

ANALISIS PENGARUH PROFITABILITAS DAN *LEVERAGE* TERHADAP PRAKTIK PENGHINDARAN PAJAK

Analysis of Profitability and Leverage Towards Tax Avoidance

Martha Carolina

Pusat Kajian Anggaran, Badan Keahlian Dewan Perwakilan Rakyat RI

email: martha.carolina@dpr.go.id

Abstract

This study uses agency theory that explains the difference of interests (agency problems) between principals and agents. To solve these difference of interests, it uses aggressive tax avoidance in order to optimize both interests. This study uses observation of secondary data obtained from the audited financial statements of manufacturing companies. The results showed that this study had passed classic assumption test. The F test shows that the independent variables jointly influence the dependent variable with significant value of 0,000. The t test results showed profitability (ROA) and leverage (DER) with each a significant value of 0,000; 0,870. Finally, the conclusion of this study shows that ROA variable (X1) affects tax avoidance (Y), ROA has a negative effect on tax avoidance. whereas DER variable (X2) has no effect on tax avoidance (Y).

Keywords : Tax Avoidance, Profitability, and Leverage

1. Pendahuluan

Pemerintah telah melakukan berbagai upaya dalam optimalisasi pendapatan negara yang bersumber dari penerimaan pajak untuk mendorong investasi dan daya saing. Pemerintah melakukan intensifikasi pajak yaitu dengan melakukan pemotongan tarif pajak penghasilan badan (*tax cut rate*). Tarif pajak penghasilan badan pada awalnya menggunakan tarif pajak progresif terhadap Penghasilan Kena Pajak (PKP) sesuai dengan Undang-undang (UU) No. 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan, Pada tahun 2009 Pajak Penghasilan Badan (PPH Badan) diturunkan menjadi 28 persen untuk semua perusahaan berapa pun tingkat labanya sesuai dengan UU No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Pada tahun 2010 diturunkan kembali menjadi 25 persen dan pada tahun 2020 diturunkan kembali menjadi 22 persen dan pada tahun 2021 menjadi 20 persen berdasarkan Perpu 1 Tahun 2020. Pemerintah dalam intensifikasi pajak juga melakukan kombinasi insentif/belanja perpajakan (*tax expenditure*) seperti pemberian insentif *super deduction* sebagai bentuk dukungan bagi penyelenggaraan kegiatan vokasi dan penelitian juga bagi industri padat karya.

Upaya lain yang dilakukan pemerintah untuk meningkatkan penerimaan negara adalah ekstensifikasi yaitu mencari Wajib Pajak (WP) baru dan meningkatkan kepatuhan sukarela WP namun upaya optimalisasi ini belum mampu memenuhi target penerimaan negara dari sektor pajak. Realisasi penerimaan pajak tahun 2019 hanya 84,4 persen atau lebih rendah (*short fall*) sebesar Rp245,4 triliun dari target APBN 2019 sebesar Rp1.577,6 triliun. Begitu pula, pada tahun 2020 akibat pandemi Covid-19 diperkirakan penerimaan pajak juga akan mengalami penurunan. Rasio pajak tahun 2020 diperkirakan hanya sebesar 8,7 persen atau turun 2-3 persen terhadap PDB dibandingkan tahun 2014-2019 dengan rata-rata rasio sebesar 10,3 persen.

Berdasarkan data Kementerian Keuangan (Kemenkeu) tahun 2014-2019 penerimaan utama pajak berasal dari Pajak Penghasilan (PPH) Non Migas sebesar 52-54 persen. Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM) sebesar 40 persen. PBB sebesar 3 persen, pajak lainnya sebesar 1 persen, dan PPh Migas sebesar 4-5 persen. Realisasi penerimaan PPh Non Migas tahun 2019 berasal PPh pasal 21, dan PPh 25 untuk orang pribadi juga PPh 25/29 badan. Penerimaan PPh Pasal 21 dan PPh 25 untuk orang pribadi tahun 2019 pertumbuhannya cukup baik masing-masing tumbuh 10,2 persen dan 19,4 persen. Di sisi lain, pertumbuhan PPh Badan hanya tumbuh 1,1 persen.

Tantangan optimalisasi penerimaan PPh Badan salah satunya adalah praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*). Praktik penghindaran pajak muncul karena ada celah dalam Undang-Undang Perpajakan. Persoalan penghindaran pajak diperbolehkan secara hukum selama sesuai dengan ketentuan undang-undang yang ada. Dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tidak dapat berbuat apa-apa atau melakukan penuntutan secara hukum. Praktik penghindaran pajak adalah perlawanan aktif yang dilakukan WP dengan cara mengurangi kewajiban perpajakannya sebelum Surat Keterangan Pajak (SKP) dikeluarkan. WP melakukan praktik penghindaran pajak untuk meningkatkan labanya dengan cara mengurangi beban pajak perusahaan seminimal mungkin.

Praktik penghindaran pajak dibedakan berdasarkan golongan WP mulai dari WP yang mempunyai laba besar dan WP yang mempunyai laba kecil. WP yang mempunyai laba besar biasanya menggunakan jasa konsultan pajak. Sedangkan WP yang mempunyai laba kecil biasanya menghindari pengenaan pajak dengan cara menahan untuk membeli sesuatu barang. Cara lain praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh WP adalah dengan meminjam uang ke bank dengan nominal besar sehingga bunga pinjaman semakin besar yang dibebankan kepada laporan keuangan fiskal dan pinjaman tidak menambah modal wajib pajak sehingga laba tidak bertambah, WP juga memanfaatkan pemberian natura dan kenikmatan untuk mengurangi beban dalam laporan pajak, WP juga melakukan penghindaran pajak dengan menggunakan hibah yang diterima bukan dalam garis keturunan satu derajat dan WP juga dapat melakukan penghindaran pajak dengan cara membagi-bagi laporan keuangan perusahaan dalam satu atau dua laporan perusahaan sehingga bisa memanfaatkan pembayaran pajak sebesar 0,5 persen dari peredaran bruto jika

pendapatannya kurang dari Rp4,8milyar dalam satu tahun. Hal ini sesuai dengan Peraturan Pemerintah (PP) No. 23 tahun 2018 tentang Pengusaha dan Pelaku UMKM.

Praktik penghindaran pajak diproksikan dengan *Current Effective Tax Rate* (CETR) dengan rumus total beban pajak dikurangi pajak tangguhan. CETR yang persentasenya tinggi mendekati tarif pajak penghasilan badan maka semakin rendah tingkat praktik penghindaran pajak, sebaliknya semakin rendah tingkat persentase CETR maka semakin tinggi tingkat penghindaran pajak (Dewinta dan Setiawan, 2016).

Faktor-faktor yang memengaruhi praktik penghindaran pajak dalam penelitian ini adalah profitabilitas dan *leverage*. Profitabilitas menggunakan rasio *Return On Asset* (ROA). ROA sebagai pengukur laba bersih perusahaan dari sebuah aset. Penelitian Hidayat (2018) menemukan bahwa ROA berpengaruh negatif terhadap praktik penghindaran pajak. ROA perusahaan meningkat maka laba meningkat namun praktik penghindaran pajak menurun. Hal ini disebabkan oleh aset perusahaan mampu melakukan laba besar tanpa perlu melakukan perencanaan pajak. Di sisi lain, hasil penelitian Dewinta dan Setiawan (2016) ROA berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Semakin besar laba perusahaan maka beban pajak perusahaan semakin besar maka mendorong WP melakukan praktik penghindaran pajak dengan cara meningkatkan beban pajak yang ditanggung perusahaan.

Leverage digunakan untuk mengukur seberapa besar beban utang yang ditanggung perusahaan dalam memenuhi aset. Tujuannya adalah untuk memberikan keuntungan lebih besar daripada biaya tetap (*fixed rate return*). Bunga yang dibayar perusahaan melalui utang merupakan beban tetap sehingga meningkatkan pengembalian bagi pemegang saham. Di sisi lain, semakin besar hutang maka laba semakin kecil. Variabel proksi penelitian *leverage* ini menggunakan *Debt to Equity Ratio* (DER) untuk mengetahui pengaruh risiko hutang terhadap praktik penghindaran pajak melalui modal yang dimiliki oleh perusahaan. Praktik penghindaran pajak memanfaatkan celah dalam Pasal 6 ayat (1) UU No. 36 Tahun 2008, dimana penggunaan utang menimbulkan beban bunga yang dapat meminimalkan beban pajak. Penelitian Maryani (2014) *leverage* berpengaruh positif terhadap praktik penghindaran pajak. Perusahaan yang memiliki kewajiban pajak tinggi akan memilih utang sebagai sumber pendanaan dan beban bunga tersebut dapat mengurangi pajak. Di sisi lain, penelitian Kurniasih dan Sari (2013) menyatakan bahwa *leverage* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap praktik penghindaran pajak. Semakin besar utang perusahaan tidak ada kaitannya dengan penghindaran laba dan praktik penghindaran pajak.

Berdasarkan fenomena dan identifikasi masalah tersebut, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh profitabilitas (ROA) dan *leverage* (DER) secara bersama-sama (simultan) terhadap penghindaran pajak (CETR), pengaruh profitabilitas (ROA) terhadap penghindaran pajak (CETR), dan pengaruh *leverage* (DER) terhadap penghindaran pajak (CETR pada perusahaan

manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2015-2018. Alasan dipilihnya perusahaan manufaktur yaitu karena manufaktur merupakan sektor yang berkontribusi besar pada penerimaan pajak dan perusahaan manufaktur merupakan wajib pajak yang difokuskan dalam daftar pemeriksaan Direktorat Jenderal Pajak.

2. Tinjauan Pustaka

2.1. Teori Agensi

Timbulnya praktik penghindaran pajak dapat dijelaskan dengan teori agensi. Konsep teori agensi adalah hubungan atau kontrak antara prinsipal kepada agen untuk melakukan suatu jasa bagi prinsipal (Pamungkas, 2013). Berdasarkan teori agensi jika prinsipal dan agen memiliki tujuan yang sama maka agen akan melaksanakan semua yang diperintahkan prinsipal namun ada kalanya agen bertindak tidak sesuai kepentingan pribadi dan memaksimalkan keuntungan untuk kepentingan pribadi.

Dalam penelitian ini praktik penghindaran pajak terjadi ketika agen tidak menjalankan perintah prinsipal. Prinsipal dalam penelitian ini adalah pemerintah, sedangkan agen adalah perusahaan. Pemerintah memerintahkan perusahaan membayar pajak sesuai peraturan perpajakan sedangkan perusahaan lebih mengutamakan untuk mengoptimalkan labanya dengan cara meminimalkan beban termasuk beban pajak dengan mempertimbangkan profitabilitas dan *leverage*. Praktik perusahaan meminimalkan beban pajak adalah salah satu tindakan penghindaran pajak.

Menurut Tommy (2020) dalam *posting* praktik penghindaran pajak di *website* Direktorat Jenderal Pajak dinyatakan bahwa praktik tersebut dapat dilakukan oleh perusahaan dengan beberapa cara yaitu: WP (agen) memanfaatkan Pasal 6 ayat (1) huruf a UU No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dengan memasukkan bunga menjadi biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha, WP (agen) memanfaatkan pasal 6 ayat (1) huruf b UU No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dengan melakukan kegiatan pemberian natura yang dapat dibiayakan dalam laporan keuangan pajaknya. WP (agen) memanfaatkan Pasal 4 ayat (3) UU No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dengan cara memberi harta atau hibah yang diterima bukan dalam garis keturunan satu derajat, dan WP (agen), dan WP (agen) memanfaatkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 23 Tahun 2018 tentang Pajak Penghasilan bagi perusahaan yang memiliki pendapatan kurang dari Rp4,8 miliar dalam satu tahun dapat membayar pajak sebesar 0,5 persen dari peredaran bruto. Perusahaan membagi-bagi laporan keuangan perusahaannya agar dapat memiliki pendapatan kurang dari Rp4,8 miliar dalam setahun.

2.2. Pengaruh Profitabilitas terhadap Praktik Penghindaran Pajak

Profitabilitas menunjukkan kinerja keuangan kemampuan perusahaan untuk mendapatkan laba dari pengelolaan aktiva. Indikator yang digunakan dalam penelitian ini untuk mengukur profitabilitas adalah *Return on Asset* (ROA).

Penelitian Hidayat (2018) menemukan bahwa ROA berpengaruh negatif terhadap praktik penghindaran pajak. Profitabilitas meningkat maka laba perusahaan akan meningkat sehingga perusahaan mampu membayar beban pajaknya tanpa melakukan praktik penghindaran pajak atau praktik penghindaran pajak rendah. Praktik penghindaran pajak rendah berarti tingkat persentase CETR yaitu proksi dari semakin tinggi mendekati PPh Badan. Hipotesis dalam penelitian ini adalah:

Ha₁: Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap praktik penghindaran pajak

2.3. Pengaruh *Leverage* terhadap Penghindaran Pajak

Leverage menunjukkan rasio untuk mengukur seberapa besar beban utang perusahaan dalam rangka pemenuhan aset. Berdasarkan penelitian Dewinta & Setiawan (2016) semakin tinggi *leverage* tidak akan memengaruhi praktik penghindaran pajak di perusahaan. Hal ini disebabkan oleh semakin tinggi tingkat utang suatu perusahaan, maka pihak manajemen akan lebih konservatif dalam melakukan pelaporan keuangan atas operasional perusahaan,

Ha₂ : *Leverage* tidak berpengaruh terhadap praktik penghindaran pajak

3. Metodologi Penelitian

3.1. Objek Penelitian

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan perusahaan manufaktur yang telah diaudit dan terdaftar pada BEI tahun 2015-2018. Laporan keuangan digunakan untuk mengukur profitabilitas yang diukur dengan *Return on Asset* (ROA), *leverage* yang diukur dengan *Debt to Equity Ratio* (DER), dan *tax avoidance* diukur dengan *current ETR*.

3.2. Variabel Penelitian

Variabel dependen dalam penelitian ini yaitu praktik penghindaran pajak dengan menggunakan CETR. Adapun rumus untuk menghitung CETR yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$\text{Current ETR} = \frac{\text{Current Tax Expense}}{\text{Pre - Tax Income}}$$

Variabel independen dalam penelitian ini yaitu profitabilitas dan *leverage*

a) Profitabilitas (X₁)

Profitabilitas merupakan salah satu pengukuran bagi kinerja suatu perusahaan. Pengukuran profitabilitas dalam penelitian ini diproksikan dengan rasio *Return on Asset* (ROA). Rumus perhitungan ROA adalah sebagai berikut:

$$\text{ROA} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

b) *Leverage* (X₂)

Leverage merupakan salah satu rasio keuangan yang menggambarkan seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai oleh utang. Pengukuran

leverage dengan menggunakan rasio *Debt to Total Equity Ratio* (DER). Rumus perhitungan DER adalah sebagai berikut:

$$DER = \frac{\text{Total Kewajiban}}{\text{Total Modal}}$$

3.3. Teknik Pengambilan Sampel

Dalam penelitian ini pengambilan sampel menggunakan teknik *non probability sampling* dengan tipe *purposive sampling*. *Non probability sampling* adalah teknik pengambilan sampel dengan cara tidak memberikan peluang yang sama bagi anggota populasi. Kriteria-kriteria yang diterapkan peneliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a) Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2015–2018.
- b) Periode laporan keuangan 4 tahun berturut-turut (tahun 2015-2018).
- c) Perusahaan manufaktur yang tidak mengalami *delisting* selama periode penelitian.
- d) Menyajikan laporan keuangan dalam mata uang rupiah.
- e) Perusahaan manufaktur yang tidak mengalami kerugian.
- f) Menyajikan semua data yang diperlukan secara lengkap, yaitu pajak kini perusahaan, laba sebelum pajak, laba bersih, total asset, total kewajiban dan total modal.
- g) Memiliki nilai ETR lebih kecil dari 25 persen.
- h) Perusahaan yang bukan termasuk IPO baru

Tabel 1. Prosedur Pemilihan Sampel

Keterangan	Jumlah Perusahaan
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018	155 perusahaan
Perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan <i>audited</i> selama tahun 2015-2018	(2 perusahaan)
Perusahaan manufaktur yang <i>delisting</i> selama periode 2015-2018	(2 perusahaan)
Perusahaan yang menyajikan laporan keuangan tidak dalam mata uang rupiah	(28 perusahaan)
Perusahaan yang memiliki <i>earning before tax</i> negatif (rugi)	(42 perusahaan)
Perusahaan yang menyajikan data tidak lengkap	(4 perusahaan)
Perusahaan yang memiliki <i>Current ETR</i> lebih dari 25 persen	(51 perusahaan)
Perusahaan yang termasuk IPO baru	(14 perusahaan)
Jumlah sampel penelitian	12 perusahaan
Tahun pengamatan	4 tahun
Jumlah total data sampel	48 data tahun perusahaan

Sumber: Data Olahan

3.4. Model Penelitian

Analisis regresi berganda digunakan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel dependen dan variabel independen. Selain itu, analisis ini juga digunakan untuk menunjukkan arah hubungan antara variabel dependen dan variabel independen. Teknik estimasi dependen yang melandasi analisis regresi

disebut *Ordinary Least Square* (OLS). Adapun persamaan untuk menguji hipotesis secara keseluruhan pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$CETR = \beta_0 + \beta_1 ROA + \beta_2 DER + \varepsilon$$

Keterangan:

CETR	: <i>Current ETR</i>
β_0	: Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3$: Koefisien regresi
ROA	: Profitabilitas
DER	: <i>Leverage</i>
ε	: <i>Error</i>

4. Hasil dan Pembahasan

4.1. Sampel Penelitian

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dari tahun 2015-2018. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI berjumlah 155 perusahaan, setelah dilakukan pengolahan, diperoleh sampel sebanyak 12 perusahaan, karena penelitian menggunakan periode penelitian sebanyak 4 tahun, maka jumlah data yang diteliti dalam penelitian ini menjadi 48 data laporan keuangan perusahaan.

Tabel 2. Sampel Perusahaan

Kode	Nama Perusahaan	Kategori Industri	Tanggal IPO
ADES	Akasha Wira International Tbk.	Kosmetik & Barang KRT	13 Juni 1994
BUDI	Budi Starch & Sweetener Tbk.	Kimia	8 Mei 1995
CPIN	Charoen Pokphand Indonesia Tbk.	Pakan Ternak	18 Maret 1991
IMPC	Impack Pratama Industri Tbk.	Plastik & Kemasan	17 Desember 2014
INTP	Indocement Tunggul Prakasa Tbk.	Semen	5 Desember 1989
KBLI	KMI Wire and Cable Tbk.	Kabel	6 Juli 1992
KLBF	Kalbe Farma Tbk.	Farmasi	30 Juli 1991
ROTI	Nippon Indosari Corporindo Tbk.	Makanan & Minuman	28 Juni 2010
SMGR	Semen Indonesia (Persero) Tbk.	Semen	8 Juli 1991
SMSM	Selamat Sempurna Tbk.	Otomotif & Komponen	9 September 1996
STTP	Siantar Top Tbk.	Makanan & Minuman	16 Desember 1996
WTON	Wijaya Karya Beton Tbk.	Semen	8 April 2014

Sumber: Data Olahan

4.2. Analisis Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dilakukan untuk memberikan deskripsi dari data yang diteliti seperti nilai maksimum, rata-rata (*mean*), dan standar deviasi dari setiap variabel yang sedang diteliti.

Tabel 3. Hasil Statistik Deskriptif

	N	Range	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	Variance
	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Std. Error	Statistic
DER	48	1.6780	.1535	1.8315	.708079	.0610771	.4231543
ROA_a	48	.3961373210	.0806225770	.4767598980	.286123251935	.0141045875949	.0977194493367
CETR_d	48	.4883646179	.0000000000	.4883646179	.200557027060	.0183939622933	.1274371089777
Valid N (listwise)	48						

Sumber: Data Output SPSS, 2020

Berdasarkan hasil perhitungan statistik deskriptif menunjukkan bahwa N atau jumlah data pada setiap variabel yang valid adalah 48. Variabel dependen (Y) penghindaran pajak yang diproksikan dengan *current* ETR dari 48 sampel diketahui nilai minimum sebesar 0,00000, nilai maksimum sebesar 0,488346179, nilai rata-rata sebesar 0,20057027060, serta nilai standar deviasi sebesar 0,12744371089777. Standar deviasi yang lebih kecil dari rata-rata menunjukkan sebaran variabel CETR kecil atau tidak adanya kesenjangan yang cukup besar dari CETR.

Variabel Profitabilitas dengan proksi *Return on Asset* (ROA) dari 48 sampel diketahui nilai minimum sebesar 0,0806225770, nilai maksimum 0,4767598880, rata-rata dari ROA sebesar 0,286123251935, serta nilai standar deviasi sebesar 0,0977194493367. Standar deviasi yang lebih kecil dari rata-rata menunjukkan sebaran ROA kecil atau tidak adanya kesenjangan yang cukup besar dari ROA.

Variabel *Leverage* dengan proksi *Debt to Equity Ratio* (DER) dari 48 sampel diketahui nilai minimum sebesar 0,1535, nilai maksimum sebesar 0,18315, dan nilai rata-rata sebesar 0,708079, serta nilai standar deviasi dari DER 0,4231543. Standar deviasi yang lebih kecil dari rata-rata menunjukkan sebaran DER kecil atau tidak adanya kesenjangan yang cukup besar dari DER.

4.3. Uji Asumsi Klasik

Pengujian model regresi linear dapat dilakukan apabila data pada penelitian ini memenuhi kriteria-kriteria uji asumsi klasik. Kriteria tersebut adalah data harus terdistribusi normal, uji heteroskedastisitas dan tidak mengalami autokorelasi. (Ghozali, 2016).

4.3.1. Uji Normalitas Data

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi yang normal. Salah satu cara uji normalitas dengan uji statistik non parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S). Hasil uji Kolmogorov-Smirnov (K-S) dapat dilihat pada Tabel 4.

Tabel 4. Uji Normalitas

		One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		CETR	ROA	DER
N		48	48	48
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.187575	.091217	.708079
	Std. Deviation	.0605542	.0583027	.4231543
	Most Extreme Differences			
	Absolute	.224	.135	.107
	Positive	.177	.135	.107
	Negative	-.224	-.073	-.095
Test Statistic		.224	.135	.107
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000 ^c	.029 ^c	.200 ^{c,d}

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

d. This is a lower bound of the true significance.

Sumber: Data Output SPSS, 2020

Berdasarkan hasil uji normalitas pada tabel diketahui bahwa hasil signifikansi penghindaran pajak yang diprosikan dengan *current* ETR (CETR) 0,000 lebih kecil dari 0,05 menunjukkan bahwa nilai seluruh variabel CETR memiliki distribusi tidak normal sehingga dilakukan transformasi data. Berdasarkan hasil uji normalitas profitabilitas dengan proksi *Return On Asset* (ROA) 0,029^c lebih kecil dari 0,05 yang menunjukkan bahwa nilai seluruh variabel ROA memiliki distribusi tidak normal sehingga dilakukan transformasi data. Berdasarkan hasil uji variabel *leverage* dengan proksi *Debt to Equity Ratio* (DER) 0,200^{c,d} lebih besar dari 0,05 menunjukkan bahwa nilai seluruh variabel DER memiliki distribusi normal.

4.3.2. Uji Normalitas Setelah Penormalan Residual dengan Transformasi Data ke Bentuk Logaritma Natural

Setelah dilakukan uji asumsi klasik terhadap semua variabel, ternyata diketahui bahwa variabel penghindaran pajak (CETR) dan variabel profitabilitas (ROA) terdistribusi tidak normal. Oleh karena itu, variabel dependen dan variabel independen ditransformasikan ke dalam bentuk logaritma natural (Ghozali, 2011). Variabel CETR normal setelah ditransformasi data sqrt (nilai Max-X). Hasil signifikansi 0,058 lebih besar dari 0,05 yang menunjukkan bahwa nilai seluruh variabel telah terdistribusi normal sehingga model regresi layak untuk digunakan.

Tabel 5. Uji Normalitas CETR Setelah Transformasi

		One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test						
		CETR_a	CETR_b	CETR_c	CETR_d	CETR_e	CETR_f	CETR
N		48	48	48	48	48	48	48
Normal Parameters ^{ab}	Mean	.423922874287	-.779097888633	10.272112012988	.200557027060	-1.575510786671	376.660434207163	.187575
	Std. Deviation	.0896198875581	.2895099661325	27.3461507016893	.1274371089777	.7778265914031	1497.1678010209520	.0605542
Most Extreme Differences	Absolute	.236	.283	.417	.125	.181	.443	.224
	Positive	.218	.283	.417	.125	.089	.443	.177
	Negative	-.236	-.241	-.411	-.058	-.181	-.401	-.224
Test Statistic		.236	.283	.417	.125	.181	.443	.224
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.058 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

Sumber: Output SPSS, 2020

ROA normal pada transformasi data menggunakan rumus $\sqrt{\text{ROA}}$ dan $\text{Log}^{10}(\text{ROA})$. Hasil signifikansi 0,200^{c,d} lebih besar dari 0,05 yang menunjukkan bahwa nilai seluruh variabel telah terdistribusi normal sehingga model regresi layak untuk digunakan.

Tabel 6. Uji Normalitas ROA Setelah Transformasi

		One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test						
		ROA	ROA_a	ROA_b	ROA_c	ROA_d	ROA_e	ROA_f
N		48	48	48	48	48	48	48
Normal Parameters ^{ab}	Mean	.091217	.286123251935	-1.144290198519	20.137487650498	.352928024375	-.929292435563	31.591541385292
	Std. Deviation	.0583027	.0977194493367	.3366371015464	25.0375998774035	.1084912842754	.4348506360870	133.0127581606662
Most Extreme Differences	Absolute	.135	.074	.090	.284	.210	.253	.471
	Positive	.135	.074	.068	.284	.140	.244	.471
	Negative	-.073	-.054	-.090	-.265	-.210	-.253	-.406
Test Statistic		.135	.074	.090	.284	.210	.253	.471
Asymp. Sig. (2-tailed)		.029 ^c	.200 ^{c,d}	.200 ^{c,d}	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

d. This is a lower bound of the true significance.

Sumber: Output SPSS, 2020

Hasil uji normalitas menggunakan uji Kolmogrov-Smirnov pada tabel 6 diketahui bahwa hasil signifikansi profitabilitas (ROA) sebesar 0,200 lebih besar dari 0,05, profitabilitas (ROA) hasil signifikansi 0,200^{c,d} lebih besar dari 0,05, dan *leverage* (DER) 0,200^{c,d} lebih besar dari 0,05. Menunjukkan bahwa nilai seluruh variabel telah terdistribusi normal sehingga model regresi layak untuk digunakan.

Tabel 7. Uji Normalitas Setelah Transformasi

		One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		DER	ROA _a	CETR _d
N		48	48	48
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.708079	.28612325193	.20055702706
	Std. Deviation	.4231543	.09771944933	.12743710897
Most Extreme Differences	Absolute	.107	.074	.125
	Positive	.107	.074	.125
	Negative	-.095	-.054	-.058
Test Statistic		.107	.074	.125
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}	.200 ^{c,d}	.058 ^c

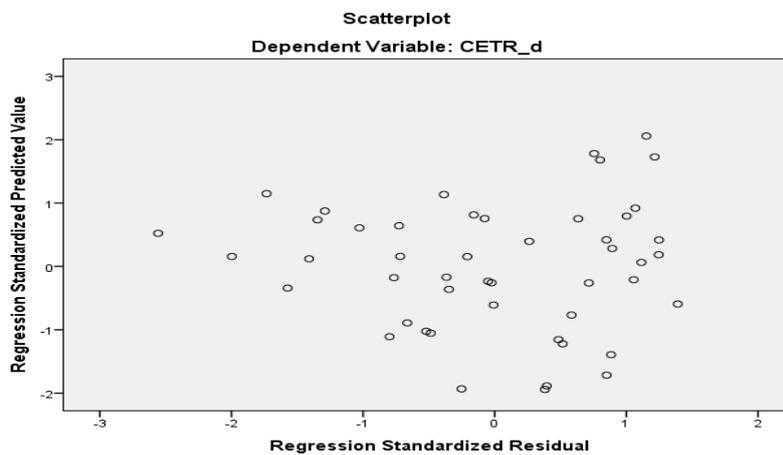
- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.
- d. This is a lower bound of the true significance.

Sumber: Output SPSS, 2020

4.3.3. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Gambar 1 menunjukkan bahwa titik-titik pada *scatter plot* tidak membentuk pola tertentu, serta menyebar di atas dan di bawah angka nol sumbu Y, sehingga disimpulkan tidak ada heteroskedastisitas dalam model regresi.

Gambar 1. Uji Heteroskedastisitas



Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

4.3.4. Uji Autokorelasi

Autokorelasi menunjukkan terjadinya hubungan antara residual pengamatan t dengan residual pengamatan t-1 (sebelumnya). Berdasarkan Tabel 8, dapat dilihat bahwa hasil pengujian autokorelasi menunjukkan bahwa nilai tabel Durbin Watson (DW) sebesar 2.241, untuk jumlah data N=48, nilai dl sebesar

1,4064 dan du sebesar 1,6708 maka $1,670 < 2,241 < 2,330$ ($du < d < 4 - du$). Maka dapat disimpulkan bahwa tidak tolak H_0 atau tidak terjadi autokorelasi dalam model regresi pengujian ini.

Tabel 8. Uji Autokorelasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.613 ^a	.376	.349	.0488725	2.241

a. Predictors: (Constant), DER, ROA

b. Dependent Variable: CETR

Sumber: Output SPSS, 2020

4.3.5. Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas menunjukkan terjadinya hubungan yang kuat (sempurna) antara variabel bebas dalam model regresi. Untuk mendeteksi multikolinearitas digunakan nilai *tolerance* dan VIF. Berdasarkan Tabel 9, terlihat bahwa nilai *tolerance* untuk ROA sebesar 0,682 dengan nilai VIF 1,466. Nilai *tolerance* untuk DER sebesar 0,682 dengan nilai VIF sebesar 1,466. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas antara variabel independen dalam model regresi, karena masing-masing variabel independen memiliki nilai *tolerance* > 0,10 dan nilai VIF < 10,00.

Tabel 9. Uji Multikolinearitas

Coefficients ^a										
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients			95.0% Confidence Interval for B			Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta	t	Sig.	Lower Bound	Upper Bound	Tolerance	VIF	
1 (Constant)	.147	.026		5.727	.000	.095	.199			
ROA	.565	.148	.544	3.820	.000	.267	.864	.682	1.466	
DER	-.016	.020	-.110	-.774	.443	-.057	.025	.682	1.466	

a. Dependent Variable: CETR

Sumber: Output SPSS, 2020

4.4. Pengujian Hipotesis

4.4.1. Analisis Regresi Linier Berganda

Berdasarkan hasil regresi tersebut dapat diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$\text{Current ETR} = 0,443 - 0,864\text{ROA} + 0,07\text{DER} + \varepsilon$$

Persamaan di atas menunjukkan bahwa nilai konstanta yang bernilai 0,443 mempunyai arti jika semua variabel bebas yaitu profitabilitas dan *leverage* dalam keadaan konstan, maka akan mengakibatkan nilai dari penghindaran pajak adalah sebesar 0,443. Koefisien profitabilitas (ROA) sebesar 0,864 memiliki arti bahwa apabila profitabilitas meningkat 1 persen maka akan menyebabkan penghindaran pajak menurun sebesar 0,0864 dengan asumsi faktor lain konstan. Koefisien *leverage* sebesar 0,007 memiliki arti bahwa

apabila *leverage* meningkat 1 persen menyebabkan penghindaran pajak meningkat sebesar 0,007 dengan asumsi faktor lainnya konstan.

Tabel 10. Analisis Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized	t	Sig.
	B	Std. Error	Coefficients		
1	(Constant)	.443	.072	6.115	.000
	DER	.007	.041	.164	.870
	ROA_a	-.864	.176	-4.904	.000

Sumber: Output SPSS, 2020

4.4.2. Pengaruh Profitabilitas dan Leverage terhadap Tax Avoidance (Uji F)

Uji F sebesar 13,577 dengan nilai sig. 0,000. Karena nilai sig. lebih kecil dari 0,05 maka model regresi ini dapat digunakan untuk memprediksi *tax avoidance* atau dapat disimpulkan bahwa variabel profitabilitas (ROA) dan *leverage* (DER) perusahaan secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap penghindaran pajak (CETR).

Tabel 11. Uji Statistik F ANOVAa

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.065	2	.032	13.577	.000 ^b
	Residual	.107	45	.002		
	Total	.172	47			

a. Dependent Variable: CETR

b. Predictors: (Constant), DER, ROA

Sumber: Output SPSS, 2020

4.4.3. Pengaruh Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak (Uji t/Uji Parsial)

a) Pengaruh Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak

Profitabilitas yang menggunakan rasio ROA merupakan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari jumlah asetnya. Semakin tinggi nilai dari ROA, maka semakin tinggi keuntungan perusahaan yang akan meningkatkan beban pajaknya dan memiliki performa yang baik. Hasil uji t menunjukkan koefisien regresi untuk profitabilitas (ROA) sebesar -4,904 dengan nilai signifikan $0,000 < 0,05$. Hasil ini menunjukkan H_0 ditolak maka profitabilitas pada penelitian ini menunjukkan pengaruh pada penghindaran pajak dengan arah negatif. Semakin tinggi profitabilitas perusahaan maka semakin mengurangi tindakan penghindaran pajak. Perusahaan dengan ROA yang tinggi akan memiliki kemampuan dalam membayar beban pajaknya dan menjaga reputasi perusahaan di mata pemegang saham serta menjadi sorotan publik, sehingga perusahaan akan melaporkan beban pajak perusahaan sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku yang akan meminimalkan tindakan *tax avoidance* perusahaan. Hasil penelitian ini

sejalan dengan penelitian Hidayat (2018) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Tabel 12. Uji Statistik t

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized	t	Sig.
		B	Std. Error	Coefficients		
1	(Constant)	.443	.072		6.115	.000
	DER	.007	.041	.022	.164	.870
	ROA_a	-.864	.176	-.662	-4.904	.000

Sumber: Output SPSS, 2020

b) Pengaruh *Leverage* Terhadap Penghindaran Pajak

Adanya indikasi perusahaan melakukan penghindaran pajak dapat dilihat dari kebijakan pendanaan yang diambil perusahaan. Salah satu kebijakan pendanaan adalah kebijakan *leverage* yaitu tingkat hutang yang digunakan perusahaan untuk membiayai aktivitas operasinya. Hasil uji t koefisien untuk *leverage* sebesar 0,164 dengan nilai signifikan signifikan 0,870 > 0,05. Hasil ini menunjukkan H_0 ditolak artinya tidak ada pengaruh yang signifikan *leverage* terhadap *current ETR*. *Leverage* pada penelitian ini menunjukkan tidak berpengaruh pada penghindaran pajak. Semakin tinggi tingkat hutang suatu perusahaan, maka tidak akan memengaruhi adanya praktik penghindaran pajak. Hal tersebut terjadi dikarenakan semakin tinggi tingkat hutang suatu perusahaan maka pihak manajemen akan lebih konservatif dalam melakukan pelaporan keuangan atau operasional perusahaan. Pihak manajemen akan lebih berhati-hati dan tidak akan mengambil risiko yang tinggi untuk melakukan aktivitas penghindaran pajak guna menekan beban pajaknya. Hasil penelitian *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak sejalan dengan penelitian Dewinta & Setiawan (2016).

5. Penutup

5.1. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah terdapat pengaruh profitabilitas (ROA) dan *leverage* (DER), terhadap praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Sampel perusahaan dalam penelitian ini berjumlah 12 perusahaan yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018. Berdasarkan hasil penelitian dapat diambil simpulan sebagai berikut:

- Pengaruh profitabilitas (ROA) dan *leverage* (DER) terhadap penghindaran pajak (CETR) berdasarkan hasil uji F menunjukkan uji F sebesar 13,577 dengan nilai sig 0,000. Karena nilai sig. lebih kecil dari 0,05 maka model regresi ini dapat digunakan untuk memprediksi penghindaran pajak atau dapat disimpulkan bahwa variabel profitabilitas (ROA) dan *leverage* (DER)

perusahaan secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap penghindaran pajak (CETR).

- b) Pengaruh profitabilitas terhadap penghindaran pajak berdasarkan hasil uji t menunjukkan koefisien regresi untuk profitabilitas (ROA) sebesar -4,904 dengan nilai signifikan $0,000 < 0,05$. Hasil ini menunjukkan H_0 ditolak maka profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak dengan arah negatif. Semakin tinggi profitabilitas perusahaan maka semakin menekan tindakan penghindaran pajak.
- c) Pengaruh *leverage* terhadap penghindaran pajak berdasarkan hasil uji t koefisien untuk *leverage* sebesar 0,164 dengan nilai signifikan $0,870 > 0,05$. Hasil ini menunjukkan H_0 ditolak artinya tidak ada pengaruh yang signifikan *leverage* terhadap penghindaran pajak. Semakin tinggi tingkat hutang suatu perusahaan, maka tidak akan memengaruhi adanya praktik penghindaran pajak.

5.2. Saran

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi pemerintah untuk lebih memperketat dalam pembuatan peraturan perpajakan agar tidak ada “grey area” bagi perusahaan untuk melakukan tindakan praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) karena berdasarkan hasil penelitian profitabilitas (ROA) dan *leverage* (DER) perusahaan secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap penghindaran pajak (CETR). Bagi penelitian selanjutnya dapat menggunakan sampel perusahaan lain selain manufaktur agar dapat melihat pengaruh variabel di sektor lain dan dapat mengganti atau menambah variabel lain, mengingat masih ada variabel lain seperti kompensasi rugi fiskal, ukuran perusahaan, umur perusahaan, komisaris independen dan variabel-variabel lainnya yang berperan dalam penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Daftar Pustaka

- Dewinta, I. A. R., & Setiawan, P. E. 2016. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana ISSN : 2302-8556, Vol.14, No.3, 1584–1613.
- Hidayat, W. W. 2018. Pengaruh Profitabilitas, Leverage, dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak: Studi Kasus Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. Jurnal Riset Manajemen Dan Bisnis (JRMB) Fakultas Ekonomi UNIAT, Vol.3, No.1, 19–26.
- Ghozali, Imam. 2011. “Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS”. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2016. Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program IBM SPSS 23 (Edisi 8). Cetakan ke VIII. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro

- Maryani, Irin Dwi. 2014. Pengaruh Karakter Eksekutif terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2012). Semarang: Universitas STIKUBANK.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2019. Undang-Undang APBN 2019. Diakses di <https://www.kemenkeu.go.id/apbn2019> tanggal 15 April 2020.
- Kurniasih, T. Sari, M. M. R. 2013. Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance. *Jurnal Ekonomi*.Vol.18, No.1.
- Pamungkas, Ichsan. 2013. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Good Corporate Governance Rating. *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang*. Diakses dari www.ejournal.undip.ac.id tanggal 22 Maret 2020.
- Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 tentang Pajak Penghasilan Dari Usaha yang Diterima atau Diperoleh Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu.
- Peraturan Presiden Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara. Jakarta
- Tommy, Josua. 2020. Praktik Penghindaran Pajak di Indonesia. Diakses dari <https://www.pajak.go.id/id/artikel/praktik-penghindaran-pajak-di-indonesia> tanggal 14 Mei 2020.
- Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan. Jakarta: Salemba Empat