

## **Pengaruh profitabilitas, *leverage*, ukuran perusahaan, *sales growth* dan konservatisme akuntansi terhadap *tax avoidance***

**Dian Puspitasari<sup>1</sup>, Anissa Hakim Purwantini<sup>1\*</sup>, Betari Maharani<sup>1</sup>**

<sup>1</sup>Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Magelang, Indonesia

\*email: [anissahakimp@unimma.ac.id](mailto:anissahakimp@unimma.ac.id)

DOI: 10.31603/bacr.6999

### **Abstract**

*Mining companies are the sector that experienced the highest decline in tax revenues during the 2019-2020 period and the level of tax transparency is indicated to be still low. This study aims to empirically test and analyze the effect of profitability, leverage, firm size, sales growth and accounting conservatism on tax avoidance in mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in 2016-2020. The sample in this study are mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in 2016-2020. The sampling technique in this study used purposive sampling. The data analysis method used multiple linear regression with a sample of 12 mining companies (60 observations). The results of the study indicate that profitability has a negative effect on tax avoidance. Leverage and accounting conservatism have a positive effect on tax avoidance. Meanwhile, company size and sales growth have no effect on tax avoidance.*

**Keywords:** *Tax Avoidance; Profitability; Leverage; Company Size; Sales Growth*

### **Abstrak**

Perusahaan pertambangan menjadi sektor yang mengalami penurunan penerimaan pajak tertinggi selama periode tahun 2019-2020 dan tingkat transparansi pajak terindikasi masih rendah. Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris dan menganalisis pengaruh profitabilitas, *leverage*, ukuran perusahaan, *sales growth* dan konservatisme akuntansi terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2016-2020. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2016-2020. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling*. Metode analisis data menggunakan regresi linear berganda dengan jumlah sampel sebanyak 12 perusahaan pertambangan (60 observasi). Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. *Leverage* dan konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sedangkan ukuran perusahaan dan *sales growth* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

**Kata Kunci:** *Tax Avoidance; Profitabilitas; Leverage; Ukuran Perusahaan; Sales Growth*



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

## 1. Pendahuluan

Pajak mempunyai peranan yang penting bagi perekonomian Indonesia sebagai sumber pendapatan utama dan terbesar bagi Negara Indonesia untuk mengelola keuangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Namun, penyelenggaraan pajak di Indonesia belum optimal yang dapat terlihat dari realisasi penerimaan pajak di Indonesia selalu berada dibawah target yang ditetapkan. Salah satu kendala belum optimalnya penerimaan pajak ialah karena perbedaan kepentingan antara pemerintah dan wajib pajak. Bagi pemerintah, pajak benar-benar penting karena memberikan peran yang besar dalam pendapatan negara. Namun bagi manajemen perusahaan sebagai wajib pajak, pajak menjadi salah satu bagian komponen biaya yang mengurangi keuntungan perusahaan (Anggriantari & Purwantini, 2020). Tingginya beban pajak mendorong perusahaan melakukan perencanaan pajak dengan memanfaatkan celah pada peraturan pajak (Carolina & Purwantini, 2020). Perencanaan pajak yang dilakukan secara legal/sah dan tidak melanggar dengan aturan perpajakan disebut penghindaran pajak, namun *tax planning* yang dilakukan dengan ilegal dan melanggar aturan perpajakan disebut penggelapan pajak (Agustina & Aris, 2017).

Pada tahun 2019 Direktorat Jenderal Pajak menyatakan bahwa tingkat penghindaran pajak di Indonesia mencapai 41%. Sebanyak 1,47 juta wajib pajak pengusaha yang terdaftar sedangkan yang membayar pajak berjumlah 961.688. Hal ini menyebabkan turunnya penerimaan pajak yang awalnya sebesar 92,23% pada 2018 menjadi 84,44% pada 2019 (Direktorat Jenderal Pajak, 2020). Laporan yang dikeluarkan oleh Tax Justice News dengan judul *The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of COVID-19* menyatakan bahwa diperkirakan Indonesia merugi sebesar US\$ 4,86 Miliar selama setahun atau sama dengan Rp68,7 Triliun. Kerugian tersebut disebabkan karena penghindaran pajak oleh wajib pajak badan dimana kerugian yang tercatat yaitu sebesar US\$ 4,78 miliar atau Rp67,8 triliun. Sedangkan sisanya berasal dari wajib pajak orang pribadi dengan jumlah kerugian sebesar Rp1,1 triliun (Fatimah, 2020). Penghindaran pajak dilakukan oleh perusahaan multinasional dengan cara mengalihkan labanya ke negara yang dianggap sebagai surga pajak (Pratiwi & Pramita, 2021).

Menurut data APBN 2020 dan APBN 2021 disebutkan bahwa terjadi penurunan penerimaan pajak tahun 2019 pada beberapa sektor usaha, sedangkan pada tahun 2020 terjadi penurunan penerimaan pajak pada semua sektor usaha (Kementerian Keuangan, 2021). Berdasarkan data pada Kementerian Keuangan dapat dilihat kenaikan dan penurunan penerimaan pajak per sektor pada tahun 2019 dan 2020 pada Tabel 1.

**Tabel 1. Kenaikan (Penurunan) Penerimaan Pajak Per Sektor Tahun 2019-2020**

No	Sektor	Persentase Kenaikan (Penurunan)	
		2019	2020
1	Pertambangan	(20%)	(43,72%)
2	Manufaktur	(3,1%)	(20,21%)
3	Perdagangan	2,2%	(18,94%)
4	Jasa Keuangan Dan Asuransi	6,9%	(14,31%)
5	Konstruksi Dan Real Estate	0%	(22,56%)
6	Transportasi Dan Pergudangan	16,3%	(15,41%)

Sumber: Kementerian Keuangan

Berdasarkan data pada [Tabel 1](#) dapat terlihat bahwa sektor pertambangan mengalami penurunan paling besar diantara sektor lainnya selama 2 tahun berturut-turut. Meskipun penurunan pajak pada periode tahun 2020 dipicu oleh dampak pandemi covid-19, namun sektor pertambangan menempati urutan teratas perusahaan yang mengalami penurunan penerimaan pajak. Pada tahun 2019 sektor pertambangan mengalami penurunan penerimaan pajak sebesar 20% dan pada tahun 2020 sektor pertambangan mengalami penurunan penerimaan pajak sebesar 43,72%.

Sektor pertambangan dan energi di Indonesia merupakan salah satu sektor strategis namun pengelolaan sektor ini belum cukup transparan sehingga potensi penerimaan bagi negara belum cukup optimal. Pricewaterhouse Coopers (PwC) Indonesia menyebut hanya 30% dari 40 perusahaan pertambangan besar yang telah mengadopsi pelaporan transparansi pajak pada tahun 2020 ([www.asiatoday.id](http://www.asiatoday.id)). Laporan PwC tersebut mengindikasikan bahwa transparansi pajak pertambangan masih sangat rendah yang berkaitan dengan lemahnya pengawasan dan kontrol pemerintah pada sektor pertambangan. Lemahnya pengawasan dapat membuka celah-celah bagi perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*. Tindakan *tax avoidance* pada sektor pertambangan di Indonesia terjadi pada PT. Adaro Energy Tbk., yang terungkap pada tahun 2019. PT. Adaro Energy melakukan penghindaran pajak dengan melakukan *transfer pricing* melalui anak usahanya di Singapura, Coaltrade Services International yang membuat pendapatan yang dikenakan pajak di Indonesia lebih rendah. Upaya yang dilakukan selama 2009 hingga 2017 membuat perusahaan membayar pajak lebih rendah US\$125 juta atau sekitar Rp1,75 triliun (Sugianto, 2019).

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian [Mahdiana & Amin \(2020\)](#) tentang pengaruh profitabilitas, *leverage*, ukuran perusahaan dan *sales growth* terhadap *tax avoidance*. Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah menggunakan variabel independen profitabilitas, *leverage*, ukuran perusahaan dan *sales growth*, serta menggunakan variabel dependen *tax avoidance*. Perbedaan penelitian ini, **pertama** adalah menambahkan variabel konservatisme akuntansi yang mengacu pada penelitian [Susanti \(2018\)](#). Alasannya adalah perusahaan melakukan efisiensi beban pajaknya dengan menerapkan praktik konservatisme akuntansi. Ketika perusahaan menerapkan konservatisme akuntansi maka laba yang dihasilkan dalam laporan keuangan dapat digolongkan konservatif, yang disebabkan karena laba lebih rendah dari arus kas yang diperoleh oleh perusahaan pada periode tertentu. Pengakuan laba yang lebih rendah tersebut akan membuat beban pajak yang dibayarkan lebih rendah.

Perbedaan **kedua** adalah penelitian sebelumnya dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Pada penelitian ini dilakukan pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI. Alasannya adalah karena pada tahun 2019 dan 2020 sektor pertambangan mengalami penurunan penerimaan pajak untuk APBN 2020 dan 2021 terbesar diantara 5 sektor lainnya yaitu sebesar 20% dan 43,72%. Selain itu transparansi pengelolaan di sektor pertambangan cukup rendah sehingga menyebabkan penerimaan pajak bagi negara belum cukup optimal. PricewaterhouseCoopers (PwC) Indonesia menyebut hanya 30% dari 40 perusahaan pertambangan besar yang telah mengadopsi pelaporan transparansi pajak pada tahun 2020. Hal

ini mengindikasikan bahwa celah untuk melakukan *tax avoidance* dalam sektor pertambangan cukup besar. **Ketiga**, penelitian ini menggunakan periode tahun yang berbeda yaitu tahun 2016-2020, sedangkan penelitian sebelumnya tahun 2015-2018.

## 2. Metode

### 2.1 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2016-2020. Pemilihan sampel dilakukan dengan menggunakan metode pemilihan sampel nonprobabilitas dengan pemilihan sampel (*purposive sampling*) dengan kriteria:

- Perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI selama tahun 2016- 2020.
- Perusahaan yang tidak *delisting* atau keluar dari BEI selama periode pengamatan.
- Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan dan laporan tahunan secara berturut-turut selama tahun 2016-2020.
- Perusahaan yang memiliki kelengkapan data yang dibutuhkan dalam penelitian.

### 2.2 Jenis, Sumber dan Teknik Pengumpulan Data

Jenis penelitian yang dilakukan adalah penelitian kuantitatif. Penelitian ini menggunakan data sekunder yaitu laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2016-2020. Teknik pengumpulan data pada penelitian ini menggunakan metode dokumentasi dengan melakukan pengamatan, pencatatan dan pengkajian data sekunder pada laporan keuangan perusahaan pertambangan yang diperoleh dari *Indonesian Stock Exchange* (IDX) dan diperoleh dari website Bursa Efek Indonesia yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

### 2.3 Pengukuran Variabel

Variabel-variabel dalam penelitian ini didefinisikan dan diukur seperti yang dijelaskan pada [Tabel 2](#).

**Tabel 2. Pengukuran Variabel**

Variabel	Definisi	Pengukuran
<b>Variabel Dependen</b>		
<i>Tax Avoidance</i>	<i>Tax avoidance</i> adalah upaya pengurangan pajak yang dilakukan dengan legal karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dengan menggunakan kekurangan dalam undang-undang dan peraturan pajak (Anggriantari & Purwantini, 2020).	<i>Tax avoidance</i> diukur menggunakan <i>Cash Effective Tax Rate</i> (CETR) $CETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$ Sumber: Hanlon & Heitzman (2010)

Variabel	Definisi	Pengukuran
<b>Variabel Independen</b>		
Profitabilitas	Profitabilitas memperlihatkan usaha perusahaan dalam memperoleh keuntungan dalam hubungannya dengan penjualan, total aset maupun modal pribadi (Susanti, 2018).	Profitabilitas pada penelitian ini diukur menggunakan <i>Return on Asset</i> (ROA). $ROA = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}}$ Sumber: Subramanyam & Wild (2012)
<i>Leverage</i>	Menurut Moeljono (2020) leverage menunjukkan kemampuan utang jangka panjang maupun pendek dalam mendanai aktiva.	<i>Leverage</i> dalam penelitian ini diukur menggunakan Debt to Total Asset Ratio (DAR). $DAR = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Aset}}$ Sumber: Subramanyam & Wild (2012)
Ukuran Perusahaan	Ukuran perusahaan adalah pengukuran yang dikelompokkan berdasarkan besar kecilnya usaha, dan dapat menggambarkan kegiatan operasional dan pendapatan diperoleh (Mahdiana & Amin, 2020)	Ukuran perusahaan dalam penelitian ini diukur dengan logaritma natural total aset. Ukuran Perusahaan = Ln (Total Aset) Sumber: Jogiyanto (2007)
<i>Sales Growth</i>	<i>Sales growth</i> menunjukkan tingkat perkembangan penjualan dari tahun ke tahun (Aprianto & Dwimulyani, 2019)	$\text{Sales Growth} = \frac{\text{Penjualan } t - \text{Penjualan } t-1}{\text{Penjualan } t-1}$ Sumber: Kasmir (2016)
Konservatisme Akuntansi	Merupakan prinsip kehati-hatian dalam pelaporan keuangan, perusahaan tidak terburu-buru dalam mengakui aktiva dan keuntungan serta secepat mungkin mengakui rugi dan hutang yang mungkin terjadi (Susanti, 2018)	$KA = \frac{(\text{NI} + \text{DEP} - \text{CFO}) \times (-1)}{\text{TA}}$ Keterangan: KA : Konservatisme Akuntansi NI : Laba Bersih DEP : Depresiasi CFO : Arus Kas Operasi TA : Total Aset Sumber: Givoly & Hayn (2000)

## 2.4 Metode Analisis Data

### a. Statistik Deskriptif

Menurut Ghozali (2018:19) analisis statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi pada suatu data yang dapat diukur dengan nilai rata-rata (*mean*), minimum, maksimum serta standar deviasi yang terdapat dalam penelitian.

### b. Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi bertujuan untuk mengukur hubungan antara dua variabel atau lebih, serta menunjukkan arah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen (Ghozali, 2018:96). Dalam penelitian ini analisis regresi linear berganda digunakan untuk memprediksikan hubungan antara profitabilitas, *leverage*, ukuran perusahaan, *sales growth* dan konservatisme akuntansi dengan *tax avoidance*. Persamaan untuk menguji hipotesis secara keseluruhan pada penelitian ini sebagai berikut:

$$TA = \alpha + \beta_1 \text{PROF} + \beta_2 \text{LEV} + \beta_3 \text{UP} + \beta_4 \text{SG} + \beta_5 \text{KA} + e$$

Keterangan:

TA : *Tax Avoidance*

PROF : Profitabilitas

LEV : *Leverage*

UP : Ukuran Perusahaan

SG : *Sales Growth*

KA : Konservatisme Akuntansi

e : Error

## 3. Hasil dan pembahasan

### 3.1 Sampel Penelitian

Sampel penelitian dalam riset ini adalah 12 perusahaan sektor pertambangan yang memenuhi kriteria *purposive sampling*. Rincian hasil pengambilan sampel tersaji pada Tabel 3:

**Tabel 3. Hasil Pengambilan Sampel**

No	Keterangan	Jumlah
1	Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI	56
2	Perusahaan pertambangan yang tidak terdaftar di BEI secara berturut-turut selama tahun 2016-2020	(11)
3	Perusahaan yang dislisting atau keluar dari BEI selama periode pengamatan	(4)
4	Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan keuangan dan laporan tahunan secara berturut-turut selama tahun 2016-2020	(3)
5	Perusahaan yang tidak memiliki kelengkapan data yang dibutuhkan dalam penelitian	(26)

Jumlah perusahaan pertambangan yang sesuai dengan kriteria	12
Jumlah data observasi sampel penelitian (5 tahun x 12 perusahaan)	60

Sumber: data yang diolah, 2022

### 3.2 Statistik Deskriptif

Pengujian statistik deskriptif akan melihat nilai minimal, maksimal, rata-rata dan standar deviasi. Hasil statistik deskriptif dapat dilihat pada [Tabel 4](#).

**Tabel 4. Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Standar Deviasi
TA	60	0.060	0.525	0.287	0.082
PROF	60	0.020	0.456	0.130	0.098
LEV	60	0.088	0.772	0.379	0.156
UP	60	13.774	18.443	15.790	1.203
SG	60	-0.399	0.976	0.072	0.288
KA	60	-0.286	0.084	-0.020	0.072

Sumber: Data diolah dengan SPSS, 2022

### 3.3 Uji Asumsi Klasik

#### a. Uji Normalitas

Hasil pengujian normalitas menunjukkan bahwa nilai *Kolmogorov-Smirnov* sebesar 0,048 dengan nilai signifikansi sebesar 0,200, sehingga data pada penelitian ini terdistribusi normal. Hasil uji normalitas dapat dilihat pada [Tabel 5](#).

**Tabel 5. Hasil Uji Normalitas**

N	60
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>	0.048
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0.200

Sumber Data diolah dengan SPSS, 2022

#### b. Uji Multikolinieritas

Hasil uji multikolinieritas menunjukkan bahwa tidak terdapat variabel yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,10. Hal ini berarti tidak terdapat korelasi antar variabel independen. Hasil perhitungan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) juga menunjukkan hal yang sama, tidak ada satupun variabel independen yang memiliki nilai VIF lebih dari 10,00. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas dalam model regresi. Hasil uji multikolinieritas dapat dilihat pada [Tabel 6](#).

**Tabel 6. Hasil Uji Multikolinieritas**

Variabel	<i>Tolerance</i>	VIF	Keterangan
PROF	0.602	1.662	Tidak Ada Multikolinieritas
LEV	0.748	1.337	Tidak Ada Multikolinieritas
UP	0.992	1.008	Tidak Ada Multikolinieritas
SG	0.617	1.620	Tidak Ada Multikolinieritas

KA	0.951	1.051	Tidak Ada Multikolinieritas
----	-------	-------	-----------------------------

Sumber: Data diolah dengan SPSS, 2022

### c. Uji Autokorelasi

Hasil uji *Durbin-Watson* menunjukkan bahwa tidak dapat disimpulkan dengan pasti apakah terjadi autokorelasi atau tidak terjadi autokorelasi dalam model regresi. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai dL sebesar 1,4083 dengan nilai dU sebesar 1,7671 dan nilai 4-dU sebesar 2,2329. Nilai *Durbin-Watson* sebesar 1,467 berada diantara nilai dL dan dU yaitu  $1,4083 < 1,467 < 1,7671$ . Hasil tersebut dapat dilihat dari [Tabel 7](#).

**Tabel 7. Hasil Uji Autokorelasi**

<i>R</i>	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>	<i>Durbin-Watson</i>
0.626 <sup>a</sup>	0.392	0.336	0.067279	1.467

Sumber: Data diolah dengan SPSS, 2022

Uji *Run-test* adalah bagian dari statistik non-parametrik yang dapat digunakan untuk menguji ada atau tidaknya koelasi antar residual. Untuk mengetahui ada tidaknya autokorelasi dalam model regresi dilakukan dengan menggunakan uji *Run-test*. Hasil uji autokorelasi menggunakan Uji *Run-test* disajikan dalam [Tabel 8](#).

**Tabel 8. Hasil Uji Autokorelasi dengan Uji *Run-test***

	<i>Unstandardized Residual</i>
<i>Test Value<sup>a</sup></i>	-0.00183
<i>Cases &lt; Test Value</i>	30
<i>Cases &gt;= Test Value</i>	30
<i>Total Cases</i>	60
<i>Number of Runs</i>	26
<i>Z</i>	-1.302
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0.193

Sumber: Data diolah dengan SPSS, 2022

Berdasarkan uji autokorelasi dengan uji *Run-test* pada [Tabel 8](#) menunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,193. Nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* lebih besar dari 0,05 yaitu  $0,193 > 0,05$ . Maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi dalam data penelitian.

### d. Uji Heteroskedastisitas

Hasil pengujian heteroskedastisitas menunjukkan bahwa semua variabel independen tidak ada yang memiliki nilai signifikansi dibawah 0,05 atau tidak signifikan secara statistik mempengaruhi variabel absolut residual, maka dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi penelitian ini tidak ada indikasi terjadinya heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada [Tabel 9](#).

**Tabel 9. Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Variabel	t	Sig.
PROF	-0.986	0.328
LEV	0.408	0.685

UP	1.422	0.161
SG	-1.264	0.212
KA	-0.017	0.986

### 3.4 Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil analisis regresi linier berganda dapat dilihat pada Tabel 10.

**Tabel 10. Hasil Koefisien Regresi**

	<i>Unstandardized</i>		<i>Standardized</i>	t	Sig.
	<i>Coefficients</i>		<i>Coefficients</i>		
	<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
(Constant)	0.291	0.121		2.394	0.020
PROF	-0.269	0.114	-0.322	-2.353	0.022
LEV	0.208	0.065	0.394	3.210	0.002
UP	-0.002	0.007	-0.034	-0.322	0.749
SG	-0.014	0.039	-0.050	-0.369	0.714
KA	0.421	0.124	0.370	3.397	0.001

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2022

Berdasarkan hasil koefisien regresi pada tabel 10, diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$TA = 0.291 - 0.322 \text{ PROF} + 0.394 \text{ LEV} - 0.034 \text{ UP} - 0.050 \text{ SG} + 0.370 \text{ KA} + 0.121$$

### 3.5 Uji Hipotesis

#### a. Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Hasil uji *Adjusted R Square* menunjukkan besarnya  $R^2$  adalah sebesar 0,336. Hal ini berarti bahwa variabel profitabilitas (PROF), *leverage* (LEV), ukuran perusahaan (UP), *sales growth* (SG) dan konservatisme akuntansi (KA) dalam menjelaskan variabel *tax avoidance* (TA) sebesar 33,6%, sedangkan sisanya 66,4% (100%-33,6%) dijelaskan oleh faktor-faktor diluar model pada penelitian ini. Hasil tersebut dapat dilihat Tabel 11.

**Tabel 11. Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

<i>R</i>	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>
0.626 <sup>a</sup>	0.392	0.336	0.067279

Sumber: Data diolah dengan SPSS, 2022

#### b. Uji F

Hasil pengujian menunjukkan bahwa tingkat signifikansi lebih kecil dari 0,05 yaitu  $0,000 < 0,05$  dengan nilai F hitung sebesar 6.996. Nilai F tabel didapat dari  $df = n - k - 1$ . Berdasarkan jumlah sampel ( $n = 60$ ) dan jumlah variabel bebas ( $k = 5$ ), maka  $df_1 = k = 5$ ,  $df_2 = n - k - 1 = 60 - 5 - 1 = 54$  maka diperoleh nilai F tabel sebesar 2.39. Hasil tersebut menunjukkan bahwa F hitung  $6.996 > F$  tabel 2.39 maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima yang berarti model penelitian layak atau *fit*. Hasil uji f dapat dilihat pada Tabel 12.

Tabel 12. Hasil Uji F

F tabel	F hitung	Sig.
2,39	6,996	0,000

Sumber: Data diolah dengan SPSS, 2022

### c. Uji t

Uji t digunakan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen atau melihat penerimaan hipotesis. Hasil uji t dapat dilihat dari Tabel 13.

Tabel 13. Hasil Uji t

Variabel	B	t hitung	t tabel	Sig.	Keterangan
PROF	-0.269	-2.353	-1,671	0.022	H <sub>1</sub> Diterima
LEV	0.208	3.210	1,671	0.002	H <sub>2</sub> Diterima
UP	-0.002	-0.322	-1,671	0.749	H <sub>3</sub> Tidak Diterima
SG	-0.014	-0.369	1,671	0.714	H <sub>4</sub> Tidak Diterima
KA	0.421	3.397	1,671	0.001	H <sub>5</sub> Diterima

Sumber: Data diolah dengan SPSS, 2022

## 3.6 Pembahasan

### a. Pengaruh Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin tinggi tingkat profitabilitas suatu perusahaan maka semakin rendah *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Sebaliknya, ketika semakin rendah tingkat profitabilitas suatu perusahaan, maka semakin tinggi tingkat *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Nilai profitabilitas pada 12 sampel perusahaan pertambangan menunjukkan bahwa semakin tinggi ROA maka angka CETR akan semakin tinggi pula. Semakin tinggi CETR berarti semakin rendah tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Perusahaan dengan tingkat profitabilitas tinggi cenderung untuk melakukan perencanaan pajak yang matang, sehingga menghasilkan pajak yang optimal dan kecenderungan melakukan aktivitas penghindaran pajak akan mengalami penurunan. Slemrod (1989) menyatakan bahwa perusahaan dengan profitabilitas tinggi cenderung akan melaporkan pajaknya dengan jujur daripada perusahaan dengan profitabilitas yang rendah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi yang menjelaskan bahwa manajemen sebagai agent dalam teori agensi akan berusaha untuk meningkatkan kinerjanya agar mendapatkan penilaian yang baik dan mendapatkan kompensasi atau bonus dari perusahaan untuk dirinya sendiri. Perusahaan dengan ROA yang tinggi dianggap mampu menghasilkan laba yang tinggi. Tingginya laba menunjukkan bahwa kinerja manajemen dalam mengelola perusahaan berhasil. Pemilik perusahaan selaku principal menginginkan laba yang tinggi bagi perusahaan untuk meningkatkan nilai perusahaan sehingga cenderung tidak melakukan *tax avoidance* karena akan merusak nama baik perusahaan yang nantinya akan menurunkan nilai perusahaan. Perusahaan dengan profitabilitas tinggi cenderung akan patuh terhadap peraturan perpajakan karena perusahaan dengan profitabilitas yang tinggi memiliki kemampuan dalam menghasilkan

laba yang baik sehingga beban pajak yang dibayarkan dianggap sesuai dengan sumber daya yang dimiliki.

#### **b. Pengaruh *Leverage* terhadap *Tax Avoidance***

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin tinggi tingkat *leverage* suatu perusahaan maka semakin tinggi pula *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Sebaliknya, ketika semakin rendah tingkat *leverage* suatu perusahaan, maka semakin rendah pula tingkat *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Rata-rata pada 12 sampel perusahaan pertambangan dalam penelitian ini memiliki rasio *leverage* sebesar 39% yang mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki hutang yang tinggi sehingga mengakibatkan beban bunga dari hutang tersebut juga akan meningkat. Tingginya beban bunga yang ditanggung perusahaan dapat dimanfaatkan sebagai pengurang laba kena pajak agar pajak terutang semakin rendah bahkan cenderung mengarah pada tindakan *tax avoidance* (Pratiwi *et al.* 2020).

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi dimana pemilik perusahaan (*principal*) menginginkan laba yang tinggi. Ketika perusahaan memiliki laba yang tinggi maka beban pajaknya akan tinggi pula. Manajemen perusahaan selaku agen akan berusaha untuk meminimalkan beban pajaknya salah satunya dengan memanfaatkan hutang. Tingkat *leverage* yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan memiliki tingkat hutang yang lebih tinggi dibandingkan *asset* yang dimilikinya. Penggunaan utang perusahaan dapat digunakan untuk mengoptimalkan pajak yang dibayarkan dengan memanfaatkan insentif berupa beban bunga.

#### **c. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance***

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Hal ini dapat diartikan bahwa besar kecilnya perusahaan tidak mempengaruhi tindakan *tax avoidance* perusahaan. Perusahaan besar maupun kecil memiliki kewajiban yang sama dalam hal perpajakan, sehingga ukuran perusahaan tidak mempengaruhi keputusan manajemen untuk patuh atau tidak terhadap peraturan perpajakan. Tindakan *tax avoidance* mempunyai risiko yang buruk bagi citra dan nama baik perusahaan sehingga untuk menjaganya, perusahaan dengan ukuran yang besar maupun kecil akan patuh terhadap peraturan perpajakan (Dewanti & Sujana, 2019).

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori agensi yang menyatakan bahwa perusahaan dengan skala besar cenderung patuh dan tidak melakukan *tax avoidance*. Perusahaan skala besar maupun kecil tidak mempengaruhi keputusan manajemen untuk patuh atau tidak terhadap peraturan perpajakan. Ukuran perusahaan seringkali dikaitkan dengan kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba sehingga berkaitan dengan perpajakan, namun hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berhubungan langsung laba yang dimiliki. Laba yang didapat perusahaan berskala besar diikuti dengan beban yang sama besar pula yang mampu mengurangi pajak terutangnya, sehingga perusahaan skala besar dan kecil tidak mempengaruhi tindakan *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan (Mahdiana & Amin, 2020).

#### d. Pengaruh *Sales Growth* terhadap *Tax Avoidance*

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa *sales growth* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Hal ini dapat diartikan tinggi rendahnya tingkat *sales growth* (pertumbuhan penjualan) suatu perusahaan tidak mempengaruhi tindakan *tax avoidance* perusahaan. Hal ini karena perusahaan dengan tingkat *sales growth* tinggi menunjukkan bahwa terjadi peningkatan pula pada labanya yang sejalan dengan beban pajak yang ditanggung. Peningkatan *sales growth* akan menjadi perhatian fiskus karena berasumsi terjadi peningkatan laba dan beban pajak yang menjadikan manajemen lebih waspada dan berhati-hati dalam melakukan kebijakan pajaknya (Aprianto & Dwimulyani, 2019). Selain itu *sales growth* yang meningkat memungkinkan perusahaan untuk meningkatkan kapasitas dan aktivitas operasinya sehingga perusahaan mampu memberikan kontribusi agar manajemen untuk tidak melakukan *tax avoidance* (Ningsih & Noviari, 2021).

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori agensi yang mengemukakan bahwa ketika tingkat *sales growth* tinggi, manajemen perusahaan sebagai agen akan selalu berusaha mengoptimalkan beban pajak yang harus dibayarkan melalui *tax avoidance*. Namun, hasil penelitian menunjukkan bahwa peningkatan *sales growth* tidak selalu meningkatkan laba sehingga tidak mempengaruhi tindakan *tax avoidance* perusahaan. Rata-rata *sales growth* dari 12 sampel perusahaan pertambangan menunjukkan bahwa tren grafik pertumbuhan penjualan pada tahun 2016-2018 cenderung mengalami peningkatan namun pada tahun 2019-2020 tidak mengalami pertumbuhan bahkan mengalami pertumbuhan negatif. *Sales growth* pada perusahaan pertambangan dalam sampel penelitian tidak berpengaruh pada tingkat *tax avoidance*, beban pajak dari laba yang diakibatkan oleh *sales growth* tidak menjamin suatu perusahaan melakukan *tax avoidance*, hal ini karena pertumbuhan penjualan yang meningkat tidak selalu menghasilkan laba sehingga tidak signifikan mempengaruhi *tax avoidance*.

#### e. Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap *Tax Avoidance*

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin tinggi tingkat konservatisme akuntansi suatu perusahaan maka semakin tinggi pula *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Sebaliknya, ketika semakin rendah tingkat konservatisme akuntansi suatu perusahaan, maka semakin rendah pula tingkat *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Perusahaan yang memiliki pajak tinggi maka akan memilih strategi konservatisme akuntansi untuk mengurangi tarif pajak yang mereka miliki dengan cara yang legal. Dengan konsep konservatisme, rasio piutang dagang dan penjualan akibat pengakuan asimetrik dari menunda pengakuan penghasilan/keuntungan dan mempercepat pengakuan biaya/kerugian yang dapat menurunkan besar laba kena pajak sehingga membuat manajer perusahaan *profitabel* mengurangi nilai kini pajaknya dan meningkatkan nilai perusahaan (Sundari & Aprilina, 2017).

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi. Terjadinya praktik penghindaran pajak dengan konsep konservatisme melalui penundaan pengakuan penghasilan/keuntungan dan mempercepat pengakuan biaya/kerugian yang dapat menurunkan besar laba kena pajak sehingga membuat manajemen perusahaan mengurangi nilai kini pajaknya dan meningkatkan nilai

perusahaan. Akuntansi konservatif memberikan dampak berupa penurunan laba perusahaan yang dijadikan dasar untuk menghitung kewajiban perpajakan perusahaan tersebut. Semakin minimnya laba maka kewajiban perpajakan yang harus dibayarkan juga lebih rendah. Hal tersebut yang mendasari prinsip ini mengarah pada perilaku menyimpang, namun dalam pendekatan yang dapat diterima.

---

## 4. Kesimpulan

### 4.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh profitabilitas, *leverage*, ukuran perusahaan, *sales growth* dan konservatisme akuntansi terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan yang tercatat di BEI tahun 2016-2020. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2016-2020. Teknik pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik pemilihan *purposive sampling*, sehingga sampel yang digunakan sebanyak 12 perusahaan. Hasil pengujian pada penelitian ini memperlihatkan bahwa profitabilitas memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap *tax avoidance*. *Leverage* dan konservatisme akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*. Ukuran perusahaan dan *sales growth* tidak mempunyai pengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini berimplikasi bahwa dalam perusahaan pertambangan dalam periode penelitian, tingkat laba perusahaan yang diukur dengan profitabilitas dapat menekan tindakan *tax avoidance*, ketika perusahaan mengalami keuntungan tinggi cenderung memiliki sumber daya yang memadai dengan arus kas stabil sehingga cenderung patuh pada kewajiban perpajakan. Kepemilikan hutang pada perusahaan pertambangan dalam periode pengamatan berkaitan dengan tindakan *tax avoidance* perusahaan, mereka memanfaatkan beban bunga yang ditimbulkan dari hutang sebagai beban yang dapat mengurangi besaran pajak terutang. Demikian pula dengan penerapan konservatisme akuntansi, dapat dimanfaatkan perusahaan untuk meminimalkan besarnya pajak terutang melalui penundaan pengakuan keuntungan dan mempercepat pengakuan biaya. *Sales growth* dan ukuran perusahaan tidak menjadi pendorong manajemen dalam melakukan tindakan *tax avoidance*, peningkatan *sales growth* tidak selalu menghasilkan laba, selain itu ukuran perusahaan besar dan kecil tidak mempengaruhi keputusan manajemen untuk patuh atau tidak terhadap kewajiban perpajakan. Penelitian ini memiliki keterbatasan diantaranya yaitu sampel hanya terbatas pada sektor pertambangan dengan 12 perusahaan, sehingga perlu kehati-hatian dalam menggeneralisasi hasil. Selain itu, riset ini menggunakan perspektif teori agensi sehingga pembahasan terbatas hanya pada konsep teori agensi.

Penelitian selanjutnya diharapkan dapat mengkaji faktor lain yang dapat memengaruhi *tax avoidance*, misalnya *good corporate governance* (GCG) seperti dalam penelitian [Hardi et al. \(2020\)](#) dimana GCG yang efektif pada sebuah perusahaan dapat menekan penyalahgunaan kewenangan manajemen serta membuatnya bekerja demi urusan perusahaan dalam hal ini terkait

dengan kewajiban perpajakannya. Selain itu, pada penelitian selanjutnya dapat menggunakan teori lain untuk menjelaskan *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan di Indonesia, misalnya Teori Entitas yang lebih dapat menjelaskan *tax avoidance* yang diukur dengan CETR.

---

## Referensi

- Agustina, T. N., & Aris, M. A. (2017). Tax Avoidance : Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2015). *Seminar Nasional Dan The 4th Call for Syariah Paper*, 295–307.
- Anggriantari, C. D., & Purwantini, A. H. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, Inventory Intensity , dan Leverage pada Penghindaran Pajak. *Business and Economics Conference in Utilization of Modern Technology*, 137–153.
- Aprianto, M., & Dwimulyani, S. (2019). Pengaruh Sales Growth dan Leverage terhadap Tax Avoidance dengan Kepemilikan Institusional Sebagai Variabel Moderasi. *Prosiding Seminar Nasional*, 2, 1–10. <https://trijurnal.lemlit.trisakti.ac.id/pakar/article/view/4246>
- Carolina, V., & Purwantini, A. H. (2020). Pengaruh Pengendalian Internal, Struktur Kepemilikan, Sales Growth, Ketidakpastian Lingkungan, dan Koneksi Politik terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode 2015 - 2019). *Business and Economics Conference in Utilization of Modern Technology*, 154–172.
- Sugianto, Danang. (2019). Mengenal soal Penghindaran Pajak yang Dituduhkan ke Adaro. <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-4612708/mengenal-soal-penghindaran-pajak-yang-dituduhkan-ke-adaro>.
- Dewanti, I. G. A. D. C., & Sujana, I. K. (2019). Pengaruh ukuran perusahaan, corporate social responsibility, profitabilitas dan leverage pada tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 28(1), 377-406.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2020). *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2020*. [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)
- Fatimah. (2020). Dampak Penghindaran Pajak Indonesia Diperkirakan Rugi Rp 68,7 Triliun. <https://www.pajakku.com/read/5fbf28b52ef363407e21ea80/Dampak-Penghindaran-Pajak-Indonesia-Diperkirakan-Rugi-Rp-687-Triliun>.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivarite dengan program IBM SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Givoly, D., & Hayn, C. (2000). The Changing Time-Series Properties of Earnings, Cash Flows and Accruals: Has Financial Reporting Become More Conservative? *Journal of Accounting and Economics*, 29, 287–320. [https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/S0165-4101\(00\)00024-0Title](https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/S0165-4101(00)00024-0Title)
- Hanlon, S., & Heitzman, S. (2010). A Review of Tax Research. *Journal of Accounting and Economics*, 50, 127–178. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
- Hardi, I. R., Pratomo, D., & Asalam, A. G. (2020). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap

- Tax Avoidance Pada Perusahaan Pertambangan Batu Bara Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2018. *eProceedings of Management*, 7(2).
- Jogiyanto, H. (2007). *Teori Portofolio dan Analisis Investasi*. BPFE.
- Kasmir. (2016). *Analisis Laporan Keuangan*. Raja Grafindo Persada.
- Kementerian Keuangan. (2021). *APBN KITA: Kinerja dan Fakta*. [www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)
- Mahdiana, M. Q., & Amin, M. N. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 7(1), 127–138. <https://doi.org/10.25105/jat.v7i1.6289>
- Moeljono, M., & Alfianto, N. (2020). Peran size dalam memoderasi pengaruh profitabilitas, invesment oppourtunity cost dan leverage terhadap kebijakan deviden. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 21(1), 26-50.
- Ningsih, I. A. M. W., & Noviyari, N. (2021). Financial Distress, Sales Growth, Profitabilitas dan Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 32, 229-244.
- Pratiwi, H. A., & Pramita, Y. D. (2021). Pengaruh Srategi Bisnis, Transfer pricing, Koneksi Politik, Dan Intensitas Aset Tetap Terhadap Tax avoidance (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI 2015 – 2019). *Borobudur Accounting Review*, 1(2), 196–209.
- Pratiwi, N. P. D., Mahaputra, I. N. K. A., & Sudiartana, I. M. (2020). Pengaruh Financial Distress, Leverage dan Sales Growth terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2016. *Jurnal Kharisma*, 2(1), 202–211.
- Slemrod, J. (1989). The Return To Tax Simplification: an Econometric Analysis. *Public Finance Quarterly*, 17(1), 3–27.
- Subramanyam, & Wild, J. . (2012). *Analisis Laporan Keuangan*. Salemba Empat.
- Sundari, N., & Aprilina, V. (2017). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Aset Tetap, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Corporate Governanace Terhadap Tax Avoidance. *JRAK: Jurnal Riset Akuntansi Dan Komputerisasi Akuntansi*, 8(1), 85–109. <https://doi.org/10.33558/jrak.v8i1.861>.
- Susanti, C. M. (2018). Pengaruh Konservatisme, Leverage, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik*, 13(2), 181. <https://doi.org/10.25105/jipak.v13i2.5021>.
- [www.asiatoday.id](http://www.asiatoday.id)
- [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)
- 
-