

Artikel masuk:

.....

Artikel diperbaiki:

....

Artikel diterima:

.....

**PENGARUH UKURAN**

**PERUSAHAAN, PROFITABILITAS DAN *LEVERAGE* TERHADAP PENGHIDARAN PAJAK PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR SEKTOR INDUSTRI BARANG KONSUMSI SUB SEKTOR INDUSTRI MAKANAN DAN MINUMAN PERIODE 2019 - 2021**

Tri Santika1,

*Tutut* Dewi Astuti2

1Perusahaan Manufaktur

2Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi

Universitas Mercu Buana Yogyakarta

E-mail Korespondensi[: tutut@mercubuana-yogya.ac.id](mailto:tutut@mercubuana-yogya.ac.id)

***Abstract***

*The purpose of this research is to test the effect of firm size, profitability and leverage, to tax avoidance. Independent variables were used firm size, profitability and leverage. Dependent variable was used tax avoidance. The theory used in this study is the theory of Agency Theory. Data collection techniques with literature and documentation studies.*

*The research population was manufacturing companies industrial sector consumption goods sub-sector of food and beverage industry listed in Indonesia Stock Exchange (IDX) in period of 2019-2021. Sampling method used was purposive sampling method with a sample of 26 companies during the observation period of 3 years in a row for a total of 78 samples. Analysis method of this research used multiple regression. Data analysis with descriptive statistical tests, classical assumption tests (normality, multicolonierity, heteroskedasticity and autocorrelation), logistic regression tests and hypothesis tests (t-tests).*

*The results of this research showed that firm size and leverage has significantly effect to tax avoidance. As for profitability did not significantly effect to tax avoidance.*

***Keywords:*** *Firm Size, Profitability, Leverage, tax avoidance.*

**Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas dan *leverage* terhadap penghindaran pajak Variabel independen yang digunakan adalah ukuran perusahaan, profitabilitas dan *leverage*. Variabel dependen yang digunakan adalah penghindaran pajak. Teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah teori keagenan. Teknik pengumpulan data dengan studi pustaka dan dokumentasi.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2019 – 2021. Metode penentuan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling* dengan sampel sebanyak 26 perusahaan selama periode pengamatan 3 tahun berturut-turut sehingga total sampel 78. Metode analisis penelitian ini menggunakan regresi linier berganda. Analisis data dengan uji statistik deskriptif, uji asumsi klasik (normalitas, multikolonieritas, heteroskedastisitas dan autokorelasi), uji regresi logistik dan uji hipotesis (uji t).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Sementara itu, profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

**Kata Kunci:** Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage,* Penghindaran Pajak*.*

**LATAR BELAKANG**

Berdasarkan laporan Badan Pusat Statistik (BPS) menyatakan bahwa pertumbuhan ekonomi Indonesia melambat menjadi 2,97% pada triwulan I tahun 2020. Pertumbuhan ekonomi Indonesia terus melambat hingga akhir tahun 2020. Disamping itu penerimaan dari sektor pajak juga terus menurun (Siregar, 2020). Kondisi seperti ini membuat perusahaan mengalami penurunan omzet. Pajak berperan penting bagi seluruh pembiayaan pengeluaran negara termasuk dalam hal pembangunan nasional. Untuk menciptakan keberhasilan pembangunan nasional¸ pemerintah menggunakan sumber pendapatan negara sebagai tolok ukurnya. Penerimaan pajak merupakan salah satu sumber pendapatan terbesar negara Indonesia. Hal tersebut mengindikasikan bahwa perpajakan wajib dilaksanakan oleh wajib pajak. Ardia Safira dan Dwi Suhartini (2021).

Rochmat Soemitro dalam bukunya Dasar – Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan (1990: 5) dalam Ridho (2016) menyatakan *“pajak ialah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang – undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.*

Penghindaran pajak (Tax avoidance) yaitu upaya penghindaran pajak secara legal yang tidak melanggar peraturan perpajakan yang dilakukan wajib pajak dengan cara berusaha mengurangi jumlah pajak terutangnya dengan

pajak ini sengaja dilakukan oleh perusahaan dalam rangka memperkecil besarnya tingkat pembayaran pajak yang harus dibayarkan dan meningkatkan cash flow perusahaan. Manfaat dari adanya penghindaran pajak adalah untuk memperbesar tax saving yang berpotensi mengurangi pembayaran pajak sehingga akan menaikkan cash flow (Guire et al, 2011). Menurut Bawazier (2015), Manajemen Pajak (*Tax management*) yang bertujuan untuk meminimalisir (atau menganulir) beban pajak secara umum, dapat ditempuh melalui cara: (i) penghindaran pajak (*tax avoidance*); dan (ii) penyelundupan pajak (*tax evasion*). Pembedaan keduanya, oleh James dan Nobes (2015), didekati dari aspek legalitas, dimana *tax avoidance* umumnya dianggap sebagai upaya *tax management* yang legal karena lebih banyak memanfaatkan *“loopholes”* yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku (*lawfull*), sedangkan *tax evasion* cenderung mengarah pada sesuatu tindak pidana perpajakan yang illegal, berada di luar bingkai ketentuan perpajakan (*unlawfull*). Dari kedua cara tersebut memiliki tujuan yang sama yaitu bertujuan untuk mengurangi/meminimalisir utang pajak.

Bagi pemerintah penghindaran pajak merupakan hal yang tidak diinginkan namun di sisi lain wajib pajak banyak yang melakukannya karena hal itu tidak melanggar hukum perpajakan sehingga penghindaran pajak merupakan persoalan yang cukup rumit. Dalam upaya mengurangi beban pajaknya, perusahaan sering kali mengambil tindakan dengan melakukan penghindaran sebagai jalan keluarnya. Ardia Safira dan Dwi Suhartini (2021).

karena wajib pajak melakukan pengurangan jumlah pajak yang harus dibayar, tetapi dilakukan dengan tidak bertentangan dengan ketentuan-ketentuan yang berlaku. Dalam hal ini Direktorat Jendral Pajak tidak bisa berbuat apa-apa atau melakukan penuntutan secara hukum, meskipun praktik tax avoidance ini akan mempengaruhi penerimaan negara dari sektor pajak (Butje dan Tjondro, 2014).

Salah satu faktor penentu dalam pengambilan tindakan tax avoidance adalah ukuran perusahaan. (Hormati,2009) mendefinisikan ukuran perusahaan sebagai skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan ke dalam kategori besar atau kecil berdasarkan total asset, log size, dan sebagainya. Semakin besar total aset mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Menurut Rego (2003) dalam Dewi dan Jati (2014) semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Jadi hal itu memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah yang ada untuk melakukan tindakan tax avoidance dari setiap transaksi. Selain itu perusahaan yang beroperasi lintas negara memiliki kecenderungan untuk melakukan tindakan tax avoidance yang lebih tinggi dibandingkan perusahaan yang beroperasi lintas domestik, karena mereka bisa melakukan transfer laba ke perusahaan yang berada di lain negara, dimana negara tersebut memungut tarif pajak yang lebih rendah dibandingkan negara lainnya. Dari hasil penelitian sebelumnya yaitu; Jeremi Martinus, Mellida Ema Jiwandaningtyas, Amrie Firmansyah, Arifah Fibri Andriani (2021), Rini Handayani, Endah Purnama Sari, Enny Prayogo, Elvina (2021), Deanna Puspita, Meiriska Febrianti (2017), I Gede Hendy Darmawan, I Made

bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berbanding terbalik dari hasil penelitian Ardia Safira, Dwi Suhartini (2021), Suhaidar, Erita Rosalina, Anggun Pratiwi (2021) dan Moeljono (2020) mengemukakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Faktor berikutnya adalah Profitabilitas. Profitabilitas merupakan salah satu pengukuran bagi kinerja suatu perusahaan. Profitabilitas suatu perusahaan menggambarkan kemampuan suatu perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu pada tingkat penjualan, aset dan modal saham tertentu. Profitabilitas terdiri dari beberapa rasio, salah satunya adalah return on assets. Return on Assets (ROA) adalah suatu indikator yang mencerminkan performa keuangan perusahaan, semakin tinggi nilai ROA yang mampu diraih oleh perusahaan maka performa keuangan perusahaan tersebut dapat dikategorikan baik. ROA dilihat dari laba bersih perusahaan dan pengenaan Pajak Penghasilan (PPh) untuk Wajib Pajak Badan. Pengukuran kinerja dengan ROA menunjukkan kemampuan dari modal yang diinvestasikan dalam keseluruhan aktiva untuk menghasilkan laba. ROA adalah rasio keuntungan bersih pajak yang juga berarti suatu ukuran untuk menilai seberapa besar tingkat pengembalian dari aset yang dimiliki perusahaan. ROA yang negatif disebabkan laba perusahaan dalam kondisi negatif (rugi) pula. Hal ini menunjukkan kemampuan dari modal yang diinvestasikan secara keseluruhan aktiva belum mampu menghasilkan laba. Perusahaan yang memperoleh laba diasumsikan tidak melakukan tax avoidance karena mampu mengatur

Martinus, Mellida Ema Jiwandaningtyas, Amrie Firmansyah, Arifah Fibri Andriani (2021), Ida Ayu Made Widya Ningsih, Naniek Noviari (2021), Rini Handayani, Endah Purnama Sari, Enny Prayogo, Elvina (2021), Deanna Puspita, Meiriska Febrianti (2017), I Gede Hendy Darmawan, I Made Sukartha (2014) menyatakan bahwa profitabilitas(ROA) berpengaruh terhadap penghindaran pajak sedangkan hasil penelitian dari A Restu Maulani, Nor Norisanti, Erry Sunarya (2021), Ardia Safira, Dwi Suhartini (2021), Suhaidar, Erita Rosalina, Anggun Pratiwi (2021), Moeljono (2020), R. Supriyanto (2021) dan Budi Rohmansyah, Amalia Indah Fitriana menyatakan bahwa profitabilitas(ROA) tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Beberapa penelitian sebelumnya mencoba mengkaitkan faktor kondisi keuangan perusahaan terhadap tax avoidance, diantaranya memfokuskan pada *leverage. Leverage* merupakan tingkat hutang yang digunakan perusahaan dalam melakukan pembiayaan. Setiawan (2010) dalam Suyanto (2012) menyebutkan bahwa dari tahun 2000 hingga 2009, tingkat *leverage* perusahaan manufaktur yang *go public* di Indonesia cenderung mengalami peningkatan. Dalam kaitannya dengan pajak, apabila perusahaan memiliki kewajiban pajak tinggi maka perusahaan akan memiliki utang yang tinggi pula. Oleh sebab itu perusahaan akan berusaha melakukan penghindaran pajak. Berdasarkan hasil penelitian dari A Restu Maulani, Nor Norisanti, Erry Sunarya (2021) dan Budi Rohmansyah, Amalia Indah Fitriana (2020) bahwa *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak berbeda dengan penelitian oleh Ardia Safira, Dwi Suhartini (2021), Moeljono (2020), Deanna Puspita, Meiriska Febrianti (2017)

berdasarkan penelitian *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Penelitian ini dikaji karena adanya kasus penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan-perusahaan ternama seperti Apple Inc, Starbucks, Amazon, Skype, dan Facebook. Masih segar dalam ingatan betapa gencarnya media memberitakan tentang tekanan politisi dan investigasi yang dilakukan oleh parlemen Inggris terhadap Starbucks atas praktik penghindaran pajak yang dilakukannya sehingga tekanan tersebut akhirnya berujung kepada kesediaan Starbucks untuk membayar sejumlah pajak kepada pemerintah. Sementara itu, dengan memindahkan penghasilannya ke luar negeri Apple sukses membayar pajak hanya sebesar 2%, yang mana jumlah tersebut sangat jauh lebih kecil daripada harus membayar tarif pajak penghasilan badan di Amerika Serikat sebesar 35%. Sedangkan pada tahun 2013 di Indonesia juga terjadi penghindaran pajak (tax avoidance) yang dilakukan oleh PT. Toyota Motor Manufacturing Indonesia (TMMIN). Kasus TMMIN ini terjadi karena pemisahan perusahaan perakitan mobil (manufacturing) bendera TMMIN, sedangkan bagian distribusi dan pemasaran di bawah bendera TAM. Mobil- mobil yang diproduksi oleh TMMIN dijual dulu ke TAM, lalu dari TAM dijual ke Auto 2000. Dari Auto 2000, mobil-mobil itu dijual ke konsumen. Karena pemisahan ini, menyebabkan penurunan gross margin sebesar 7% yang seharusnya jika digabungkan akan mendapatkan gross margin sebesar 14%. Hal tersebut menimbulkan pertanyaan oleh Dirjen Pajak mengenai sejumlah

7% yang hilang.

Hal lain, dalam laporan *Tax Justice Network* menyebutkan bahwa adanya praktik penghindaran pajak yang mengakibatkan Indonesia mengalami kerugian sebesar Rp 68,7 triliun. Dari kerugian tersebut sebanyak Rp 67,6 triliun merupakan hasil dari penghindaran pajak perusahaan di Indonesia (Cobham et al., 2020).

Oleh karena itu, peneliti tertarik untuk mengkaji kembali pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas disertai *leverage* terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini penting dilakukan karena untuk menguji pengaruh 3 faktor internal yaitu; ukuran perusahaan, profitabilitas dan *leverage* terhadap penghindaran pajak pada sektor lain. Diharapkan penelitian ini dapat menjadi tinjauan oleh OJK dan badan perpajakan dalam menentukan peraturan perpajakan terbaru untuk mengurangi upaya perusahaan melakukan penghindaran pajak.

Berdasarkan hal tersebut peneliti tertarik melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas Dan *Leverage* Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Sub Sektor Industri Makanan dan Minuman Periode 2019 - 2021”**.

**Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang peneliti merumuskan masalah sebagai berikut:

1. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-2021 ?

2. Apakah profitabilitas berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-2021 ?

3. Apakah *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-2021 ?

**Kerangka Berpikir**

Penelitian ini untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas dan *leverage* sebagai variabel independen (X) terhadap penghindaran pajak sebagai variabel dependen (Y).

Berdasarkan penjelasan diatas, maka disimpulkan kerangka pikir dapat digambarkan, sebagai berikut;

Ukuran Perusahaan H1 (SIZE) X1

Profitabilitas

(ROA) X2

*Leverage*

(DER) X3

H2

H3

Gambar 2.1 Kerangka Pikir

Penghindaran

Pajak Y

**PENGEMBANGAN TEORI DAN HIPOTESIS**

**Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak**

Ukuran perusahaan dapat diartikan suatu skala dimana perusahaan dapat diklasifikasikan besar kecilnya menurut berbagai cara, salah satunya adalah dengan besar kecilnya *asset* yang dimiliki (Ardyansah dan Zulaikha, 2014). Dalam penelitian ini, indikator yang digunakan untuk mengukur tingkat ukuran perusahaan adalah total aset karena ukuran perusahaan diproksi dengan Ln total *asset*.

Penggunaan *natural log* (Ln) dimaksudkan untuk mengurangi fluktuasi data yang berlebihan tanpa mengubah proporsi dari nilai asal yang sebenarnya, (Waluyo, dkk, 2015). Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Jeremi Martinus, Mellida Ema Jiwandaningtyas, Amrie Firmansyah, Arifah Fibri Andriani (2021), Rini Handayani, Endah Purnama Sari, Enny Prayogo, Elvina (2021), Deanna Puspita, Meiriska Febrianti (2017), I Gede Hendy Darmawan, I Made Sukartha (2014) dan Budi Rohmansyah, Amalia Indah Fitriana mengemukakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hubungan antara Ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak, dimana perusahaan yang memiliki *asset* besar pasti akan mengeluarkan beban yang besar pula, salah satunya adalah beban pajak. Perusahaan akan menekan semua beban dengan tujuan untuk efisiensi keuangan. Pengeluaran pada beban pajak perusahaan disiasati oleh manajemen dengan praktek penghindaran pajak.

Dengan demikian adanya kepentingan pribadi, maka hal tersebut sesuai dengan teori keagenan.

Dapat disimpukan bahwa hipotesis yang dikembangkan peneliti adalah:

**H1 = Diduga ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-2021.**

**Pengaruh Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak**

Profitabilitas adalah perbandingan yang dapat digunakan untuk melihat perkembangan kinerja bisnis dalam hal mendapatkan laba. Profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba dengan tingkat

penjualan, aset, dan tindakan tertentu dalam jangka waktu tertentu. Perusahaan dengan profitabilitas yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan dapat menghasilkan keuntungan tinggi (Devi & Dewi, 2019). Nilai ROA dalam laporan keuangan dapat menunjukkan keberhasilan perusahaan dalam menghasilkan laba (Dewanti & Sujana, 2019). Sejalan dengan teori keagenan, agen dapat berusaha untuk meningkatkan keuntungan perusahaan. Jika perusahaan menghasilkan keuntungan besar, pajak penghasilan akan meningkat sebanding dengan peningkatan laba perusahaan dan perusahaan dapat dibebaskan dari pajak.

Menurut hasil penelitian dari Jeremi Martinus, Mellida Ema Jiwandaningtyas, Amrie Firmansyah, Arifah Fibri Andriani (2021), Ida Ayu Made Widya Ningsih, Naniek Noviari (2021), Rini Handayani, Endah Purnama Sari, Enny Prayogo, Elvina (2021), Deanna Puspita, Meiriska Febrianti (2017), I Gede Hendy Darmawan, I Made Sukartha (2014) menyatakan bahwa profitabilitas(ROA) berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Penelitian yang dilakukan Praditasari & Setiawan (2017) menunjukkan bahwa semakin tinggi nilai ROA, semakin tinggi pula pendapatan yang dihasilkan oleh perusahaan tersebut. Karena laba yang dihasilkan perusahaan merupakan dasar pengenaan pajak penghasilan. Jika laba besar maka jumlah pajak penghasilan akan meningkat, sehingga perusahaan berusaha melakukan tindakan penghindaran pajak untuk menghindari peningkatan beban pajak. Kondisi ekonomi yang sedang fluktuasi yang membuat perusahaan mengalami penurunan pendapatan dan laba perusahaan yang berdampak menghambat laju pertumbuhan perekonomian di Indonesia maka perlu dilakukan pengujian kembali mengenai pengaruh profitabilitas terhadap penghindaran pajak. Adanya perilaku memikirikan untung dan rugi maka sesuai dengan teori TRA. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis pada penelitian ini adalah

**H2 = Diduga profitabilitas berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-2021.**

**Pengaruh Kepemimpinan Terhadap Produktifitas**

*Leverage* merupakan rasio yang mengukur kemampuan utang baik jangka panjang maupun jangka pendek membiayai aktiva perusahaan (Kurniasih & Sari,

2013). Rasio tersebut digunakan untuk mengukur seberapa besar *asset* perusahaan yang dibiayai dengan total utang. Semakin tinggi rasio menunjukkan semakin besar jumlah modal pinjaman yang digunakan perusahaan untuk investasi pada *asset* guna menghasilkan keuntungan bagi perusahaan.

Berdasarkan hasil penelitian dari A Restu Maulani, Nor Norisanti, Erry Sunarya (2021) dan Budi Rohmansyah, Amalia Indah Fitriana (2020) bahwa *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hubungan antara *leverage* dengan praktek penghindaran pajak adalah perusahaan menggunakan pendanaan dari luar (Hutang) dengan tujuan untuk mencapai struktur modal yang optimal. Pada teori statis, keputusan pendanaan didasarkan pada struktur modal yang optimal, dengan menyeimbangkan manfaat dari penghematan pajak atas penggunaan hutang terhadap biaya kebangkrutan (Myers dan Majluf, 1984). Struktur modal optimal akan memberikan keleluasaan bagi pihak manajemen untuk menerapkan strategi, guna pencapaian hasil yang maksimal. Dengan harapan semakin optimal struktur modal perusahaan maka return yang diterima perusahaan semakin tinggi. Semakin tinggi *return* maka beban pajak juga semakin naik. Sehingga perusahaan akan melakukan cara agar beban perusahaan tidak besar.

Salah satu beban tersebut adalah pembayaran pajak. Upaya untuk mengurangi pembayaran pajak untuk kepentingan pribadi maka sesuai dengan teori keagenan. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dikembangkan adalah:

**H3 = Diduga *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman Periode 2019-2021.**

**METODE PENELITIAN Populasi dan Sampel**

Menurut (Sugiyono, 2019) populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas: objek/subjek yang mempunyai kuantitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2019 – 2021.

Menurut (Sugiyono, 2019) sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Prosedur pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *non-probabilitay* dengan teknik *purposive sampling*.

Menurut (Richardson dan Lanis,2007), bahwa kriteria dalam penelitian metode

*purpose sampling* antara lain:

a. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode

2019 – 2021.

b. Memiliki data perusahaan yang lengkap berupa *annual report* sesuai dengan variabel yang akan diteliti.

c. Perusahaan manufaktur yang sudah terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun sebelum tahun pengamatan (2019 – 2021 ).

d. Perusahaan yang tidak keluar dari Bursa Efek Indonesia selama periode pengamatan.

e. Perusahaan yang menggunakan mata uang Rupiah, agar kriteria pengukuran nilai mata uangnya sama.

Sampel dari penelitian ini adalah menggunakan data laporan keuangan tahunan periode tahun 2019 – 2021 sebanyak 26 selama 3 tahun dan 78 sampel pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019 - 2021. dengan teknik pengambilan sampel menggunakan pendekatan *nonprobability sampling* dengan metode *purposive sampling*.

Penelitian ini menggunakan data laporan keuangan tahunan periode 2019 –

2021. Variabel dalam penelitian ini terdiri dari *independent* dan *dependent*. Variabel *independent* meliputi: ukuran perusahaan, profitabilitas dan *leverage* perusahaan, terhadap variabel *dependent* meliputi penghindaran pajak. Penulis menentukan objek penelitian pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019 - 2021.

**Alat Pengujian**

Metode untuk menganalisis data menggunakan statistik deskriptif, uji asumsi klasik dan uji hipotesis. Alat yang digunakan untuk menguji data menggunakan perangkat lunak *Microsoft Excel* 2021 dan SPSS (*Statistical Padckage for Social Sciences*) versi 20.0.

**HASIL PENELITIAN Analisis Data**

**Analisis Deskriptif**

**Tabel 4.1 Hasil Uji Statistik Deskriptif**

**Descriptive Statistics**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | N | Range | Minimu m | Maximu m | Sum | Mean | Std. Deviation | Variance | Skewness | | Kurtosis | |
| Statistic | Statistic | Statistic | Statistic | Statistic | Statistic | Statistic | Statistic | Statistic | Std. Error | Statistic | Std. Error |
| SIZE ROA  DER ETR  Valid N  (listwise) | 55  55  55  55  55 | 6,84  ,22  1,87  ,16 | 6,46  ,01  ,12  ,17 | 13,30  ,23  1,99  ,33 | 591,40  5,04  40,94  13,16 | 10,7527  ,0916  ,7444  ,2393 | 2,22894  ,05940  ,52809  ,03686 | 4,968  ,004  ,279  ,001 | -,883  ,437  ,893  ,695 | ,322  ,322  ,322  ,322 | -,851  -,704  -,018  ,441 | ,634  ,634  ,634  ,634 |

Hasil detailnya dapat dilihat, sebagai berikut;

a. Variabel Ukuran Perusahaan (X1) menunjukkan bahwa memiliki nilai *range* sebesar 6,84, *minimum* sebesar 6,46, nilai *maksimum* sebesar 13,30, nilai *sum* sebesar 591,40, nilai rata-rata sebesar 10,7527, *variance* sebesar 4,968, *swekness statistic* sebsar -0,883 dan *std error* sebesar 0,322, nilai kurtosis *statistic* sebesar

-0,851 dan std erorr sebesar 0,634, hal ini menunjukkan rata-rata perusahaan sampel memiliki kestabilan *asset* sebesar 1075,27% dan standar deviasi sebesar

2,22894.

b. Variabel Profitabilitas (X2) menunjukan bahwa memiliki nilai *range* sebesar

0,22, *minimum* sebesar 0,01, nilai *maksimum* sebesar 0,23, nilai *sum* sebesar

5,04, nilai rata-rata sebesar 0,0916, *variance* sebesar 0,004, *swekness statistic* sebsar 0,437 dan *std error* sebesar 0,322, nilai kurtosis *statistic* sebesar -0,704 dan std erorr sebesar 0,634, hal ini menunjukkan rata-rata secara kemampuan

perusahaan sampel menghasilkan laba sebesar 9,16% dan standar deviasi sebesar

0,05940.

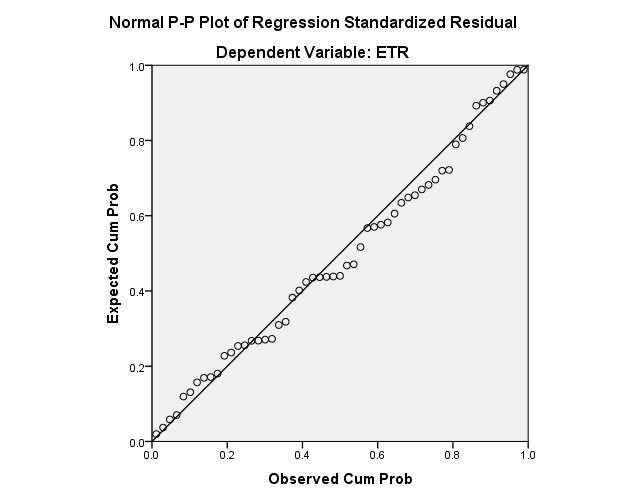
c. Variabel *Leverage* (X3) menunjukkan bahwa memiliki nilai *range* sebesar 1,87, *minimum* sebesar 0,12, nilai *maksimum* sebesar 1,99, nilai *sum* sebesar 40,94, nilai rata-rata sebesar 0,7444, *variance* sebesar 0,279, *swekness statistic* sebsar

0,893 dan *std error* sebesar 0,322, nilai kurtosis *statistic* sebesar -0,018 dan std erorr sebesar 0,634, hal ini menunjukkan rata-rata perusahaan sampel memiliki Rp 74,44% utang untuk setiap Rp 1,00 aset yang dimiliki perusahaan dan standar deviasi sebesar 0,52809.

d. Sedangkan untuk Penghindaran Pajak (Y) yang diproksikan sebagai ETR memiliki nilai *range* sebesar 0,16, *minimum* sebesar 0,17, nilai *maksimum* sebesar 0,33, nilai *sum* sebesar 13,16, nilai rata-rata sebesar 0,2393, *variance* sebesar 0,001, *swekness statistic* sebsar 0,695 dan *std error* sebesar 0,322, nilai kurtosis *statistic* sebesar 0,441 dan std erorr sebesar 0,634, hal ini menunjukkan rata-rata pembayaran pajak dari perusahaan sampel sebesar 23,93% dari laba sebelum pajak dan standar deviasi sebesar 0,03686.

**Uji Asumsi Klasik**

a. Uji Normalitas



**Gambar 4.1 Hasil Uji Normalitas Grafik *Normal Probability Plot***

Pada penelitian ini data yang digunakan terdapat data ektrim sehingga dari 26 perusahaan selama 3 tahun dengan jumlah 78 data dioutlier data yang ektirim menjadi 21 perusahaan selama 3 tahun dengan jumlah 55 data saja yang dapat diolah. Pada gambar 4.1 hasil uji normalitas grafik *normal probability plot* dapat dilihat bahwa titik-titik mengikuti dan menyebar disekitar garis diagonal dan hal ini menunjukkan bahwa residual terdistribusi secara normal. Maka dari itu hasil ini menunjukan bahwa model regresi di dalam penelitian ini memenuhi asumsi normalitas.

b. Uji Multikolinearitas

**Tabel 4.2 Hasil Uji Multikolinieritas**

**Coefficientsa**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Model | Collinearity Statistics | |
| Tolerance | VIF |
| (Constant) SIZE  ROA  DER |  |  |
| .958 | 1.044 |
| .730 | 1.370 |
| .757 | 1.320 |

a. *Dependent Variable:* ETR

Hasil uji multikolinearitas yang telah dilakukan dapat diatas, sebagai berikut;

1. Variabel Ukuran Perusahaan (X1) memiliki nilai *tolerance* sebesar 0,958 dan

VIF sebesar 1,044.

2. Variabel Profitabilitas (X2) memiliki nilai *tolerance* sebesar 0,730 dan VIF

sebesar 1,370.

3. Variabel *Leverage* (X3) memiliki nilai *tolerance* sebesar 0,757 dan VIF

sebesar 1,320.

Dari hasil uji multikolinearitas yang dilakukan bahwa nilai *tolerance* variabel Ukuran perusahaan (X1), Profitabilitas (X2) dan *Leverage* (X3) > 0,100 dan nilai VIF variabel Ukuran perusahaan (X1), Profitabilitas (X2) < 10,00. Jadi, hasil uji yang dilakukan tidak terjadi gejala multikolinearitas.

c. Uji Autokorelasi

**Tabel 4.3 Hasil Uji Autokorelasi**

**Model Summaryb**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mod el | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the  Estimate | Durbin- Watson |
| 1 | .400a | .160 | .111 | 3.47609 | 2.113 |

*a. Dependent Variable: ETR*

*b. All requested variables entered.*

Hasil uji autokorelasi pada model summary, nilai dU dicari pada distribusi nilai tabel Durbin Watson berdasarkan K (jumlah variabel bebas atau independent X) (3) dan melihat N (banyaknya sampel atau banyaknya data per variabel) yaitu 55 pada variabel ukuran perusahaan, profitabiltas, *leverage* dan penghindaran pajak pada tabel di tabel descriptive statistics dengan signifikan

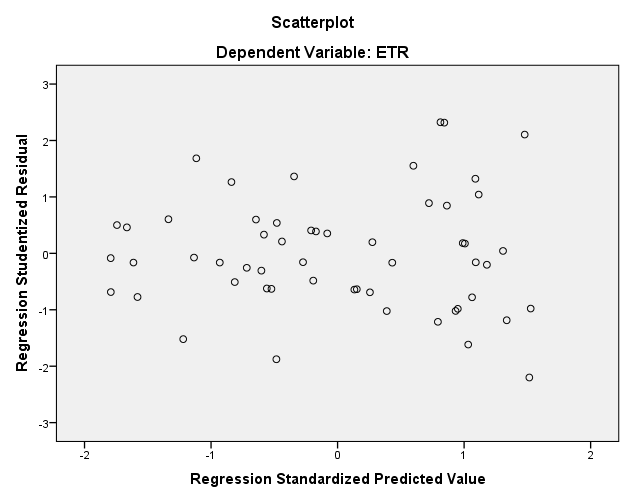
5%.

dan N (55) hasilnya yaitu 1,6815, sedangkan Durbin Watson pada table Model

Summary yaitu 2,113. Maka, hasil uji dari 4 – dU yaitu 4 – 1,6815 ( 2,3185 ).

Dikarenakan nilai dari Durbin Watson terletak antara nilai dU ( 1,6815 ) dengan 4 – dU. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa tidak ada autokorelasi positif atau negatif untuk model regresi tersebut. Hal ini dikarenakan nilai dU < DW < 4 - dU. ( 1,6815 < 2,113 < 2,3185 ).

d. Uji Heteroskedastistias *Scatterplot*



**Gambar 4.2 Hasil Uji Heterokedastisitas**

Pada gambar 4.3 menunjukkan titik-titik menyebar secara acak dan tidak membentuk suatu pola, baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y hal ini berarti tidak terjadi heteroskedasdisitas pada model regresi. Dapat disimpulkan bahwa instrumen penelitian ini memenuhi asumsi heterokedastisitas.

**Uji Hipotesis**

a. Hasil Uji t

**Tabel 4.4 Hasil Uji Signifikan Paramater Individual (Uji Statistik t) Coefficientsa**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Model | Unstandardized  Coefficients | | Standardized  Coefficients | t | Sig. |
| B | Std. Error | Beta |  |  |
| (Constant) SIZE  ROA  DER | 28.250 | 2.946 |  | 9.590 | .000 |
| -.003 | .002 | -.172 | -  1.310 | .196 |
| -.202 | .093 | -.325 | -  2.162 | .035 |
| .008 | .010 | .112 | .758 | .452 |

Hasil analisis uji t menunjukkan bahwa dapat disimpulkan bahwa

koefisien model regresi memiliki nilai konstanta (B) sebesar 28,250 dengan nilai t hitung sebesar 9,590 dan nilai sig. sebesar 0,000. Konstanta sebesar 28,250

penghindaran pajak adalah sebesar 28,250.

**1. Uji Hipotesis Pertama (H1)**

Ukuran perusahaan *(size)* mempunyai t hitung sebesar -1,310, sedangkan nilai sig. sebesar 0,196 yang berarti lebih besar dari 0,05. Maka nilai tersebut mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-

2021, sehingga **Ha1 ditolak** dan **Ho1 diterima.**

**2. Uji Hipotesis Kedua (H2)**

Profitabilitas (ROA) mempunyai t hitung sebesar -2,162 sedangkan nilai sig. sebesar 0,035 yang berarti lebih besar dari 0,05. Nilai tersebut menunjukan bahwa profitabilitas yang diproksikan dengan ROA berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-

2021. Maka dapat disimpulkan bahwa **Ha2 diterima** dan **Ho2 ditolak**.

**3. Uji Hipotesis Ketiga (H3)**

Variabel *leverage* mempunyai t hitung sebesar 0,758 sedangkan nilai sig. sebesar 0,452 yang berarti lebih besar dari 0,05. Nilai tersebut menunjukan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-2021, maka **Ha3 ditolak** dan **Ho3 diterima**.

**PEMBAHASAN**

**Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak**

Hasil penelitian ini menunjukan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-2021. Hasil tersebut dibuktikan dengan nilai sig. sebesar 0,196 yang berarti lebih besar dari

0,05.

Menurut Moeljono (2020), bahwa keseluruhan perusahan sampel mempunyai asset tetap yang besar. Asset tetap yang dimiliki oleh perusahaan besar mampu menekan beban pengeluaran melalui biaya penyusutan dan amortisasi. Beban penyusutan dan amortisasi inilah yang digunakan oleh perusahan untuk pengurang penghasilan kena pajak.

Hasil penelitian ini didukung oleh Ardia Safira, Dwi Suhartini (2021), Suhaidar, Erita Rosalina, Anggun Pratiwi (2021) dan Moeljono (2020) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini mencerminkan bahwa besar kecilnya ukuran perusahaan maka tidak akan mempengaruhi CETR yang dimiliknya. Maka, sebesar apapun perusahaan tidak akan mempengaruhi nilai pajak sehingga tidak akan mempengaruhi penghindaran pajak. Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian Jeremi Martinus, Mellida Ema Jiwandaningtyas, Amrie Firmansyah, Arifah Fibri Andriani (2021), Rini Handayani, Endah Purnama Sari, Enny Prayogo, Elvina (2021), Deanna Puspita, Meiriska Febrianti (2017), I Gede Hendy

Darmawan, I Made Sukartha (2014) dan Budi Rohmansyah, Amalia Indah Fitriana yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

**Pengaruh Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak**

Hasil penelitian ini menunjukan bahwa profitabilitas yang diproksikan dengan ROA berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode

2019-2021. Hasil tersebut dibuktikan dengan nilai sig. sebesar 0,035 yang berarti lebih besar dari 0,05.

Menurut Deana Puspita dan Meiriska Febrianti (2017) bahwa semakin tinggi profitabilitas perusahaan, maka semakin matang pula perencanaan pajak yang dilakukan perusahaan. Sehingga menghasilkan pajak yang optimal dan kecenderungan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak pun akan semakin menurun.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Jeremi Martinus, Mellida Ema Jiwandaningtyas, Amrie Firmansyah, Arifah Fibri Andriani (2021), Ida Ayu Made Widya Ningsih, Naniek Noviari (2021), Rini Handayani, Endah Purnama Sari, Enny Prayogo, Elvina (2021), Deanna Puspita, Meiriska Febrianti (2017), I Gede Hendy Darmawan, I Made Sukartha (2014) yang menyatakan bahwa variabel profitabilitas berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Alasannya karena apabila kemampuan perusahaan menghasilkan laba semakin meningkat maka laba operasional perusahaan juga akan meningkat dan nilai pajak juga akan ikut meningkat oleh karena itu kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak pula akan semakin meningkat yang diukur dari semakin kecilnya CETR, tapi apabila laba meningkat penghindaran pajak menurun hal ini disebabkan oleh perusahaan tidak melakukan tindakan efisiensi dalam pembayaran pajaknya. Sedangkan hasil penelitian ini bertentangan dengan A Restu Maulani, Nor Norisanti, Erry Sunarya (2021), Ardia Safira, Dwi Suhartini (2021), Suhaidar, Erita Rosalina, Anggun Pratiwi (2021), Moeljono (2020), R. Supriyanto (2021) dan Budi Rohmansyah, Amalia Indah Fitriana yang menyatakan tingkat profitabilitas (ROA) tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak.

**Pengaruh *Leverage* Terhadap Penghindaran Pajak**

Hasil penelitian ini menunjukan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-2021. Hasil tersebut dibuktikan dengan nilai sig. sebesar 0,452 yang berarti lebih besar dari 0,05.

Menurut Deana Puspita dan Meiriska Febrianti (2017) bahwa ukuran perusahaan juga dianggagap mampu mempengaruhi nilai perusahaan, karena semakin besar ukuran atau skala perusahaa maka akan semakin mudah pula perusahaan memperoleh sumber pendanaan baik bersifat internal maupun eksternal.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Ardia Safira, Dwi Suhartini (2021), Moeljono (2020), Deanna Puspita, Meiriska Febrianti (2017) dan I Gede Hendy Darmawan, I Made Sukartha (2014) yang menyatakan bahwa *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini mencerminkan bahwa besar kecilnya *leverage* perusahaan maka tidak mempengaruhi penghindaran pajak yang dilakukannya. Hal tersebut dikarenakan perusahaan yang memiliki jumlah utang banyak mempunyai tarif pajak yang efektif

baik dan perusahaan akan mengalami penurunan laba dikarenakan pembayaran beban bunga sehingga tingkat praktik penghindaran pajak akan cenderung lebih rendah. Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh A Restu Maulani, Nor Norisanti, Erry Sunarya (2021) dan Budi Rohmansyah, Amalia Indah Fitriana (2020) yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

**KESIMPULAN**

Berdasarkan pada data yang telah dikumpulkan dan pengujian yang telah dilakukan dengan menggunakan model regresi berganda, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Ukuran perusahaan *(size)* secara parsial tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-2021.

2. Profitabilitas (ROA) secara parsial berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-2021.

3. *Leverage* secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap

penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman periode 2019-2021.

**SARAN**

Hasil pengujian dalam penulisan ini, maka penulis menyarankan sebagai berikut:

a. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat memperluas sektor yang akan diteliti. Pada penelitian ini hanya terfokus pada satu sektor saja yaitu sektor industri barang konsumsi sub sektor industri makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2019 – 2021 yang terdiri dari 26 perusahaan dan peneliti hanya meneliti 55 sampel perusahaan selama 3 tahun pengamatan. Jika diperluas memungkinkan untuk mendapatkan hasil yang akan semakin beragam.

b. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan untuk menambahkan variabel independen yang dapat mempengaruhi tax avoidance, karena dalam penelitian ini hanya terfokus pada ukuran perusahaan, profitabilitas dan leverage. Untuk peneliti selanjutnya disarankan menggunakan corporate governance, kerugian fiskal dan manajemen laba untuk variabel independent agar didapatkan hasil yang lebih beragam.

**DAFTAR PUSTAKA**

Jeremi Martinus, Mellida Ema Jiwandaningtyas, Amrie Firmansyah, Arifah Fibri Andriani. (2021). Penghindaran Pajak pada industri Barang konsumsi di Indonesia sebelum era pandemi covid19: ukuran Perusahaan dan profitabilitas.

A Restu Maulani, Nor Norisanti, Erry Sunarya. (2021). Pengaruh profitabilitas dan leverage terhadap penghindaran pajak(Tax Avoidance) pada masa pandemi covid-19.

Ardia Safira, Dwi Suhartini. (2021). Pengaruh faktor finansial terhadap

penghindaran pajak saat pandemi covid-19 pada perusahaan Bursa Efek

Indonesia.

Ida Ayu Made Widya Ningsih, Naniek Noviari. (2021). Financial Distress, Sales

Growth, Profitabilitas dan Penghindaran Pajak.

Rini Handayani, Endah Purnama Sari, Enny Prayogo, Elvina. (2021). Faktor Internal Pendorong Terjadinya Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Sektor Infrastruktur, Utilitas, Dan Transportasi.

Suhaidar, Erita Rosalina, Anggun Pratiwi. (2021). Faktor- Faktor Yang

Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum Dan Selama Covid-19

Pada Perusahaan Manufaktur.

Moeljono. (2020). Faktor faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak.

Deanna Puspita, Meiriska Febrianti. (2017). Faktor-Faktor Yang Mempengarugi

Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Di BEI.

Yohanes Mardinata Rusli. (2021). Agresivitas Perpajakan Perusahaan Pada Masa Pandemi Covid-19 Di Negara Indonesia Dan Malaysia yang Dimoderasi Oleh Kinerja Keuangan Perusahaan.

R. Supriyanto. (2021). Pengaruh Kinerja Keuangan, Pertumbuhan Penjualan Dan Intensitas Aset Tetap Terhadap Tax Avoidance Dengan Proporsi Komisaris Independen Sebagai Variabel Moderasi.

I Gede Hendy Darmawan, I Made Sukartha. (2014). Pengaruh penerapan corporate governance, leverage, return on assets, dan ukuran perusahaan pada penghindaran pajak.

Budi Rohmansyah, Amalia Indah Fitriana. (2020). Analisis faktor agresivitas pajak effective tax rate.

IAI. Pengertian *Tax Avoidance* (Penghindaran Pajak) dan *Tax Evasion*

(Penyelundupan Pajak). Jakarata. Modul CA - Manajemen Perpajakan<https://id.wikipedia.org/wiki/Pandemi_Covid-19><http://iaiglobal.or.id/v03/files/modul/mp/files/basic-html/page89.html>

Mulachela.[Katadata.co.id](https://katadata.co.id/).Pengertian dan Jenis-jenis Laporan

Keuangan.[https://katadata.co.id/safrezi/finansial/6214a025ec881/pengertian](https://katadata.co.id/safrezi/finansial/6214a025ec881/pengertian-dan-jenis-jenis-laporan-keuangan)

[-dan-jenis-jenis-laporan-keuangan](https://katadata.co.id/safrezi/finansial/6214a025ec881/pengertian-dan-jenis-jenis-laporan-keuangan)

[https://accounting.binus.ac.id/2021/08/12/memahami-koefisien-determinasi- dalam-regresi-linear/](https://accounting.binus.ac.id/2021/08/12/memahami-koefisien-determinasi-dalam-regresi-linear/)

Hartono.2019.Metodologi Penelitian.Pekanbaru:Zanafa Publishing.