

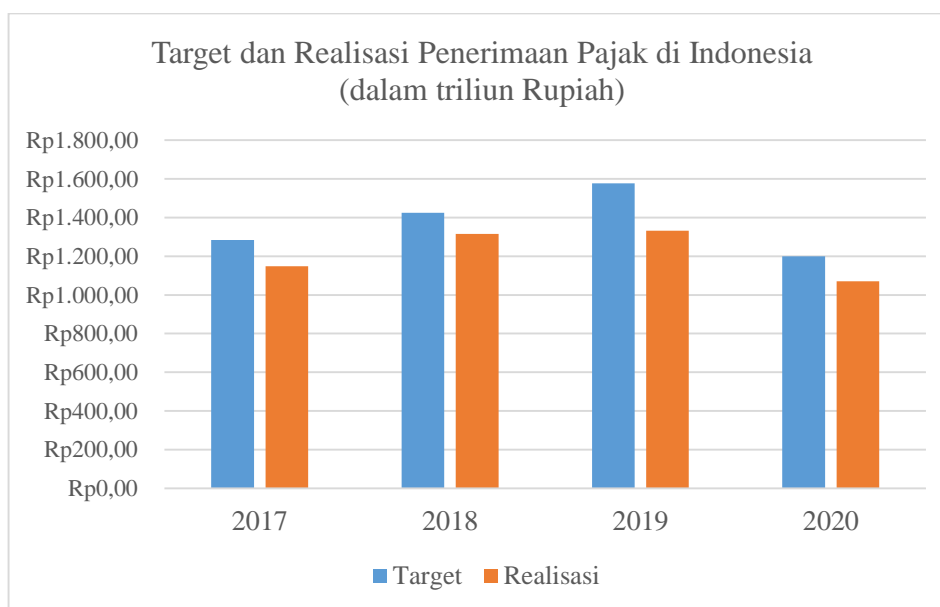
BAB I

PENDAHULUAN

I.1 Latar Belakang

Pajak sebagai sumber pendapatan negara, berfungsi untuk membayar belanja negara. Selama lima tahun terakhir yaitu 2016-2020, penerimaan negara yang berasal dari pajak sebesar 70%-80% (Widarjo *et al.*, 2021). Tingginya nilai persentase kontribusi ini menunjukkan bahwa dalam rangka menopang perekonomian Indonesia, pajak adalah hal yang sangat signifikan. Sehingga diperlukannya kolaborasi antara pemerintah dan wajib pajak dalam meningkatkan penerimaan negara.

Gambar 1. Target dan Realisasi Penerimaan Pajak di Indonesia



Sumber: www.kemenkeu.go.id, data diolah 2021

Namun, berdasarkan data realisasi penerimaan pajak di Indonesia selama 4 tahun terakhir belum mencapai target. Pada tahun 2019 pemerintah menargetkan penerimaan pajak sebesar Rp1.577,56 triliun dan terealisasi sebesar Rp1.332,06 triliun atau sekitar 84%. Selanjutnya di tahun 2020 pemerintah menargetkan penerimaan pajak sebesar Rp1.198,82 triliun dan terealisasi sebesar Rp1.069,98

triliun atau sekitar 89%. Meskipun instrumen perpajakan merupakan sumber yang berkontribusi besar bagi pendapatan negara, penerimaan pajak belum mencapai target yang sudah ditetapkan. Kurangnya kepatuhan pajak dan adanya perlawanan pajak merupakan salah satu alasan target penerimaan pajak di Indonesia belum tercapai (Salsabila *et al.*, 2021). Ditambah pada tahun 2020 munculnya pandemi Covid-19 yang memberikan tekanan besar bagi perekonomian Indonesia dan dunia.

Pandemi Covid-19 di tahun 2020 menyebabkan adanya kontraksi pertumbuhan perekonomian beberapa negara di Asia Tenggara, seperti Indonesia minus sebesar 2,07%, Singapura minus 5,4%, Malaysia minus 5,6%, Thailand minus 6,1%, dan Filipina minus 9,5% (Purwanto, 2021). Covid-19 tidak hanya berdampak pada pertumbuhan ekonomi suatu negara, tetapi sangat berdampak bagi pelaku usaha. Berdasarkan kajian yang dilakukan oleh Badan Perencanaan dan Pengembangan Ketenagakerjaan mengungkapkan bahwa sebanyak 40,6% responden menyatakan kondisi perusahaannya sangat merugi di masa Covid-19 (Rahmadi, 2020).

Kementerian Keuangan memberikan solusi melalui kebijakan fiskal dengan memberikan insentif bagi perusahaan salah satunya adalah dengan mempercepat penerapan penurunan tarif pajak PPh Badan. Pemerintah menurunkan tarif pajak badan menjadi 22% dari 25% untuk tahun 2020 hingga 2021. Selain itu, tarif pajak PPh Badan akan mengalami penurunan kembali menjadi 20% pada tahun 2022. Kebijakan ini dibuat untuk menarik investor asing dan ekonomi domestik juga diharapkan tumbuh (Saragih *et al.*, 2021). Selain itu, penurunan tarif pajak ini sudah direncanakan sejak tahun 2019 dan pemberlakuan tarif tersebut dipercepat berdasarkan Perpu Nomor 1 Tahun 2020 mengenai Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Covid-19.

Menurut berita yang dipublikasikan oleh DDTC News, Menteri Keuangan Republik Indonesia, Sri Mulyani menyatakan bahwa penerapan kebijakan tarif 22% ini dipercepat karena ingin meringankan beban pengusaha akibat Covid-19 agar tidak mengalami tekanan yang dapat menimbulkan kebangkrutan dan PHK (Kurniati, 2020). Menurut berita yang dipublikasikan oleh Bisnis.com adanya pengurangan tarif pajak ini, dapat memicu perusahaan melakukan penghindaran pajak dengan menunda melunasi hutang pajak hingga tahun 2022, agar mendapat

tarif pajak lebih rendah (Arief dan Elena, 2021). Selain itu, di tengah kondisi yang penuh dengan ketidakpastian ini memberikan tekanan kepada manajemen untuk tetap memaksimalkan laba perusahaan, sehingga untuk memaksimalkan laba perusahaan pihak manajemen memanfaatkan celah-celah untuk meminimalkan perpajakannya agar dapat menekan biaya yang dikeluarkan. Meski masih dalam koridor hukum, praktik *tax avoidance* ini dapat mengurangi potensi penerimaan pajak yang akan merugikan negara. Apabila praktik *tax avoidance* ini dilakukan dalam jangka panjang, dapat menyebabkan perusahaan melakukan penghindaran pajak yang agresif.

Strategi yang dapat dilakukan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak melalui cara yang tidak melanggar hukum dengan memanfaatkan celah-celah dalam peraturan perpajakan disebut dengan *tax avoidance* (Munawaroh dan Ramdany, 2019). Berdasarkan data dalam laporan *The State of Tax Justice 2020* yang mengungkapkan bahwa kerugian akibat dari penghindaran pajak perusahaan di Indonesia diperkirakan sebesar \$4,86 miliar. Perusahaan berusaha untuk meminimalkan beban perpajakannya untuk memaksimalkan laba perusahaan. Namun, tindakan ini tidak etis dilakukan karena perusahaan harus memiliki tanggung jawab sosial, baik kepada masyarakat sekitar maupun seluruh *stakeholder* perusahaan termasuk pemerintah. Adanya praktik *tax avoidance* yang oportunistik dan agresif yang dilakukan oleh manajemen dapat merugikan pemegang saham (Oktavia, 2020).

Perusahaan berisiko untuk membayar sanksi pajak jika dilakukan pemeriksaan pajak akibat dari praktik *tax avoidance* dan berdampak juga pada rusaknya citra perusahaan di mata masyarakat (Yuliawati dan Sutrisno, 2021). Menurut berita yang dipublikasikan oleh Kompas (2016) terdapat sejumlah kasus *tax avoidance* di Indonesia salah satunya yaitu beberapa aktivitas *tax avoidance* yang dilakukan PT RNI. Pertama, PT RNI merupakan perusahaan yang terdaftar sebagai Perseroan Terbatas, tetapi dari segi permodalannya bergantung pada utang afiliasi. Pemilik perusahaan di Singapura tidak menanamkan modal, melainkan dalam bentuk utang, sehingga ketika bunga tersebut dibayarkan ke pemilik di Singapura akan diakui sebagai dividen oleh pemilik di Singapura. Jika dicatat sebagai utang dan menimbulkan beban bunga, akan mengurangi beban pajak karena

beban bunga merupakan *deductible expense*. Kedua, tercatat utang dengan nilai Rp20,4 miliar dalam laporan keuangan PT RNI 2014, tetapi omzet perusahaan hanya sebesar Rp2,178 miliar, serta adanya *retained loss* pada laporan tahun 2014 sebesar Rp 26,12 miliar. Adanya kerugian yang besar dalam laporan keuangan membuat perusahaan mendapatkan kompensasi 5 tahun. Sehingga, dilakukan pemeriksaan oleh Kanwil DJP Khusus (Kompas, 2016). Ditambah lagi pada PT RNI tahun buku 2014, terdapat 2 komisaris dan 1 direksi mempunyai koneksi politik. Perusahaan dengan koneksi politik membuat manajemen lebih berani dalam melakukan *tax avoidance* (Widarjo *et al.*, 2021).

Fenomena selanjutnya adalah terdapat koneksi politik di perusahaan BUMN salah satunya adalah PT Garuda Indonesia Tbk, dimana dewan komisaris Garuda memiliki koneksi politik karena pernah menjabat dalam pemerintahan. Selain itu, saham Garuda Indonesia dimiliki oleh pemerintah sebesar 60,54%. Kepemilikan langsung pemerintah ini juga menandakan adanya koneksi politik pada perusahaan (Prapitasari dan Safrida, 2019). Hal tersebut membuat manajemen lebih berani dalam melakukan *tax avoidance* karena merasa adanya perlindungan dari pemerintah. Hal ini dikuatkan berdasarkan bukti empiris dari (Utari & Supadmi, 2017) dan (Saragih *et al.*, 2021) yang menyatakan adanya indikasi praktik *tax avoidance* di BUMN. Perusahaan BUMN lebih banyak melakukan penghindaran pajak dibandingkan perusahaan non BUMN (Saragih *et al.*, 2021).

Berdasarkan kedua fenomena tersebut, menunjukkan bahwa perusahaan berusaha memanfaatkan celah-celah perpajakan dalam rangka mengurangi beban pajak perusahaan dan untuk meningkatkan laba perusahaan. Ditambah dengan koneksi politik yang dimiliki oleh manajemen yang membuat perusahaan lebih berani untuk melakukan *tax avoidance*. Selain itu, dengan kondisi pandemi Covid-19 saat ini membuat perusahaan mencari cara untuk tetap memaksimalkan laba perusahaan, salah satunya adalah melakukan praktik *tax avoidance*. Salah satu aspek yang berpengaruh bagi perusahaan dalam melakukan *tax avoidance* adalah dengan memanfaatkan koneksi politik.

Koneksi politik adalah suatu ikatan antara suatu pihak dengan pihak-pihak lain yang saling berkepentingan dalam politik dalam rangka memperoleh keuntungan antara dua pihak (Purwanti dan Sugiyarti, 2017). Sari dan Somoprawiro

(2020) menyatakan bahwa terdapat perlindungan dari pemerintah bagi perusahaan yang terkoneksi politik, sehingga dapat menyebabkan praktik *tax avoidance* yang lebih agresif dan dapat menyebabkan transparansi laporan keuangan menurun.

Adanya koneksi politik tersebut membuat perusahaan melakukan lobi politik agar mendapatkan perlakuan khusus seperti rendahnya risiko pemeriksaan pajak dan memperoleh keringanan sanksi perpajakan. Perusahaan dengan koneksi politik yang kuat membuat manajemen lebih berani dalam melakukan *tax avoidance* (Widarjo *et al.*, 2021). Argumentasi tersebut didukung dengan bukti empiris bahwa meningkatnya aktivitas lobi dan kontribusi politik pada periode sebelumnya berdampak pada meningkatnya penghindaran pajak di periode berjalan (Romero, 2019). Ditambah lagi Saragih *et al.* (2021) mengungkapkan adanya indikasi praktik penghindaran pajak di BUMN walaupun masih dalam koridor hukum dan bisa menjadi penghindaran pajak yang agresif apabila terjadi dalam jangka panjang.

Terdapat beberapa penelitian tentang koneksi politik yang telah dilakukan sebelumnya. Adanya bukti empiris yang menyatakan hubungan politik signifikan secara positif terhadap penghindaran pajak yang menyatakan bahwa aktivitas penghindaran pajak perusahaan dipengaruhi oleh koneksi politik (Utari dan Supadmi, 2017), (Romero, 2019), (Munawaroh dan Ramdany, 2019), (Maidina dan Wati, 2020), (Nurrahmi dan Rahayu, 2020), (Lin, 2020), (Kim dan Lee, 2021). Selanjutnya, penelitian Sudiby dan Jianfu (2016) mengungkapkan bahwa adanya pengaruh signifikan antara *political connections* pada *tax avoidance*, dimana perusahaan dengan hubungan politik menyetor pajak lebih rendah daripada perusahaan yang tidak terdapat hubungan politik. Oktavia (2020) mengungkapkan bahwa *tax avoidance* dipengaruhi secara signifikan oleh koneksi politik direktur independen dan koneksi politik komite audit. Asadanie dan Venusita (2020) juga menyatakan jika semakin tinggi koneksi politik yang dimiliki perusahaan membuat praktik *tax avoidance* semakin tinggi. Namun, berbeda dengan Iswari *et al.* (2019) yang mengungkapkan adanya pengaruh signifikan negatif antara hubungan politik dengan *tax avoidance*, dimana hubungan politik dewan direksi membuat dewan direksi lebih hati-hati dalam mengambil keputusan pajak dan hubungan politik dewan komisaris membuat dewan komisaris mencegah tindakan yang dapat merugikan perusahaan.

Selanjutnya, hasil tersebut tidak sejalan juga dengan penelitian yang menunjukkan *tax avoidance* tidak dipengaruhi secara signifikan oleh koneksi politik. Hal tersebut menunjukkan bahwa koneksi politik bukan merupakan faktor penting dalam keputusan perusahaan untuk melakukan aktivitas *tax avoidance* (Widarjo *et al.*, 2021), (Sari dan Somoprawiro, 2020), (Purwanti dan Sugiyarti, 2017), (Lestari dan Putri, 2017) (Aprilia *et al.*, 2020), (Lestari *et al.*, 2019).

Menurut Widarjo *et al.* (2021) hasil yang tidak signifikan ini dikarenakan rendahnya persentase koneksi politik di perusahaan manufaktur dengan nilai rata-rata perusahaan sampel hanya sekitar 9% dan perusahaan manufaktur yang memiliki koneksi politik tergolong perusahaan yang bereputasi tinggi. Dalam mengambil keputusan, perusahaan dengan koneksi politik lebih berhati-hati untuk mempertahankan citranya (Aprilia *et al.*, 2020). Sedangkan menurut Sari dan Somoprawiro (2020) walaupun perusahaan memiliki koneksi politik, hal tersebut tidak digunakan manajemen untuk melaksanakan praktik penghindaran pajak dan perusahaan BUMN dianggap sebagai perusahaan yang patuh terhadap peraturan perpajakan, serta menjaga nama baik lembaga pemerintah agar menjadi teladan bagi masyarakat (Purwanti dan Sugiyarti, 2017). Terdapat gap hasil penelitian dari penelitian-penelitian sebelumnya, sehingga perlu dikaji kembali mengenai hubungan koneksi politik dengan *tax avoidance*.

Selain melalui koneksi politik untuk melakukan *tax avoidance*, perusahaan juga dapat memanfaatkan *capital intensity* untuk mengurangi beban pajak perusahaan. Perusahaan berinvestasi dalam bentuk aktiva tetap, dimana aset tersebut digunakan dalam operasional perusahaan dalam memperoleh laba disebut dengan *capital intensity* (Lestari *et al.*, 2019). Investasi terhadap aset tetap perusahaan akan menimbulkan beban penyusutan (*depreciation expenses*). Beban penyusutan ini termasuk dalam *deductible expense* dalam fiskal yang dapat mengurangi laba fiskal dan menyebabkan biaya pajak yang dikeluarkan menjadi rendah.

Argumentasi tersebut didukung oleh Sianturi *et al.* (2021) menyatakan bahwa ketika *capital intensity* pada perusahaan meningkat, maka praktik *tax avoidance* perusahaan juga semakin meningkat. Hal tersebut karena perusahaan memilih berinvestasi pada aset tetap agar adanya nilai *depreciation expense* yang tinggi agar

dapat mengurangi beban pajak perusahaan. Penelitian yang dilakukan Kalbuana *et al.* (2020) juga membuktikan bahwa *tax avoidance* dipengaruhi signifikan negatif oleh *capital intensity*. Prawati *et al.* (2020) mengungkapkan bahwa adanya hubungan signifikan antara *capital intensity* dengan *tax avoidance*, karena pilihan investasi melalui aset tetap digunakan perusahaan untuk menekan biaya perpajakannya. Selanjutnya, oleh Prasetyo dan Zaman (2020) juga membuktikan bahwa *tax avoidance* dipengaruhi signifikan oleh *capital intensity*.

Namun, hasil tersebut berbeda dengan beberapa penelitian lainnya. Penelitian Lestari *et al.* (2019) menyatakan bahwa *capital intensity* memiliki pengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance*, sehingga semakin tingginya *capital intensity* dapat membuat berkurangnya *tax avoidance* yang dilakukan. Berbeda juga dengan penelitian Aprilia *et al.* (2020) yang mengungkapkan *tax avoidance* tidak dipengaruhi oleh intensitas aset tetap. Hal tersebut karena aktiva tetap tidak hanya digunakan untuk melakukan *tax avoidance*, tetapi agar dapat membantu kegiatan perusahaan (Aprilia *et al.*, 2020). Adanya gap hasil penelitian dari penelitian-penelitian sebelumnya, sehingga perlu dikaji kembali mengenai signifikansi dari *capital intensity* terhadap *tax avoidance* perusahaan.

Perusahaan yang melakukan praktik *tax avoidance* berisiko akan terjadinya kerugian di masa mendatang, seperti adanya pemeriksaan yang berujung dikenakan sanksi pajak dan rusaknya citra perusahaan. Apabila praktik *tax avoidance* ini dilakukan dalam jangka panjang, akan menimbulkan praktik penghindaran pajak yang semakin agresif dan dapat merugikan *stakeholder* perusahaan. Sehingga, diperlukannya pengawasan terhadap perusahaan dalam setiap kebijakan yang diambil. Salah satu aspek yang dapat menahan tindakan oportunistik manajemen dalam melakukan *tax avoidance* adalah komite audit.

Berdasarkan POJK Nomor 55/POJK.04/2015 (2015) komite audit didefinisikan sebagai sebuah komite yang dibuat oleh dan bertanggung jawab kepada Dewan Komisaris untuk mendukung dalam melaksanakan tugas dan fungsinya. Komite audit dapat berperan dalam mengurangi konflik agensi dengan melakukan pengawasan terhadap manajer agar tidak mengambil keputusan yang oportunistik (Septiadi *et al.*, 2017). Komite ini berfungsi untuk mengontrol manajemen dalam menyusun laporan keuangan, sehingga ketika fungsi komite

audit dijalankan dengan efektif, maka dapat mengurangi aktivitas *tax avoidance* perusahaan (Septiadi *et al.*, 2017). Menurut Jannah dan Rahmawati (2020) efektivitas komite audit ini dapat dilihat dari 3 indikator yaitu keahlian keuangan, ukuran komite audit pada perusahaan, dan aktivitas yang dapat dilihat dari jumlah rapat. Diharapkan dengan adanya komite audit ini dapat meningkatkan kontrol pada perusahaan dalam penyusunan laporan keuangan, sehingga bisa mengurangi praktik *tax avoidance*.

Fauzan *et al.* (2019) mengungkapkan bahwa penghindaran pajak dipengaruhi oleh komite audit. Adanya komite audit di perusahaan akan membuat manajer lebih bertanggung jawab dan transparan dalam menyajikan laporan keuangan karena komite audit berfungsi dalam mengawasi atas semua kegiatan dalam perusahaan (Fauzan *et al.*, 2019). Selanjutnya, penelitian Diantari dan Ulupui (2016) mengungkapkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan negatif antara komite audit dengan *tax avoidance* dan membuktikan bahwa dalam penyusunan laporan keuangan, pengawasan yang dilakukan komite audit dapat mencegah kecurangan manajemen. Namun, hasil tersebut berbeda dengan Sari dan Somoprawiro (2020) yang menyatakan bahwa komite audit memiliki pengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance*, karena fungsi anggota komite audit perusahaan tidak dijalankan dengan baik dalam meningkatkan kredibilitas laporan keuangan perusahaan. Sama halnya dengan penelitian Maidina dan Wati (2020) juga mengungkapkan bahwa komite audit mempengaruhi *tax avoidance* secara positif karena diduga adanya kemungkinan manajemen mendiskusikan upaya praktik *tax avoidance* jika rapat komite audit sering diadakan. Namun, Utari dan Supadmi (2017) mengungkapkan bahwa komite audit tidak adanya signifikansi terhadap *tax avoidance* karena tugas komite audit dalam mengawasi perusahaan tidak berjalan dengan baik. Terdapat gap hasil penelitian dari beberapa penelitian sebelumnya, sehingga perlu dikaji kembali mengenai dampak komite audit pada praktik *tax avoidance*.

Penelitian ini menggunakan teori keagenan karena perusahaan selaku *principal* berusaha untuk dapat mengurangi beban pajaknya agar dapat memaksimalkan laba perusahaan. Sedangkan pemerintah selaku *agent* berusaha untuk meningkatkan penerimaan pajak agar dapat memenuhi belanja negara. Di sisi

lain, peneliti juga menggunakan teori *planned behavior* yang mengasumsikan bahwa perilaku setiap individu dipengaruhi oleh niat dan penilaian apakah tindakan tersebut dapat menguntungkan atau tidak menguntungkan. Sehingga, niat dan penilaian tersebut dapat mempengaruhi manajemen dalam membuat keputusan mengenai perpajakan perusahaan.

Kebaruan penelitian ini adalah dengan menggabungkan variabel koneksi politik, *capital intensity*, dan komite audit sebagai variabel independen. Penelitian ini memiliki tujuan untuk melihat aspek-aspek yang dapat mempengaruhi tindakan *tax avoidance* dari berbagai sudut pandang. Pertama, dari segi politik apakah koneksi politik dapat dimanfaatkan perusahaan untuk mengurangi beban perpajakannya. Kedua, dari segi pemilihan investasi perusahaan, apakah praktik *tax avoidance* yang terjadi di perusahaan dapat dipengaruhi oleh *capital intensity* yang dapat menimbulkan beban depresiasi, sehingga dapat mengurangi penghasilan kena pajak perusahaan. Ketiga, dari segi tata kelola perusahaan apakah dengan adanya komite audit dapat mencegah atau mengurangi tindakan manajer yang oportunistik dalam mempraktikkan *tax avoidance*. Banyaknya praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan dan tekanan yang dialami perusahaan karena pandemi Covid-19 membuat manajemen melakukan berbagai strategi untuk meminimalkan beban pajak dalam rangka memaksimalkan laba perusahaan dengan cara melakukan praktik *tax avoidance*. Adanya fenomena yang masih terjadi di perusahaan ditambah dengan tekanan yang dialami oleh manajemen, serta adanya *gap research* dari penelitian sebelumnya, maka praktik *tax avoidance* masih menjadi isu terkini dan layak untuk diteliti. Dilakukannya penelitian pada BUMN yang *listing* di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2020 karena adanya hubungan politik dewan direksi dan dewan komisaris pada BUMN dengan pemerintahan dan adanya indikasi penghindaran pajak di BUMN (Utari dan Supadmi, 2017) (Saragih *et al.*, 2021), serta adanya tekanan karena kondisi pandemi Covid-19 yang membuat manajer berusaha untuk meminimalkan beban pajak perusahaan.

I.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan penjelasan pada latar belakang di atas, sehingga berikut merupakan rumusan masalah penelitian:

1. Apakah koneksi politik dewan komisaris signifikan terhadap *tax avoidance*?

Luthfiah Nur Khairina, 2022

PENGARUH KONEKSI POLITIK, CAPITAL INTENSITY, DAN KOMITE AUDIT TERHADAP TAX AVOIDANCE

UPN Veteran Jakarta, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Program Studi Sarjana Akuntansi
[www.upnvj.ac.id/library-www.library.upnvj.ac.id-www.repository.upnvj.ac.id]

2. Apakah koneksi politik dewan direksi signifikan terhadap *tax avoidance*?
3. Apakah *capital intensity* signifikan terhadap *tax avoidance*?
4. Apakah komite audit signifikan terhadap *tax avoidance*?

I.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka berikut adalah tujuan dilakukannya penelitian:

1. Untuk menganalisa hubungan koneksi politik dewan komisaris dengan *tax avoidance*.
2. Untuk menganalisa hubungan koneksi politik dewan direksi dengan *tax avoidance*.
3. Untuk menganalisa hubungan *capital intensity* dengan *tax avoidance*.
4. Untuk menganalisa hubungan komite audit dengan *tax avoidance*.

I.4 Manfaat Hasil Penelitian

I.4.1. Aspek teoritis

Peneliti berharap penelitian ini dapat memberikan pemahaman lebih dalam mengenai teori keagenan dan teori *planned behavior* pada keputusan manajemen dalam praktik *tax avoidance* dengan adanya pengaruh koneksi politik, *capital intensity*, dan komite audit.

I.4.2. Aspek praktis

a. Bagi pemerintah

Diharapkan penelitian ini dapat bermanfaat untuk Kementerian Keuangan dan Direktorat Jenderal Pajak, khususnya Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan dalam menetapkan peraturan dan mengambil tindakan untuk meningkatkan pengawasan dan kepatuhan wajib pajak.

b. Bagi perusahaan

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi advis dan menjadi pertimbangan manajemen perusahaan agar lebih hati-hati dalam mengambil keputusan menghindari pajak.

c. Bagi penulis

Diharapkan penelitian ini dapat memperluas wawasan dan pengalaman penulis dalam meneliti di bidang perpajakan khususnya praktik penghindaran pajak.