

The Effect of Transfer Pricing on Tax Avoidance with Independent Commissioner Governance and Profit Management as Mediator

Widhi Setyowicaksono^{1*}, Tri Lestari², Agus Solikhan Yulianto³

Universitas Sultan Agung Tirtayasa

Corresponding Author: Widhi Setyowicaksono widhi.onizuka@gmail.com

ARTICLE INFO

Keywords: Tax Avoidance, Transfer Pricing, Independent Commissioner, Profit Management

Received : 5 May

Revised : 15 May

Accepted: 25 June

©2025 Setyowicaksono, Lestari, Yulianto: This is an open-access article distributed under the terms of the [Creative Commons Atribusi 4.0 Internasional](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).



ABSTRACT

This study aims to examine how transfer pricing impacts tax avoidance, using independent commissioners and earnings management as the middle variables. The method used is quantitative with descriptive and causal designs. This study focuses on mining companies listed on the IDX from 2019 to 2023. The sample was selected purposively, resulting in 21 companies with a total of 110 observations. Data analysis was carried out using linear regression and the Sobel test through SPSS version 23. The findings show an Adjusted R Square value of 0.126, indicating that the independent and middle variables contribute 12.6% of the difference in tax avoidance. The remaining differences are caused by other factors not included in the model. Individually, transfer pricing has a positive effect on tax avoidance; independent commissioners have a negative effect; and earnings management has a positive effect

Pengaruh *Transfer Pricing* terhadap *Tax Avoidance* dengan Komisaris Independen dan Manajemen Laba sebagai Pemediiasi

Widhi Setyowicaksono^{1*}, Tri Lestari², dan Agus Solikhan Yulianto³

Universitas Sultan Agung Tirtayasa

Corresponding Author: Widhi Setyowicaksono widhi.onizuka@gmail.com

ARTICLE INFO

Kata Kunci: Tax Avoidance, Transfer Pricing, Komisaris Independen, Manajemen Laba

Received : 5 May

Revised : 15 May

Accepted: 25 June

©2025 Setyowicaksono, Lestari, Yulianto: This is an open-access article distributed under the terms of the [Creative Commons Atribusi 4.0 Internasional](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).



ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji bagaimana transfer pricing berdampak pada penghindaran pajak, dengan menggunakan komisaris independen dan manajemen laba sebagai variabel tengah. Metode yang digunakan adalah kuantitatif dengan desain deskriptif dan kausal. Penelitian ini berfokus pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI dari tahun 2019 hingga 2023. Sampel dipilih secara sengaja, sehingga menghasilkan 21 perusahaan dengan total 110 observasi. Analisis data dilakukan dengan menggunakan regresi linier dan uji Sobel melalui SPSS versi 23. Temuan menunjukkan nilai Adjusted R Square sebesar 0,126, yang menunjukkan bahwa variabel independen dan tengah menyumbang 12,6% dari perbedaan dalam penghindaran pajak. Perbedaan yang tersisa disebabkan oleh faktor-faktor lain yang tidak termasuk dalam model. Secara individual, transfer pricing memiliki efek positif pada penghindaran pajak; komisaris independen memiliki efek negatif; dan manajemen laba memiliki efek positif

PENDAHULUAN

Penelitian ini menegaskan bahwa pajak merupakan sumber utama pendanaan negara untuk membiayai dan meningkatkan mutu layanan publik serta mendanai program pembangunan di berbagai sektor demi mendorong pertumbuhan ekonomi daerah. Sebagaimana diatur dalam Undang-undang No. 36/2008 tentang Pajak Penghasilan, penerimaan pajak menyumbang sekitar 80 % total APBN, sehingga pemerintah memprioritaskan optimalisasi sektor ini (Hartono et al., 2022).

Di sisi lain, perusahaan kerap memandang beban pajak sebagai pengurang laba dan imbal hasil pemegang saham, yang mendorong praktik tax avoidance melalui eksploitasi celah regulasi. Pemahaman manajerial bahwa pembayaran pajak menurunkan laba bersih memacu upaya legal untuk meminimalisasi kewajiban pajak (Hendi & Julianti, 2021; Permani et al., 2021).

Secara prinsip, tax avoidance merujuk pada upaya legal untuk mengurangi beban pajak melalui rekayasa penghasilan yang masih berada dalam koridor hukum perpajakan yang berlaku (Dewi et al., 2023). Fenomena ini telah menjadi perhatian global, mengingat praktik tersebut kerap memanfaatkan celah (loopholes) dalam regulasi perpajakan guna menghindari kewajiban pajak yang lebih besar (Nurrahmi, 2020). Dengan kata lain, tax avoidance merupakan strategi perusahaan untuk meminimalkan pembayaran pajak, baik melalui pengaturan transaksi berdasarkan ketentuan akuntansi maupun eksploitasi kelemahan regulatif, yang pada akhirnya berdampak negatif terhadap potensi penerimaan negara.

Dalam administrasi perpajakan Indonesia, sistem penilaian pribadi juga memungkinkan praktik menghindari pajak. Berdasarkan Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sistem ini memungkinkan wajib pajak untuk menghitung, menyeter, dan melaporkan kewajiban pajaknya sendiri. Meskipun sistem ini menekankan pada kepercayaan dan kepatuhan sukarela, kelemahannya dapat dimanfaatkan untuk mengurangi nilai pajak terutang secara agresif namun legal. Adanya peluang untuk melakukan *tax avoidance* dari penggunaan sistem pemungutan pajak tersebut serta masih banyaknya wajib pajak yang memiliki perspektif membayar pajak merupakan suatu beban sehingga wajib pajak akan berupaya semaksimal mungkin untuk mencari cara untuk meminimalisir jumlah pajak yang harus dibayarnya atau cenderung melakukan *tax avoidance* (Permani et al., 2023).

Data penerimaan pajak dari perusahaan pertambangan dan penggalian periode tahun 2020-2023 disajikan pada tabel sebagai berikut:

Tabel 1. Penerimaan Pajak Dari Perusahaan Pertambangan Dan Penggalian Periode Tahun 2020-2023 (dalam Rupiah)

No	Tahun	Jumlah	Selisih Tahun Sebelumnya (Δ)
1	2020	Rp. 90.655.502.463.122	-
2	2021	Rp. 128.674.797.343.763	Rp. 38.019.294.880.641
3	2022	Rp. 228.402.266.970.152	Rp. 99.727.469.626.389
4	2023	Rp. 265.573.806.732.359	Rp. 37.171.539.762.207

Sumber: Data Internal DJP, 2024

Berdasarkan data pada Tabel 1, penerimaan pajak dari sektor pertambangan menunjukkan tren peningkatan secara tahunan. Namun demikian, jika ditinjau berdasarkan pertumbuhan tahunan, terdapat penurunan yang cukup signifikan dalam penerimaan pajak tahun 2023 dibandingkan dengan tahun 2022 dan 2021. Kondisi ini menimbulkan indikasi potensi praktik tax avoidance oleh perusahaan-perusahaan tambang yang beroperasi di Indonesia. Penurunan tersebut mengisyaratkan adanya kemungkinan perusahaan memanfaatkan celah regulasi untuk menekan kewajiban pajaknya, sehingga nilai pajak yang disetorkan ke negara menjadi lebih rendah. Hal ini menjadikan sektor pertambangan sebagai salah satu sektor yang rentan terhadap praktik penghindaran pajak, sebagaimana tercermin dari sejumlah kasus yang terungkap.

Salah satu mekanisme yang sering digunakan dalam praktik tax avoidance adalah transfer pricing (Amidu et al., 2019). Dalam konteks ekonomi global yang semakin terintegrasi, ekspansi lintas negara melalui pendirian anak perusahaan, cabang, atau entitas afiliasi di berbagai yurisdiksi seperti Singapura, Malaysia, dan Tiongkok, telah menjadi strategi umum perusahaan. Tujuan utama strategi ini bukan hanya untuk memperluas pangsa pasar dan membangun aliansi strategis, tetapi juga sebagai sarana untuk mengalihkan beban pajak secara legal dengan memanfaatkan perbedaan tarif dan kebijakan perpajakan antarnegara (Ramdhani et al., 2021).

Transfer pricing umumnya dilakukan melalui manipulasi harga transaksi antar entitas dalam satu grup usaha, seperti menaikkan harga pembelian atau menurunkan harga penjualan, dengan tujuan mengalihkan laba ke entitas yang berada di yurisdiksi dengan tarif pajak lebih rendah. Strategi ini juga dapat melibatkan penguatan struktur permodalan anak perusahaan atau pengalihan kepemilikan aset ke negara dengan rezim pajak yang lebih menguntungkan (Fadhilah & Lingga, 2021). Menyadari potensi penyalahgunaan mekanisme ini, Direktorat Jenderal Pajak mewajibkan perusahaan untuk menyusun dan menyerahkan Dokumen Penetapan Harga Transfer sesuai kebijakan pelaporan yang berlaku, baik untuk transaksi afiliasi domestik maupun lintas negara, khususnya yang melibatkan pihak-pihak dengan hubungan istimewa.

Selain transfer pricing, praktik manajemen laba juga berpotensi memengaruhi tingkat tax avoidance. Hendi dan Julianti (2021) mendefinisikan manajemen laba sebagai tindakan pengelolaan laporan keuangan dengan memanfaatkan fleksibilitas dalam standar akuntansi guna merekayasa hasil keuangan yang tidak sepenuhnya mencerminkan kondisi ekonomi riil perusahaan. Wardani et al. (2019) menambahkan bahwa manajemen laba dilakukan untuk mengatur besaran laba dalam periode tertentu tanpa mempengaruhi laba jangka panjang, demi mencapai tujuan strategis tertentu. Mengingat perhitungan pajak didasarkan pada laba bersih yang tercantum dalam laporan keuangan, maka manipulasi terhadap angka laba menjadi salah satu instrumen yang sering digunakan perusahaan untuk menekan beban pajak yang harus dibayarkan kepada otoritas fiskal.

Praktik manajemen laba merupakan aktivitas yang sulit dihilangkan sepenuhnya meskipun dapat diminimalisasi. Hal ini kerap dilakukan oleh

perusahaan besar sebagai strategi untuk mencapai target profitabilitas tertentu, yang berdampak pada pemberian kompensasi kepada pihak manajemen atas pencapaian tersebut. Dalam praktiknya, manajemen laba sering kali dianggap wajar selama masih berada dalam koridor prinsip akuntansi yang berlaku (Rahmadani et al., 2020).

Untuk membatasi ruang gerak praktik manipulatif semacam ini, implementasi prinsip Corporate Governance (CG) menjadi krusial. CG berperan dalam memastikan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan perusahaan, sekaligus memberikan perlindungan kepada para pemangku kepentingan dengan menyajikan informasi keuangan yang andal dan sesuai dengan kondisi aktual perusahaan. Penerapan CG mendorong terciptanya manajemen yang profesional, efisien, serta meningkatkan efektivitas fungsi pengawasan, terutama oleh dewan komisaris dalam memantau pelaksanaan operasional dan pelaporan keuangan (Hartono et al., 2022). Dengan penerapan CG yang baik, potensi perilaku oportunistik manajemen seperti transfer pricing dan manajemen laba dapat ditekan melalui pengungkapan informasi yang transparan dan kredibel.

Dewan komisaris merupakan bagian penting dari struktur tata kelola perusahaan yang membantu mengawasi dan membimbing dewan direksi. Menurut POJK No. 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik, Pasal 20 ayat (1) menyatakan bahwa minimal harus ada dua orang komisaris. Sementara itu, Pasal 28 ayat (1) menegaskan bahwa dewan komisaris bertanggung jawab atas pengawasan kebijakan manajemen dan pelaksanaan kegiatan perusahaan secara umum. Lebih lanjut, Pasal 20 ayat (3) mengatur bahwa jika jumlah komisaris lebih dari dua orang, maka setidaknya 30% dari total anggota komisaris harus berasal dari unsur independen (Dewi et al., 2023). Ketentuan ini bertujuan untuk memperkuat independensi fungsi pengawasan agar lebih objektif dan tidak terpengaruh oleh kepentingan internal perusahaan.

Hartono et al. (2022) menyatakan bahwa semakin tinggi proporsi komisaris independen, maka pengawasan terhadap manajemen perusahaan, termasuk dalam hal perencanaan pajak, akan semakin efektif. Independensi ini memungkinkan komisaris menjalankan fungsi pengawasan tanpa intervensi kepentingan pribadi atau pihak tertentu, sehingga dapat menekan praktik tax avoidance seperti transfer pricing dan manajemen laba, yang berisiko menurunkan kepercayaan investor serta merugikan penerimaan negara.

Penelitian ini mengembangkan studi Amidu et al. (2019) yang sebelumnya hanya menganalisis pengaruh langsung transfer pricing dan manajemen laba terhadap tax avoidance tanpa mempertimbangkan variabel mediasi. Kebaruan penelitian ini terletak pada penambahan dua variabel mediasi: komisaris independen (Hartono et al., 2022) dan manajemen laba (Hendi & Julianti, 2021). Objek penelitian difokuskan pada perusahaan pertambangan yang tercatat di BEI periode 2019–2023, dengan pertimbangan kontribusi pajak sektor ini yang signifikan namun berpotensi menurun akibat praktik tax avoidance yang belum terdeteksi secara optimal.

Fenomena yang telah diuraikan sebelumnya serta urgensi menekan praktik tax avoidance di Indonesia menjadi dasar dilaksanakannya penelitian ini. Kajian ini dituangkan dalam bentuk tesis berjudul “Pengaruh Transfer Pricing terhadap Tax Avoidance dengan Komisaris Independen dan Manajemen Laba sebagai Variabel Mediasi” (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI Periode 2019–2023).

TINJAUAN PUSTAKA

Tax Avoidance

Tax avoidance merupakan strategi legal yang digunakan perusahaan untuk mengurangi beban pajak dengan memanfaatkan celah dalam peraturan perpajakan maupun kebijakan akuntansi yang berlaku (Dewi et al., 2023; Nurrahmi, 2020). Meskipun tidak melanggar hukum secara eksplisit, praktik ini mencerminkan perilaku oportunistik manajemen dalam mengurangi kewajiban pajak secara agresif. Hendi dan Julianti (2021) menegaskan bahwa aktivitas ini memanfaatkan kelemahan sistem perpajakan tanpa menimbulkan kesan pelanggaran, namun tetap berdampak pada berkurangnya penerimaan negara. Ketatnya persaingan bisnis turut mendorong perusahaan untuk meminimalkan biaya, termasuk pajak, demi menjaga profitabilitas (Henny, 2019).

Secara empiris, tingkat tax avoidance dapat diukur melalui Effective Tax Rate (ETR), yakni rasio antara beban pajak penghasilan dengan laba sebelum pajak. ETR mencerminkan kesenjangan antara laba komersial dan laba fiskal. Semakin rendah nilai ETR, semakin besar indikasi praktik penghindaran pajak oleh perusahaan. Sebaliknya, ETR yang tinggi menunjukkan kepatuhan pajak yang lebih besar. Nilai acuan umum yang digunakan merujuk pada tarif Pajak Penghasilan Badan sebesar 25%.

Transfer Pricing

Transfer pricing merupakan penetapan harga dalam transaksi antar entitas yang berada dalam satu grup usaha atau memiliki hubungan istimewa. Praktik ini kerap dilakukan oleh perusahaan multinasional melalui penyesuaian harga jual (markup) atau harga beli (markdown) dalam transaksi barang atau jasa untuk mengalihkan laba ke yurisdiksi dengan tarif pajak yang lebih rendah (Ramdhani et al., 2021). Manipulasi harga transfer yang tidak wajar berpotensi menjadi sarana penghindaran pajak, yang pada akhirnya merugikan penerimaan negara (Hendi & Julianti, 2021).

Dalam konteks globalisasi, ekspansi perusahaan lintas negara melalui anak usaha atau afiliasi memperbesar kemungkinan terjadinya transaksi afiliasi. Situasi ini membuka peluang penyalahgunaan transfer pricing untuk tujuan tax avoidance (Amidu et al., 2019). Oleh karena itu, penting untuk memastikan bahwa transaksi antar pihak berelasi dilakukan sesuai prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (arm's length principle).

Secara kuantitatif, transfer pricing dapat diidentifikasi melalui indikator related party transaction, khususnya piutang usaha kepada pihak berelasi. Hartono et al. (2022) mengukur praktik ini dengan membandingkan nilai piutang usaha dari pihak berelasi terhadap total piutang perusahaan, sebagai indikasi frekuensi dan potensi manipulasi dalam transaksi antar afiliasi.

Corporate Governance

Corporate governance (CG) diterapkan untuk mengendalikan potensi perilaku manajemen yang oportunistik dengan memastikan keseimbangan antara kepentingan manajemen dan stakeholder. CG berfungsi sebagai mekanisme pengawasan yang mendorong akuntabilitas, transparansi, serta efisiensi dalam pengelolaan perusahaan (Darma et al., 2018). Penerapan CG yang baik tidak hanya meningkatkan komunikasi dan produktivitas, tetapi juga memperkuat citra korporat dan kepercayaan investor.

Dalam konteks pengawasan, peran komisaris menjadi elemen penting CG, terutama dalam mengawasi kinerja manajemen serta penyusunan laporan keuangan (Hartono et al., 2022). Komitmen terhadap prinsip independensi dalam struktur dewan komisaris sangat penting untuk menjaga objektivitas pengambilan keputusan, termasuk dalam perencanaan pajak. Komisaris independen, yang tidak memiliki afiliasi dengan perusahaan, cenderung lebih efektif dalam menekan praktik manipulatif seperti tax avoidance melalui transfer pricing atau manajemen laba (Dewi et al., 2023).

Menurut POJK No. 33/POJK.04/2014, setiap perusahaan publik wajib memiliki minimal dua komisaris, dengan proporsi komisaris independen sekurang-kurangnya 30% jika jumlah anggota dewan melebihi dua orang. Proporsi komisaris independen diukur melalui rasio jumlah anggota komisaris independen terhadap total anggota komisaris (Hartono et al., 2022), yang berfungsi sebagai indikator tata kelola yang sehat

Manajemen Laba

Manajemen laba merujuk pada tindakan manajer dalam mengatur laba akuntansi melalui penyesuaian terhadap standar akuntansi yang sah, namun tidak selalu mencerminkan kondisi ekonomi aktual perusahaan (Hendi & Julianti, 2021; Wardani et al., 2019). Tujuannya adalah untuk memengaruhi persepsi pengguna laporan keuangan tanpa mengubah kinerja ekonomi jangka panjang.

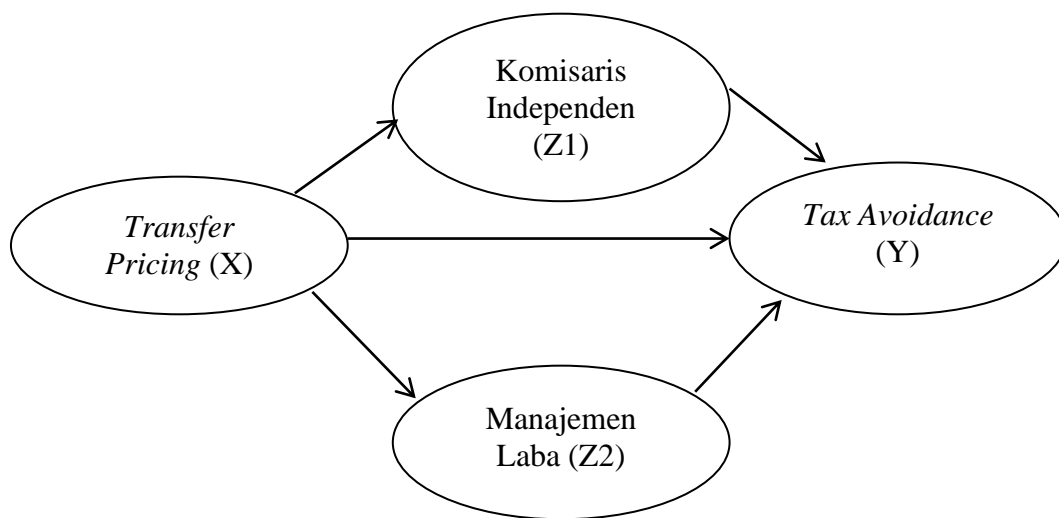
Praktik ini sering dimanfaatkan untuk menyesuaikan laba guna mendukung kepentingan manajemen tertentu, termasuk strategi penghindaran pajak. Karena beban pajak dihitung berdasarkan laba bersih, manipulasi terhadap angka laba dapat menurunkan kewajiban pajak perusahaan (Permani et al., 2023).

Manajemen laba juga dianggap sebagai bentuk intervensi yang disengaja oleh manajemen dalam pelaporan keuangan untuk menciptakan citra keuangan yang lebih menguntungkan (Rahmadani et al., 2020). Akibatnya, laporan keuangan menjadi bias dan berpotensi menyesatkan stakeholder dalam pengambilan keputusan. Aktivitas ini bisa melibatkan pemilihan metode akuntansi tertentu atau rekayasa informasi keuangan, meskipun tetap berada dalam batas standar akuntansi yang berlaku umum.

Lily dan Suhardjo (2022) menyatakan manajemen laba diukur dengan menggunakan *discretion accrual* (DA) sebagai teknik yang dilakukan dalam manajemen laba yang tidak langsung berdampak kepada arus kas yang dimiliki perusahaan. Rumus *Discretion Accrual* (DA) menggunakan modifikasi Jones model sebagai berikut:

1. Pertama, hitung total akrual discretionary untuk tiap perusahaan i di tahun t dengan metode modifikasi Jones, yaitu: $TAC_{it} = Niit - CFO_{it}$... (1)
Dimana,
 TAC_{it} adalah total akrual, $niit$ adalah laba bersih CFO, dan it adalah arus kas operasi.
2. Nilai total accrual (TAC) dapat dihitung dengan menggunakan persamaan regresi OLS sebagai berikut: $TAC_{it}/Ait-1 = 1(1/Ait-1) + 2(Revt/Ait-1) + 3(PPEt/Ait-1) + e$ (2)
3. Nilai non discretionary accrual (NDA_{it}) dapat dihitung dengan menggunakan koefisien regresi di atas dan rumus berikut: $NDA_{it} = 1(1/Ait-1) + 2(Revt/Ait-1 - Rect/Ait-1) + 3(PPEt/Ait-1)$... (3)
4. Perhitungan discretionary accrual (DA) dilakukan dengan cara berikut: $DA_{it} = TAC_{it} / Ait - NDA_{it}$... (4) Dimana,
Pada waktu t , DA_{it} adalah akrual diskresioner perusahaan i , NDA_{it} adalah akrual non-diskresioner perusahaan i , TAC_{it} adalah akrual total perusahaan i pada waktu t , $Niit$ adalah laba bersih perusahaan i pada waktu t , CFO_{it} adalah aliran kas dari aktivitas operasi perusahaan i pada waktu t , $Ait-1$ adalah semua aktiva perusahaan i pada waktu t , $Revt$ adalah perubahan pendapatan perusahaan i pada waktu t , dan PPE

Dalam konteks penelitian ini, manajemen laba dipertimbangkan sebagai salah satu faktor yang memengaruhi tax avoidance, di samping variabel lain seperti transfer pricing dan komisaris independen. Hubungan antar variabel tersebut divisualisasikan melalui model konseptual yang disajikan pada gambar berikut



Gambar 1. Model Penelitian

Dalam penelitian ini, terdapat 7 hipotesis, yaitu:

- H1: Pengurangan pajak berdampak positif pada pengurangan pajak.
- H2: Komisaris independen berdampak negatif pada pengurangan pajak.
- H3: Menunjukkan bahwa manajemen laba membantu menghindari pajak.
- H4: Menunjukkan bahwa transfer pricing memengaruhi komisaris independen.
- H5: Menunjukkan bahwa transfer pricing memengaruhi manajemen laba.

- H6: Menunjukkan bahwa komisaris independen memediasi pengaruh transfer pricing terhadap pengurangan pajak.
 H7: Menunjukkan bahwa manajemen laba memediasi pengaruh transfer pricing terhadap pengurangan pajak.

METODOLOGI

Sesuai dengan rumusan hipotesis, penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif untuk mengevaluasi bagaimana variabel berinteraksi satu sama lain (Sugiyono, 2018). Menghindari pajak sebagai variabel endogen, transfer pricing sebagai variabel eksogen, dan komisaris independen dan manajemen laba sebagai variabel mediasi adalah beberapa variabel yang dikaji.

Penelitian ini melibatkan 63 perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2019 hingga 2023. Metode purposive sampling digunakan dalam teknik pengambilan sampel. Hasil seleksi menghasilkan 22 perusahaan sebagai sampel; secara keseluruhan, 110 unit data diamati selama lima tahun.

Pengumpulan data dilakukan melalui studi kepustakaan, yang berarti mencari data sekunder dari dokumen, laporan keuangan, dan publikasi resmi yang relevan.

Analisis data dilakukan secara bertahap, dengan gambaran karakteristik data dimulai dengan analisis statistik deskriptif. Untuk memastikan validitas model, uji asumsi klasik termasuk normalitas, heteroskedastisitas, autokorelasi, dan multikolinearitas. Selanjutnya, Goodness of Fit diuji melalui analisis koefisien determinasi dan simultan. Sementara regresi linier digunakan untuk memeriksa hubungan antar variabel, uji parsial (t-test) dan uji mediasi digunakan untuk menguji hipotesis.

HASIL PENELITIAN

Analisis Statistik Deskriptif

Nilai rata-rata (mean), nilai minimum, nilai maksimum, dan standar deviasi ditunjukkan untuk masing-masing variabel melalui analisis statistik deskriptif. Tax Avoidance (Y), Transfer Pricing (X), Independent Commissioner (Z1) dan Profit Management (Z2) adalah variabel yang dianalisis dalam penelitian ini. Hasil analisis statistik deskriptif untuk masing-masing variabel disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 2. Analisa Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Tax Avoidance (Y)	110	-1,3426	1,6538	,239574	,3504704
Transfer Pricing (X)	110	,0108	,4537	,103845	,0908811
Komisaris Independen (Z1)	110	,110000	,500000	,32700000	,108742183
Manaj. Laba (Z2)	110	-,0000403491	2,4500000000	,0222720568	,2335983991
Valid N (listwise)	110				

Sumber : *Output SPSS*

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Penelitian ini melakukan uji normalitas menggunakan metode Kolmogorov-Smirnov. Kriteria pengambilan keputusan didasarkan pada nilai signifikansi (p-value). Apabila nilai signifikansi lebih besar dari 0,05, data dianggap berdistribusi normal. Hasilnya adalah sebagai berikut:

Tabel 3. Hasil Uji Kolmogorov-Smirnov
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

	Unstandardized Residual
N	110
Kolmogorov-Smirnov Z	1,097
Asymp. Sig. (2-tailed)	,180

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : Output SPSS 2024

Berdasarkan Tabel 3, nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,180 lebih besar dari taraf signifikansi 0,05. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa data terdistribusi normal dan memenuhi persyaratan uji normalitas.

2. Uji Multikolinearitas

Hasil pengujian multikolinearitas pada model ini ditampilkan dalam tabel berikut. Multikolinearitas tidak terjadi apabila nilai toleransi melebihi 0,10 dan nilai Variance Inflation Factor (VIF) di bawah 10.

Tabel 4. Hasil Uji Multikolonearitas
Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Transfer Pricing (X)	,926	1,080
1 Komisararis Independen (Z1)	,932	1,073
Manaj. Laba (Z2)	,993	1,007

a. Dependent Variable: Tax Avoidance (Y)

Sumber : Output SPSS 2024

Berdasarkan Tabel 4, semua variabel independen memiliki nilai toleransi lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF kurang dari 10. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi tidak menunjukkan tanda-tanda multikolinearitas, artinya tidak ada hubungan linier yang kuat antara variabel independen dalam penelitian ini.

3. Uji Heteroskedastisitas

Penelitian ini menggunakan Uji Glejser untuk mendeteksi heteroskedastisitas. Suatu model dinyatakan bebas dari gejala heteroskedastisitas apabila nilai signifikansi (p-value) masing-masing variabel independen melebihi 0,05. Hasil pengujian ditampilkan pada tabel berikut.

Tabel 5. Hasil Uji Glejser

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-1,892	,848		-2,231	,030
1 Transfer Pricing (X)	2,535	1,801	,194	1,407	,165
Komisaris Independen (Z1)	-1,437	2,182	-,092	-,659	,513
Manaj. Laba (Z2)	16496,61	13326,62	,163	1,238	,221

a. Dependent Variable: LN_Residual

Sumber : Output SPSS 2024

Merujuk pada hasil dalam tabel, nilai signifikansi untuk variabel X, Z1, dan Z2 masing-masing sebesar 0,165; 0,513; dan 0,221 – seluruhnya di atas ambang batas 0,05. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model tidak mengandung gejala heteroskedastisitas.

4. Uji Autokorelasi

Deteksi autokorelasi dalam model regresi dilakukan menggunakan uji Durbin-Watson (DW). Nilai DW hasil pengujian disajikan pada tabel berikut.

Tabel 6. Hasil Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi Model Summary ^b	
Model	Durbin-Watson
1	1,809 ^a

a. Predictors: (Constant), Manaj. Laba (Z2),
Komisaris Independen (Z1), Transfer Pricing (X)
b. Dependent Variable: Tax Avoidance (Y)

Tabel di atas menunjukkan bahwa nilai Durbin Watson (DW) pada model penelitian sebesar 1,809. Selanjutnya, dari 110 data sampel dengan 3 variabel bebas, nilai kriteria dL sebesar 1,633, nilai dU sebesar 1,745, nilai 4-dU sebesar 2,255, dan nilai 4-dL sebesar 2,367. Nilai DW berada dalam kategori 1,745 (dU) kurang dari 1,809 (dU) kurang dari 2,255 (4-dU), jadi tidak ada korelasi autokorelasi dalam data penelitian (Ghozali, 2016:110).

Uji Kelayakan Model (Goodness of Fit)

1. Uji Signifikansi Simultan

Hasil uji signifikansi simultan pada model 1 yang menggunakan analisis regresi linear berganda disajikan pada tabel sebagai berikut:

Tabel 7. Uji Signifikansi Simultan (Model 1)

ANOVA ^a					
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	2,006	3	,669	6,226	,001 ^b
1 Residual	11,383	106	,107		
Total	13,388	109			

a. Dependent Variable: Tax Avoidance (Y)

b. Predictors: (Constant), Manaj. Laba (Z2), Komisaris Independen (Z1),
Transfer Pricing (X)

Sumber : Output SPSS Versi 23

Berdasarkan Tabel 7, nilai Fhitung sebesar 6,226 dengan signifikansi 0,001. Karena nilai signifikansi < 0,05, maka H_0 ditolak, yang berarti Transfer Pricing (X), Komisaris Independen (Z1), dan Manajemen Laba (Z2) berpengaruh secara simultan terhadap Tax Avoidance (Y). Dengan demikian, Model 1 dinyatakan layak atau memenuhi kriteria goodness of fit.

2. Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R²)

Adjusted R² digunakan untuk menghitung proporsi variasi variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh model. Tabel berikut menunjukkan hasil perhitungan untuk Model 1, yang dianalisis menggunakan regresi linear berganda:

Tabel 8. Uji Koefisien Determinasi Model 1

Model Summary					
Model	R	R Square	Adjusted Square	R	Std. Error of the Estimate
1	,387 ^a	,150	,126		,3276952

a. Predictors: (Constant), Manaj. Laba (Z2), Komisaris Independen (Z1), Transfer Pricing (X)

Sumber : Output SPSS Versi 23

Tabel 8 menunjukkan nilai R² yang disesuaikan sebesar 0,126, yang menunjukkan bahwa Transfer Pricing (X), Komisaris Independen (Z1) dan Manajemen Laba (Z2) dapat bertanggung jawab atas 12,6% variabilitas pengecualian pajak. Sebaliknya, 87,4 persen terakhir dipengaruhi oleh variabel yang tidak termasuk dalam model ini. Hasil perhitungan untuk Model 2 dengan regresi linear sederhana disajikan pada tabel berikut.

Tabel 9. Uji Koefisien Determinasi Model 2

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted Square	R	Std. Error of the Estimate
1	,261 ^a	,068	,059		,105461869

a. Predictors: (Constant), Transfer Pricing (X)

b. Dependent Variable: Komisaris Independen (Z1)

Sumber : Output SPSS Versi 23

Tabel 9 menunjukkan nilai Adjusted R Square sebesar 0,059. Hal ini menunjukkan bahwa variabel Transfer Pricing, atau variabel X, dapat bertanggung jawab atas variasi variabel Komisaris Independen sebesar 5,9%. Variabel lain, yang tidak dibahas dalam penelitian ini, bertanggung jawab atas 96,1% dari variasi tersebut.

Tabel berikut menunjukkan hasil uji koefisien determinasi pada model 3 yang menggunakan analisis regresi linear sederhana:

Tabel 10. Uji Koefisien Determinasi Model 3

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted Square	R	Std. Error of the Estimate
1	,079 ^a	,006	-,003		,233945381229841

a. Predictors: (Constant), Transfer Pricing (X)

b. Dependent Variable: Manaj. Laba (Z2)

Sumber : Output SPSS Versi 23

Menurut Tabel 10, nilai Adjusted R Square adalah -0,003. Ini menunjukkan bahwa variabel Transfer Pricing (variabel X) tidak dapat menjelaskan variasi dalam variabel Manajemen Laba. Ini juga menunjukkan bahwa ada variabel lain yang lebih signifikan yang mempengaruhi manajemen laba yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Analisis Regresi Linear

1. Analisis Regresi Linear Berganda

Regresi linear berganda digunakan untuk mengestimasi koefisien regresi dalam Model 1, yang mencakup Tax Avoidance (Y) sebagai variabel dependen, serta Transfer Pricing (X), Komisaris Independen (Z1), dan Manajemen Laba (Z2) sebagai variabel independen. Hasil estimasi ditampilkan dalam tabel berikut.

Tabel 11. Analisis Regresi Linear Berganda (Model 1)

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	,387	,118		3,285	,001
1 Transfer Pricing (X)	,823	,359	,213	2,293	,024
Komisaris Independen (Z1)	-,731	,299	-,227	-2,444	,016
Manaj. Laba (Z2)	,277	,135	,184	2,053	,043

a. Dependent Variable: Tax Avoidance (Y)

Sumber : Output SPSS Versi 23

Berdasarkan Tabel 11, maka persamaan matematis model 1 dijelaskan sebagai berikut :

$$TA = \alpha \pm \beta_1 TP \pm \beta_2 KI \pm \beta_3 ML + e$$

$$TA = 0,387 + 0,823 TP - 0,731 KI + 0,277 ML + 0,327 e$$

Berdasarkan persamaan regresi:

1. Nilai konstanta sebesar 0,387 mengindikasikan bahwa tanpa pengaruh Transfer Pricing, Komisaris Independen, dan Manajemen Laba, tingkat Tax Avoidance berada pada 0,387%.
2. Koefisien Transfer Pricing (0,823) menunjukkan bahwa setiap kenaikan 1% dalam Transfer Pricing akan meningkatkan Tax Avoidance sebesar 0,823%.
3. Koefisien Komisaris Independen (-0,731) mengindikasikan bahwa kenaikan 1% pada proporsi komisaris independen akan menurunkan Tax Avoidance sebesar 0,731%.

4. Koefisien Manajemen Laba (0,277) menunjukkan bahwa peningkatan 1% dalam Manajemen Laba berkontribusi terhadap kenaikan Tax Avoidance sebesar 0,277%.
5. Nilai standar error sebesar 0,327 pada tingkat signifikansi 5% mencerminkan margin kesalahan estimasi model sebesar 0,327%

2. Analisis Regresi Linear Sederhana

Model 2 menggunakan regresi linear sederhana untuk mengestimasi hubungan antara Transfer Pricing (X) dan Komisaris Independen (Z1). Hasil estimasi koefisien regresi ditampilkan pada tabel berikut.

Tabel 12. Analisis Regresi Linear Sederhana (Model 2)

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	,359	,015		23,479	,000
1 Transfer Pricing (X)	-,312	,111	-,261	-2,808	,006

a. Dependent Variable: Komisaris Independen (Z1)

Sumber : Output SPSS Versi 23

Berdasarkan Tabel 12, maka persamaan matematis model 2 dijelaskan sebagai berikut :

$$\begin{aligned}
 KI &= \alpha \pm \beta_1 TP + e \\
 KI &= 0,359 - 0,312 TP + 0,105 e
 \end{aligned}$$

Hasil estimasi regresi Model 2 menunjukkan:

1. Konstanta sebesar 0,359 menunjukkan bahwa saat Transfer Pricing bernilai nol, nilai Komisaris Independen berada pada 0,359%.
2. Koefisien regresi Transfer Pricing sebesar -0,312 mengindikasikan bahwa setiap kenaikan 1% pada Transfer Pricing akan menurunkan Komisaris Independen sebesar 0,312%.
3. Nilai standard error sebesar 0,105 pada tingkat signifikansi 5% menunjukkan margin kesalahan estimasi sebesar 0,105%.

Model 3 menganalisis hubungan antara Transfer Pricing (X) dan Manajemen Laba (Z2) dengan regresi linear sederhana. Estimasi koefisien regresi disajikan dalam tabel berikut.

Tabel 13. Analisis Regresi Linear Sederhana (Model 3)

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	,043	,034		1,276	,205
1 Transfer Pricing (X)	-,203	,247	-,079	-,823	,412

a. Dependent Variable: Manaj. Laba (Z2)

Sumber : Output SPSS Versi 23

Berdasarkan Tabel 13, maka persamaan matematis model 3 dijelaskan sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{ML} &= \alpha \pm \beta_1 \text{TP} + e \\ \text{ML} &= 0,043 - 0,203 \text{TP} + 0,233 e \end{aligned}$$

Hasil estimasi Model 3 menunjukkan:

1. Konstanta sebesar 0,043 mengindikasikan bahwa saat Transfer Pricing tidak berubah, nilai Manajemen Laba berada pada 0,043%.
2. Koefisien Transfer Pricing sebesar -0,203 menunjukkan bahwa setiap kenaikan 1% dalam Transfer Pricing akan menurunkan Manajemen Laba sebesar 0,203%.
3. Standard error sebesar 0,233 pada tingkat signifikansi 5% merepresentasikan tingkat kesalahan estimasi model sebesar 0,233%.

Uji Hipotesis

Uji hipotesis dilakukan dengan uji t. Ada tidaknya pengaruh langsung variabel bebas terhadap variabel tetap ditentukan dengan uji t. Hasil dari uji hipotesis penelitian disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 14. Resume Hasil Uji t

Hipotesis	β	Sig	α	Keputusan	Keterangan
<u>Hipotesis Pertama</u> TP (X) → TA (Y)	0,823	0,024	$\leq 0,05$	Ha diterima	Berpengaruh Positif
<u>Hipotesis Kedua</u> KI (Z1) → TA (Y)	-0,731	0,016	$\leq 0,05$	Ha diterima	Berpengaruh Negatif
<u>Hipotesis Ketiga</u> ML (Z1) → TA (Y)	0,277	0,043	$\leq 0,05$	Ha diterima	Berpengaruh Positif
<u>Hipotesis Ketiga</u> TP (X) → KI (Z1)	-0,312	0,006	$\leq 0,05$	Ha diterima	Berpengaruh Negatif
<u>Hipotesis Kelima</u> TP (X) → ML (Z2)	-0,203	0,412	$\geq 0,05$	Ha ditolak	Tidak Berpengaruh

Sumber : Data Diolah, 2024

Hasil pengujian hipotesis dengan uji t diuraikan sebagai berikut berdasarkan Tabel 13:

1. H1: Biaya Transfer menuju Penghapusan Pajak
H1 diterima karena transfer harga memiliki efek positif signifikan terhadap pencegahan pajak ($\beta = 0,823$; sig. = $0,024 < 0,05$).
2. H2: Komisaris Independen → Penghapusan Pajak
H2 diterima karena Komisaris Independen memiliki dampak negatif signifikan terhadap Pencegahan Pajak ($\beta = -0,731$; sig. = $0,016 < 0,05$).
3. H3: Manajemen Laba – Penghapusan Pajak
H3 diterima karena manajemen laba menunjukkan efek positif yang signifikan terhadap menghindari pajak ($\beta = 0,277$; sig. = $0,043 < 0,05$).
4. H4: Transfer Harga → Komisaris Independen: Pengaruh Transfer Harga terhadap Komisaris Independen sangat negatif ($\beta = -0,312$; sig. = $0,006 < 0,05$), jadi H4 diterima.

5. H5: Pengiriman Harga ke Manajemen Laba

H5 ditolak karena pengaruh transfer harga tidak signifikan terhadap manajemen laba ($\text{sig.} = 0,412 > 0,05$).

Uji Sobel

Uji Sobel adalah alat uji yang digunakan untuk mengevaluasi pengaruh variabel eksogen terhadap variabel endogen melalui penggunaan variabel mediasi, juga dikenal sebagai pengujian ada tidaknya efek mediasi (Preacher dan Hayes, 2014:179).

Hipotesis keenam (H_6) yang diajukan oleh peneliti, yaitu Komisaris Independen memediasi pengaruh *Transfer Pricing* terhadap *Tax Avoidance* dengan menggunakan langkah-langkah Uji Sobel (*Sobel Test*) (Preacher dan Hayes, 2014:179). Resume hasil uji hipotesis keenam (H_6) dengan efek mediasi disajikan pada tabel sebagai berikut :

Tabel 15. Hasil Uji Hipotesis Mediasi (Hipotesis Keenam)

Hipotesis	t_{hitung}	t_{tabel}	Keputusan	Keterangan
Hipotesis Keenam (H_6) TP (X) → KI (Z1) → TA (Y)	1.78	≤ 1.96	Ha ditolak	Tidak Terdapat Efek Mediasi

Sumber : Data Diolah Peneliti, 2024

Hasil uji Sobel menunjukkan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ ($1,78 < 1,96$), sehingga H_0 diterima dan H_6 ditolak. Artinya, Komisaris Independen tidak memediasi hubungan antara Transfer Pricing dan Tax Avoidance.

Pengujian H_7 menggunakan Sobel Test sebagaimana metode Preacher dan Hayes (2014). Ringkasan hasil uji pengaruh mediasi Manajemen Laba terhadap hubungan Transfer Pricing dan Tax Avoidance disajikan dalam tabel berikut.

Tabel 16. Hasil Uji Hipotesis Mediasi (Hipotesis Ketujuh)

Hipotesis	t_{hitung}	t_{tabel}	Keputusan	Keterangan
Hipotesis Ketujuh (H_7) TP (X) → ML (Z2) → TA (Y)	-0.69	≤ 1.96	Ha ditolak	Tidak Terdapat Efek Mediasi

Sumber : Data diolah peneliti, 2024

H_0 diterima dan H_a ditolak, menurut hasil uji Sobel, karena nilai t sebesar -0,69 lebih rendah dari nilai t tabel sebesar 1,96. Ini menunjukkan bahwa Manajemen Laba tidak berfungsi sebagai pengatur dampak Transfer Pricing terhadap Penghindaran Pajak. Akibatnya, hipotesis ketujuh (H_7) dianggap tidak memiliki bukti.

PEMBAHASAN

Pengaruh Transfer Pricing terhadap Tax Avoidance

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa praktik transfer pricing memiliki pengaruh positif terhadap tax avoidance pada perusahaan pertambangan yang tercatat di BEI selama periode 2019–2023. Artinya, semakin besar nilai piutang berelasi yang dilaporkan perusahaan, semakin tinggi kecenderungan perusahaan untuk menghindari kewajiban pajaknya.

Temuan ini selaras dengan perspektif teori agensi, yang menjelaskan bahwa dalam sistem self-assessment, manajemen sebagai agen seringkali bertindak tidak sejalan dengan kepentingan fiskus (principal). Karena pajak dipandang sebagai beban yang menekan laba, manajemen terdorong mencari strategi legal untuk menurunkan beban pajak, salah satunya melalui transfer pricing yang memanfaatkan celah regulasi. Hasil ini konsisten dengan studi sebelumnya oleh Ramdhani et al. (2021), Nurrahmi (2020), Amidu et al. (2019), serta Lutfia dan Pratomo (2018) yang menemukan hubungan serupa.

Pengaruh Komisaris Independen terhadap Tax Avoidance

Studi ini juga menemukan bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap praktik tax avoidance. Artinya, semakin tinggi keterlibatan komisaris independen dalam struktur pengawasan, semakin kecil peluang perusahaan melakukan penghindaran pajak.

Hal ini mendukung pandangan teori agensi mengenai peran mekanisme pengawasan dalam mengurangi asimetri informasi antara pemilik perusahaan dan manajemen. Komisaris independen, yang tidak memiliki hubungan langsung dengan perusahaan, berfungsi menjaga objektivitas dan integritas dalam proses pengambilan keputusan. Dengan pengawasan yang ketat, potensi manajemen untuk menyalahgunakan kebijakan perusahaan demi keuntungan tertentu, termasuk menghindari pajak, dapat ditekan. Temuan ini diperkuat oleh hasil penelitian Dewi (2023) dan Hartono et al. (2022) yang menunjukkan hubungan negatif antara komisaris independen dan praktik tax avoidance.

Pengaruh Manajemen Laba terhadap Tax Avoidance

Selanjutnya, hasil penelitian mengungkapkan bahwa praktik manajemen laba turut mendorong terjadinya tax avoidance. Perusahaan yang secara aktif memanipulasi laporan laba, umumnya dengan menurunkan laba kena pajak, cenderung membayar pajak lebih sedikit dari yang seharusnya.

Kondisi ini kembali relevan dengan teori agensi, khususnya terkait asimetri informasi antara agen (manajemen) dan principal (pemilik). Dengan akses informasi yang lebih luas, manajemen dapat menyusun laporan keuangan sedemikian rupa untuk menurunkan beban pajak tanpa secara eksplisit melanggar aturan. Strategi ini menjadi bentuk umum dari penghindaran pajak yang sulit terdeteksi secara langsung. Hasil ini sejalan dengan penelitian Amidu et al. (2019), Wardani (2019), dan Darma et al. (2018) yang menunjukkan bahwa manajemen laba berkorelasi positif dengan praktik tax avoidance.

Pengaruh Transfer Pricing terhadap Komisaris Independen

Studi ini menunjukkan bahwa, dari tahun 2019 hingga 2023, transfer pricing berdampak negatif pada keberadaan komisaris independen di perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Semakin

sedikit praktik transfer pricing yang dilakukan perusahaan, semakin jelas betapa efektifnya peran komisaris independen dalam menjalankan fungsi pengawasan dan memberikan saran strategis kepada manajemen untuk mencegah kebijakan transfer pricing yang dapat menghasilkan penghindaran pajak.

Temuan ini konsisten dengan konsep dalam teori agensi, yang menyatakan bahwa untuk mengurangi konflik kepentingan dan informasi yang timpang antara manajemen (agen) dan pemilik perusahaan (principal), diperlukan pengawasan eksternal dari aktor independen. Keberadaan komisaris independen yang proporsinya cukup signifikan dalam dewan komisaris dapat memperkuat independensi dan meningkatkan efektivitas pengawasan terhadap keputusan manajerial, khususnya yang berkaitan dengan strategi keuangan dan kebijakan pajak. Dengan demikian, komisaris independen dapat berperan dalam membatasi praktik transfer pricing yang merugikan negara serta merusak reputasi perusahaan di mata investor. Temuan ini sejalan dengan studi Hartono et al. (2022) yang menyatakan bahwa transfer pricing memiliki pengaruh negatif terhadap komisaris independen.

Pengaruh Transfer Pricing terhadap Manajemen Laba

Penelitian ini menemukan bahwa transfer pricing tidak berpengaruh signifikan terhadap praktik manajemen laba. Hal ini menunjukkan bahwa kebijakan transfer pricing yang diterapkan perusahaan tidak memiliki hubungan langsung dengan manipulasi laba akuntansi, karena keduanya beroperasi pada dimensi yang berbeda dalam laporan keuangan. Transfer pricing umumnya memanipulasi nilai transaksi antar entitas dalam satu grup usaha, seperti dengan menetapkan harga jual/beli internal atau mengatur perputaran aset antar unit. Sebaliknya, manajemen laba lebih sering difokuskan pada pengaturan pos pendapatan dan biaya, terutama di area penjualan dan beban operasional, untuk mengelola besaran laba bersih yang dilaporkan

Temuan ini juga sesuai dengan teori agensi, yang menggarisbawahi peran manajemen dalam memanfaatkan celah hukum guna mengurangi beban pajak tanpa pelanggaran eksplisit. Praktik transfer pricing lebih banyak digunakan untuk optimalisasi struktur perpajakan antar entitas grup, sedangkan manajemen laba dilakukan melalui manipulasi pencatatan laba agar terlihat sesuai harapan stakeholder. Penelitian ini mengonfirmasi hasil studi Hendi dan Julianti (2021), yang menyatakan tidak adanya hubungan langsung antara transfer pricing dan manajemen laba.

Dengan Komisaris Independen sebagai Variabel Mediasi, Pengaruh Transfer Pricing terhadap Pencegahan Pajak

Studi menunjukkan bahwa komisaris independen tidak dapat mengatasi hubungan antara transfer pricing dan menghindari pajak. Meskipun perusahaan telah memenuhi ketentuan minimal 30% proporsi komisaris independen sesuai dengan POJK No. 33/POJK.04/2014, dominasi komisaris terafiliasi dalam dewan membuat pengaruh komisaris independen dalam pengambilan keputusan strategis menjadi lemah. Karena keputusan biasanya diambil berdasarkan suara terbanyak, saran komisaris independen seringkali tidak menentukan arah kebijakan, termasuk terkait transfer pricing yang berpotensi menjadi sarana tax avoidance.

Temuan ini juga ditunjukkan oleh nilai rata-rata proporsi komisaris independen sebesar 32,7%, yang secara kuantitatif sudah sesuai regulasi namun belum cukup kuat secara fungsional untuk membendung kebijakan manajemen yang cenderung oportunistik. Hasil ini berbeda dengan penelitian Hartono et al. (2020) yang menyatakan bahwa komisaris independen dapat bertindak sebagai mediator dalam hubungan tersebut

Pengaruh Manajemen Laba terhadap Tax Avoidance dengan Manajemen Laba sebagai Variabel Mediasi

Penelitian menunjukkan bahwa manajemen laba tidak dapat mengimbangi pengaruh transfer pricing terhadap upaya menghindari pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2019 hingga 2023. Hal ini dikarenakan praktik manajemen laba biasanya dilakukan dengan manipulasi laba melalui beberapa pos seperti penjualan, pos luar biasa, penyusutan aset, dan penyisihan akun ragu-ragu. Sedangkan transfer pricing lebih terkait dengan pengaturan harga jual atau beli antar perusahaan dalam grup, perpindahan laba, atau investasi aset tertentu di anak perusahaan atau asosiasi, terutama di luar negeri. Perbedaan fokus manipulasi inilah yang menyebabkan manajemen laba tidak berperan sebagai mediator pengaruh transfer pricing terhadap tax avoidance.

Penelitian ini didukung oleh nilai rata-rata discretionary accrual sebesar 0,022, yang menunjukkan praktik manajemen laba berada pada level rendah menurut standar Lily dan Suhardjo (2022). Temuan ini juga konsisten dengan hasil penelitian Hendi dan Julianti (2021) yang menyatakan bahwa manajemen laba tidak memediasi hubungan transfer pricing dan tax avoidance.

KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

Berdasarkan hasil analisis, diperoleh beberapa simpulan utama sebagai berikut:

1. Transfer Pricing berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance, artinya semakin tinggi praktik transfer pricing (diukur dari piutang berelasi), semakin besar upaya perusahaan dalam menghindari pajak.
2. Komisaris Independen memiliki pengaruh negatif terhadap Tax Avoidance. Meningkatnya proporsi komisaris independen memperkuat fungsi pengawasan dan mengurangi praktik penghindaran pajak.
3. Manajemen Laba berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance, yang menunjukkan bahwa manipulasi laba, khususnya penurunan laba akuntansi, cenderung digunakan untuk menekan beban pajak.
4. Transfer Pricing berpengaruh negatif terhadap Komisaris Independen, menandakan bahwa semakin baik peran komisaris independen, semakin kecil kecenderungan perusahaan menerapkan transfer pricing.
5. Transfer Pricing tidak berpengaruh signifikan terhadap Manajemen Laba, mengindikasikan bahwa keduanya merupakan strategi yang berdiri sendiri dan diterapkan melalui pos keuangan yang berbeda.
6. Komisaris Independen tidak memediasi hubungan antara Transfer Pricing dan Tax Avoidance. Rendahnya proporsi komisaris independen dalam struktur dewan menyebabkan pengaruh mereka terbatas dalam menekan praktik penghindaran pajak.

7. Manajemen Laba juga tidak terbukti sebagai mediator dalam hubungan Transfer Pricing terhadap Tax Avoidance. Hal ini mengindikasikan bahwa praktik transfer pricing tidak secara otomatis mendorong manajemen untuk melakukan rekayasa laba sebagai strategi tambahan penghindaran pajak.

PENELITIAN LANJUTAN

Penelitian ini hanya mempertimbangkan tiga variabel utama, yaitu transfer pricing, komisaris independen, dan manajemen laba, dalam menjelaskan tax avoidance. Namun, terdapat sejumlah faktor potensial lain yang tidak dianalisis, seperti profitabilitas, kebijakan dividen, leverage, usia perusahaan di bursa, beban pajak tangguhan, intensitas modal, efektivitas komite audit, struktur kepemilikan, dan variabel relevan lainnya yang mungkin turut memengaruhi perilaku penghindaran pajak.

UCAPAN TERIMA KASIH

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua orang yang terlibat dan mendukung penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Amidu, Mohammed, William Coffie, Philomina Acquah. 2019. *Transfer Pricing, Earning Management and Tax Avoidance of Firm in Ghana. Journal of Financial Crime (Emerald). Vol 25 No 1. pp. 235-259.*
- Darma, Rizky, Yuniarti Dwi Jayanthi Tjahjadi, Susi Dwi Mulyani. 2018. Pengaruh Manajemen Laba, *Good Corporate Governance* dan Risiko Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Magister Akuntansi Trisaksi. Vol. 5 No. 2. pp. 137-164.*
- Dewi, Ni Luh Putu Sandrya, Ni Luh Gede Novitasari dan Muhammad Devin Ardiansyah. 2023. Faktor-faktor Yang Berpengaruh Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Manufaktur Tahun 2019-2021. *Wacana Ekonomi: Jurnal Ekonomi, Bisnis dan Akuntansi. Vol. 22 No. 1. pp. 67-81.*
- Dwi, Ni Komang Candra Wiguna, Yohana Adelia, Yoan Yohana Tallane. 2023. Pengaruh *Transfer Pricing* dan *Leverage* Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Properti dan *Real Estate* Yang Terdaftar di BEI Periode 2020-2022. *Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi. Vol. 18 No. 4. pp. 280-290*
- Fadhilah, Anita Nur dan Ita Salsalina Lingga, 2021. Pengaruh *Transfer Pricing*, Koneksi Politik dan Likuiditas Terhadap Agresivitas Pajak (Survey Terhadap Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar di BEI Tahun 2016-2019). *Jurnal Akuntansi. Vol. 13 No. 2. pp. 332-343.*
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS*. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Hartono, Sabaruddin, Andry Priharta. 2022. Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, dan *Transfer Pricing* Terhadap Penghindaran Pajak Dimediasi Oleh *Good Corporate Governance*. *Jurnal Riset Bisnis*. Vol. 6 No. 1. pp. 18-40
- Hendi dan Julianti. 2021. Pengaruh *Transfer Pricing* Terhadap Penghindaran Pajak Dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Intervening. *Fair Value: Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Keuangan*. Vol 4. No 1. pp. 246-263
- Henny. 2019. Pengaruh Manajemen Laba dan Karakteristik Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi dan Bisnis*. Vol. 3. No. 1. pp. 36-46.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2022. *Peraturan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 1 Tahun 2020: Perihal Karakteristik Laporan Keuangan*. Jakarta. IAI Indonesia.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2010. *Peraturan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 7 Tahun 2010 Tentang Pengungkapan Pihak-Pihak Berelasi Revisi PSAK 7 Tahun 1994*. Jakarta. IAI Indonesia
- Lily dan Ferry Suhardjo. 2022. Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi TSM*. Vol. 2 No. 1. pp. 119-134.
- Lutfia, Annisa dan Dudi Pratomo 2018. Pengaruh *Transfer Pricing*, Kepemilikan Institusional dan Komisaris Independen Terhadap *Tax Avoidance*. *E-Proceeding of Managemen*. Vol. 5. No. 2. pp. 2387-2397.
- Nurrahmi, Alya Dinda 2020. Pengaruh Strategi Bisnis, *Transfer Pricing* dan Koneksi Politik Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Akuntansi & Ekonomi*. Vol. 5 No 2. pp. 48-57.
- Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor: PER-32/PJ/2011 Tentang Perubahan Atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 Tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 Tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten Atau Perusahaan Publik
- Permani, Yogi, Hari Setiono, Nurdiana Fitri Isnaini. 2012. Pengaruh *Good Corporate Governance*, *Transfer Pricing*, *Earning Management* Terhadap *Tax Avoidance* dengan *Profitability* Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Rimba: Riset Ilmu Manajemen Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 1 No. 3. pp. 16-31.

- Rahmadani, Iskandar Muda, Erwin Abubakar. 2020. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage* dan Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak Dimoderasi Oleh *Political Connention*. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 8 No. 2. pp. 375-392.
- Ramdhani, Mohammad Diki, Yanisa Zahra Nurul Fitria, Andry Arifian Rachman. 2021. *Turkish Journal of Physiotherapy and Rehabilitation*. Vol 32 No 3. pp. 9176-9194
- Undang-undang Sugiyono, 2018. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung. Alfabeta.
- Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan
- Wardani, Dewi Kusuma, Widayani Indah Dewanti, Nur Indah Permatasari. 2019. Pengaruh Manajemen Laba, Umur Perusahaan dan *Leverage* Terhadap *Tax Avoidance*. *Akuisisi: Jurnal Akuntansi*. Vol. 15. No 2. pp. 18-25.