

Tax Avoidance Analisis Trend dan Faktor: Melalui Pendekatan *Systematic Literature Review*

Tyas Prasetyawati¹, Luk Luk Fuadah²

Fakultas Ekonomi, Universitas Sriwijaya, Palembang, Indonesia

ARTICLE INFO

Article history:

Received: 25 April 2025

Revised: 05 Mei 2025

Accepted: 06 Mei 2025

Keywords:

Tax avoidance,

Pengindaran Pajak

Systematic Literature Review

ABSTRACT

Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi dari berbagai aspek penghindaran pajak (tax avoidance), dengan menggunakan metode penelitian yaitu pendekatan *Systematic Literature Review* (SLR). Dengan menganalisis sebanyak 22 artikel penelitian terdahulu. Sumber data literature diperoleh dari data ilmiah *Scopus* yang menggunakan perangkat lunak dari aplikasi *Publish or Perish* (PoP) untuk memudahkan pencarian data. Penelitian ini dilakukan selama mulai tahun 2019 sampai 2024. Praktik tax avoidance menjadi isu krusial dalam dunia akuntansi dan perpajakan karena berdampak langsung pada penerimaan negara serta menimbulkan dilema etis dalam pengelolaan pajak oleh perusahaan. Fenomena ini telah menarik perhatian banyak peneliti dengan berbagai pendekatan dan perspektif. Hasil studi menunjukkan bahwa tren penelitian tax avoidance mengalami fluktuasi dari tahun penerbitannya. Dari hasil analisis dalam penelitian ini banyak literature terdahulu yang menggunakan metodologi penelitian dengan pendekatan kuantitatif. Terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi adanya tindakan tax avoidance yaitu koneksi politik, pengendalian internal, CSR, profitabilitas, ukuran perusahaan, leverage, komite audit dan kesulitan keuangan perusahaan. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi akademik dengan merangkum pemahaman yang komprehensif tentang tax avoidance serta memberikan arah bagi penelitian selanjutnya.

This study aims to explore various aspects of tax avoidance, using the Systematic Literature Review (SLR) approach. By analyzing 22 previous research articles. The source of literature data was obtained from Scopus scientific data using software from the Publish or Perish (PoP) application to facilitate data search. This research was conducted from 2019 to 2024. The practice of tax avoidance is a crucial issue in the world of accounting and taxation because it has a direct impact on state revenues and creates an ethical dilemma in tax management by companies. This phenomenon has attracted the attention of many researchers with various approaches and perspectives. The results of the study show that the trend of tax avoidance research has fluctuated from the year of publication. From the results of the analysis in this study, there is a lot of previous literature that uses a research methodology with a quantitative approach. There are several factors that can influence tax avoidance actions, namely political connections, internal control, CSR, profitability, company size, leverage, audit committees and company financial difficulties. This research is expected to provide academic contributions by summarizing a comprehensive understanding of tax avoidance and providing direction for further research.

This is an open-access article under the [CC BY](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/) license.



Corresponding Author:

Tyas Prasetyawati

Fakultas Ekonomi, Universitas Sriwijaya, Palembang, Indonesia

Jl. Sriwijaya Negara, Bukit Lama, Kec. Ilir Barat I, Kota Palembang, Sumatera Selatan.30139

Email: 01042682428016@student.unsri.ac.id

PENDAHULUAN

Pajak memiliki peran yang sangat penting bagi kemajuan suatu negara, karena pajak merupakan salah satu sumber utama pendapatan dari suatu negara sehingga hal ini dapat digunakan untuk meningkatkan kegiatan dalam pembangunan nasional. Oleh karena itu, pemerintah memandang pajak sebagai keputusan perusahaan dan basis tertinting bagi penerimaan negara. Namun berbeda dengan pemerintah, dimana perusahaan memandang pajak sebagai beban yang dapat mengurangi laba bersih perusahaan (Hendayana et al., 2024). Pajak merupakan beban terhadap laba perusahaan dan dapat mengurangi laba yang akan dibagikan untuk para pemegang saham. Sehingga dengan adanya beban

pajak yang memberatkan perusahaan dan pemilik perusahaan tersebut maka akan menyebabkan munculnya penghindaran pajak (Firmansyah et al., 2022).

Penghindaran pajak merupakan isu yang sangat penting untuk dibahas dalam kajian perpajakan dan tata kelola perusahaan, karena dalam praktik ini memiliki implikasi yang luas terhadap keuangan Negara, entitas bisnis dan stabilitas ekonomi secara umum (Sumartono & Puspasari, 2021). Pentingnya dari adanya penghindaran pajak adalah terkait dampaknya terhadap penerimaan negara (Ramdiani et al., 2023). Jika perusahaan atau individu memanfaatkan celah hukum untuk mengurangi beban pajaknya, hal ini akan dapat mengurangi pendapatan negara yang digunakan untuk program-program sosial. Dalam hal ini pada akhirnya akan menghambat pertumbuhan ekonomi dan ketimpangan sosial yang tinggi, karena beban pajak banyak ditanggung oleh masyarakat yang kurang memahami akses terhadap strategi penghindaran pajak (Bima et al., 2022). Sehingga penghindaran pajak menjadi isu yang sangat menarik bukan hanya dalam lingkup politik dan akademisi namun juga masyarakat umum yang semakin peka dalam menanggapi laporan media tentang adanya praktik penghindaran pajak oleh beberapa perusahaan.

Penghindaran pajak menjadi salah satu cara yang sah untuk dapat mengurangi beban pajak. Sementara untuk penggelapan pajak mengacu pada penghancuran dari dokumen asli, pembuatan laporan keuangan palsu serta perubahan entri asli dan aktivitas lain yang dianggap sebagai penghindaran pajak (Kovermann & Velte, 2019). Salah satu bentuk regulasi yang berhubungan langsung dengan upaya penghindaran pajak adalah ketentuan mengenai koreksi fiskal dan penyesuaian transaksi yang tidak wajar. Dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh), ditegaskan bahwa Direktur Jenderal Pajak memiliki kewenangan untuk menetapkan kembali penghasilan dan pengurangan biaya atas transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Selain melalui undang-undang, peraturan pelaksana seperti Peraturan Menteri Keuangan No. 213/PMK.03/2016 juga mendukung upaya pencegahan penghindaran pajak dengan mewajibkan perusahaan yang melakukan transaksi afiliasi untuk menyusun dokumentasi transfer pricing, termasuk *master file*, *local file*, dan *country-by-country report*. Sehingga dengan adanya kebijakan ini, maka manajemen memiliki insentif untuk dapat melaksanakan perencanaan pajak yang menguntungkan manajemen melalui peningkatan kompensasi dengan mengorbankan pemegang saham (Bimo et al., 2019).

Struktur penulisan artikel ini dibagi kedalam beberapa bagian yaitu, bagian pertama menjelaskan pendahuluan atau awal rencana penelitian, bagian kedua menjelaskan secara singkat dari teori yang berkaitan dengan perilaku penghindaran pajak perusahaan, bagian ketiga terkait dengan metodologi penelitian, bagian keempat terkait dengan hasil dan pembahasan kemudian untuk bagian kelima terkait dengan kesimpulan. Banyak penelitian yang telah dilakukan terkait dengan penghindaran pajak seperti penelitian dari Kovermann & Velte, (2019), yang mengkaji secara sistematis berbagai studi empiris dengan meneliti hubungan antara karakteristik tata kelola perusahaan dan praktik penghindaran pajak. Penelitian di Indonesia adalah penelitian dari Yoga Pratama et al., (2022), yang mengkaji terkait hubungan antara penghindaran pajak (TA) dan laporan keuangan. Dari penjelasan yang telah dikemukakan diatas, maka diperoleh rumusan masalah dalam penelitian ini adalah, Bagaimana tren penelitian terkait tax avoidance dalam beberapa tahun terakhir. Dan faktor apa saja yang dapat mempengaruhi keputusan perusahaan dalam melakukan tax avoidance.

Tujuan dari penelitian ini adalah melanjutkan penelitian dari (Duhoon & Singh, 2023), dari artikel tersebut bertujuan untuk menggambarkan berbagai aspek yang mempengaruhi perilaku penghindaran pajak perusahaan dan dampaknya melalui metode tinjauan sistematis. Dengan hasil penelitian yang diperoleh bahwa karakteristik perusahaan, koneksi politik, dan aktivitas tanggung jawab sosial perusahaan memengaruhi keputusan perpajakan. Selain itu, mengidentifikasi bahwa perilaku penghindaran pajak memiliki dampak yang bertentangan pada nilai perusahaan, pertumbuhan pasar, dan keputusan dalam penghindaran pajak. Perbedaan atau gap penelitian dari studi yang akan dilakukan pada tahun yaitu 2019-2024. Selain itu, dalam penelitian ini menggunakan

perangkat lunak dari aplikasi *Publish or Perish* (PoP) dan sumber data yang digunakan dari jurnal-jurnal terindek di Scopus.

KAJIAN TEORI

Teori Agensi

Teori agensi pertama kali dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976), yang menggambarkan hubungan kontraktual antara prinsipal (pemilik) dan agen (manajemen) dalam suatu entitas bisnis. Dalam hubungan tersebut, muncul potensi konflik kepentingan karena agen memiliki informasi dan kontrol yang lebih besar terhadap operasional perusahaan, sedangkan prinsipal cenderung menghadapi keterbatasan informasi (asimetri informasi) (Bimo et al., 2019). Menurut teori keagenan yang mendefinisikan perusahaan sebagai agen kontrak antara pemegang saham dan manajer, yang dimana tujuan perusahaan adalah untuk dapat memaksimalkan kekayaan dari pemegang saham. Dengan adanya pemisahan dari kepemilikan dan kendali antara manajer dan pemilik perusahaan, maka akan dapat membantu dalam mengurangi masalah keagenan dan meningkatkan transparansi informasi (Dakhli, 2022a).

Dalam konteks penghindaran pajak, teori agensi menjadi sangat relevan untuk digunakan karena strategi pengelolaan pajak umumnya berada di bawah kendali manajemen (agen), sementara dampaknya terhadap nilai perusahaan dan risiko pajak secara keseluruhan dapat memengaruhi kepentingan pemegang saham (prinsipal) (Hendayana et al., 2024). Perspektif dan teori keagenan yaitu bahwa dari adanya pajak penghasilan badan yang digambarkan menjadi beban yang signifikan, terutama bagi para pemegang saham dalam hal ini menunjukkan bahwa penggunaan pajak penghasilan badan usaha sangat bermanfaat. Dalam teori agensi tidak hanya menjelaskan motivasi ekonomi di balik penghindaran pajak, tetapi juga untuk menganalisis bagaimana struktur tata kelola perusahaan dalam memoderasi hubungan tersebut (Shubita, 2024). Sehingga manajemen perusahaan akan termotivasi untuk bekerja sama dalam menerapkan pajak penghasilan badan usaha karena dengan adanya insentif yang telah dijanjikan (Yoga Pratama et al., 2022).

Dengan pemilihan teori agensi dalam menjelaskan fenomena penghindaran pajak dinilai lebih tepat dibandingkan teori alternative lainnya seperti teori kepentingan publik (public interest theory) atau teori legitimasi (legitimacy theory). Dalam teori kepentingan publik hanya berfokus pada peran regulasi dalam melayani kepentingan masyarakat luas, sementara teori legitimasi menekankan bagaimana perusahaan membangun persepsi positif melalui kepatuhan sosial dan lingkungan (Chouaibi et al., 2022). Kedua teori tersebut tidak secara langsung menjelaskan dinamika internal antara manajemen dan pemilik dalam pengambilan keputusan terkait strategi penghindaran pajak. Sebaliknya, dalam teori agensi menawarkan penjelasan yang lebih terfokus pada insentif individual dalam organisasi, serta konflik kepentingan yang menjadi akar dari keputusan strategis dalam penghindaran pajak (Xu et al., 2022).

Sehingga dengan demikian, dari teori agensi dapat memberikan dasar yang konseptual untuk memahami penghindaran pajak sebagai manifestasi dari konflik antara kepentingan manajemen dan pemilik dalam pemilihan keputusan. Teori keagenan juga digunakan oleh penulis untuk dapat menjelaskan faktor-faktor yang terkait dengan penghindaran pajak. Dengan menggunakan teori keagenan ini didukung oleh beberapa penelitian terdahulu yaitu Dakhli (2022) dan Yoga Pratama et al., (2022), sehingga hal ini akan memperkuat pemilihan teori yang digunakan dalam penelitian.

Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)

Tax avoidance atau penghindaran pajak adalah istilah yang biasa digunakan dalam menggambarkan adanya pengaturan hukum dalam operasi wajib pajak untuk mengurangi kewajiban

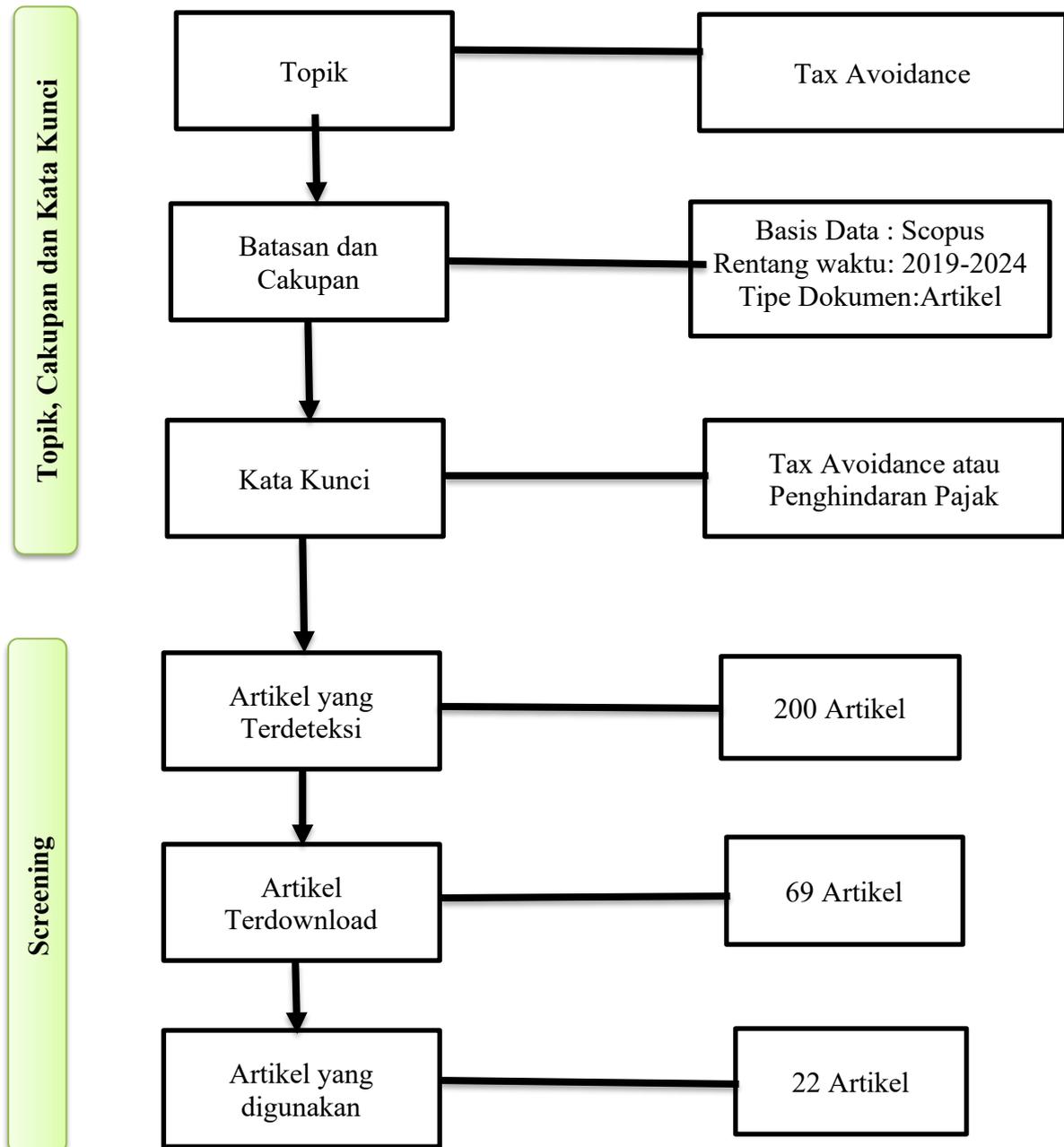
pajak yang ditanggung oleh wajib pajak (Hossain et al., 2024). Penghindaran pajak menurut Mardiasmo (2011) yang mendefinisikan penghindaran pajak adalah usaha untuk meminimalkan beban pajak dengan cara tidak melanggar ketentuan hukum perpajakan namun secara substansi bertentangan dengan tujuan pembentukan peraturan. Selain itu *Organization for Economic Co-Operation and Development* (OECD) yang mengkategorikan tax avoidance atau penghindaran pajak sebagai pengaturan transaksi untuk menghindari pajak, dengan tetap berada pada batas legal, namun hal ini sering bertentangan dengan niat asli dari undang-undang pajak (Duhoon & Singh, 2023).

Penghindaran pajak merupakan salah satu upaya dalam menghindari pajak yang dibuat sah atau tidak melanggar aturan dari hukum perundang-undangan karena perusahaan memandang pajak adalah sebagai beban yang dapat mengurangi keuntungan dari suatu perusahaan (Bima et al., 2022). Penghindaran pajak ini dilakukan oleh wajib pajak (baik individu maupun badan usaha) yang merupakan upaya untuk dapat mengurangi atau menghindari beban pajak yang harus dibayar dengan cara yang legal dan secara tidak langsung melanggar undang-undang perpajakan. Dalam melakukan penghindaran pajak biasanya dilakukan dengan memanfaatkan celah atau ketidaksempurnaan yang ada dalam sistem perpajakan, misalnya melalui perencanaan pajak yang cermat, pengaturan transaksi, pemilihan bentuk usaha, lokasi usaha atau cara pelaporan keuangan agar pajak yang dikenakan bisa lebih rendah (Shubita, 2024).

METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu dengan menggunakan analisis deskriptif dengan pendekatan *Systematic Literature Review* (SLR). *Systematic Literature Review* (SLR) merupakan metode penelitian dengan proses mengidentifikasi, menilai serta menafsirkan semua bukti dari penelitian terdahulu yang ada dengan tujuan untuk dapat memberikan jawaban atas pertanyaan penelitian secara spesifik (Ramdiani et al., 2023). Bentuk SLR meta sintesis dilakukan dengan menggunakan aplikasi *Publish or Perish* (PoP), yang digunakan untuk pemilihan sampel dengan menggunakan database Scopus untuk memastikan kemudahan akses artikel dan relevansi dengan topik penelitian. Dengan menggunakan kata kunci "*Tax Avoidance*" diperoleh 200 artikel penelitian yang terindeks di Scopus. Dengan rentang waktu pemilihan artikel tahun 2019 sampai 2024. Setelah dilakukan penelitian hanya terdapat 69 artikel yang open akses, kemudian dilakukan pemilihan artikel yang sesuai dengan topik penelitian sehingga diperoleh 22 Artikel.

Gambar 1, Bagan Pemilihan Artikel



HASIL PENELITIAN

Indeks Jurnal

Tabel 1, merupakan hasil identifikasi yang menunjukkan bahwa literature yang digunakan berasal dari sumber jurnal yang terindeks untuk dapat menjaga hasil penelitian yang relevan.

Tabel 1, Indeks Jurnal

No	Indeks	Jumlah Artikel	Persentase
1	Scopus Q1	1	4%
2	Scopus Q2	8	37%
3	Scopus Q3	9	41%
4	Scopus Q4	4	18%
	Total	22	100%

Berdasarkan tabel 1, dari hasil analisis dapat dilihat bahwa artikel yang digunakan dalam penelitian ini dari jurnal yang terindeks. Dimana jurnal dalam penelitian ini menggunakan jurnal yang terindeks di Scopus. Dari 22 artikel terdapat 1 artikel yang terindeks di Q1, Q2 sebanyak 8 artikel, untuk Q3 sebanyak 9 artikel dan untuk Q4 ada 4 artikel penelitian.

Tahun Penelitian

Gambar 2, merupakan hasil identifikasi yang menunjukkan bahwa jumlah literature yang digunakan dalam penelitian dari tahun 2019 sampai 2024.

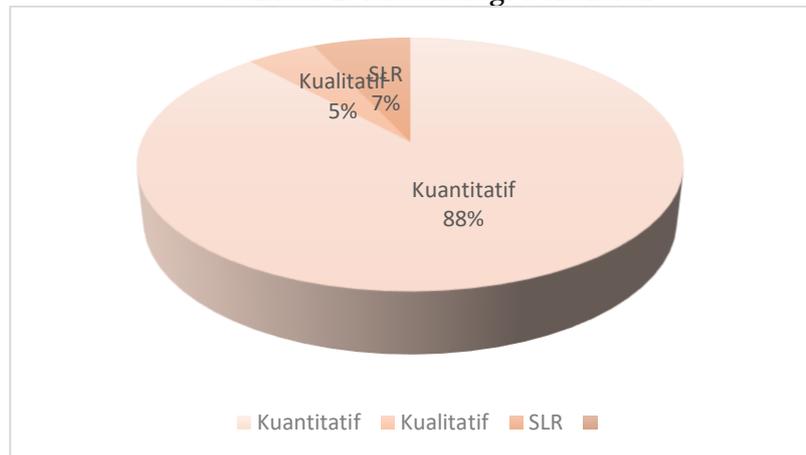
Gambar 2. Tahun Penelitian Artikel



Dapat dilihat dari gambar diatas, pemilihan literature yang digunakan dalam penelitian ini adalah tahun 2019 sampai 2024. Dalam penelitian ini menganalisis 22 artikel dan menunjukkan bahwa hasilnya fluktuatif. Mulai tahun 2019 ada 2 artikel, tahun 2021 ada 6 artikel, tahun 2022 ada sebanyak 7 artikel, tahun 2023 ada 4 artikel dan untuk tahun 2024 ada sebanyak 3 artikel penelitian.

Metode Penelitian

Gambar 2, merupakan hasil identifikasi yang menunjukkan metodologi yang digunakan dalam artikel-artikel penelitian terdahulu. Dari 22 artikel ada yang menggunakan pendekatan kuantitatif, kualitatif dan *Systematic Literature Review* (SLR).

Gambar 2. Metodologi Penelitian

Berdasarkan gambar diatas dapat dilihat banyak penelitian yang menggunakan pendekatan kuantitatif yaitu sebanyak 18 (88%) artikel penelitian. Selanjutnya untuk metodologi atau pendekatan kualitatif ada 1 artikel penelitian dan untuk yang menggunakan pendekatan *Systematic Literature Review* (SLR) ada 3 artikel penelitian.

Negara Penelitian

Tabel 2, merupakan hasil identifikasi dari artikel-artikel yang digunakan dalam penelitian. Dari perspektif geografis, penelitian dengan tema ini telah dilakukan di berbagai negara.

Tabel 2. Negara Penelitian

No	Negara	Jumlah
1	Indonesia	6
2	Tunisia (Paris)	5
3	Tiongkok (Cina)	2
4	Vietnam	2
5	Australia	1
6	Korea	1
7	Yordania	1
8	India	1
9	Bangladesh	1
10	Mesir	1
11	Malaysia	1

Hasil penelusuran yang diperoleh dari artikel-artikel penelitian ini menunjukkan sebagian besar penelitian terkait tax avoidance berasal dari negara Indonesia ada sebanyak 6 artikel. Selanjutnya dari Paris ada sebanyak 5 artikel penelitian. Dari negara Tiongkok (Cina) ada 2 artikel penelitian dan dari Vietnam ada 2 artikel penelitian. Kemudian dari Australia, Korea, Yordania, India, Bangladesh, Mesir dan Malaysia masing-masing dari negara tersebut ada 1 artikel penelitian.

Teori Penelitian

Tabel 4 merupakan hasil identifikasi dari teori penelitian yang digunakan dalam artikel-artikel yang digunakan dalam penelitian ini. Dapat dilihat ada berbagai macam teori penelitian yang digunakan.

Tabel 4. Teori Penelitian

No	Teori	Penelitian
1	Agency Theory	(Bimo et al., 2019), (Dakhli, 2022b), (Dakhli, 2022a), (Dang & Nguyen, 2022), (Hendayana et al., 2024), (Shubita, 2024), (Dang & Tran, 2021), (Qawqzeh, 2023), (Yoga Pratama et al., 2022)
2	Legitimacy Theory	(Chouaibi et al., 2022), (Xu et al., 2022), (Chen et al., 2021)
3	Institutional Theory	(Haque et al., (2023), (Toumi et al., 2022), (Deef et al., 2021)
4	Signalling Theory	(Kalbuana et al., 2023),
5	Positive Accounting Theory	Firmansyah et al., (2022),

Dapat dilihat dari tabel diatas, beberapa penelitian menggunakan teori sebagai dasar untuk dapat mengembangkan literature penelitian. Teori yang digunakan dalam penelitian terkait penghindaran pajak (Tax Avoidance) adalah Agency Theory ada sebanyak 9 artikel penelitian yang menggunakan teori ini. Legitimacy Theory ada sebanyak 3 artikel penelitian yang menggunakan teori ini. Institutional Theory ada sebanyak 3 artikel penelitian yang menggunakan teori ini, dan Signalling Theory serta Positive Accounting Theory dari masing-masing teori tersebut ada 1 artikel penelitian yang menggunakannya.

Faktor yang Mempengaruhi Tax Avoidance

Tabel 5, merupakan hasil analisis yang dilakukan pada artikel-artikel yang digunakan dalam penelitian ini. Ada beberapa penelitian yang memiliki pengaruh positif dan ada yang memiliki pengaruh negatif.

Tabel 5. Faktor yang Mempengaruhi Tax Avoidance

Variabel	Pengaruh	
	Positif	Negatif
Koneksi Politik	Haque et al., (2023), Firmansyah et al., (2022)	Toumi et al., (2022), Dakhli, (2022b)
Pengendalian Internal	Qawqzeh, (2023)	Bimo et al., (2019), Dakhli, (2022a)
CSR		Chouaibi et al., (2022), Yoon et al., (2021)
Profitabilitas	Hendayana et al., (2024), (Dang & Tran, 2021)	(Kalbuana et al., 2023), Shubita, (2024)
Ukuran Perusahaan	(Kalbuana et al., 2023), Dang & Tran, (2021)	
Leverage	(Hendayana et al., 2024), Dang & Tran, (2021)	

Komite Audit	(Dang & Nguyen, 2022)	Kalbuana et al., (2023), Kovermann & Velte, (2019)
Kesulitan Keuangan Perusahaan	Dang & Tran, (2021), Haque et al., (2023), Yoga Pratama et al., (2022)	

Berdasarkan tabel diatas, dalam analisis artikel ini menggunakan beberapa variabel untuk mendukung penelitian dari hasil literature terdahulu. Variabel-variabel yang digunakan adalah koneksi politik, pengendalian internal, CSR, profitabilitas, leverage, ukuran perusahaan, komite audit dan kesulitan keuangan perusahaan.

Variabel Moderasi

Tabel 6, menunjukkan bahwa dalam beberapa literature penelitian dengan tema penghindaran pajak (Tax Avoidance) ini memiliki beberapa faktor lain yang dapat mendukung, yang dalam penelitian disebut sebagai variabel moderasi.

Tabel 6, Variabel Moderasi

No	Variabel Moderasi	Penulis
1	CSR	Firmansyah et al., (2022), Dakhli (2022b)
2	Kepemilikan Keluarga	Bimo et al., (2019)
3	Kualitas Audit	Qawqzeh, (2023)

Dapat dilihat dari tabel diatas terdapat 3 variabel moderasi yang dapat memperkuat penelitian dalam tema penghindaran pajak, yaitu Variabel CSR, variabel kepemilikan keluarga dan variabel kualitas audit.

PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil tinjauan terhadap 22 artikel penelitian terdahulu, dengan topik literature tax avoidance penelitian ini sudah banyak dilakukan sebelumnya. Penelitian mengungkapkan bahwa tren dari topik ini mulai tahun 2019 sampai 2024 mengalami fluktuasi dari tahun penelitiannya. Dari gambar 2 dapat dilihat perkembangan atau tren dari penelitian dengan tema tax avoidance ini untuk tahun 2019 ada 2 artikel penelitian, untuk tahun 2021 ada sebanyak 6 artikel, tahun 2022 ada sebanyak 7 artikel, tahun 2023 ada 4 artikel dan untuk tahun 2024 ada sebanyak 3 artikel penelitian. Pada tahun 2021 dan 2022 peningkatan penelitian yang disebabkan oleh adanya dampak ekonomi dari pandemi COVID-19 yang juga berperan penting. Pemerintah di berbagai negara menghadapi tekanan fiskal akibat meningkatnya belanja negara, sehingga mendorong perhatian lebih terhadap upaya meningkatkan penerimaan pajak dan menutup celah penghindaran pajak (Widyasari et al., 2024). Dapat disimpulkan bahwa tema penelitian tax avoidance ini sangat menarik untuk dilakukan pembahasan oleh para peneliti. Hal ini dikarena banyaknya kasus tentang penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Penelitian dengan tema tax avoidance ini bukan hanya dilakukan di Indonesia, namun juga dilakukan di beberapa negara lainnya. Di negara-negara berkembang atau bahkan di negara maju kasus penghindaran pajak kerap kali dilakukan. Dalam penelitian ini menemukan beberapa negara yang menerbitkan penelitian dengan tema tax avoidance yaitu, Indonesia, Paris, Cina, Vietnam, Australia, Korea, Yordania, India, Bangladesh, Mesir dan Malaysia. Dominasi penelitian dari negara berkembang seperti Indonesia karena sering menghadapi tantangan dalam administrasi pajak dan keterbatasan data, namun juga menjadi sorotan karena menjadi lokasi praktik transfer pricing oleh

perusahaan multinasional. Selain itu untuk banyaknya penelitian di negara maju seperti Paris juga dapat dikaitkan dengan tingginya eksposur perusahaan multinasional yang beroperasi lintas negara dan memiliki insentif untuk merancang strategi penghindaran pajak yang agresif. Perbedaan ini menjelaskan mengapa hasil dan fokus penelitian bisa sangat bervariasi antar negara yang dimana beberapa menekankan pada efektivitas kebijakan mengenai anti penghindaran pajak, sementara yang lain mengeksplorasi dampak penghindaran pajak terhadap kualitas laporan keuangan atau ketimpangan fiskal (Nurseto & Bandiyono, 2021).

Penelitian paling banyak dilakukan di negara Indonesia, seperti penelitian dari Yoga Pratama et al., (2022), dengan hasil penelitian bahwa penghindaran pajak dan laporan keuangan yang jelas saling eksklusif dalam artian bahwa ketika penghindaran pajak dilakukan, perusahaan akan cenderung menyembunyikan informasi yang disampaikan oleh laporan keuangan. Selain itu ada penelitian di negara Paris, yaitu penelitian dari Chouaibi et al., (2022), dengan hasil penelitian yang mengungkapkan bahwa perusahaan yang tidak melakukan kegiatan CSR lebih agresif dalam melakukan penghindaran pajak. Penelitian di Indonesia umumnya menemukan bahwa penghindaran pajak erat kaitannya dengan kelemahan tata kelola perusahaan, kualitas audit, dan kurangnya efektivitas pengawasan fiskal. Faktor budaya juga berperan, dimana masyarakat cenderung memiliki tingkat kepercayaan yang rendah terhadap otoritas pajak, yang memperbesar toleransi terhadap penghindaran pajak (Sumartono & Puspasari, 2021). Sebaliknya, penelitian yang dilakukan di Paris menunjukkan bahwa meskipun perusahaan juga terlibat dalam strategi penghindaran pajak, regulasi yang ketat serta koordinasi dengan Uni Eropa dalam menerapkan kebijakan *anti-tax avoidance*. Selain itu, budaya hukum sipil dan tingginya kepatuhan terhadap regulasi (*high rule-of-law culture*) membuat penghindaran pajak lebih dipengaruhi oleh kebijakan struktural dan bukan sekadar kelemahan pengawasan (Delgado et al., 2023).

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan dalam penelitian ini ditemukan beberapa faktor yang dapat mempengaruhi penghindaran pajak. Seperti penelitian dari Firmansyah et al., (2022) yang mengungkapkan bahwa faktor koneksi politik berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, karena dapat memberikan akses terhadap informasi dan pengaruh kebijakan sehingga hal ini dapat memfasilitas penghindaran pajak karena perusahaan merasa lebih aman dari adanya risiko pengawasan. Namun, hal ini berbeda dengan hasil penelitian dari Toumi et al., (2022) yang mengungkapkan bahwa faktor koneksi politik berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, karena khawatir dengan sorotan publik dan risiko reputasi yang tinggi, terutama di negara dengan kontrol sosial dan media yang kuat. Selain itu faktor lainnya adalah pengendalian internal, berdasarkan hasil penelitian dari Qawqzeh, (2023) yang menemukan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak yang dapat digunakan secara strategis untuk merancang praktik *tax planning* yang agresif namun tetap legal. Penelitian dari Bimo et al., (2019), mengungkapkan bahwa faktor ini berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, karena dapat meningkatkan transparansi dan mengurangi peluang manipulasi internal.

Adapun faktor CSR dari hasil penelitian Chouaibi et al., (2022) yang mengungkapkan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hal ini karena CSR sering dihubungkan dengan peningkatan transparansi dan tanggung jawab sosial perusahaan. Dimana dengan adanya program CSR yang baik cenderung menghindari praktik *tax avoidance* karena khawatir kehilangan legitimasi sosial dan kepercayaan publik. Faktor profitabilitas berdasarkan penelitian dari Hendayana et al., (2024) berpengaruh positif karena perusahaan yang lebih menguntungkan memiliki insentif lebih besar untuk menurunkan beban pajaknya melalui strategi penghindaran. Penelitian dari Kalbuana et al., (2023) yang menemukan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, karena perusahaan yang sudah sangat profitable mungkin memilih untuk menjaga reputasi dan menghindari risiko hukum dari *tax avoidance*.

Faktor ukuran usaha berdasarkan penelitian dari Kalbuana et al., (2023) dan Dang & Tran, (2021) yang menemukan bahwa faktor ini berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, karena perusahaan yang besar cenderung memiliki lebih banyak sumber daya dan struktur organisasi untuk menjalankan skema tax avoidance yang kompleks. Leverage berdasarkan penelitian dari Hendayana et al., (2024) berpengaruh positif, karena perusahaan dengan tingkat utang tinggi (leverage) memiliki beban bunga yang dapat dijadikan pengurang pajak (tax shield), yang merupakan salah satu bentuk penghindaran pajak secara legal.

Untuk faktor komite audit penelitian dari Dang & Nguyen,(2022) menemukan bahwa berpengaruh positif, karena hal ini dianggap hanya menjadi formalitas tanpa efektivitas substansi. Penelitian Kalbuana et al., (2023) dan Kovermann & Velte, (2019) bahwa faktor ini berpengaruh negatif, karena keberadaan komite audit yang aktif dan independen dapat memperkuat pengawasan dan mengurangi kemungkinan tax avoidance. Selanjutnya untuk faktor kesulitan keuangan perusahaan berdasarkan penelitian dari Dang & Tran, (2021), Haque et al., (2023) dan Yoga Pratama et al., (2022), mengungkapkan bahwa faktor ini berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Dalam kondisi keuangan yang sulit, perusahaan cenderung mencari cara untuk menghemat biaya, termasuk mengurangi beban pajak melalui strategi tax avoidance.

Hasil analisis dari artikel ini pendekatan kuantitatif lebih sering digunakan dalam penelitian. Dimana dari hasil penelitian temuan yang menyatakan adanya pengaruh positif antara faktor-faktor seperti profitabilitas, leverage, dan koneksi politik terhadap penghindaran pajak. Hal ini disebabkan karena analisis data numerik cenderung mengukur *korelasi fungsional* antar variabel dalam konteks tertentu (Firmansyah et al., 2022). Penggunaan pendekatan kuantitatif lebih jarang digunakan dalam penelitian karena penelitian kualitatif seringkali menunjukkan bahwa keputusan untuk menghindari pajak tidak hanya bergantung pada kondisi finansial, tetapi juga dipengaruhi oleh budaya organisasi, tekanan sosial, serta nilai-nilai etika manajemen. Dalam banyak kasus, pendekatan ini menyoroti faktor-faktor non-finansial yang justru dapat menjelaskan hasil yang berbeda dari studi kuantitatif (Toumi et al., 2022). Penelitian dengan metode *systematic literature review* digunakan untuk mengintegrasikan dan membandingkan hasil dari berbagai studi empiris. Pendekatan ini dapat menunjukkan kontradiksi atau tren umum dalam literatur. Temuan dari beberapa studi SLR menunjukkan bahwa faktor profitabilitas kadang berpengaruh positif, kadang negatif tergantung metodologi dan sampel (Hendayana et al., 2024; Sulistiana et al., 2024).

Keterkaitan antara perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi sering kali menghadapi tekanan dari pemilik untuk memaksimalkan laba bersih. Dalam konteks ini, manajer sebagai agen memiliki insentif untuk mengurangi beban pajak guna meningkatkan laba bersih, yang pada akhirnya meningkatkan nilai perusahaan di mata investor. Hal ini sejalan dengan peran oportunistik agen dalam teori keagenan, yang dimana agen bertindak untuk memaksimalkan kepentingannya melalui strategi penghindaran pajak (Dang & Tran, 2021). Sistem pengendalian internal dirancang untuk mengurangi konflik keagenan dengan membatasi ruang gerak manajemen untuk melakukan tindakan yang menyimpang, termasuk penghindaran pajak yang berisiko (Bimo et al., 2019). Dalam perspektif keagenan, koneksi politik dapat dimanfaatkan oleh manajemen untuk memperoleh keuntungan pribadi, seperti mengurangi beban pajak tanpa sepengetahuan atau persetujuan eksplisit pemilik. Koneksi politik dapat memperluas celah antara pemilik dan agen, sehingga dapat meningkatkan tindakan penghindaran pajak (Firmansyah et al., 2022). Komite audit merupakan bagian dari sistem tata kelola yang dirancang untuk mengurangi konflik keagenan dengan meningkatkan pengawasan terhadap laporan keuangan dan kepatuhan terhadap peraturan pajak. Jika komite audit efektif dan independen, maka potensi manajer untuk melakukan tax avoidance akan berkurang (Kovermann & Velte, 2019; Kalbuana et al., 2023).

PENUTUP

Penelitian ini menggunakan pendekatan systematic literature review (SLR) untuk dapat mengeksplorasi literature terdahulu dengan topik tax avoidance. Dengan melakukan analisis dari berbagai penelitian, sehingga studi ini akan dapat memberikan wawasan mengenai tema tax avoidance. Dalam penelitian ini menggunakan 22 artikel penelitian yang diperoleh dari database Scopus yang kemudian diklasifikasikan berdasarkan dari beberapa kriteria tertentu. Artikel penelitian yang digunakan dipilih selama rentang waktu 5 tahun mulai dari tahun 2019 sampai tahun 2024. Dari hasil penelitian ini akan dapat memberikan kontribusi yang signifikan terhadap literatur mengenai penghindaran pajak.

Hasil analisis yang dilakukan menunjukkan bahwa penghindaran pajak merupakan fenomena yang kompleks, yang dipengaruhi oleh berbagai faktor internal perusahaan seperti karakteristik manajerial, tata kelola perusahaan, struktur kepemilikan, hingga insentif kompensasi. Selain itu, faktor eksternal seperti tekanan regulasi, sistem perpajakan, dan pengawasan pemerintah juga memainkan peran penting dalam membentuk perilaku penghindaran pajak oleh entitas bisnis. Salah satu temuan utama dari penelitian ini adalah pentingnya peran mekanisme tata kelola perusahaan dalam menekan perilaku manajemen terkait penghindaran pajak. Perusahaan dengan struktur dewan komisaris yang efektif, keberadaan komite audit, serta keterlibatan pemegang saham institusional, cenderung memiliki tingkat penghindaran pajak yang lebih rendah. Temuan ini menguatkan pandangan dalam teori agensi bahwa asimetri informasi dan lemahnya kontrol dapat mendorong manajemen untuk mengambil keputusan yang tidak sejalan dengan kepentingan pemegang saham.

Kontribusi utama dari penelitian ini terhadap literatur adalah pada identifikasi pola hubungan antara determinan internal perusahaan dan tingkat agresivitas penghindaran pajak yang belum banyak diuraikan secara sistematis dalam kajian sebelumnya, khususnya dalam konteks negara berkembang. Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya memperkaya pemahaman teoritis, tetapi juga memberikan implikasi praktis bagi para pembuat kebijakan dan pihak manajemen perusahaan. Sama halnya dengan penelitian terdahulu, dari adanya penelitian ini masih banyak terdapat keterbatasan dari artikel ini. keterbatasan data dan tahun penelitian, mungkin untuk penelitian selanjutnya bisa dapat mengembakannya lagi. Sehingga hal ini akan dapat memperluas basis data yang digunakan dan hasil penelitian yang lebih beragam serta relevan.

REFERENSI

- Bima, Y. P., Putu Dian Rosalina Handayani Narsa, N., Pranetha Prananjaya, K., Yoga, B., Putu Dian Rosalina & Pranetha, K. (2022). Tax Avoidance and the Readability of Financial Statements: Empirical Evidence from Indonesia. *Journal of Asian Finance*, 9(2), 103–0112. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2022.vol9.no2.0103>
- Bimo, I. D., Prasetyo, C. Y., & Susilandari, C. A. (2019). The Effect Of Internal Control On Tax Avoidance: The Case Of Indonesia. *Journal of Economics and Development*, 21(2), 131–143. <https://doi.org/10.1108/jed-10-2019-0042>
- Chen, S., Xu, L., & Jebran, K. (2021). The Effect Of Confucian Culture On Corporate Tax Avoidance: Evidence From China. *Economic Research-Ekonomika Istrazivanja*, 34(1), 1342–1365. <https://doi.org/10.1080/1331677X.2020.1825105>
- Chouaibi, J., Rossi, M., & Abdessamed, N. (2022). The Effect Of Corporate Social Responsibility Practices On Tax Avoidance: An Empirical Study In The French Context. *Competitiveness Review*, 32(3), 326–349. <https://doi.org/10.1108/CR-04-2021-0062>
- Dakhli, A. (2022a). Do Women On Corporate Boardrooms Have An Impact On Tax Avoidance? The

- Mediating Role Of Corporate Social Responsibility. *Corporate Governance (Bingley)*, 22(4), 821–845. <https://doi.org/10.1108/CG-07-2021-0265>
- Dakhli, A. (2022b). The Impact Of Ownership Structure On Corporate Tax Avoidance With Corporate Social Responsibility As Mediating Variable. *Journal of Financial Crime*, 29(3), 836–852. <https://doi.org/10.1108/JFC-07-2021-0152>
- Dang, V. C., & Nguyen, Q. K. (2022). Audit Committee Characteristics And Tax Avoidance: Evidence From An Emerging Economy. *Cogent Economics and Finance*, 10(1). <https://doi.org/10.1080/23322039.2021.2023263>
- Dang, V. C., & Tran, X. H. (2021). The Impact Of Financial Distress On Tax Avoidance: An Empirical Analysis Of The Vietnamese Listed Companies. *Cogent Business and Management*, 8(1), 1–10. <https://doi.org/10.1080/23311975.2021.1953678>
- Deef, A. T., Alrawashdeh, B., & Al-fawaerh, N. (2021). The Impact Of Foreign Ownership And Managerial Ownership On Tax Avoidance: Empirical Evidence From Egypt. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 25(2), 1–13.
- Delgado, F., García-Fernández, R., Landajo, M., & Martínez-Arias, A. (2023). Tax Avoidance And Earnings Management: A Neural Network Approach For The Largest European Economies. *Financial Innovation*, 9(1). <https://doi.org/10.1186/s40854-022-00424-8>
- Duhoon, A., & Singh, M. (2023). Corporate Tax Avoidance: A Systematic Literature Review And Future Research Directions. *LBS Journal of Management & Research*, 21(2), 197–217. <https://doi.org/10.1108/lbsjmr-12-2022-0082>
- Firmansyah, A., Arham, A., Qadri, R. A., Wibowo, P., Irawan, F., Kustiani, N. A., Wijaya, S., Andriani, A. F., Arfiansyah, Z., Kurniawati, L., Maburur, A., Dinarjito, A., Kusumawati, R., & Mahrus, M. L. (2022). Political Connections, Investment Opportunity Sets, Tax Avoidance: Does Corporate Social Responsibility Disclosure In Indonesia Have A Role? *Heliyon*, 8(8). <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2022.e10155>
- Haque, T., Pham, T. P., & Yang, J. (2023). Geopolitical Risk, Financial Constraints, And Tax Avoidance. *Journal of International Financial Markets, Institutions and Money*, 88(February), 101858. <https://doi.org/10.1016/j.intfin.2023.101858>
- Hendayana, Y., Arief Ramdhany, M., Pranowo, A. S., Abdul Halim Rachmat, R., & Herdiana, E. (2024). Exploring Impact Of Profitability, Leverage And Capital Intensity On Avoidance Of Tax, Moderated By Size Of Firm In LQ45 Companies. *Cogent Business and Management*, 11(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2371062>
- Hossain, M. S., Ali, M. S., Ling, C. C., & Fung, C. Y. (2024). Tax Avoidance And Tax Evasion: Current Insights And Future Research Directions From An Emerging Economy. *Asian Journal of Accounting Research*, 9(3), 275–292. <https://doi.org/10.1108/AJAR-09-2023-0305>
- Kalbuana, N., Taqi, M., Uzliawati, L., & Ramdhani, D. (2023). CEO Narcissism, Corporate Governance, Financial Distress, And Company Size On Corporate Tax Avoidance. *Cogent Business and Management*, 10(1), 1–22. <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2167550>
- Kovermann, J., & Velte, P. (2019). The Impact Of Corporate Governance On Corporate Tax Avoidance—A Literature Review. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36, 100270. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2019.100270>
- Nurseto, I., & Bandiyono, A. (2021). The Effect Of Tax Avoidance On Firm Value With Tax Expert As Moderating Variables. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 25(4), 804–820. <https://doi.org/10.26905/jkdp.v25i4.5563>
- Qawqzeh, H. K. (2023). The Effect Of Ownership Structure On Tax Avoidance With Audit Quality As A Moderating Variable: Evidence From The Ailing Economics. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, October. <https://doi.org/10.1108/JFRA-03-2023-0122>

- Pratama, B. Niluh, Putu Dian Rosalina (2022). Tax Avoidance and the Readability of Financial Statements: Empirical Evidence from Indonesia. *Journal of Asian Finance*, 9(2), 103–0112. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2022.vol9.no2.0103>
- Ramdiani, E. N., Gunarsih, T., & Lestari, E. P. (2023). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tax Avoidance. *Owner*, 7(2), 1283–1293. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i2.1367>
- Shubita, M. F. (2024). The Relationship Between Sales Growth, Profitability, And Tax Avoidance. *Innovative Marketing*, 20(1), 113–121. [https://doi.org/10.21511/im.20\(1\).2024.10](https://doi.org/10.21511/im.20(1).2024.10)
- Sulistiana, N. A., Riskiamanda, I., Rahmatika, D. N., Ekonomi, F., Universitas, B., & Tegal, P. (2024). Systematic Literature Review : Pengaruh Profitabilitas dan Leverage terhadap Tax Avoidance (Penghindaran Pajak). *Jurnal Pendidikan Tambusai*. 29197-29206
- Sumartono, S., & Puspasari, I. W. T. (2021). Determinan Tax Avoidance: Bukti Empiris pada Perusahaan Publik di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 6(1), 136. <https://doi.org/10.23887/jia.v6i1.29281>
- Toumi, F., Bouraoui, M. A., & Khlif, H. (2022). National Culture And Tax Avoidance: A Quantile Regression Analysis. *Arab Gulf Journal of Scientific Research*, 40(2), 196–211. <https://doi.org/10.1108/AGJSR-05-2022-0047>
- Widyasari, P. A., Juselvec Yulfan, D., & Hastuti, M. E. (2024). Does Tax Avoidance Sensitive To the Covid-19 Pandemic? *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 26(1), 139–156. <https://doi.org/10.34208/jba.v26i1.2409>
- Xu, Z., Chen, Z., Deng, L., & Yu, Y. (2022). The Impact of Mandatory Deleveraging on Corporate Tax Avoidance: Evidence from a Quasi-experiment in China. *Australian Accounting Review*, 32(3), 352–366. <https://doi.org/10.1111/auar.12383>