalam negeri dan membebaskan pajak penghasilan yang berasal dari luar negeri. Negara-negara tersebut antara lain Costa Rica, Liberia, Malaysia, Panama, Philipina, (d.) Memiliki tax treaty dengan negara lain yang mengenakan tarif pajak tinggi. Hal ini menjadikan negaranya menjadi alternative utama negara suaka pajak. Contoh negara yang memiliki *tax treaty* yaitu British Virgin Island (dengan USA), Cyprus (dengan USA), dan Netherland Antilles (dengan USA), (e.) Memberikan fasilitas tertentu untuk aktivitas khusus, antara lain: Inggris, Denmark dan Belanda. Negara-negara ini disebut juga sebagai *secondary tax haven* atau

tidak murni sebagai negara suaka pajak, karena hanya menyediakan fasilitas tertentu dan tidak seluruh kebijakan perpajakan berorientasi kepada negara suaka pajak. Fasilitas ini umumnya menyangkut penarikan modal dari luar negeri untuk ditanamkan di negara tersebut; dan (f.) Menampung pencucian haram, antara lain: Bahama, Panama, Cook Island, Niue, Republik Dominika, Israel, Libanon, Rusia, Kepulauan Marshall, Republik Nauru, Filipina, Liechstein, St Kitts Navis, Vincent dan Grenadines. Negara-negara ini disebut sebagai surga uang haram karena sebagai tempat menampung pencucian uang haram hasil dari bisnis ilegal.

Kualitas audit diartikan sebagai probabilitas akuntan publik dalam menemukan dan melaporkan pelanggaran laporan keuangan ([Hakim, F. and Omri, 2010](#)). Proses audit yang dilakukan oleh auditor atas laporan keuangan perusahaan klien merupakan dasar kualitas audit. Pada proses audit inilah dapat ditemukan kesalahan ataupun penyimpangan atas standar atau prinsip akuntansi yang berlaku ([Hamid, 2019](#)). Konflik kepentingan dapat diminimalisir dengan kualitas audit yang tinggi ([Ibrahim & Ali, 2018](#)). Hasil audit dapat disebut berkualitas jika dilaksanakan sesuai indikator yang telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

Perusahaan multinasional seringkali memiliki kemampuan dan kesempatan yang lebih besar dalam menghindari pajak dibandingkan perusahaan domestik karena beroperasi di berbagai yurisdiksi dengan perbedaan aturan pajak dan seringkali memiliki akses ke struktur keuangan yang kompleks. Ada variasi yang signifikan antar perusahaan dalam hal tingkat penghindaran pajak yang dapat dicapai perusahaan. Perusahaan-perusahaan multinasional dengan struktur dan operasi global yang kompleks cenderung memiliki tingkat penghindaran pajak yang lebih rendah dibandingkan perusahaan yang beroperasi dalam satu negara ([Hanlon & Heitzman, 2010](#)). Perusahaan dengan pengeluaran modal yang lebih tinggi dan aset tidak berwujud yang besar cenderung memiliki tingkat penghindaran pajak yang lebih tinggi. Kualitas audit yang tinggi dapat membantu dalam mendeteksi dan memahami strategi penghindaran pajak yang digunakan oleh perusahaan, terutama yang berkaitan dengan operasi lintas batas dan transaksi antar perusahaan. Auditor berkualitas tinggi mampu memberikan wawasan yang lebih baik dan menantang struktur yang dirancang untuk meminimalkan pajak, sehingga dapat mengurangi penghindaran pajak yang agresif ([Dyreng et al. 2008](#)).

Suaka pajak adalah yurisdiksi yang menawarkan keuntungan pajak yang signifikan bagi perusahaan atau individu non-residen, seperti tarif pajak yang sangat rendah atau bahkan nol, dan kerahasiaan keuangan yang ketat. Perusahaan multinasional sering menggunakan tax haven untuk mengalihkan laba dan mengurangi beban pajak mereka secara global melalui beberapa strategi, antara lain: *transfer pricing*, *Intellectual Property (IP) Holdings*, maupun *Financing Arrangements* ([Desai et al., 2006](#)). Perusahaan multinasional sering menggunakan *tax haven* untuk mengatur transaksi lintas batas yang rumit, yang dapat menyulitkan otoritas pajak untuk mendeteksi penghindaran pajak. Auditor berkualitas tinggi memiliki keahlian untuk menganalisis dan mengawasi struktur keuangan yang kompleks ini, serta mendorong transparansi yang lebih baik dalam pelaporan keuangan perusahaan. Hal ini sangat penting dalam mengungkapkan operasi perusahaan di suaka pajak dan memastikan kepatuhan terhadap regulasi pajak internasional. Penggunaan suaka pajak yang agresif dapat merusak reputasi perusahaan. Auditor yang berkualitas tinggi membantu mengurangi risiko reputasi ini dengan memastikan bahwa praktik pajak perusahaan sesuai dengan standar etika dan hukum. Audit berkualitas tinggi tidak hanya berfungsi sebagai pengawas, tetapi juga sebagai penasihat yang memberikan wawasan strategis kepada perusahaan tentang pengelolaan risiko pajak dan penggunaan suaka pajak ([Hanlon & Slemrod, 2009](#)).

Perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal dapat menimbulkan masalah keagenan. Salah satu masalah keagenan yang sering terjadi adalah penghindaran pajak. Perusahaan sebagai agen menginginkan pembayaran pajak seminimal mungkin, namun pihak fiskus sebagai prinsipal menginginkan penerimaan pajak yang maksimal. Pada teori agensi, adanya perbedaan kepentingan antara perusahaan dan fiskus menyebabkan ketidakpatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan oleh agen (perusahaan) dan terjadi praktik penghindaran pajak (Rego, 2003). Slemrod & Wilson (2009) dalam penelitiannya menyatakan bahwa perusahaan multinasional berusaha melakukan penghindaran pajak melalui perencanaan pajak. Menurut Taylor & Richardson (2012), perusahaan multinasional memiliki kesempatan untuk mengurangi pajak terutang. Hal ini dapat dilakukan antara lain melalui pendirian anak cabang di luar negara perusahaan induk. Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa perusahaan multinasional memiliki kemungkinan melakukan penghindaran pajak dengan melakukan perencanaan pajak. Penelitian Kasim & Saad (2019) menemukan bahwa perusahaan multinasional dengan operasi bisnis asing yang luas melakukan praktik penghindaran pajak melalui perencanaan pajak, karena operasi bisnisnya terjadi transaksi lintas batas.

H₁: multinasional berpengaruh positif terhadap praktik penghindaran pajak.

Pada teori agensi, prinsipal memberikan wewenang kepada agen. Hal ini berkaitan dengan fiskus (prinsipal) memberikan wewenang kepada perusahaan (agen) sebagai wajib pajak untuk menghitung pajak terutangnya sendiri (*self assessment*). Pemberian wewenang ini dimaksudkan agar perusahaan dapat melakukan kewajibannya secara mandiri. Namun, adanya pemberian wewenang ini juga dapat dimanfaatkan oleh perusahaan (agen) untuk memanfaatkan celah peraturan perpajakan dalam mengurangi pajak terutang, salah satunya dengan memanfaatkan wilayah negara suaka pajak. Pemanfaatan negara suaka pajak dapat dipilih oleh perusahaan (agen) sebagai upaya penghindaran pajak. Negara suaka pajak memberikan fasilitas pengurangan pajak terutang, salah satunya dengan memberikan tarif rendah atau bahkan tidak mengenakan pajak sama sekali. Keputusan manajer tersebut tentu saja untuk meningkatkan laba perusahaan dan mempertahankan kinerjanya. Perusahaan yang memanfaatkan negara suaka pajak mampu mengalihkan pendapatan dari negara dengan tarif pajak tinggi ke negara dengan tarif pajak rendah. Widodo et al. (2020); Taylor & Richardson (2012) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa pemanfaatan negara suaka pajak secara signifikan berhubungan dengan praktik penghindaran pajak. Hasil regresi tambahan yang dilakukan Taylor & Richardson (2012) menunjukkan bahwa negara suaka pajak cenderung digunakan bersama-sama dengan *thin capitalization*, dan *transfer pricing* untuk memaksimalkan peluang penghindaran pajak internasional melalui peningkatan kompleksitas transaksi yang dilakukan melalui negara suaka pajak. Hasil penelitian-penelitian terdahulu menunjukkan pemanfaatan negara suaka pajak secara signifikan berhubungan dengan praktik penghindaran pajak.

H₂: negara suaka pajak berpengaruh positif terhadap praktik penghindaran pajak.

Teori agensi menyatakan bahwa auditor memiliki peran sebagai pihak ketiga yang bertanggungjawab untuk menyusun laporan audit. Laporan ini berfungsi sebagai alat untuk memberikan informasi kepada pengguna terkait kesesuaian prinsip akuntansi dengan kondisi keuangan yang terdokumentasikan. Audit yang memiliki kualitas tinggi memiliki potensi untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas perusahaan. Hal ini dapat mengurangi risiko praktik penghindaran pajak yang mungkin dimanfaatkan oleh perusahaan multinasional. Pramudya et al. (2021) menyatakan kualitas audit dapat memperlemah pengaruh multinasionalitas terhadap penghindaran pajak karena audit yang berkualitas dapat

mengurangi kesempatan perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa multinasionalitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, sedangkan negara suaka pajak berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. [Sari et al., \(2023\)](#) dalam penelitiannya juga menyebutkan bahwa kualitas audit yang tinggi, seperti yang dilakukan oleh firma audit Big-N, mempunyai dampak langsung atau tidak langsung dalam mengurangi risiko perusahaan.

H₃: kualitas audit mampu memperlemah pengaruh multinasionalitas terhadap penghindaran pajak.

Kualitas audit yang baik dapat membantu mencapai kepastian hukum dan meningkatkan kredibilitas laporan keuangan, yang dapat mengurangi penghindaran pajak. [Kanagaretnam et al. \(2016\)](#) menyimpulkan bahwa di negara yang memiliki perlindungan investor tinggi, risiko litigasi auditor lebih tinggi, lingkungan audit lebih baik, dan tekanan dari pasar modal lebih kuat, terdapat kecenderungan auditor untuk menghadapi lebih banyak situasi di mana perusahaan cenderung memilih strategi agresif dalam pengelolaan pajak. Auditor yang dikategorikan sebagai berkualitas tinggi cenderung terkait dengan klien yang memiliki tingkat kepatuhan pajak yang lebih baik di kalangan korporasi. Auditor dengan kualitas tinggi tidak hanya mampu membatasi praktik pengelolaan pendapatan yang meragukan oleh klien, tetapi juga dapat membantu meminimalkan tingkat ketidakpatuhan pajak yang mungkin terjadi. Teori agensi menyatakan bahwa auditor memiliki peran sebagai pihak ketiga yang menanggung tanggung jawab untuk menyusun laporan audit. Laporan ini berfungsi sebagai alat untuk memberikan informasi kepada pengguna terkait kesesuaian prinsip akuntansi dengan kondisi keuangan yang terdokumentasikan. Kualitas audit yang tinggi dapat memperlemah penghindaran pajak pada suaka pajak karena adanya auditor yang berasal dari firma ternama akan meningkatkan transparansi dan kepatuhan perusahaan dengan cara memastikan operasional perusahaan termasuk yang ada di negara suaka pajak sudah dilaporkan secara benar dan sesuai standar akuntansi internasional, auditor juga mendorong klien untuk mematuhi peraturan lokal maupun internasional untuk menghindari praktik-praktik yang bisa dianggap tidak etis atau mencurigakan oleh otoritas pajak internasional.. Auditor besar dan bereputasi tinggi akan lebih berhati-hati dalam bekerja dengan perusahaan yang menggunakan suaka pajak. Mereka mungkin lebih cenderung untuk memeriksa strategi pajak perusahaan dan memastikan bahwa mereka tidak berisiko terhadap tindakan hukum atau pengawasan dari regulator.

H₄ : kualitas audit mampu memperlemah pengaruh negara suaka pajak terhadap penghindaran pajak.

METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan paradigma positif untuk menjawab pertanyaan penelitian yang dapat diukur dengan angka. Jenis penelitian ini adalah *explanatory research* dengan tujuan kausal, yaitu menguji pengaruh variabel satu dengan variabel lainnya. Populasi pada penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan yang terdaftar IDX80. IDX80 merupakan indeks yang mengukur kinerja harga 80 saham yang memiliki rasio free float dan likuiditas tinggi, kapitalisasi pasar besar, serta didukung oleh fundamental perusahaan yang baik. Rentang periode penelitian ini yaitu 2018-2022. Penelitian ini menggunakan metode pengambilan sampel berupa purposive sampling, yaitu terbatas pada jenis tertentu yang dapat memberikan informasi yang diinginkan. Berdasarkan kriteria pemilihan sampel, diperoleh sampel sebanyak 48 perusahaan sehingga total sampel selama periode penelitian sebanyak 215 observarian. Teknik dokumentasi dilakukan dengan

mengumpulkan data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia.

423

Multinasionalitas adalah perusahaan yang beroperasi melintasi batas negara. Perusahaan ini memiliki tanggung jawab hubungan yang unik karena kepemilikan ekuitas, kendali manajemen, atau adopsi teknologi. Perusahaan multinasional ini dapat berstatus sebagai anak perusahaan, cabang perusahaan, agen, dan lain-lain, dengan tujuan meminimalkan jumlah pajak terutang. Variabel multinasionalitas diprosikan menggunakan jumlah anak perusahaan yang ada di luar negeri dibagi dengan total anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan ([SR Waworuntu, 2016](#)).

Suaka pajak merupakan kebijakan suatu negara untuk memberikan fasilitas berupa tarif pajak rendah atau bahkan tidak sama sekali. Negara-negara yang termasuk dalam negara suaka pajak berusaha memikat investor agar berinvestasi di negaranya yang kemudian dapat meningkatkan penerimaan negara. Perusahaan multinasional dimungkinkan mendirikan anak perusahaan di negara suaka pajak. Pengukuran variabel suaka pajak pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan variabel dummy. Perusahaan diberikan skor 1 jika memiliki setidaknya 2 (dua) anak perusahaan dan/atau afiliasi di negara yang termasuk dalam negara suaka pajak dan skor 0 untuk sebaliknya ([Widodo et al., 2020](#)).

Variabel moderasi pada penelitian ini berupa kualitas audit. Kualitas audit diprosikan oleh ukuran auditor yang diartikan sebagai besar kecilnya KAP, termasuk KAP Big 4 dan KAP Non Big 4. Ukuran penelitian menggunakan variabel dummy, yaitu jika perusahaan diaudit KAP Big 4 diberi nilai 1, dan sebaliknya diberi nilai 0 jika perusahaan diaudit oleh KAP Non Big 4 ([Lestari, 2019](#)).

Variabel dependen dalam penelitian ini yaitu penghindaran pajak. Penghindaran pajak sebagai upaya penghindaran atau penghematan pajak namun masih dalam kerangka memenuhi ketentuan perundangan (*lawful fashion*). Pengukuran penghindaran pajak dilakukan dengan menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR). ETR digunakan untuk merefleksikan perbedaan penghitungan laba buku dan laba fiskal ([Fajri, 2019](#)).

Penelitian ini menggunakan variabel kontrol karena kemungkinan ada faktor lain yang tidak teliti dapat memengaruhi variabel dependen dan independen. Sebuah studi memerlukan variabel kontrol untuk mencegah perhitungan hasil penelitian yang bias ([Sekaran, U., & Bougie, 2016:168](#)). Pada penelitian ini digunakan variabel kontrol berupa size, leverage, dan profitability. Variabel control size diukur menggunakan logaritma natural dari total aset perusahaan ([Abdul-Rahman, et al. 2017](#)). Variabel leverage dihitung menggunakan Debt to Asset Ratio (DAR) melalui total hutang dibagi dengan total aset perusahaan ([Abdul-Rahman, et al. 2017](#)). Variabel profitability dihitung menggunakan proxy Return on Assets (ROA) dengan cara membandingkan laba sebelum pajak dengan total aset perusahaan ([Fajri, 2019](#)).

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui dan menjelaskan arah hubungan dan besarnya pengaruh variabel independen dengan dependen. Pengujian variabel moderasi dilakukan dengan menggunakan moderated regression analysis (MRA). [Octaviani & Astika \(2016\)](#) menyatakan Moderated Regression Analysis (MRA) atau uji interaksi dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel moderasi dalam memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dengan dependen.

JAA

7.3

1. $ETR = \alpha + \beta_1 \text{MULTI} + \beta_2 \text{THAV} + \beta_3 \text{SIZE} + \beta_4 \text{LEV} + \beta_5 \text{ROA} + e$
2. $ETR = \alpha + \beta_1 \text{MULTI} + \beta_2 \text{THAV} + \beta_3 \text{KA} + \beta_4 \text{SIZE} + \beta_5 \text{LEV} + \beta_6 \text{ROA} + e$
3. $ETR = \alpha + \beta_1 \text{MULTI} + \beta_2 \text{THAV} + \beta_3 \text{KA} + \beta_4 \text{MULTI} * \text{KA} + \beta_5 \text{THAV} * \text{KA} + \beta_6 \text{SIZE} + \beta_7 \text{LEV} + \beta_8 \text{ROA} + e$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Tabel 1.
Hasil
Statistika
Deskriptif

Variabel	Jumlah	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Standar Deviasi
Multinasionalitas	215	0,00	0,93	0,1924	0,18893
Negara Suaka Pajak	215	0,00	1,00	0,3488	0,47771
Penghindaran Pajak	215	-1,54	1,11	0,2268	0,22674
Kualitas Audit	215	0,00	1,00	0,7907	0,40776
Size	215	12,24	31,81	19,7895	5,00745
Leverage	215	0,11	1,16	0,4555	0,19980
ROA	215	-0.08	0.60	0.1068	0.10501

Sumber: Data diolah, 2024

Uji Normalitas

Tabel 2.
Hasil Uji
Kolmogorov
Smirnov

Persamaan 1	Asymp. Sig (2-tailed)	0,063
Persamaan 2	Asymp. Sig (2-tailed)	0,088
Persamaan 3	Asymp. Sig (2-tailed)	0,200

Sumber: Data diolah, 2024

Uji Multikolonieritas

Tabel 3.
Hasil Uji
Multikolonieritas

Variabel	Persamaan 1		Persamaan 2	
	Tolerance	VIF	Tolerance	VIF
Multi	0,455	2,200	0,385	2,597
Thav	0,574	1,742	0,513	1,951
KA	-	-	0,722	1,386
Size	0,922	1,085	0,746	1,340
Lev	0,826	1,210	0,826	1,211
ROA	0,800	1,249	0,755	1,325

Sumber: Data diolah, 2024

Berdasarkan tabel 1 diketahui bahwa variabel multinasionalitas, penghindaran pajak, kualitas audit, size, leverage, dan ROA memiliki nilai rata-rata lebih besar dari standar deviasi. Hal ini berarti bahwa masing-masing variabel tersebut memiliki variasi data rendah atau data penelitian terdistribusi dengan baik. Sedangkan variabel negara suaka pajak memiliki nilai rata-rata lebih kecil dari standar deviasi, berarti variabel tersebut memiliki tingkat variasi data yang tinggi.

Pada penelitian ini uji normalitas dilihat melalui uji Kolmogorov-Smirnov dengan nilai Asymp. Sig (2-tailed) diatas 0,05. Jumlah sampel sebanyak 215 observarian selama 2018 – 2022. Sampel tersebut tidak lolos uji normalitas, sehingga peneliti menghapus beberapa data outlier. Pada masing-masing persamaan terdapat 16 data outlier. Setelah menghapus data

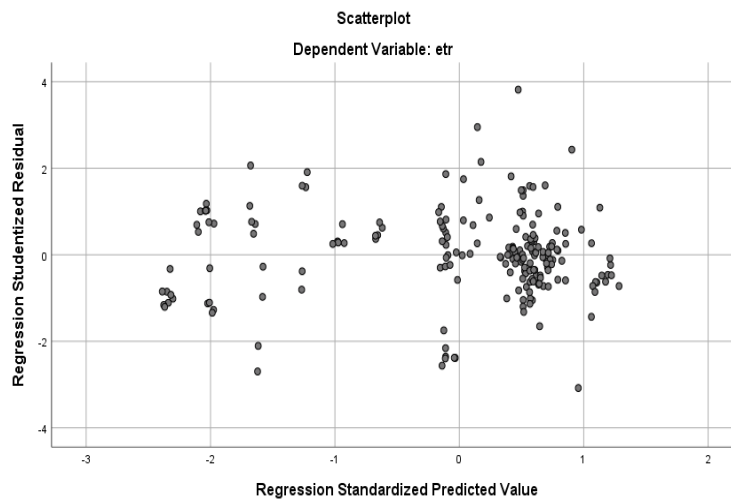
outlier, didapatkan total sampel sejumlah 199 observarian.

425

Pada penelitian ini uji multikolonieritas dilihat melalui nilai tolerance dan variance inflation factor (VIF). Berdasarkan tabel 3 dapat diketahui bahwa masing-masing variabel independen memiliki nilai nilai tolerance $>0,10$ dan nilai VIF <10 . Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen yang digunakan dalam model regresi penelitian terbebas dari multikolonieritas.

Uji Heterokedastisitas

Penelitian ini melakukan uji heteroskedastisitas dengan melihat grafik scatterplot yaitu mengamati titik-titik yang tersebar diantara sumbu X dan Y. Berdasarkan gambar 5.1 dapat diketahui bahwa model regresi dalam penelitian ini terbebas dari heteroskedastisitas. Hal ini terlihat dari titik–titik tersebar secara acak dan melebar baik diatas ataupun dibawah angka 0 dan tidak membentuk pola yang jelas.



Gambar 1.
Grafik
Scatterplot

Sumber: Data diolah, 2024

Hasil Analisis Regresi Hierarki

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui dan menjelaskan arah hubungan dan besarnya pengaruh variabel independen dengan dependen. Pengujian variabel moderasi dilakukan dengan menggunakan moderated regression analysis (MRA). Hasil pengujian regresi disajikan pada tabel 4 berikut ini:

	Koefisien	t-hitung	Sig	Keterangan
Panel 1: Konstanta	0,344	1,020	0,000	
Multi	0,151	3,709	0,002*	H1 diterima
Thav	0,036	2,065	0,040**	H2 diterima
Size	-0,007	-5,322	0,000	
Lev	0,008	0,224	0,823	
ROA	0,143	2,121	0,035	
F-Value	7,087			
Sig. F	0,000			
Adjusted R ²	0,133			
Panel 2: Konstanta	0,233	5,542	0,000	
Multi	0,065	1,242	0,216	
Thav	0,009	0,479	0,324	
KA	0,083	4,529	0,000	
Size	-0,004	-2,942	0,004	
Lev	0,012	0,336	0,737	
ROA	0,062	0,900	0,369	
F-Value	9,571			
Sig. F	0,000			
Adjusted R ²	0,206			
Panel 3: Konstanta	0,264	4,802	0,000	
Multi	0,252	0,594	0,553	
Thav	0,087	0,374	0,709	
KA	0,067	2,564	0,011	
Multi*KA	-0,207	0,492	0,024**	H3 diterima
Thav*KA	-0,077	-0,332	0,040**	H4 diterima
Size	-0,005	-2,959	0,003	
Lev	0,008	0,220	0,826	
ROA	0,043	0,594	0,553	
F-Value	7,243			
Sig. F	0,000			
Adjusted R ²	0,201			

*Sig. pada level 0,01 (p < 0,01), **Sig. pada level 0,05 (p < 0,05)

Tabel 4.
Hasil Analisis
Regresi
Hierarki

Sumber: Data diolah, 2024

Persamaan regresi penelitian ini sebagai berikut:

Persamaan 1 $ETR = 0,344 - 0,151 \text{ MULTI} + 0,036 \text{ THAV} - 0,007 \text{ SIZE} + 0,008 \text{ LEV} + 0,143 \text{ ROA} + e$

Persamaan 2 $ETR = 0,233 - 0,065 \text{ MULTI} + 0,009 \text{ THAV} + 0,083 \text{ KA} - 0,004 \text{ SIZE} + 0,012 \text{ LEV} + 0,062 \text{ ROA} + e$

Persamaan 3 $ETR = 0,264 - 0,252 \text{ MULTI} + 0,087 \text{ THAV} + 0,067 \text{ KA} + 0,207 \text{ MULTI*KA} - 0,077 \text{ THAV*KA} - 0,005 \text{ SIZE} + 0,008 \text{ LEV} + 0,043 \text{ ROA} + e$

Berdasarkan nilai koefisien dan tingkat signifikansi pada tabel 4, maka hasil uji untuk masing-masing hipotesis adalah sebagai berikut:

1. H1 menyatakan multinasionalitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji pada tabel 4 menunjukkan nilai koefisien positif yaitu 0151 dan nilai signifikansi $0,002 < 0,01$. Hal ini berarti **Hipotesis 1 diterima**.

2. H2 menyatakan suaka pajak berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji pada tabel 4 menunjukkan nilai koefisien positif sebesar 0,036 dan nilai signifikansi 0,040 < 0,05. Hal ini berarti **Hipotesis 2 diterima**.
3. H3 menyatakan kualitas audit mampu memperlemah pengaruh multinasionalitas terhadap penghindaran pajak. Hasil uji pada tabel 4 menunjukkan nilai koefisien negatif sebesar -0,207 dan signifikansi 0,024 < 0,05. Hal ini berarti **Hipotesis 3 diterima**.
4. H4 menyatakan kualitas audit mampu memperlemah pengaruh suaka pajak terhadap penghindaran pajak. Hasil uji pada tabel 4 menunjukkan nilai koefisien negatif sebesar -0,077 dan signifikansi 0,040 < 0,05. Hal ini berarti **Hipotesis 4 diterima**.

Pembahasan

Hasil uji menunjukkan bahwa multinasionalitas memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Pada tabel 4 variabel multinasionalitas memiliki nilai koefisien positif sebesar 0,151 dan signifikansi 0,002 < 0,05. Hal ini menyatakan hipotesis pertama (H1) diterima. Nilai koefisien positif, berarti hubungan antar variabel searah yaitu ketika suatu perusahaan semakin multinasional maka semakin besar terjadi kecenderungan praktik penghindaran pajak pada perusahaan tersebut karena perusahaan dapat menggunakan struktur dan kebijakan keuangan lintas negara untuk meminimalkan pajaknya.

Dalam kerangka teori agensi, multinasionalitas dapat menciptakan peluang dan insentif bagi manajemen untuk melakukan penghindaran pajak. Kompleksitas struktur perusahaan serta aktivitas operasional yang tersebar di berbagai negara menyebabkan adanya asimetri informasi dan pengawasan yang minim. Hal ini dapat memberikan keleluasaan bagi manajemen untuk menerapkan strategi penghindaran pajak. Kondisi ini menekankan perlunya pengawasan yang lebih intensif dan kebijakan yang tepat untuk mengatasi konflik kepentingan antara manajemen dan pemegang saham dalam perusahaan multinasional.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh [Huizinga, H., & Laeven \(2008\)](#) bahwa perusahaan multinasional memiliki fasilitas untuk melakukan perpindahan keuntungan dari negara dengan tarif pajak tinggi ke negara dengan tarif pajak rendah, sehingga dapat mengurangi beban pajak perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan dengan operasi internasional lebih mampu menghindari pajak dibandingkan perusahaan yang hanya beroperasi di domestik. Penelitian [Dharmapala, D., & Riedel \(2013\)](#) secara empiris menunjukkan bahwa perusahaan multinasional di Eropa sering mengalihkan keuntungan mereka antar negara untuk mengurangi beban pajak setelah mengalami earning shocks. Adanya perbedaan tarif pajak antar negara menjadi faktor utama yang mendorong keputusan pengalihan keuntungan tersebut. Penelitian yang dilakukan oleh [Taylor & Richardson \(2012\)](#) memberikan wawasan penting tentang cara perusahaan multinasional Australia menggunakan berbagai strategi penghindaran pajak internasional untuk mengurangi kewajiban pajak mereka. Perusahaan dengan ukuran besar, profitabilitas tinggi, dan operasi internasional lebih mungkin terlibat dalam praktik penghindaran pajak.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa negara suaka pajak memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Pada tabel 4 variabel negara suaka pajak memiliki nilai koefisien positif sebesar 0,036 dan signifikansi 0,040 < 0,05. Hal ini menyatakan hipotesis kedua (H2) diterima. Nilai koefisien positif, berarti hubungan antar variabel searah yaitu ketika suatu perusahaan memiliki anak perusahaan di negara suaka pajak maka dapat memungkinkan terjadi penghindaran pajak. Meskipun nilai koefisiennya relatif kecil, nilai signifikansinya menunjukkan bahwa walaupun dampaknya tidak terlalu besar namun tetap ada pengaruh dari adanya pemanfaatan negara suaka pajak terhadap penghindaran pajak.

Pada kerangka teori agensi, manajemen sebagai agen diberikan kepercayaan untuk memberikan keputusan terbaik untuk prinsipal (pemegang saham), namun terkadang agen memiliki keinginan untuk keuntungan sendiri sehingga bertentangan dengan prinsipal. Pemanfaatan negara suaka pajak dapat meningkatkan laba perusahaan dan menguntungkan pemegang saham (prinsipal) dalam jangka pendek, hal ini juga bisa menimbulkan risiko reputasi dan hukum yang signifikan. Agen mungkin lebih fokus pada keuntungan jangka pendek yang dapat mereka klaim melalui insentif kinerja, sementara prinsipal mungkin lebih mengkhawatirkan keberlanjutan jangka panjang dan risiko perusahaan. Agen cenderung mengambil risiko dengan menggunakan suaka pajak untuk penghindaran pajak, karena manfaat jangka pendek (seperti bonus kinerja) lebih menarik bagi mereka dibandingkan dengan potensi kerugian jangka panjang yang mungkin akan lebih berdampak pada pemegang saham (prinsipal). Suaka pajak merupakan yurisdiksi atau negara yang menawarkan keuntungan pajak yang signifikan untuk individu atau perusahaan asing. Hal ini seringkali dilakukan melalui tarif pajak yang sangat rendah atau bahkan nol, kebijakan pajak yang longgar, atau sistem perbankan yang tidak transparan. Suaka pajak berpengaruh besar terhadap penghindaran pajak melalui beberapa mekanisme, antara lain *transfer pricing*, *profit shifting*, *inversion*, *tax deferral*, dan kerahasiaan finansial.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian terdahulu oleh [Dharmapala & Hines \(2009\)](#), [Richardson et al. \(2013\)](#), serta [Widodo et al. \(2020\)](#). Penelitian [Dharmapala & Hines \(2009\)](#) menemukan bahwa perusahaan yang beroperasi di *tax haven* mampu memanfaatkan regulasi yang lebih longgar dan tarif pajak yang lebih rendah untuk meminimalkan pajak global. Adanya *tax haven* menyediakan peluang bagi perusahaan untuk merancang strategi pajak yang lebih efisien, sehingga mengurangi beban pajak secara keseluruhan. [Richardson et al. \(2013\)](#) menemukan bahwa perusahaan yang memiliki operasi atau entitas di *tax haven* cenderung melaporkan tingkat pajak efektif yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang tidak memiliki keterlibatan dengan *tax haven*. *Tax haven* digunakan sebagai alat utama oleh perusahaan untuk mengurangi pajak melalui berbagai mekanisme perencanaan pajak seperti transfer pricing, debt shifting, dan penggunaan struktur perusahaan yang rumit. Perusahaan yang lebih besar dan lebih terdiversifikasi secara geografis lebih mungkin untuk memiliki sumber daya dan kemampuan untuk memanfaatkan *tax haven* untuk mengurangi beban pajak mereka. [Widodo et al. \(2020\)](#) menyatakan bahwa perusahaan multinasional yang menggunakan *tax haven* cenderung terlibat lebih aktif dalam praktik penghindaran pajak. Penggunaan *tax haven* memfasilitasi perusahaan dalam mengalihkan laba ke yurisdiksi dengan tarif pajak yang lebih rendah, sehingga mengurangi beban pajak yang harus dibayar di negara-negara dengan tarif pajak yang lebih tinggi seperti Indonesia. Adanya *tax haven* memungkinkan perusahaan untuk mengurangi pajak efektif, meningkatkan laba bersih, memaksimalkan efisiensi pajak.

Hasil penelitian pada tabel 4 menunjukkan nilai koefisien atas variabel moderasi kualitas audit dengan multinasionalitas adalah negatif, yaitu sebesar -0,207 dan tingkat signifikansi $0,024 < 0,05$. Berdasarkan data tersebut dapat dinyatakan hipotesis ketiga (H3) diterima. Hal ini berarti bahwa kualitas audit mampu memperlemah motivasi perusahaan multinasional untuk melakukan praktik penghindaran pajak. Perusahaan multinasional yang bekerja sama dengan auditor yang berkualitas mampu mencegah terjadinya penghindaran pajak karena adanya pengawasan dan transparansi yang ketat. Berdasarkan tabel 5.5 terdapat perubahan hasil pengujian hipotesis pada persamaan kedua dan ketiga. Pada persamaan kedua, variabel kualitas audit memiliki tingkat signifikansi 0,000 yang berarti bahwa kualitas audit secara langsung berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Setelah memasukkan kualitas audit sebagai variabel moderasi, masih terdapat pengaruh secara langsung meski sedikit melemah

dibandingkan pengaruh secara langsung. Hal ini ditunjukkan dengan tingkat signifikansi 0,024.

429

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh [Desai et al. \(2006\)](#) mengeksplorasi karakteristik perusahaan multinasional di AS yang mendirikan anak perusahaan atau beroperasi di suaka pajak. Hasil penelitian menyebutkan bahwa auditor yang memiliki kualitas tinggi dapat mendeteksi strategi kompleks yang digunakan perusahaan multinasional untuk mengalihkan pendapatan ke suaka pajak. Kualitas audit yang tinggi juga dapat mendorong transparansi dalam laporan keuangan, sehingga perusahaan lebih sulit untuk menyembunyikan pendapatan atau aset yang dialihkan ke suaka pajak. Selanjutnya, Perusahaan yang diaudit oleh auditor berkualitas tinggi mungkin lebih sadar akan risiko reputasi yang terkait dengan penghindaran pajak melalui suaka pajak. Hal ini dapat mengurangi kecenderungan mereka untuk menggunakan strategi penghindaran pajak yang agresif. [Hanlon et al. \(2014\)](#) menyatakan bahwa Peningkatan dalam pengawasan dan penegakan oleh otoritas pajak negara bagian berkorelasi positif dengan perbaikan dalam kualitas pelaporan keuangan perusahaan. Hal ini terlihat dari penurunan tingkat akrual abnormal dan peningkatan dalam persistensi laba yang dilaporkan. Dengan pengawasan pajak yang lebih intensif dan penegakan yang ketat, perusahaan menjadi lebih terdorong untuk melaporkan laba mereka secara lebih akurat dan transparan, sehingga mengurangi potensi distorsi dan manipulasi dalam laporan keuangan mereka.

Hasil penelitian pada tabel 4 menunjukkan nilai koefisien atas variabel moderasi kualitas audit dengan suaka pajak adalah negatif, yaitu sebesar -0,077 dan tingkat signifikansi $0,040 < 0,05$. Berdasarkan data tersebut dapat dinyatakan hipotesis ketiga (H4) diterima. Hal ini berarti bahwa kualitas audit mampu memperlemah pengaruh suaka pajak dan penghindaran pajak. Berdasarkan tabel 4 terdapat perubahan hasil pengujian hipotesis pada persamaan kedua dan ketiga. Pada persamaan kedua, variabel moderasi secara langsung berpengaruh terhadap penghindaran pajak ditunjukkan dengan nilai signifikansi 0,000. Hal ini menandakan bahwa auditor berkualitas tinggi dapat secara efektif mengurangi tingkat penghindaran pajak. Persamaan ketiga menunjukkan hasil uji regresi moderasi kualitas audit dengan *tax haven*, nilai signifikansi sebesar $0,040 < 0,05$. Hal ini berarti bahwa kualitas audit mampu memperlemah pengaruh suaka pajak terhadap penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh [Francis et al. \(2005\)](#), [Desai et al., \(2006\)](#) , dan [Richardson et al. \(2013\)](#). Penelitian [Francis et al. \(2005\)](#) menyebutkan bahwa auditor dengan reputasi tinggi cenderung melakukan audit yang lebih mendalam dan ketat sehingga lebih efektif dalam mendeteksi dan mengurangi praktik penghindaran pajak yang kompleks. [Desai et al. \(2006\)](#) menyatakan perusahaan yang beroperasi di suaka pajak cenderung memiliki struktur keuangan yang lebih kompleks. Adanya peningkatan transparansi melalui audit yang lebih ketat dapat mengurangi kemampuan perusahaan untuk menggunakan suaka pajak sebagai alat penghindaran pajak. [Richardson et al. \(2013\)](#) menemukan bahwa perusahaan bisa melakukan *transfer pricing* melalui suaka pajak dalam usaha mengurangi pajak. Auditor berkualitas tinggi dapat mendeteksi manipulasi transfer pricing dan memastikan kepatuhan terhadap peraturan pajak, sehingga mengurangi agresivitas pajak yang terkait dengan penggunaan suaka pajak.

JAA

SIMPULAN

7.3

Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara langsung multinasionalitas dan suaka pajak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Semakin multinasional suatu perusahaan, maka semakin besar terjadi kecenderungan praktik penghindaran pajak pada perusahaan tersebut

karena perusahaan dapat menggunakan struktur dan kebijakan keuangan lintas negara untuk meminimalkan pajaknya. Ketika suatu perusahaan memiliki anak perusahaan di suaka pajak maka dapat memungkinkan terjadi penghindaran pajak, karena terdapat celah berupa perbedaan tarif pajak. Hasil penelitian selanjutnya, kualitas audit sebagai variabel moderasi mampu memperlemah pengaruh multinasionalitas dan suaka pajak terhadap penghindaran pajak. Perusahaan multinasional yang bekerja sama dengan auditor yang berkualitas mampu mencegah terjadinya penghindaran pajak karena adanya transparansi dalam laporan keuangannya. Auditor yang berkualitas juga mampu mencegah perusahaan yang memanfaatkan suaka pajak untuk melakukan penghindaran pajak, karena terdapat pengawasan yang lebih ketat.

Pada model penelitian ini masih memberikan potensi adanya indikator lain yang berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini dapat dilihat berdasarkan dari nilai Adjusted R Square yang masih sangat rendah. Hal ini menunjukkan bahwa masih terdapat indikator lain di luar penelitian yang dapat menjadi faktor yang dapat mempengaruhi praktik penghindaran pajak. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan beberapa faktor lain, seperti struktur kepemilikan, *transfer pricing*, *corporate social responsibility*, dan *ceo compensation*.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul-Rahman, O. A., Benjamin, A. O., & Olayinka, O. H. (2017). Effect of audit fees on audit quality: Evidence from cement manufacturing companies in Nigeria. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 5(1), 6–17.
- Booth, P., & Schulz, A. K. D. (2004). The impact of an ethical environment on managers' project evaluation judgments under agency problem conditions. *Accounting, Organizations and Society*, 29(5–6), 473–488. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(03\)00012-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(03)00012-6)
- Chandrawulan, S. R. (2011). *Hukum Perusahaan Multinasional di Indonesia*. PT. Alumni.
- Darussalam. (2007). Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing Untuk Tujuan Perpajakan. *Danny Darussalam Tax Center*.
- Desai, M. A., Foley, C. F., & Hines, J. R. (2006). The demand for tax haven operations. *Journal of Public Economics*, 90(3), 513–531. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2005.04.004>
- Dharmapala, D., & Riedel, N. (2013). Earnings Shocks and Tax-Motivated Income-Shifting: Evidence from European Multinationals. *Journal of Public Economics*, 97, 95–107.
- Dharmapala, D., & Hines, J. R. (2009). Which countries become tax havens? *Journal of Public Economics*, 93(9–10), 1058–1068. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2009.07.005>
- Dyreng, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2008). Long-Run Corporate Tax Avoidance. *The Accounting Review*, 83(1), 61–82.
- Fajri A. (2019). Pengaruh Koneksi Politik Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Kasus Pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2016-2017). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 1–18. <https://repository.maranatha.edu/26999/>
- Francis, J. R., Reichelt, K., & Wang, D. (2005). *U . S . Audit Market*. 80(1), 113–136.
- Hakim, F. and Omri, M. . (2010). Quality of the external auditor, information asymmetry, and bid-ask spread: Case of the listed Tunisian firms. *International Journal of Accounting & Information Management*, Vol. 18 No, 5-18. <https://doi.org/https://doi.org/10.1108/18347641011023243>

Hamid, A. (2019). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit (studi Pada Kantor akuntan Publik Di DKI Jakarta). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 7(2), 3400.

431

Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). MIT open access articles a review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2-3), 127-178.

Hanlon, M., Hoopes, J. L., & Shroff, N. (2014). The effect of tax authority monitoring and enforcement on financial reporting quality. *Journal of the American Taxation Association*, 36(2), 137-170. <https://doi.org/10.2308/atax-50820>

Hanlon, M., & Slemrod, J. (2009). What does tax aggressiveness signal? Evidence from stock price reactions to news about tax shelter involvement. *Journal of Public Economics*, 93(1-2), 126-141. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2008.09.004>

Hines, J. R. (2005). Do Tax Havens Flourish? *Tax Policy and the Economy*, 19, 65-99. <https://doi.org/10.1086/tpc.19.20061896>

Huizinga, H., & Laeven, L. (2008). International Profit Shifting within Multinationals: A Multi-Country Perspective. *Journal of Public Economics*, 92(5-6), 1.

Ibrahim, M., & Ali, I. (2018). *Impact of Audit Fees on Audit Quality of Conglomerates Companies in Nigeria. International Journal of Service Science, Management and Engineering*. 5(1), 1-8.

Iman Santoso. (2004). Advance Pricing Agreement Dan Problematika Transfer Pricing Dari Perspektif Perpajakan Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 6(2), 123-139. <http://puslit2.petra.ac.id/ejournal/index.php/aku/article/view/16158>

Jensen, M.C. & Meckling, W. . (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305-360.

Kanagaretnam, K., Lee, J., Lim, C. Y., & Lobo, G. J. (2016). Relation between auditor quality and tax aggressiveness: Implications of cross-country institutional differences. *Auditing*, 35(4), 105-135. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51417>

Kasim, F. M., & Saad, N. (2019). Determinants of Corporate Tax Avoidance Strategies Among Multinational Corporations in Malaysia. *International Journal of Public Policy and Administration Research*, 6(2), 74-81. <https://doi.org/10.18488/journal.74.2019.62.74.81>

Nanik Lestari, S. N. (2019). The Effect of Audit Quality on Tax Avoidance. *International Conference On Applied Science and Technology 2019-Social Sciences Track (ICASTSS 2019)*, (pp. 72-76).

Ngadiman, N., & Puspitasari, C. (2017). Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012. In *Jurnal Akuntansi* (Vol. 18, Issue 3). <https://doi.org/10.24912/ja.v18i3.273>

Octaviani, N. K. D., & Astika, I. B. P. (2016). Profitabilitas Dan Leverage sebagai Pemoderasi Pengaruh Kebijakan Dividen Pada Nilai Perusahaan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 14(3), 2192-2219.

OECD. (1998). *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*. OECD.

JAA
7.3

OECD. (2000). *Towards Global Tax Cooperation: Progress in Identifying and Eliminating Harmful Tax Practices*. OECD.

OECD. (2004). *The OECD's Project on Harmful Tax Practices*. OECD.

Pajak, D. (1993). SURAT EDARAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK NOMOR SE -

04/PJ.7/1993TENTANG PETUNJUK PENANGANAN KASUS-KASUS TRANSFER PRICING (SERI TP - 1).

- Rego, S. O. (2003). Tax-Avoidance Activities of U S Multinational Corporations. *Contemporary Accounting Research*, Vol. 20 No, 805–33.
- Reinganum, F. (1985). and Louis L. WILDE*. 26.
- Richardson, G., Taylor, G., & Lanis, R. (2013). Determinants of transfer pricing aggressiveness: Empirical evidence from Australian firms. *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 9(2), 136–150. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2013.06.002>
- Ridwan, M. (2019). Pengaruh Multinationality Dan Timeliness of Financial Reporting Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Universitas Pamulang*, 7(1), 46. <https://doi.org/10.32493/jiaup.v7i1.2203>
- Ross L. Watts and Jerold L. Zimmerman. (1990). Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. *The Accounting Review*, Vol. 65, N.
- Sari, D. K., Siregar, S. V., Martani, D., & Wondabio, L. S. (2023). The effect of audit quality on transfer pricing aggressiveness and firm risk: Evidence from Southeast Asian countries. *Cogent Business and Management*, 10(2). <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2224151>
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach (Seventh Ed)*. Wiley.
- Slemrod, J., & Wilson, J. D. (2009). Tax competition with parasitic tax havens. *Journal of Public Economics*, 93(11–12), 1261–1270. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2009.08.004>
- SR Waworuntu, R. H. (2016). Penentu Transfer Pricing Agresivitas di Indonesia. *Jurnal Pertanika Ilmu Sosial Dan Humaniora Universitas Putra Malaysia Tekan*.
- Tania Alvianita Pramudya, Lie, C., Firmansyah, A., & Trisnawati, E. (2021). Peran Komisaris Independen Di Indonesia : Multinationality, Tax Haven, Penghindaran Pajak. *Jurnalku*, 1(3), 200–209. <https://doi.org/10.54957/jurnalku.v1i3.40>
- Taylor, G., & Richardson, G. (2012). International Corporate Tax Avoidance Practices: Evidence from Australian Firms. *International Journal of Accounting*, 47(4), 469–496. <https://doi.org/10.1016/j.intacc.2012.10.004>
- Undang-Undang. (2007). *Undang-undang (UU) Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*.
- Undang-Undang. (2008). *Undang – Undang No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (PPh)*.
- Widodo, L. L., Diana, N., & Mawardi, M. C. (2020). Pengaruh Multinasionalitas, Good Corporate Governance, Tax Haven, dan Thin Capitalization Terhadap Praktik Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Multinasional yang Terdaftar Di Bei Periode Tahun 2016-2018. *E-Jra*, 9(6), 119–133.