

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Pendapatan utama negara Indonesia berasal penerimaan pajak berasal dari wajib pajak orang pribadi maupun badan. Semakin besar penghasilan yang diperoleh oleh wajib pajak seyogiaynya semakin besar beban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. Tingginya pajak terutang yang harus dibayarkan perusahaan membuat perusahaan berusaha untuk meminimalkan beban pajak terutang yang besar tersebut.

Bagi perusahaan, pajak dapat dijadikan faktor motivasi dalam berbagai keputusan perusahaan. Tindakan manajerial dirancang hanya untuk meminimalkan pajak perusahaan melalui kegiatan agresivitas pajak menjadi hal yang umum dalam dunia perusahaan yang ada di seluruh dunia (Lanis dan Richardson, 2011). Menurut Slemrod (2004) berpendapat bahwa agresivitas pajak merupakan aktivitas yang spesifik, yang mencakup transaksi-transaksi, dimana tujuan utamanya adalah untuk menurunkan kewajiban pajak perusahaan.

Pandangan mengenai pajak dari sisi pemerintah dan perseroan memiliki perbedaan, yaitu pemerintah yang berupaya keras untuk merealisasikan target pajak yang telah ditetapkan guna membiayai belanja negara seperti pembangunan infrastruktur negara yang dapat dinikmati oleh semua masyarakat, sementara dari sisi perseroan menginginkan tujuannya tercapai yakni memaksimalkan laba dan berorientasi pada *shareholder* (Ahmad Tomu dan Prayoga Romin Syaputra, 2021).

Berbagai kendala dihadapi oleh negara dalam memungut pajak dari wajib pajak salah satunya adanya tindakan agresivitas pajak. Tindakan ini dapat mengurangi penerimaan pajak yang diterima oleh pemerintah karena tidak terealisasi penerimaan negara yang sudah ditargetkan karena banyak perseroan yang berusaha untuk melakukan perbuatan penghindaran pajak dengan tujuan pajak yang dibayarkan menjadi berkurang (Zsazya, 2019). Frank, dkk. (2009) mengartikan bahwa kegiatan agresivitas pajak yakni salah satu usaha perseroan meminimalkan pajak yang dibayar dengan sebuah cara yakni melakukan rekayasa penghasilan kena pajak, yang sebelumnya telah dilakukan perencanaan pajak, perencanaan pajak ini terbagi dua yakni tindakan yang legal (*tax avoidance*) dan illegal (*tax evasion*).

Selain kendala tersebut, ada kendala eksternal yang tidak terduga oleh seluruh dunia yakni adanya virus corona yang dinyatakan sebagai pandemi pada akhir tahun 2019 lalu. Pandemi *covid-19* yang terjadi di hampir seluruh dunia, dan memberikan dampak yang sangat besar seperti banyak negara-negara yang mengalami resesi akibat terjadinya pandemi ini, virus *covid-19* melemahkan berbagai aspek pertumbuhan ekonomi diseluruh negara. Menurut Finance and Tax Article, 2021 menyatakan bahwa Perseroan banyak yang mengalami kebangkrutan akibat tidak dapat bersaing dan tidak mampu membiayai kegiatan operasional perseroan, dampaknya terjadi pemutusan kerja oleh perseroan, lonjakan pengangguran semakin tinggi, dan daya konsumsi masyarakat mengalami penurunan. Dengan adanya situasi pandemi *covid-19* ini banyak sektor penerimaan pajak yang mengalami penurunan, hal ini berdampak pada perlambatan ekonomi.

Untuk menyelamatkan penerimaan negara yang terutama penerimaan pajak, pemerintah mengeluarkan kebijakan terkait perpajakan yaitu Pertama, kebijakan penurunan tarif pajak badan dari 25% samapai dengan tahun 2019 berdasarkan Undang-undang No.2 tahun 2020 tanggal 16 Mei 2020 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 (Covid-19) dan/atau Dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan Menjadi Undang-Undang yang ditetapkan pada tanggal 30 Maret 2020, dan turun menjadi 22% sejak tahun 2020 sampai dengan sekarang sesuai dengan Undang-undang No.7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

Kedua, Insentif Pajak Terdampak Pandemi Covid-19 Insentif yang diberikan Pemerintah melalui kebijakan-kebijakan dibidang perpajakan dengan mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan mulai April 2020 sampai dengan Juni 2021 kepada perusahaan-perusahaan yang terdampak pandemi Covid-19 berdasarkan kriteria Kode Lapangan Usaha (KLU), perusahaan yang telah ditetapkan sebagai Perusahaan KITE atau telah mendapatkan Ijin Penyelenggara Kawasan Berikat, atau ijin PDKB. Tujuannya adalah keadilan dan pemerataan, bahwa dengan kebijakan KLU dan persyaratan lainnya sudah mencakup perusahaan-perusahaan disetiap sektor usaha, misalnya yang paling terdampak adalah pariwisata, transportasi, usaha kecil menengah, dan usaha lainnya. Hal ini berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 9/PMK.03/2021 pemerintah mengambil kebijakan untuk melakukan insentif pajak dan relaksasi

yakni insentif PPh pasal 21, 22, 25, PPN, Pajak UMKM, selain itu relaksasi yang pemerintah berikan yakni penurunan tarif PPh badan, perpanjangan waktu permohonan dan perpanjangan masa lapor SPT. Hal tersebut dilakukan agar penerimaan dari pajak tetap dapat diterima oleh pemerintah.

Ketiga, Pengawasan Perpajakan Self Assesment yaitu Pemerintah melalui Ditjen Pajak (DJP) telah memberikan beragam insentif untuk membantu wajib pajak yang terdampak penyebaran virus Corona (Covid-19). Namun, DJP tetap akan melakukan pengawasan atas pemanfaatan insentif tersebut untuk menghindari terjadinya penyalahgunaan. Pengawasan itu dilakukan mulai dari saat pengajuan hingga pelaporan pemanfaatan insentif pajak. Pada tahap awal, jika ditemukan penyimpangan, DJP akan menerbitkan Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK)

Pemerintah memerlukan banyak penerimaan pajak untuk pembangunan dibidang kesehatan agar masyarakat dapat menggunakan fasilitas tersebut dalam menghadapi pandemi *covid-19* dengan mengingat virus ini sangat mudah tertular yang semakin hari semakin banyak masyarakat yang terpapar virus ini. Pandemi *covid-19* ini melemahkan keuangan global, dibuktikan dengan adanya perubahan target APBN 2020 yang semula Rp1.699,94 triliun menjadi Rp1.198,8 triliun diubah melalui Perpres 72/2020. Penurunan yang cukup signifikan pada tahun 2020 karena pemerintah banyak memberikan insentif pajak dan seluruh sektor perekonomian melemah. Perseroan yang tidak dapat bersaing harus mengalami gulung tikar agar dapat menutupi biaya operasional akibat rendahnya pendapatan yang diterima, di saat yang sama perseroan memiliki kewajiban membayar pajak

dan melakukan tanggung jawab sosialnya pada masyarakat pada saat sisi kesehatan keuangan perseroan mengalami ketidakstabilan atau cenderung merugi. Dalam hal ini maka dengan terjadinya pandemi *covid-19* membuat banyak perseroan berusaha untuk menghindari pajak dengan melakukan agresivitas karena penerimaan mereka menurun sangat drastis.

Berikut pada tabel dibawah dapat bahwa rata-rata kontribusi penerimaan pajak terhadap penerimaan negara berkisar 79% dari total penerimaan APBN. Maka benarlh bahwa begitu instens juga pemerintah melakukan pengawasan wajib pajak, berbagai kebijakan dilakukan dibidang pajak agar wajib pajak dapat segera bangkit kembali dari keterpurukan karena pandemi covid-19 sejak tahun 2020-2021.



Menurut Kontan.co.id, Khomarul Hidayat, 2020, Direktur Jenderal (Ditjen) Pajak Kementerian Keuangan (Kemenkeu) Suryo Utomo angkat bicara soal temuan tax avoidance atau penghindaran pajak yang diestimasi merugikan negara hingga Rp 68,7 triliun per tahun. Temuan tersebut diumumkan oleh Tax Justice Network melaporkan akibat penghindaran pajak, Indonesia diperkirakan rugi hingga US\$

4,86 miliar per tahun. Angka tersebut setara dengan Rp 68,7 triliun bila menggunakan kurs rupiah pada penutupan di pasar spot sebesar Rp 14.149 per dollar Amerika Serikat (AS). Dalam laporan Tax Justice Network yang berjudul *The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of Covid-19* disebutkan dari angka tersebut, sebanyak US\$ 4,78 miliar setara Rp 67,6 triliun diantaranya merupakan buah dari penghindaran pajak korporasi di Indonesia.

Saat ini, Ditjen Pajak memantau transaksi istimewa tersebut berdasarkan data informasi keuangan yang ada di luar negeri. Upaya ini, memanfaatkan hubungan antar negara. Dalam hal ini Indonesia dengan negara treaty partner melakukan pertukaran informasi terkait dengan adanya transaksi tersebut. Sebagai info, temuan Tax Justice Network menyebutkan dalam praktiknya perusahaan multinasional mengalihkan labanya ke negara yang dianggap sebagai surga pajak. Tujuannya untuk tidak melaporkan berapa banyak keuntungan yang sebenarnya dihasilkan di negara tempat berbisnis. Yang pada akhirnya korporasi akhirnya membayar pajak lebih sedikit dari yang seharusnya. Sementara, untuk wajib pajak orang pribadi yang tergolong orang kaya menyembunyikan aset dan pendapatan yang dideklarasikan di luar negeri, di luar jangkauan hukum. Penyalahgunaan pajak perusahaan, di mana negara-negara berpenghasilan rendah kehilangan setara dengan 5,5% dari pendapatan pajak yang dikumpulkan dan negara-negara berpenghasilan tinggi kehilangan 1,3%. (*The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of Covid-19*, November 2020). Sebagai gambaran, Kemenkeu mamatok target penerimaan pajak di tahun ini mencapai Rp 1.198,82 triliun. Artinya, estimasi penghindaran pajak itu setara dengan 5,7% dari target akhir 2020. Perkiraan nilai

penghindaran pajak itu juga setara 5,16% dibandingkan realisasi penerimaan pajak 2019 yang senilai Rp 1.332 triliun. Sehingga kita era sekarang ini banyak perusahaan yang melakukan praktik penghindaran pajak. Perusahaan tak ketinggalan yaitu perusahaan Indonesia sebanyak 750 perusahaan yang melaporkan kerugian secara berturut turut selama enam tahun sejak tahun 2017 agar perusahaan tidak perlu membayar pajak, hal tersebut merupakan kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan dalam praktik kecurangan (Prabowo, 2016).

Sektor pertambangan terdiri dari minyak dan gas bumi (migas) dan pertambangan mineral dan/atau batubara, pertambangan batuan lainnya sesuai dengan Undang-Undang Nomor 4 tahun 2009 tentang Pertambangan Mineral dan Batubara (UU No. 4/2009) adalah sebagian atau seluruh tahapan kegiatan dalam rangka penelitian, pengelolaan dan pengusahaan mineral atau batubara yang meliputi penyelidikan umum, eksplorasi, studi kelayakan, konstruksi, penambangan, pengolahan dan pemurnian, pengangkutan dan penjualan, serta kegiatan pascatambang yang mana penulis melakukan studi kasus sektor pertambangan terkait dengan fenomena yang terjadi pada pembahasan ini. Sehingga dalam melakukan kajian atau olahan mengenai penerimaan pajak pada sektor pertambangan meliputi pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan mineral dan/atau batubara dan pertambangan batuan lainnya dimana sektor pertambangan ini dibawah naungan Kementerian ESDM RI.

Kontribusi pajak terbesar adalah dari pertambangan, tetapi dalam beberapa tahun terakhir terdapat penurunan penyumbangan dari sektor pertambangan yang semula pada tahun 2010-2014 dapat menyumbang pajak sebesar 79,9 triliun

sekarang pada tahun 2015-2019 hanya dapat menyumbang 53,21 triliun. Berdasarkan pencatatan kementerian Keuangan dan data Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral (ESDM). Sektor pertambangan mengalami penurunan sebesar 26,6% menteri keuangan Mulyani (2017) menjelaskan, penurunan tersebut terjadi karena perusahaan pertambangan mengalami tekanan. Ketika penerimaan dari sektor pertambangan menurun maka pembayaran pajak mereka juga akan menurun. Salah satu faktor yang menyebabkan rendahnya pencapaian penerimaan pajak dari sektor pertambangan pada tahun-tahun tersebut adalah adanya penghindaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan.

Penurunan tersebut diduga karena sejumlah perusahaan pertambangan melakukan tindakan pengurangan beban pajak, sehingga pajak yang dibayarkan menjadi lebih sedikit. Praktik penghindran pajak (tax avoidance) yang banyak dilakukan oleh suatu perusahaan didorong dengan adanya konsep konservatisme akuntansi yang mengakui adanya kerugian secepat mungkin namun tidak mengakui laba apabila laba tersebut belum benar benar terjadi.

Beberapa kasus penghindaran pajak perusahaan:

Tabel 1.3
Kasus Penghindaran Pajak

No.	Perusahaan dan tahun	Kasus	Jenis penghindaran pajak
1	PT. Adaro Energy (2005)	Melakukan praktik transfer pricing dengan menjual batubara per tahun dengan harga miring, dibawah harga yang berlaku di pasar ke perusahaan terafiliasi (Coaltrade dari Singapura) sebesar US\$26/ton, sementara harga pasar US\$48/ton. Kemudian, Coaltrade menjualnya kembali dengan harga	Penghindaran pajak (Tax Avoidance)

		pasar. Akibat transfer pricing diperkirakan ada Rp 9 triliun dari hasil penjualan yang disembunyikan (Dirjen Pajak, Kemenkeu RI, 2005)	
2	PT. Kaltim Prima Coal (2007)	Melakukan praktik transfer pricing dengan menjual batubara dengan harga miring, dibawah harga yang berlaku di pasar ke perusahaan terafiliasi (PT Indocoal Resource Limited). Penjualan batubara hanya dihargai separuh dari harga yang biasa dilakukan KPC menjual langsung kepada pembeli. Berikutnya, penjualan ke pembeli lainnya pun dilakukan oleh Indocoal dengan memakai harga jual KPC biasanya. Akibatnya, omset penjualan batubara KPC jauh lebih rendah sehingga negara dirugikan sebesar Rp 1,7 triliun. (Dirjen Pajak, Kemenkeu RI, 2005)	Penghindaran pajak (Tax Avoidance)
3	PT. KPC, PT. Bumi Resources dan PT. Arutmin (2008)	Direktur Jenderal Pajak Mochamad Tjiptardjo mengungkapkan kurang bayar pajak dari tiga perusahaan milik Grup Bakrie itu, masing-masing Rp 1,5 triliun untuk KPC, Rp 376 miliar untuk Bumi, dan US\$ 27,5 juta untuk Arutmin. Tunggakan itu merupakan nilai SPT (surat pemberitahuan tahunan) pajak tahun 2008 untuk penjualan tahun 2007. Pembayaran sebagian telah dilakukan pada 2009 lalu dan sebagiannya lagi dilakukan pada bulan Mei 2010 (Beritasatu.com, November 2010)	Penggelapan pajak (Tax Evasion)
4	PT. Multi Sarana Avindo (MSA) (2019)	menghindari perpajakan atas perpindahan kuasa pertambangan dengan anak perusahaannya yang ada di luar negeri yakni PT. Welarco Subur Jaya (WSJ) sehingga menyebabkan mengurangnya kewajiban pembayaran pajak pertambahan nilai (PPN). Pemerintahan mengalami penghasilan yang hilang sejumlah Rp7.7 Miliar (Katadata, 2019)	Penggelapan pajak (Tax Evasion)
5	PT. Coca Cola Indonesia (2014)	Kasus penghindaran pajak yang terjadi di Indonesia yaitu PT. Coca Cola Indonesia (CCI) diduga mengakali pajak sehingga mengakibatkan kekurangan pembayaran pajak senilai Rp 49,24 miliar. Direktorat Jendral Pajak (DJP) dan Kementerian Keuangan melakukan penelusuran	Penghindaran pajak (Tax Avoidance)

		menemukan adanya pembengkakan biaya yang besar pada tahun tersebut. Beban biaya yang besar menimbulkan pemasukan kena pajak menurun, sehingga setoran pajak juga mengecil. Beban biaya antara lain pembuatan iklan dari rentang tahun 2002 sampai dengan tahun 2006 dengan total sebesar Rp 566,84 milyar. Hal tersebut menimbulkan dampak penurunan penghasilan kena pajak (Kompas.com, 2014)	
--	--	--	--

Pricewaterhouse Coopers (PwC) Indonesia menyebut hanya 30 persen dari 40 perusahaan pertambangan besar yang telah mengadopsi pelaporan transparansi pajak pada tahun 2020. Sementara sisanya, laporan pajaknya belum transparan. Hal itu terungkap dalam Menurut Sacha Winzenried, 2021, PwC Indonesia Mining Advisor, mengatakan bahwa transparansi pajak merupakan salah satu metrik utama peringkat *Environmental, Social dan Good Governance (ESG)*, *ESG* memberi kesempatan kepada perusahaan pertambangan untuk menyoroti kontribusi keuangannya yang signifikan kepada masyarakat. Transparansi pajak adalah cara mendasar bagi perusahaan untuk menunjukkan komitmennya terhadap isu-isu ESG, dari yang dikemukakan hanya 30% dari 40 (empat puluh) perusahaan besar yang mengadopsi pelaporan transparansi pajak pada tahun 2020. Konsep ini akan mendukung sektor pertambangan untuk lebih transparan mengenai pajak dan sewa yang dibayarkan dan manfaat sosial atau *CSR* yang diberikan kepada masyarakat terpencil, Tetapi pada praktiknya sejumlah perusahaan pertambangan besar tak sepenuhnya patuh terhadap ketentuan pajak maupun ketentuan pungutan lainnya

yang ditetapkan pemerintah..pernah disorot karena melakukan praktik penghindaran pajak.

1.2 Identifikasi Masalah

Penulis dalam penelitian ini hendak mengamati perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia khususnya sektor pertambangan. Mengenai fenomena penghindaran pajak yang banyak dilakukan perusahaan publik salah satunya pada perusahaan sektor pertambangan.

Penghindaran Pajak dalam hal ini *Tax avoidance* dilakukan banyak perusahaan karena kegiatan ini bersifat diperbolehkan atau masih dalam konteks mengikuti aturan perundang undangan yang berlaku dan kegiatan ini dapat bermanfaat bagi perusahaan karena pajak yang akan dibayarkan menjadi lebih kecil sehingga tidak banyak mengurangi laba. *Tax avoidance* dilakukan perusahaan bukan tanpa alasan melainkan banyak juga perusahaan yang menggunakan pengurangan pajak sebagai kegiatan untuk melakukan *tax avoidance* (Antony & Hudiwinarsih, 2018).

Perusahaan melakukan penghindaran pajak pada umumnya dilatarbelakangi beberapa faktor yang mendorong manajemen melakukan kegiatan penghindaran pajak. beberapa hal mengenai fenomena ini yaitu :

1. laba merupakan tolok ukur keberhasilan perusahaan dalam meningkatkan dan mempertahankan kelangsungan usahanya. Profitabilitas pasti akan meningkatkan laba, peningkatan laba berbanding lurus dengan kewajiban

pajak, dengan tingginya laba kecendrungan dan fenomenanya akan melakukan penghindaran pajak sehingga pajaknya lebih kecil.

2. Pertumbuhan suatu perusahaan tergantung dari kelangsungungan usaha dan memenuhi kesejahteraan para pemilik dan stakeholder's termasuk manajemen, untuk mengecilkan biaya pajak sehingga laba bersih yang bermuara kepada bonus atau insentif dan dividen pemegang saham. Manajemen cenderung mengarah akan melakukan berbagai kegiatan penghindaran pajak.
3. Kecendrungan manajemen akan melakukan struktur pendanaan dari pihak ketiga ketimbang dari struktur modal saham karena akan melibatkan pemegang saham, struktur pendanaan melalui hutang akan menimbulkan biaya bunga yang menambah beban perusahaan yang pada akhirnya akan memperkecil pembayaran pajak atau biaya pajak, kecendrungan penghindaran pajak secara terencana atau massif bisa dilakukan tanpa melanggar etika atau kaidah berbisnis, sebab hal ini juga juga telah diantisipasi melalui peraturan perpajakan pembatasan rasio hutang terhadap modal yang diperkenankan dalam laporan fiskal., walaupun fenomenal kecendrungan penghidaran pajak.
4. Kepentingan pengelola atau manajemen untuk dapat memenuhi kewajiban jangka pendek maupun jangka panjang stakeholder's sebagai bentuk tanggungjawab dan apresiasi dalam rangka mengelola perusahaan yang umumnya perusahaan besar terbuka atau go publik karena terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sehingga akan mengarahkan perilaku pengelola

kepada penghindaran pajak baik dilakukan terencana atau reaktif terhadap timbulnya permasalahan, baik pengelolaan sumber daya atau asset untuk melakukan penghindaran pajak, termasuk pengolahan dan penyusunan laporan kinerja dan laporan keuangan tahunan perusahaan.

Berdasarkan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan diatas maka penelitian berjudul :

“PENGARUH PROFITABILITAS, LEVERAGE, DAN KUALITAS AUDIT TERHADAP TAX AVOIDANCE DENGAN UKURAN PERUSAHAAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI (Studi Kasus Pada Perusahaan Sektor Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2021)”.

1.3. Batasan Masalah

Berdasarkan latar belakang dan identifikasi masalah yang telah dikemukakan diatas, penulis melakukan penelitian terbatas pada pengaruh profitabilitas analisa Return on Aset (ROA) dan Operating Profit Margin (OPM), Leverage yang diwakili oleh Debt to Equity Ratio (DER), dan Kualitas Audit Ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi terhadap Tax Avoidance studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2021.

1.4. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan yang dikemukakan diatas, penulis ingin meneliti dengan rumusan masalah, sebagai berikut :

1. Apakah Return on Assets (ROA) berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan?
2. Laba Operasi (Operating Profit Margin/OPM) berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan?
3. Apakah *Leverage* yang diproksikan dengan *Debt to Equity Ratio (DER)* berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan?
4. Apakah Kualitas Audit berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan?
5. Apakah Ukuran Perusahaan yang diproksikan dengan Ln Total Penjualan berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan?
6. Apakah Ukuran Perusahaan berpengaruh dan dapat memoderasi *Return On Assets (ROA)* terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan?
7. Apakah Ukuran Perusahaan berpengaruh dan dapat memoderasi *Operating Profit Margin (OPM)* berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan?
8. Apakah Ukuran Perusahaan berpengaruh dan dapat memoderasi *DER* berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan?

9. Apakah Ukuran Perusahaan berpengaruh dan dapat memoderasi Kualitas Audit berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan?

1.5. Tujuan Penelitian

Berdasarkan indentifikasi dalam masalah ini penulis ingin memberikan bukti empiris mengenai :

- 1) Berpengaruh atau Tidak berpengaruh Return on Aset (ROA) terhadap Tax Avoidance studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan.
- 2) Berpengaruh atau Tidak berpengaruh Operating Profit Margin (OPM) terhadap Tax Avoidance studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan.
- 3) Berpengaruh atau Tidak berpengaruh Leverage yang diprosikan Debt to Equity Ration (DER) terhadap Tax Avoidance studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan.
- 4) Berpengaruh atau Tidak berpengaruh Kualitas Audit terhadap Tax Avoidance studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan.
- 5) Berpengaruh atau Tidak berpengaruh Ukuran Perusahaan yang diprosikan dengan Ln Total penjualan terhadap Tax Avoidance studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan
- 6) Ukuran Perusahaan Berpengaruh dan dapat memoderasi atau Tidak *Return On Assets (ROA)* berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan.

- 7) Ukuran Perusahaan Berpengaruh dan dapat memoderasi atau Tidak *Operating Profit Margin (OPM)* berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan.
- 8) Ukuran Perusahaan Berpengaruh dan dapat memoderasi atau Tidak *DER* berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan.
- 9) Ukuran Perusahaan Berpengaruh dan dapat memoderasi atau Tidak Kualitas Audit berpengaruh terhadap *Tax avoidance* studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan.

1.6. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat berguna memberikan manfaat bagi pihak-pihak yang membutuhkannya :

1. Pemerintah

Memberikan acuan atau literatur kepada pemerintah melalui Kementerian Keuangan cq Direktorat Jendral Pajak mengenai penguatan peraturan perpajakan terkait celah yang dapat dimanfaatkan perusahaan melakukan Tax Avoidance pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia rangka pengamanan penerimaan pajak terutama dari sektor pertambangan dan untuk tahun-tahun berikutnya.

2. Perusahaan dan Investor

Memberikan informasi dan pemikiran bahwa Tax Avoidance memberikan efek negatif terhadap target penerimaan pajak dari perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, yang mana perusahaan sektor pertambangan adalah salah satu pemberi kontribusi penerimaan pajak yang dari tahun ke tahun semakin kecil padahal Kementerian ESDM selalu melakukan kebijakan-kebijakan khusus terkait dengan pertambangan migas, batu bara dan pertambangan lainnya.

3. Akademisi

- a. Menambah pemahaman dan wawasan serta yang mendukung teori-teori yang telah ada dan menambah literasi terkait dengan penelitian ini.
- b. Sebagai bahan perbandingan dan tambahan masukan informasi dan pemahaman bagi peneliti yang berhubungan dengan perpajakan khususnya Tax Avoidance pada sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

1.7. Sistematika Penelitian

Adapun sistematika penulisan tesis ini adalah :

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini berisi tentang latar belakang masalah yang penulis uraikan dalam menyusun tesis yang berkaitan dengan Penelitian Pengaruh Profitabilitas, Leverage, dan Kualitas Audit serta meneliti pengaruh ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi terhadap variabel yang diprosikan terhadap Tax Avoidance studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek

Indonesia Tahun 2018-2021. Dan kemudian diikuti dengan Identifikasi masalah, Tujuan penelitian, Manfaat penelitian, serta Sistematika penulisan.

BAB II KAJIAN PUSAKA

Bab ini berisi tentang penjelasan dan pembahasan mengenai Deskripsi Teori, Review Penelitian Terdahulu yang berkaitan dengan yang akan diteliti yaitu Pengaruh Profitabilitas yang diproksikan dengan *Return on Aset (ROA)* dan *Operating Profit Rasio (OPR)*, *Leverage yang diproksikan DER*, dan Kualitas Audit, Ukuran Perusahaan sebagai variabel moderasi berdasarkan laporan keuangan, kerangka berfikir dan perumusan hipotesis.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab ini membahas tentang populasi dan sampel, sumber dan teknik pengumpulan data, definisi operasional dan pengukuran variabel penelitian, dan pengujian hipotesis yang dilakukan dalam melakukan penelitian ini.

BAB IV ANALISA DATA DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini merupakan roh dari penelitian memuat analisa data mengenai penelitian ini dan pembahasan atas rumusan masalah dan tujuan penelitian ini.

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

Pada bab ini berisi mengenai kesimpulan dari penelitian yang didapat dari penelitian, batasan penelitian dan saran penelitian.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Grand Teori

Teori Kepatuhan (Compliance Theory)

Teori kepatuhan (Compliance Theory) dicetuskan oleh Stanley Milgram (1963). Pada teori ini dijelaskan mengenai suatu kondisi dimana seseorang taat terhadap perintah atau aturan yang telah ditetapkan. Adapun dua perspektif dalam literasi sosiologi mengenai kepatuhan terhadap hukum, yaitu instrumental dan normatif. Perspektif instrumental berasumsi bahwa individu secara menyeluruh didorong oleh kepentingan pribadi dan persepsi terhadap perubahan-perubahan yang dikaitkan dengan perilaku. Perspektif normatif dihubungkan dengan anggapan orang yang menjadi moral dan berlawanan atas kepentingan pribadi. Seorang individu yang cenderung mematuhi hukum dianggap sesuai dan konsisten dengan norma-norma internal yang sudah diterapkan. Komitmen normatif melalui moralitas personal (normative commitment through morality) ini memiliki arti patuh terhadap hukum karena hukum tersebut dianggap sebagai suatu kewajiban, sedangkan komitmen normatif melalui legitimasi (normative commitment through legitimacy) memiliki arti patuh terhadap peraturan dikarenakan otoritas penyusun hukum tersebut telah memiliki hak untuk mengatur perilaku.

Jika secara spesifik mengenai kepatuhan perpajakan sesuai dengan Undang-undang ketentuan umum perpajakan pasal 1 ayat 1 menyatakan ajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan

imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Selanjutnya menurut (Hasanudin et al., 2020) tentang kepatuhan wajib pajak yaitu keadaan dimana wajib pajak memenuhi seluruh kewajiban perpajakan dan memenuhi hak perpajakan. Kepatuhan tersebut dapat dipahami dalam kewajiban wajib pajak untuk menyampaikan SPT dan kepatuhan dalam memperkirakan tunggakan pajak yang harus dibayar. Bilamana tingkat kepatuhan masyarakat sebagai wajib pajak dalam membayarkan pajaknya tinggi, maka penerimaan negara dari sektor pajak juga terus meningkat. Dalam artian wajib pajak yang telah patuh untuk membayarkan pajaknya, akan membawa dampak positif bagi negara dan juga masyarakat.

Teori Atribusi (Attribution Theory)

Menurut Fritz Heider pencetus teori atribusi, teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi menjelaskan mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Teori ini menyajikan sebuah framework yang memiliki tujuan untuk memberikan pemahaman mengenai bagaimana setiap individu menilai perilakunya sendiri maupun perilaku orang lain. Teori atribusi ini dinyatakan bahwa individu dapat mencari penjelasan yang berhubungan dengan peristiwa yang terjalin baik pada mereka maupun orang-orang di sekitarnya (Schisler, D. L., & Galbreath, 2015).

Teori ini dipergunakan sebagai penjelasan bagaimana cara melakukan penilaian terhadap perilaku seseorang, baik dari faktor lingkungan maupun faktor

dalam diri seorang individu tersebut. Perilaku yang disebabkan oleh faktor internal merupakan perilaku yang dapat diandalkan berada di bawah kendali pribadi itu sendiri, sedangkan perilaku yang disebabkan oleh faktor eksternal merupakan perilaku yang dipengaruhi dari luar, yaitu perilaku seseorang dapat dilihat sebagai akibat dari tuntutan situasi maupun lingkungan (Sukarna, D. A., & Wirama, 2016).

Dalam teori atribusi dapat ditarik kesimpulan bahwa pihak internal maupun pihak eksternal ikut berkontribusi dalam melaksanakan kepatuhan wajib pajak. Perilaku Keinginan dan kemauan untuk berpikir maju yang termasuk dalam faktor internal, sehingga individu-individu akan sadar dan termotivasi untuk melaksanakan kepatuhan wajib pajak dan dapat merasakan manfaatnya di masa mendatang. Pihak eksternal juga memiliki peranan penting dalam memberikan dukungan ataupun dorongan terhadap pihak internal, agar kepatuhan wajib pajak tersebut bisa terwujud dalam tujuan yang sama

Teori Perilaku Terencana (Theory of Planned Behavior)

Theory of Planned Behavior (TPB) dikemukakan oleh Ajzen (1991) dijelaskan terkait faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak seorang wajib pajak dapat dilihat pada sisi psikologis. Secara umum teori ini menggambarkan bahwa perilaku yang dilakukan setiap individu muncul karena adanya keinginan untuk melakukan tindakan tersebut. Hal ini berasumsikan bahwa manusia seringkali bertindak atau berperilaku sesuai dengan apa yang mereka pahami.

Theory of Planned Behavior (TPB) dijelaskan bahwa perilaku wajib pajak yang tidak patuh (non compliance) akan berdampak pada variabel yang berkaitan dengan sikap, norma subyektif, serta kontrol perilaku yang dipersepsikan sering digunakan sebagai spekulasi terhadap niat perilaku dengan tingkat ketepatan yang tinggi. Niat untuk berperilaku dalam teori ini dijelaskan dalam tiga hal diantaranya: pertama behavioral belief (keyakinan perilaku) merupakan keyakinan terhadap hasil dari suatu perilaku, kedua normatif belief (keyakinan normatif) merupakan perilaku yang dipengaruhi oleh lingkungan individu, ketiga control belief (keyakinan kontrol) merupakan sikap yang berhubungan dengan perilaku dapat diartikan bahwa keyakinan ataupun pemahaman setiap wajib pajak berdasarkan mekanisme pembayaran pajak serta manfaat yang akan dirasakan memiliki anggapan wajib pajak terhadap perubahan dari penyederhanaan tarif pajak tersebut. Pengawasan perilaku dengan dikenakannya sanksi pajak bagi setiap wajib pajak yang melanggar aturan perpajakan. Hal ini yang menyebabkan munculnya niat wajib pajak untuk berlaku patuh dan taat (Ajzen, 1991)

Theory of Planned Behavior juga memberikan kesan yang terbentuk dalam mindset individu akan mempengaruhi niat atau keyakinan pada diri individu tersebut sebelum melakukan sesuatu. Keyakinan terhadap hasil diperoleh dari perilakunya kemudian berdampak pada apakah dia akan memenuhi kewajiban perpajakannya atau tidak. Wajib pajak yang sadar pentingnya membayar pajak terhadap penyelenggaraan negara, tentu saja akan memenuhi kewajibannya (behavioral beliefs). Dengan memenuhi kewajiban perpajakan, wajib pajak menginginkan adanya timbal balik atau keyakinan tentang akan terpenuhinya

harapan normatif dari orang lain maupun lingkungan sekitar yang memotivasi untuk tetap berperilaku patuh terhadap pajak (Nugraheni & Purwanto, 2015).

2.1.1 Penghindaran Pajak atau Tax Avoidance

Penghindaran pajak atau *tax avoidance* adalah skema transaksi guna meminimalisir beban perpajakan dengan mempergunakan komponen kelemahan yang ada pada kebijakan mengenai pajak maka pakar perpajakan mengungkapkan yakni hal itu legal karena tidak melawan kebijakan mengenai pajak (Hutami, 2010). Penghindaran pajak tidak sama dengan penggelapan perpajakan ataupun *tax avasion*. Penggelapan pajak ataupun *tax avasion* yakni usaha WP untuk meminimalisir beban pajak dengan melakukan pelanggaran UU. Berdasarkan Kurniasih dan Sari (2013), mengungkapkan yakni Tax Avoidance sebagai pengaturan guna meminimalisir ataupun menghapuskan beban perpajakan dengan mempertimbangkan akibat perpajakan yang dimunculkan, serta bukan merupakan tindakan melanggar perpajakan dikarenakan usaha WP dalam melakukan pengurangan, penghindaran, meminimalisir, ataupun peringanan beban pajak dilaksanakan melalui cara yang dimungkinkan dari UU mengenai pajak.

Penjelasan penghindaran pajak tersebut menandakan yaitu penghindaran perpajakan sebagai usaha yang dilakukan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak dengan cara legal yaitu memanfaatkan celah dari kelemahan aturan UU yang diberlakukan. Tax Avoidance berarti cara guna melakukan penghindaran dalam membayar perpajakan dengan ilegal yang dilaksanakan WP dengan cara melakukan pengurangan total perpajakan terutang tanpa ada pelanggaran peraturan mengenai

pajak ataupun istilah lain mencirikan kekurangan dari aturan (Hutagaol, 2017). Ada tiga cara penghindaran pajak menurut Merks (2007), yaitu :

1. Memindah subjek pajak dan/atau objek ke negara-negara yang memberikan perlakuan pajak khusus atau keringanan pajak (*tax haven country*) atas suatu jenis penghasilan (*substantive tax planning*).
2. Usaha penghindaran pajak dengan mempertahankan substansi ekonomi dari transaksi melalui pemilihan formal yang memberikan beban pajak yang paling rendah (*formal tax planning*).
3. Ketentuan anti *avoidance* atas transaksi *transfer pricing*, *thin capitalization*, *treaty shopping*, dan *controlled foreign corporation* (*specific anti avoidance rule*), serta transaksi yang tidak mempunyai substansi bisnis (*general anti avoidance rule*).

Perlu juga diketahui selain penghindaran pajak yang bersifat legal, menurut Suandy (2008) memaparkan beberapa faktor yang memotivasi Wajib Pajak untuk melakukan penghematan pajak dengan ilegal, antara lain:

1. Jumlah pajak yang harus dibayar. Besarnya jumlah pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak, semakin besar pajak yang harus dibayar, semakin besar pula kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.
2. Biaya untuk menyuap fiskus. Semakin kecil biaya untuk menyuap fiskus, semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.
3. Kemungkinan untuk terdeteksi. Semakin kecil kemungkinan suatu pelanggaran terdeteksi maka semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran, dan

4. Besar sanksi. Semakin ringan sanksi yang dikenakan terhadap pelanggaran, maka semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.

Dengan demikian dalam bentuk perusahaan, penghindaran pajak ini sengaja dilakukan oleh perusahaan dalam rangka memperkecil besarnya tingkat pembayaran pajak yang harus dilakukan dan meningkatkan keuntungan perusahaan termasuk *cash flow* perusahaan. Kecendrungan manajemen untuk memaksimalkan laba perusahaan untuk kepentingan manajemen dan pemilik atau sering disebut dengan teori manajemen laba, teori agensi atau teori keagenan dan beberapa teori yang mendorong perusahaan melakukan tax avoidance. Termasuk celah yang digunakan perusahaan berdasarkan peraturan perpajakan yang memungkinkan mengaburkan kewajiban yang sering disebut dengan teori agresifitas pajak dan berbagai teori lainnya.

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak dapat didefinisikan sebagai semua upaya yang dilakukan oleh manajemen untuk menurunkan jumlah beban pajak dari yang seharusnya dibayar oleh perusahaan (Lanis dan Richardson, 2012). Hlaing (2012) dalam Jessica dan Toly (2014: 5) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif. Menurut Frank *et al* (2009) dalam Suyanto dan Supramono (2012), agresivitas pajak perusahaan adalah suatu tindakan merencanakan pendapatan

kena pajak yang dilakukan perusahaan baik dengan cara yang legal (*tax avoidance*) maupun dengan cara ilegal (*tax evasion*).

Sedangkan menurut Yoehana (2013) agresivitas pajak merupakan keinginan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak melalui aktivitas *tax planning* dengan tujuan untuk memaksimalkan nilai perusahaan. Perencanaan pajak menurut Suandy (2011) terdiri dari penghindaran pajak (*tax avoidance*), dan penggelapan pajak (*tax evasion*).

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Agency theory adalah teori yang menjelaskan hubungan antara agen sebagai pihak yang mengelola perusahaan dan prinsipal sebagai pihak pemilik, keduanya terikat dalam sebuah kontrak. Pemilik atau prinsipal adalah pihak yang melakukan evaluasi terhadap informasi dan agen adalah sebagai pihak yang menjalankan kegiatan manajemen dan mengambil keputusan (Jensen dan Meckling, 1976). Pandangan *agency theory* melihat penyebab munculnya potensi konflik yang mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan karena adanya pemisahan antara pihak principal dan agent (Rinaldi dan Cheisviyanny, 2015). Inti dari hubungan keagenan adalah pemisahan fungsi antara kepemilikan investor dan pengendalian manajemen, namun, prinsipal tidak bisa memantau aktivitas agen setiap hari untuk memastikan agennya bekerja sesuai dengan keinginan para pemegang saham yang menyebabkan asimetri informasi. Asimetri informasi mendorong agen untuk menyembunyikan beberapa informasi yang tidak diketahui oleh prinsipal agar dapat memaksimalkan keuntungan agen (Kiswanto *et al.*, 2016).

Menurut perspektif *Agency theory*, konflik kepentingan antara agen dengan *principal* muncul karena adanya keinginan untuk mempertahankan atau mencapai tingkat kemakmuran yang diinginkan. Konflik kepentingan ini mengakibatkan praktek *tax avoidance* dalam perusahaan ikut terpengaruh, termasuk *principal* perlu dan akan mengeluarkan biaya-biaya untuk mengawasi kegiatan-kegiatan dari agen, memberikan gaji dan kompensasi yang sesuai (termasuk bonus) kepada agen, serta membuat sistem pengendalian organisasi agar agen bekerja pada umumnya ukuran kepatuhan pembayaran pajak diukur dan dibandingkan dengan tingkat besar atau kecilnya penghematan pajak (*tax avoidance*) dengan tujuan untuk meminimalisir beban pajak melalui berbagai cara.

Teori Pajak

Menurut Mardiasmo (2016:3) Pajak merupakan iuran yang dibayarkan oleh rakyat kepada negara yang masuk dalam kas negara yang melaksanakan pada undang-undang serta pelaksanaannya dapat dipaksakan tanpa adanya balas jasa. Iuran tersebut digunakan oleh negara untuk melakukan pembayaran atas kepentingan umum. Untuk melakukan pembayaran atas kepentingan umum (Mardiasmo, 2016:3). Unsur ini memberikan pemahaman bahwa masyarakat dituntut untuk membayar pajak secara sukarela dan penuh kesadaran sebagai warganegara yang baik. Penerimaan pajak adalah merupakan sumber penerimaan yang dapat diperoleh secara terus – menerus dan dapat dikembangkan secara optimal sesuai kebutuhan pemerintah serta kondisi masyarakat.

Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, SH, dalam buku Perpajakan Edisi Revisi 2013 (2013:1) menjelaskan Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbul (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Menurut Prof Dr. P.J.A. Andriani, dalam buku Perpajakan Indonesia (2014:3) pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum yang berhubungan dengan tugas Negara yang menyelenggarakan pemerintah.

Menurut Prof Edwin R.A Seligman dalam buku Perpajakan Indonesia (2009:1) *Tax is compulsory contribution from the person, to the government to depray the expenses incurred in the common interest of all, without reference to special benefit conperred.* Pajak adalah kontribusi wajib dari orang tersebut, kepada pemerintah untuk membayar biaya yang dikeluarkan untuk kepentingan umum dari semua, tanpa merujuk pada manfaat khusus.

Menurut Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan No. 28 Tahun 2007 Pasal 1 ayat 1 Pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada Negara yang terutang oleh pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Berdasarkan ciri-ciri pajak menurut :

Mulyo Agung SE, MM Perpajakan Indonesia (2014:16) Pajak memiliki ciri-ciri diantaranya:

1. Iuran rakyat ke Negara.
2. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan.
3. Dalam membayar pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi secara langsung oleh pemerintah.
4. Pajak dipungut oleh Negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
5. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membayar public investment.
6. Pajak juga dapat pula mempunyai tujuan selain budgetair, yaitu mengatur

Menurut Prof. Dr. Mardiasmo, MBA., Ak, dalam buku Perpajakan Edisi Revisi 2011 (2011:25) menjelaskan ciri – ciri Pajak adalah

1. Iuran dari rakyat kepada Negara.
2. Berdasarkan undang-undang.
3. Tanpa jasa timbal atau kontraprestasi dari Negara yang secara langsung dapat ditunjuk.
4. Digunakan untuk membiaya rumah tangga Negara, yakni pengeluaran – pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat

Berdasarkan fungsi pajak :

Menurut Mulyo Agung dalam buku Perpajakan Indonesia (2014:34) pajak memiliki dua fungsi, yaitu:

1. Fungsi Penerimaan (budgetair) Pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukan bagi pembiayaan pengeluaran pemerintah. Contoh: dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.
2. Fungsi Mengatur (Reguler) Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan dibidang social dan ekonomi. Sebagai contoh dikenakan pajak yang tinggi terhadap barang mewah.

Menurut Ikatan Antan Indonesia Kompartemen Akuntansi Pajak (IAI KAP) (2016) pajak memiliki fungsi yang sangat strategis bagi berlangsungnya pembangunan suatu negara. Pajak antara lain memiliki fungsi sebagai berikut:

1. Fungsi Penerimaan (Budgetair) Pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkkan bagi pembiayaan pegeluara-pengeluaran pemerintah. Dalam APBN Pajak merupakan sumber penerimaan dalam negeri.
2. Fungsi Mengatur (Regulatoir) Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan dibidang sosial dan ekonomi. Misalnya PPnBM untuk rumah mewah, kendaraan bermotor diatas 3000cc dan barang-barang mewah lainnya.
3. Fungsi Redistribusi Dalam fungs redistribusi ini lebih ditekankan unsur pemerataan dan keadilan dalam masyarakat. Fungsi ini terlihat dari adanya lapisan tarif dalam pengenaan pajak dengan adanya tarif pajak yang lebih besar untuk penghasilan yang lebih tinggi.

4. Fungsi Demokrasi Pajak dalam fungsi demokrasi merupakan sistem gotong royong. Fungsi ini dikaitkan dengan pelayanan pemerintah kepada masyarakat membayar pajak, sehingga dapat disimpulkan bahwa pajak memiliki beberapa fungsi diantaranya fungsi penerimaan, fungsi mengatur, fungsi redistribusi dan fungsi demokrasi

Mekanisme administrasi penerimaan pajak, pelaksana penerimaan pajak dilakukan oleh Direktorat Jendral Pajak dibawah Kementrian Keuangan Republik Indonesia berdasarkan undang-undang peraturan perpajakan. Dalam administrasi penerimaan pajak terbagi dalam 3 (tiga) konsep yaitu:

1. Kebijakan administrasi perpajakan

Kebijakan administrasi perpajakan adalah rangkaian konsep dan asas yang menjadi garis besar dan dasar rencana dalam pelaksanaan suatu pekerjaan. Menurut Ray M. Sommerfeld yang dikutip R. Mansury pengertian kebijakan perpajakan adalah pengalihan sumber daya dari sektor swasta kepada sektor publik (Negara), karena penduduk yang bersangkutan mempunyai kemampuan secara ekonomis yang didasarkan atas peraturan perundang – undangan tanpa mendapatkan imbalan yang langsung ditunjuk dalam rangka memenuhi tujuan ekonomi sosial negaranya. Tujuan kebijakan perpajakan adalah sama dengan kebijakan publik yang mempunyai tujuan untuk meningkatkan kesejahteraan dan kemakmuran, distribusi penghasilan yang lebih adil dan stabilitas.

Menurut Jantscher (1997:48) menekankan peran penting administrasi perpajakan dengan menuju pada kondisi terkini, dan pengalaman di berbagai negara berkembang. Kebijakan perpajakan (tax police) yang dianggap baik

(adil dan efisien) dapat saja kurang sukses menghasilkan penerimaan atau mencapai sasaran lainnya karena administrasi perpajakan tidak mampu melaksanakannya.

2. Kebijakan Kepatuhan Wajib Pajak

Semakin lengkap instruksi yang termuat dalam formulir dan kemudahan dalam mengakses E-filing dan E-SPT, maka wajib pajak akan menimbulkan kemauan membayar yang akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Sebaliknya semakin kurang lengkap intruksi yang disajikan, maka wajib semakin tidak patuh. Penjelasan yang dipaparkan secara lengkap pada formulir pajak akan memudahkan wajib pajak untuk memahami isi dan melaksanakannya. Instruksi yang disajikan secara lengkap dan mudah dimengerti akan memudahkan wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Pelayanan Pajak harus mensosialisasikan sanksi administrasi kepada wajib pajak agar wajib pajak jera terhadap administrasi perpajakan.

Menurut Suandy (2013:90), Nasucha (2013:54) dalam Gunadi (2013:72) menyatakan bahwa terdapat tiga unsur-unsur perpajakan yang dapat menimbulkan tax gap dan perencanaan pajak, yaitu administrasi pajak dan kualitas layanan. Hal tersebut menjelaskan administrasi pajak, kualitas layanan memiliki peran penting dalam membentuk kepatuhan wajib pajak. Jadi dengan adanya administrasi perpajakan yang baik dan mudah di pahami maka akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak.

3. Kebijakan Self Assesment pemenuhan administrasi perpajakan

Self Assessment System merupakan metode memberikan tanggung jawab yang besar kepada wajib pajak karena semua proses dalam pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan sendiri oleh wajib pajak. Menurut Waluyo dan Wirawan B Iiyas dalam bukunya Perpajakan Indonesia, Self Assessment System merupakan pemungutan pajak yang memberikan wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.

Menurut Siti Resmi (2016:13) dalam bukunya Perpajakan, Self Assessment System adalah sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang wajib pajak untuk menentukan sendiri jumlah pajak terhutang setiap tahunnya sesuai dengan undang-undang perpajakan yang berlaku.

Kelebihan dari self assessment system adalah Wajib Pajak diberikan kepercayaan oleh fiskus untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajaknya yang terutang sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Fungsi perhitungan adalah fungsi yang memberi hak kepada WP untuk menentukan sendiri pajak yang terutang sesuai dengan peraturan perpajakan.

Kelemahan dari sistem ini adalah segala risiko pajak yang nantinya akan timbul menjadi tanggung jawab WP. Salah satu alasan diberlakukannya reformasi self assessment system adalah meningkatnya kepatuhan membayar pajak (Tarjo dan Kusumawati, 2006). Hal tersebut dikarenakan sistem assessment menuntut adanya peran serta aktif dari masyarakat dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya.

Kepatuhan wajib pajak memiliki peran penting dalam sistem pemungutan pajak di Indonesia yang menerapkan self assessment system. Dengan tingkat kepatuhan yang tinggi berarti wajib pajak sudah dengan sukarela membayar pajaknya, sehingga dapat meningkatkan penerimaan Negara Indonesia.

Akhirnya dalam pengukuran penerimaan pajak ini, penulis menggunakan *Cash Effective Tax Rate (CETR)*. *Cash Effective Tax Rate (CETR)* merupakan tarif pajak efektif kas yang membandingkan jumlah pembayaran pajak dengan laba sebelum pajak. *CETR* menunjukkan pajak yang benar-benar telah dibayar.

2.1.2 Return on Asset (ROA)

a. Pengertian Return on Assets (ROA)

Return on Assets (ROA) merupakan bagian dari rasio profitabilitas yang merupakan bagian besar dari analisis laporan keuangan, rasio ini paling sering disoroti, karena mampu menunjukkan keberhasilan perusahaan menghasilkan keuntungan. ROA mampu mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan keuntungan pada masa lampau untuk kemudian diproyeksikan di masa yang akan datang. Aset yang dimaksud adalah keseluruhan harta perusahaan, yang diperoleh dari modal sendiri maupun dari modal dari luar yang telah diubah perusahaan menjadi asset-aset perusahaan yang digunakan untuk kelangsungan hidup perusahaan.

Return On Assets dipakai untuk mengevaluasi apakah manajemen telah mendapat imbalan yang memadai (reasobable return) dari aset yang dikuasainya.

Rasio ini merupakan ukuran yang berfaedah jika seseorang ingin mengevaluasi seberapa baik perusahaan telah memakai dananya. Oleh karena itu, Return On Assets kerap kali dipakai oleh manajemen puncak untuk mengevaluasi unit-unit bisnis di dalam suatu perusahaan multinasional (Henry Simamora, 2000:530).

Menurut Sawir (2005:18), Return On Assets (ROA) merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan manajemen perusahaan dalam memperoleh keuntungan (laba) secara keseluruhan. Semakin besar ROA suatu perusahaan, semakin besar pula tingkat keuntungan yang dicapai perusahaan dan semakin baik pula posisi perusahaan tersebut dari segi penggunaan asset. Dan dipertegas oleh Eduardus Tandelilin (2010:372), Return On Assets menggambarkan sejauh mana kemampuan aset-aset yang dimiliki perusahaan bisa menghasilkan laba.

Sehingga dengan kata lain, *Return on assets (ROA)* adalah suatu indikator yang mencerminkan performa keuangan perusahaan, semakin tingginya nilai *ROA* yang mampu diraih oleh perusahaan maka performa keuangan perusahaan tersebut dapat dikategorikan baik (Maharani dan Suardana, 2014; Darmawan dan Sukartha, 2014). *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.

b. Perhitungan Return on Assets

Menurut Brigham dan Houston (2001), pengembalian atas total aktiva (ROA) dihitung dengan cara membandingkan laba bersih yang tersedia untuk pemegang saham biasa dengan total aktiva, dengan perhitungan :

$$ROA = \frac{\text{Laba setelah pajak}}{\text{Total Aset}}$$

Semakin besar nilai ROA, menunjukkan kinerja perusahaan yang semakin baik pula, karena tingkat pengembalian investasi semakin besar. “Nilai ini mencerminkan pengembalian perusahaan dari seluruh aset (atau pendanaan) yang diberikan pada perusahaan” (Wild, Subramanyam, dan Halsey, 2005:65)

c. Fungsi Return on Aset (ROA)

Menurut Munawir (2007:91) kegunaan dari analisa Return On Assets dikemukakan sebagai berikut :

1. Sebagai salah satu kegunaannya yang prinsipil ialah sifatnya yang menyeluruh. Apabila perusahaan sudah menjalankan praktek akuntansi yang baik maka manajemen dengan menggunakan teknik analisa Return on Assets dapat mengukur efisiensi penggunaan modal yang bekerja, efisiensi produksi dan efisiensi bagian penjualan.
2. Apabila perusahaan dapat mempunyai data industri sehingga dapat diperoleh rasio industri, maka dengan analisa Return on Asset dapat dibandingkan efisiensi penggunaan modal pada perusahaannya dengan perusahaan lain yang sejenis, sehingga dapat diketahui apakah perusahaannya berada di bawah, sama, atau di atas rata-ratanya. Dengan demikian akan dapat diketahui dimana kelemahannya dan apa yang sudah kuat pada perusahaan tersebut dibandingkan dengan perusahaan lain yang sejenis.

3. Analisa Return on Asset juga dapat digunakan untuk mengukur efisiensi tindakan-tindakan yang dilakukan oleh divisi/bagian yaitu dengan mengalokasikan semua biaya dan modal ke dalam bagian yang bersangkutan. Arti pentingnya mengukur rate of return pada tingkat bagian adalah untuk dapat membandingkan efisiensi suatu bagian dengan bagian yang lain di dalam perusahaan yang bersangkutan.
4. Analisa Return on Asset juga dapat digunakan untuk mengukur profitabilitas dari masing-masing produk yang dihasilkan perusahaan dengan menggunakan product cost system yang baik, modal dan biaya dapat dialokasikan kepada berbagai produk yang dihasilkan oleh perusahaan yang bersangkutan, sehingga dengan demikian akan dapat dihitung profitabilitas dari masing-masing produk. Dengan demikian manajemen akan dapat mengetahui produk mana yang mempunyai profit potensial.
5. Return On Assets selain berguna untuk keperluan kontrol, juga berguna untuk keperluan perencanaan. Misalnya Return on Assets dapat digunakan sebagian dasar untuk pengembalian keputusan kalau perusahaan akan mengadakan ekspansi.

d. Faktor-faktor yang mempengaruhi Return on Assets (ROA)

Menurut Kasmir (2012:203), menjelaskan bahwa yang mempengaruhi Return on Assets (ROA) adalah hasil pengembalian atas investasi atau yang disebut sebagai Return on Assets (ROA) dipengaruhi oleh margin laba bersih dan perputaran total aktiva karena apabila ROA rendah itu disebabkan oleh rendahnya margin laba yang diakibatkan oleh rendahnya margin laba bersih yang diakibatkan

oleh rendahnya perputaran total aktiva. Ditambahkan oleh Munawir (2007:89), besarnya Return on assets (ROA) dipengaruhi oleh dua faktor yaitu:

- 1) Turnover dari operating assets (tingkat perputaran aktiva yang digunakan untung operasi).
- 2) Profit Margin, yaitu besarnya keuntungan operasi yang dinyatakan dalam persentase dan jumlah penjualan bersih. Profit Margin ini mengukur tingkat keuntungan yang dapat dicapai oleh perusahaan di hubungkan dengan penjualannya.

2.1.3 Laba Operasi (*Operating Profit Margin; OPM*)

a. Pengertian *Operating Profit Margin (OPM)*

Sama halnya dengan *ROA*, *Operating Profit Margin (OPM)* merupakan bagian dari Rasio Profitabilitas dan merupakan bagian besar dari Analisa Laporan keuangan. Operating profit atau laba operasi perusahaan merupakan laba bersih sebelum pajak dan bunga dan Marjin laba operasional merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya persentase laba operasional atas penjualan bersih.

Laba Operasi atau *Operating Profit* merupakan ukuran profitabilitas untuk menilai seberapa baik manajemen dalam menentukan kebijakan harga pokok penjualan serta pengendalian biaya produksi. *Gross profit margin* juga merupakan persentase dari laba kotor (*sales-cost of goods sold*) dibandingkan dengan sales.. Semakin besar *gross profit margin* semakin baik keadaan operasi perusahaan, karena hal ini menunjukkan bahwa *cost of goods sold* relatif lebih rendah

dibandingkan dengan sales. Demikian pula sebaliknya, semakin rendah gross profit margin, semakin kurang baik operasi perusahaan. *Operating Profit Margin (OPM)* adalah sebagai ukuran profitabilitas untuk menunjukkan tingkat laba operasi yang diperoleh serta efektivitas perusahaan dalam pengelolaan biaya operasional. Seperti halnya gross profit margin, maka semakin tinggi rasio operating profit marginakan semakin baik pula operasi suatu perusahaan. Besarnya Rasio Profitabilitas menunjukkan semakin baik kinerja perusahaan di bandingkan perusahaan pesaing

Untuk menentukan nilai *OPM* baik atau tidak, maka perlu dilakukan perbandingan dengan *OPM* periode sebelumnya. Jika *OPM* terus naik, maka bisa dinilai perusahaan memiliki pure profit yang baik pula. Demikian pula jika terjadi sebaliknya atau *OPM* justru menurun dari periode sebelumnya, maka perusahaan perlu hati-hati dalam memaksimalkan aset untuk periode bisnis yang akan berjalan.

Operating profit margin atau laba operasi merupakan ukuran kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba operasi dari penjualan bersih perusahaan.

b. Perhitungan *Operating Profit Margin (OPM)*

Pada perhitungan *Operating Profit Margin (OPM)* ini, Semakin tinggi margin laba operasional berarti semakin tinggi pula laba operasional yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena tingginya laba kotor dan/atau rendahnya beban operasional. Sebaliknya, semakin rendah margin laba operasional berarti semakin rendah pula laba operasional yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena rendahnya laba kotor dan/atau tingginya beban operasional.

Berikut ini adalah rumus yang digunakan untuk menghitung marjin laba operasional (Hery, 2016 : 197) :

$$\text{Operating Profit Margin (OPM)} = \frac{\text{Laba operasi}}{\text{Penjualan bersih}}$$

Kontribusi penjualan bersih terhadap laba operasional dinilai tidak baik jika besaran rasionya berada di bawah rata-rata industri. Dalam hal ini, penting bagi perusahaan untuk melakukan efisiensi atas beban operasional yang terlalu besar.

2.1.4 Leverage (DER)

a. Pengertian *Leverage (DER)*

Definisi *leverage* menurut Ngadiman dan Puspitasari (2014) adalah penggunaan dana dari pihak eksternal berupa hutang untuk membiayai investasi dan *asset* perusahaan. Menurut Rachmithasari (2015) *leverage* juga didefinisikan sebagai total hutang dibagi dengan total aktiva. Perusahaan menggunakan hutang untuk memenuhi kebutuhan operasional dan investasi perusahaan. Akan tetapi, hutang akan menimbulkan beban tetap (*fixed rate of return*) yang disebut dengan bunga (Prakosa, 2014; Waluyo dkk, 2015). Beban bunga yang ditanggung perusahaan dapat dimanfaatkan sebagai pengurang penghasilan kena pajak perusahaan untuk menekan beban pajaknya (Waluyo dkk, 2015).

Secara logika, semakin tinggi nilai dari rasio *leverage*, berarti semakin tinggi jumlah pendanaan dari hutang pihak ketiga yang digunakan perusahaan dan semakin tinggi pula biaya bunga yang timbul dari hutang tersebut. Biaya bunga yang semakin tinggi akan memberikan pengaruh berkurangnya beban pajak

perusahaan. Semakin tinggi nilai hutang perusahaan maka penerimaan pajak perusahaan akan semakin rendah (Prakosa, 2014; Kurniasih dan Sari, 2013).

Rasio Leverage adalah mengukur seberapa besar perusahaan dibiayai dengan utang. Penggunaan utang yang terlalu tinggi akan membahayakan perusahaan karena perusahaan akan masuk dalam kategori extreme leverage (utang ekstrim) yaitu perusahaan terjebak dalam tingkat utang yang tinggi dan sulit untuk melepaskan beban utang tersebut. Karena itu sebaiknya perusahaan harus menyeimbangkan berapa utang yang layak diambil dan dari mana sumber-sumber yang dapat dipakai untuk membayar utang. Rasio leverage secara umum ada 5 (lima) yaitu debt to total assets, debt to equity ratio, times interest earned, fixed charge coverage, dan cash flow coverage.

b. Perhitungan *Debt to Equity Ratio (DER)*

Debt To Equity Ratio (DER) merupakan rasio hutang terhadap modal. Rasio ini mengukur seberapa jauh perusahaan dibiayai oleh hutang, dimana semakin tinggi rasio ini menggambarkan gejala yang kurang baik bagi perusahaan. Peningkatan hutang pada gilirannya akan mempengaruhi besar kecilnya laba bersih yang tersedia bagi para pemegang saham termasuk dividen yang diterima karena kewajibannya untuk membayar hutang lebih diutamakan daripada pembagian dividen (Agus, 2001: 121) Semakin besar nilai Debt To Equity Ratio menandakan bahwa struktur permodalan usaha lebih banyak memanfaatkan hutang-hutang relatif terhadap ekuitas. Semakin tinggi Debt To Equity Ratio (DER) mencerminkan risiko perusahaan relatif tinggi, akibatnya para investor cenderung menghindari saham-saham yang memiliki Debt To Equity Ratio (DER) yang tinggi.

Adapun rumus Debt To Equity Ratio adalah:

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

Dalam persoalan Debt To Equity Ratio yang perlu dipahami bahwa, tidak ada batasan berapa Debt To Equity Ratio yang aman bagi suatu perusahaan, namun untuk konservatif biasanya Debt To Equity Ratio yang lewat 66% atau 2/3 sudah dianggap beresiko (Irham, 2015).

c. Kaitan *Debt to Equity Ratio (DER)* terhadap bunga dan pajak

Komponen beban bunga akan mengurangi laba sebelum kena pajak perusahaan, sehingga beban pajak yang harus dibayar perusahaan akan menjadi berkurang (Darmawan dan Sukartha, 2014). Menurut Swingly dan Sukartha (2015) yang melakukan penelitian tentang *leverage* menjelaskan bahwa perusahaan dengan jumlah hutang yang lebih banyak memiliki tarif pajak efektif yang baik. Hal tersebut dikarenakan ada peraturan perpajakan terkait kebijakan struktur pendanaan perusahaan. Keputusan pendanaan yang dimaksud adalah perusahaan yang lebih menggunakan pendanaan internal atau eksternal. Utang yang mengakibatkan munculnya beban bunga dapat menjadi pengurangan laba kena pajak, sedangkan dividen yang berasal dari laba ditahan tidak dapat menjadi pengurang laba kena pajak.

Perusahaan yang memiliki utang yang sebagian besar berasal dari pinjaman modal kepada pemegang saham atau pihak yang berealisasi, sehingga pada beban bunga yang ditimbulkan tidak dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak perusahaan. Beban bunga yang dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak

adalah beban bunga yang muncul akibat adanya pinjaman kepada pihak ketiga atau kreditur yang tidak memiliki hubungan dengan perusahaan (Waluyo dkk, 2015; Rachmithasari, 2015), hal ini diatur dalam Undang-undang Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008 pasal 6 ayat 1a dan pasal 18 ayat 3 (Darmawan dan Sukartha, 2014; Rachmithasari, 2015).

2.1.5 Kualitas Audit

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit (Dewi dan Jati, 2014). Dalam melakukan pengauditan hal yang terpenting dalam pelaksanaannya adalah transparansi yang merupakan salah satu unsur dari *good corporate governance (GCG)*. Transparansi terhadap pemegang saham dapat dicapai dengan melaporkan hal-hal terkait perpajakan pada pasar modal dan pertemuan para pemegang saham. Peningkatan transparansi terhadap pemegang saham dalam hal pajak semakin dituntut oleh otoritas publik (Sartori, 2010). Karena asumsi adanya implikasi dari perilaku pajak yang agresif, perusahaan mereka mengambil posisi agresif dalam hal pajak dan akan mencegah tindakan tersebut jika mereka tahu sebelumnya.

Laporan keuangan yang diaudit oleh auditor KAP *The Big Four* menurut beberapa referensi lebih berkualitas sehingga menampilkan nilai perusahaan yang sebenarnya, oleh karena itu diduga perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* (*Price Water House Cooper – PWC, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, Ernst &*

Young – E&Y) memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit KAP *Non The Big Four* (Annisa dan Lulus, 2012). Menurut Chai dan Liu (2010) jika nominal pajak yang dibayar terlalu tinggi biasanya akan memaksa perusahaan untuk melakukan penggelapan pajak, maka semakin berkualitas audit suatu perusahaan, maka perusahaan tersebut cenderung tidak melakukan manipulasi laba untuk kepentingan perpajakan.

2.1.6 Ukuran Perusahaan

Perusahaan adalah sebuah organisasi yang berorientasi pada laba, dalam rangka mengelola kekayaan perusahaan untuk memperoleh laba, manajemen perusahaan akan membuat keputusan melalui pertimbangan yang matang. Suwito dan Herawati (2005:) mengatakan *firm size* atau ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan menurut berbagai cara, dimana ukuran perusahaan hanya terbagi dalam 3 kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium size*), dan perusahaan kecil (*small firm*).

Sedangkan di Indonesia perusahaan diklasifikasikan sebagai perusahaan besar atau kecil diatur dalam Pasal 1 Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor KEP-11/PM/1997: a. Perusahaan Menengah atau Kecil adalah badan hukum yang didirikan di Indonesia yang: 1) Memiliki jumlah kekayaan (*total assets*) tidak lebih dari Rp 100.000.000.000,00 (seratus miliar rupiah). Hal ini berarti bahwa ukuran perusahaan kecil atau menengah adalah perusahaan yang memiliki jumlah kekayaan (*total asset*) tidak lebih dari Rp 100.000.000.000,00

(seratus miliar rupiah). Sebaliknya perusahaan besar adalah perusahaan yang memiliki total aset lebih dari Rp 100.000.000.000,00 (seratus miliar rupiah).

Perusahaan juga dapat diklasifikasikan sebagai perusahaan besar atau kecil didasari oleh indikator yang mempengaruhinya. Adapun indikator dalam ukuran perusahaan menurut Edy Suwito dan Arleen Herawati (2005:) adalah total aset, nilai pasar saham, total pendapatan dan lain-lain. Menurut Werner R. Murhadi (2013) *Firm Size* diukur dengan mentransformasikan total asset yang dimiliki perusahaan ke dalam bentuk logaritma natural. Dengan menggunakan *log natural*, jumlah asset dengan nilai ratusan miliar bahkan triliun akan disederhanakan, tanpa mengubah proporsi dari jumlah aset yang sesungguhnya.

Ukuran perusahaan adalah rata-rata total penjualan bersih untuk tahun yang bersangkutan sampai beberapa tahun. Dalam hal ini penjualan lebih besar dari pada biaya variabel dan biaya tetap, maka akan diperoleh jumlah pendapatan sebelum pajak. Sebaliknya jika penjualan lebih kecil daripada biaya variabel dan biaya tetap maka perusahaan akan menderita kerugian (Indarti dan Winoto, 2015).

Menurut Brigham & Houston (2010:4) ukuran perusahaan adalah sebagai berikut : “Ukuran perusahaan merupakan ukuran besar kecilnya sebuah perusahaan yang ditunjukkan atau dinilai oleh total asset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lain-lain”. Menurut Hartono (2008:14) ukuran perusahaan (*firm size*) adalah sebagai berikut : “besar kecilnya perusahaan dapat diukur dengan total aktiva/ besar harta perusahaan dengan menggunakan perhitungan nilai logaritma total aktiva”. Kemudian ukuran perusahaan menurut Torang (2012:93) adalah : “Ukuran organisasi adalah menentukan jumlah anggota yang berhubungan dengan

pemilihan cara pengendalian kegiatan dalam usaha mencapai tujuan”. Kemudian menurut Consoladi et al. dalam Heni Oktaviani (2014) mengatakan bahwa:

“ukuran perusahaan dapat mempengaruhi kinerja sosial perusahaan karena perusahaan yang besar mempunyai pandangan yang lebih jauh, sehingga lebih berpartisipasi dalam menumbuhkan kinerja sosial perusahaan”. Dari definisi tersebut maka penulis menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan merupakan nilai besar kecilnya perusahaan yang ditunjukkan oleh total aset, total penjualan, jumlah laba, sehingga mempengaruhi kinerja sosial perusahaan dan menyebabkan tercapainya tujuan perusahaan.

Menurut Waluyo dkk (2015) ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan menurut berbagai cara, antara lain: total aset, *log size*, penjualan dan kapitalisasi pasar, dan lain-lain. Semakin besar perusahaan maka semakin besar total aset yang dimilikinya. Untuk mengidentifikasi ukuran perusahaan dapat dilihat dari total aset dan sumberdaya yang dimiliki perusahaan, perusahaan besar cenderung memiliki aset yang besar dan juga memiliki sumberdaya manusia yang berkualitas. Dengan besarnya aset perusahaan, maka dapat dilakukan manajemen pajak yang maksimal. Pihak manajemen akan memanfaatkan beban penyusutan dan amortiasi dari total aset yang dimiliki perusahaan sebagai strategi pengurang laba kena pajak hal tersebut sesuai dengan undang-undang perpajakan dimana beban penyusutan dan amortisasi dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak, sehingga pajak terutang akan semakin kecil.

2.2 Review Peneliti terdahulu

Terdapat beberapa penelitian terhadap *Tax avoidance*, diantaranya penelitian terhadap perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia baik perusahaan sektor pertambangan maupun sektor lain. Dari hasil penelitiannya menyatakan bahwa variabel yang berpengaruh positif terhadap *Tax avoidance* adalah Profitabilitas yang diproyeksikan dengan *Return on Assets (ROA)*, Profitabilitas yang diproyeksikan dengan *Operating Profit Margin (OPM)*, Leverage yang diproyeksikan dengan *Debt to Equity Ratio (DER)* dan Kualitas Audit serta Ukuran Perusahaan sebagai Variabel Moderasi terhadap *Tax Avoidance* serta unit analisis yang digunakan perusahaan pertambangan tahun 2018 - 2021.

Tabel 2.1
Review Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Indikator	Hasil Penelitian
1	Erna Diyastuti dan Nur Kholis (2022)	Pengaruh ukuran perusahaan, Leverage, Sales Growth, Profitabilitas terhadap Tax Avoidance pada perusahaan manufaktur sub sektor farmasi pada periode 2019-2021	Tax Avoidance (Y)	ETR (<i>Earning Tax Rate</i>)	Ukuran perusahaan, profitabilitas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan leverage dan sales growth tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak
			Ukuran perusahaan (X ₁),	Ln Total Aset	Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>)
			(X ₂), Sales Growth	Persentase Tingkat penjualan	<i>Sales Growth</i> tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>)
			Leverage (X ₃)	Debt to Equity Ratio (DER)	tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak
			Profitabilitas (X ₄)	Return On Asets (ROA)	<i>Profitabilitas</i> berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>)

2	Maulani et.al. (2021) (A Restu Maulani Nor Norisant i. Erry Sunarya)	Pengaruh Profitabilitas Dan <i>Leverage</i> Terhadap Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>) Pada Masa Pandemi Covid-19	Tax Avoidance (Y)	<i>cash</i> ETR	Adanya pengaruh dari profitabilitas dan <i>leverage</i> secara simultan dan signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> pada perusahaan subsector industry makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan estimasi proporsi pengaruh sebesar 24,8%.
			Probabilitas (X ₁)	Return On Asets (ROA)	Tidak adanya pengaruh secara signifikan dari profitabilitas terhadap <i>tax avoidance</i>
			Leverage (X ₂)	Debt to Equity Ratio (DER)	Tidak ada pengaruh secara signifikan dari <i>leverage</i> terhadap <i>tax avoidance</i>
3	Goh et.all (2019) (Thomas Sumarsan Goh, Jatongan Nainggolan, Edison Sagala)	Pengaruh <i>Corporate Social Responsibility</i> , Ukuran Perusahaan, <i>Leverage</i> , Dan Profitabilitasterhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun 2015-2018	Agresivitas Pajak (Y)	legal (<i>tax avoidance</i>) maupun dengan cara ilegal (<i>tax evasion</i>)	<i>Corporate Social Responsibility</i> , ukuran perusahaan, <i>Leverage</i> , dan <i>Return On Assets</i> secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode tahun 2015-2018.
			<i>Corporate social responsibility</i> (X ₁)	CSR perusahaan yang ada dalam laporan keuangan perusahaan	<i>Social Responsibility</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak
			Ukuran perusahaan (X ₂)	Ln Total Aset	Ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak
			<i>Leverage</i> (X ₃)	Debt to Equity Ratio (DER)	<i>leverage</i> tidak berpengaruh

					signifikan terhadap agresivitas pajak
			<i>Return on Assets (X4)</i>	Return On Asets (ROA)	<i>Return On Asset</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak
4	Ayu Meliya Putri (2021)	<i>Analysis Of The Effect Of Accounting Conservatism, Leverage, Profitability And Audit Quality On Tax Avoidance</i>	<i>Tax Avoidance (Y)</i>	<i>Cash Effective Tax Rate</i>	36.8% yang berarti konservatisme akuntansi, leverage, profitabilitas dan kualitas audit mempengaruhi <i>tax avoidance</i> sebesar 36.8% sedangkan sisanya 63,2% dijelaskan variabel lain diluar variabel bebas yang diteliti.
			Konservatisme Akuntansi (X1)	membandingkan laba bersih perusahaan dengan arus kas kegiatan operasional perusahaan Prinsip kehati-hatian metode akuntansi konservatif	perusahaan yang menggunakan prinsip konservatisme akuntansi memiliki kecenderungan yang rendah dalam melakukan penghindaran pajak
			<i>Leverage (X2)</i>	<i>leverage</i> diukur dengan menggunakan debt equity ratio (rasio utang (DAR)	<i>Leverage</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i>
			Profitabilitas (X3)	<i>Return on Asset (ROA)</i> dengan membandingkan laba bersih sebelum pajak dengan total asset	Profitabilitas berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i>
			Kualitas Audit (X4)	ukuran KAP yang dilihat dari	Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i>

				bergabungnya perusahaan di <i>The Big Four</i> atau <i>non the Big Four</i>	
5	Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021)	Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Sales Growth, dan Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance	Penghindaran Pajak (Y)	<i>Effective Tax Rate</i> (ETR)	37,2% variabel tax avoidance dipengaruhi oleh variabel profitabilitas, leverage, ukuran perusahaan, sales growth dan kualitas audit
			Profitabilitas (X1)	<i>Return of Asset</i> (ROA)	profitabilitas berpengaruh positif terhadap tax avoidance
			Leverage (X2)	Leverage dapat diukur dengan <i>Debt to Equity Ratio</i>	leverage berpengaruh negatif terhadap tax avoidance
			Ukuran Perusahaan (X3)	Ln (Total Aset) (logaritma natural total asset)	ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap tax avoidance
			Sales Growth (X4)	penjualan dari tahun ke tahun	sales growth tidak berpengaruh terhadap tax avoidance
			Kualitas Audit (X5)	KAP <i>big four</i> memiliki kualitas yang lebih baik dibandingkan KAP <i>non big four</i> .	kualitas audit tidak berpengaruh terhadap tax avoidance
6	Darmawan et.al (2020) Akhmad Darmawan, Bagas Akbar Dwi Pangestu Rimbawan,	Pengaruh profitabilitas, leverage, dan kualitas audit terhadap tax avoidance (Studi pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2017-2019)	<i>Tax Avoidance</i> (Y)	<i>Cash Effective Tax Rate</i>	profitabilitas memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap tax avoidance, sedangkan leverage dan kualitas audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap tax avoidance.
			Profitabilitas (X1)	<i>Return on Asset</i> (ROA) dengan membandingkan laba bersih sebelum pajak	profitabilitas berpengaruh negatif terhadap Tax Avoidance

	Dwi Vina Rahmawati, Bima Cinintya Pratama			dengan total asset	
			<i>Leverage</i> (X2)	<i>leverage</i> diukur dengan menggunakan debt equity ratio (rasio utang (DAR))	variabel <i>Leverage</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i>
			Kualitas Audit (X3)	ukuran KAP yang dilihat dari bergabungnya perusahaan di <i>The Big Four</i> atau <i>non the Big Four</i>	kualitas audit tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i>
7	Lukman et.al (2020) Maulida Neysa Lukman Monang Situmorang, Agung Fajar Ilmiyono	Pengaruh ukuran perusahaan dan <i>return on assets (roa)</i> terhadap <i>tax Avoidance</i> pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman Yang terdaftar di bursa efek indonesia tahun 2014-2018	<i>Tax Avoidance</i> (Y)	1.Beban Pajak 2.Laba Sebelum Pajak	Ukuran perusahaan dan <i>return on assets</i> secara bersama-sama dapat mempengaruhi <i>tax avoidance</i> pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2014-2018.
			Ukuran Perusahaan (X1)	Total Aset Ln Assets	ukuran perusahaan yang diproksikan dengan UP berpengaruh positif secara parsial terhadap <i>tax avoidance</i> yang diproksikan dengan <i>ETR</i> .
			<i>Return On Assets (ROA)</i> (X2)	1.Laba Bersih 2.Total Aset	<i>return on assets</i> yang diproksikan dengan <i>ROA</i> tidak berpengaruh secara parsial terhadap <i>tax avoidance</i> yang diproksikan dengan <i>ETR</i> .
8	Siti Nur Faizah Vidya dan Vitta Adhivin	Pengaruh return on asset, leverage, kepemilikan institusional dan ukuran perusahaan terhadap tax	<i>Tax Avoidance</i> (Y)	Cash Effective Tax Rate (CETR)	Return On Asset (ROA), leverage, kepemilikan institusional dan ukuran perusahaan secara bersama-sama berpengaruh terhadap penghindaran

	na (2017)	Avoidance			pajak (tax avoidance) perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2011-2015
			Profitabilitas (X1)	<i>Return on Asset (ROA)</i>	Return On Asset (ROA) berpengaruh terhadap tax avoidance.
			<i>Leverage (X2)</i>	<i>Leverage</i>	leverage tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak (tax avoidance).
			Kepemilikan Institusional (X3)	kepemilikan individu diatas 5% yang tidak termasuk kedalam kepemilikan manajerial	kepemilikan institusional tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak (tax avoidance)
			Ukuran Perusahaan (X4) (X3)	Total Aset Ln Assets	ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (tax avoidance)
9	Fitri Damayanti dan Tridahus Susanto (2015)	Pengaruh komite audit, kualitas audit, kepemilikan institusional, risiko perusahaan dan <i>return on assets</i> terhadap <i>tax avoidance</i>	<i>Tax Avoidance (Y)</i>	<i>Cash Effective Tax Rate</i>	secara simultan seluruh variabel komite audit, kualitas audit, kepemilikan institusional, risiko perusahaan dan <i>return on assets</i> secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependennya yaitu <i>tax avoidance</i> .
			Komite Audit (X1)	Dewan komisaris wajib membentuk komite audit yang beranggotakan sekurang-kurangnya tiga orang anggota	komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>
			Kualitas Audit (X2)	Kantor Akuntan Publik (KAP) <i>The Big Four</i> yaitu	kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>

				<i>Price Water House Cooper–PWC, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, dan Ernst & Young –E&Y dan KAP Non Big Four</i>	
			Kepemilikan Institusional (X3)	Kepemilikan institusional diukur dengan proporsi saham yang dimiliki institusi pada akhir tahun yang dinyatakan dalam presentase	kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>
			Risiko perusahaan (X4)	deviasi standar dari EBITDA (<i>Earning Before Income Tax, Depreciation, Amortization</i>)	risiko perusahaan berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>
			<i>Return on Assets</i> (X5)	<i>Return on Assets</i> (ROA)	<i>return on assets</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>
10	Ahmad Aditama (2016)	Pengaruh profitabilitas, kepemilikan keluarga, <i>Corporate governance</i> , <i>leverage</i> , ukuran perusahaan, Kualitas audit, dan kepemilikan institusional terhadap Penghindaran pajak	<i>Tax Avoidance</i> (Y)	<i>Cash Effective Tax Rate</i>	terdapat pengaruh secara bersama-sama variabel independen dalam hal ini profitabilitas, kepemilikan keluarga, komisaris independen, komite audit, <i>leverage</i> , ukuran perusahaan, kualitas audit, dan kepemilikan institusional variabel dependen penghindaran pajak
			Profitabilitas (X1)	<i>Return on Asset</i> (ROA)	profitabilitas tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak

			Kepemilikan Keluarga (K.KEL) (X2)	semua individu dan perusahaan yang kepemilikannya tercatat (kepemilikan > 5% wajib dicatat)	Kepemilikan keluarga tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
			Komisaris independen (X3)	Proksi komposisi komisaris independen diukur menggunakan % komisaris independen	Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak
			Komite Audit (X4)	Dewan komisaris wajib membentuk komite audit yang beranggotakan sekurang-kurangnya tiga orang anggota	Komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak
			<i>Leverage</i> (X5)	<i>Leverage</i>	<i>Leverage</i> berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak
			Ukuran Perusahaan (X6)	Total Aset Ln Assets	Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak
			Kualitas Audit (X7)	Kantor Akuntan Publik (KAP) <i>The Big Four</i> yaitu <i>Price Water House Cooper-PWC, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, dan Ernst & Young -E&Y</i> dan KAP Non Big Four	Kualitas Audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak

			Kepemilikan Institusional (X ₇)	kepemilikan individu diatas 5% yang tidak termasuk kedalam kepemilikan manajerial	Kepemilikan Institusional tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak		
Penelitian terdahulu yang mana ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi							
1	Hermanto, dan Intan Puspita (2022)	Pengaruh perputaran persediaan, <i>Capital Intensity</i> , dan <i>Leverage</i> terhadap <i>Tax Avoidance</i> dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi	$ETR = \text{Effective Tax Rate}$ $ETR = A + \beta_1 ITO + \beta_2 CINT + \beta_3 DER + \beta_4 (ITO.SIZE) + \beta_4 (CINT.SIZE) + \beta_4 (DER.SIZE)$	$DER = \text{Debt to equity ratio (Leverage)}$ <i>Debt to equity ratio (Leverage)</i>	$ITO = \text{Perputaran Persediaan}$ Perputaran Persediaan	$CINT = \text{Capital Intensity}$ rasio intensitas aset tetap yakni menganalogikan besarnya aset tetap perusahaan dalam jumlah aset yang dimiliki perusahaan	Ukuran perusahaan mampu memoderasi perputaran persediaan terhadap <i>tax avoidance</i> . Ukuran perusahaan tidak dapat memoderasi <i>capital intensity</i> terhadap <i>tax avoidance</i> , serta ukuran perusahaan memoderasi secara negatif <i>leverage</i> pada <i>tax avoidance</i> . <i>leverage</i> memiliki pengaruh positif pada <i>tax avoidance</i> yang artinya <i>leverage</i> mengalami kenaikan, praktik penghindaran pajak yang dilaksanakan mengalami peningkatan perputaran persediaan berpengaruh negatif pada <i>tax avoidance</i> artinya mengakibatkan adanya penurunan dalam praktik penghindaran pajak. <i>capital intensity</i> dengan tidak adanya dampak pada <i>tax avoidance</i> .

		Pengaruh Ukuran Perusahaan Memoderasi Perputaran Persediaan terhadap <i>Tax Avoidance</i>	ukuran perusahaan mampu memoderasi perputaran persediaan pada <i>tax avoidance</i>	<i>semakin</i> berpengaruh negatif pada <i>tax avoidance</i> artinya semakin meningkatkan penghindaran pajak.	
		Pengaruh Ukuran Perusahaan Memoderasi <i>Capital Intensity</i> terhadap <i>Tax Avoidance</i>	ukuran perusahaan tidak mampu memoderasi <i>capital intensity</i> pada <i>tax avoidance</i>	ukuran perusahaan tidak mampu memoderasi <i>capital intensity</i> pada <i>tax avoidance</i> artinya Semakin besarnya suatu perusahaan, perusahaan tersebut akan memerlukan aset tetap yang lebih untuk mendukung keberlangsungan operasionalnya. Dapat disimpulkan besar atau kecilnya perusahaan dan aset tetap didalam suatu perusahaan, tidak ada korelasinya dalam perusahaan melakukan penghindaran pajak	
		Pengaruh Ukuran Perusahaan Memoderasi <i>Leverage</i> terhadap <i>Tax Avoidance</i>	ukuran perusahaan memoderasi <i>leverage</i> secara negatif pada <i>tax avoidance</i>	perusahaan yang besar atau kecil seringkali dikaitkan dengan besar kecilnya jumlah utang yang ada pada suatu perusahaan tersebut dikarenakan semakin besarnya suatu perusahaan, perusahaan akan lebih memilih melakukan pembiayaan dengan menggunakan sumberdaya operasionalnya	
2	Adia Adi Prabowo dan Ririn Ningsih Sahlan (2021)	Pengaruh profitabilitas, <i>leverage</i> , dan <i>capital intensity</i> terhadap penghindaran pajak dengan ukuran perusahaan sebagai variabel (<i>moderating</i>) (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2015-2019)	Penghindaran Pajak (Y)	<i>Cash Effective Tax Rate</i> (CETR)	
			Profitabilitas (X1)	<i>Return on Asset</i> (ROA)	hubungan profitabilitas berpengaruh terhadap CETR atau yang berarti profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Semakin rendah nilai CETR dalam perusahaan, maka akan semakin tinggi tindakan penghindaran pajak
			<i>Leverage</i> (X2)	<i>Total Debt to Total Asset</i> (DTA)	hubungan <i>leverage</i> berpengaruh terhadap CETR atau yang berarti <i>leverage</i> berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

					Semakin tinggi nilai CETR dalam perusahaan, maka akan semakin rendah tindakan penghindaran pajak
			<i>Capital Intensity</i> (X3)	Total Aset Tetap / Total Aset	Capital Intensity, meskipun positif yang menunjukkan tidak terdapat pengaruh menyatakan bahwa <i>capital intensity</i> berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak tidak terdukung
		Ukuran Perusahaan dapat memperkuat Profitabilitas terhadap Penghindaran Pajak OPM	ukuran perusahaan memperlemah pengaruh profitabilitas terhadap penghindaran pajak tidak terdukung		Ukuran perusahaan memperlemah pengaruh positif profitabilitas terhadap penghindaran pajak, karena semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar laba yang diperoleh. Perusahaan yang berukuran besar cenderung melakukan tindakan penghindaran pajak, sehingga selalu diawasi atau dipantau oleh fiskus. Sehingga semakin besar ukuran perusahaan maka profitabilitas terhadap tindakan penghindaran pajak menurun
		Ukuran perusahaan dapat memperkuat <i>leverage</i> terhadap Penghindaran Pajak	ukuran perusahaan memperkuat pengaruh positif <i>leverage</i> terhadap penghindaran pajak. dalam penelitian ini tidak terdukung		Ukuran perusahaan memperlemah pengaruh <i>leverage</i> terhadap tindakan penghindaran pajak. Semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin besarnya perusahaan meminjam dana (utang) dari pihak luar perusahaan untuk membiayai seluruh kegiatan operasional perusahaan. Semakin banyak pinjaman dari pihak luar, maka semakin tinggi tingkat <i>leverage</i> , sehingga muncul beban bunga akibat adanya pinjaman dari luar perusahaan, dengan adanya beban bunga dapat mengurangi beban pajak perusahaan, sehingga tindakan penghindaran pajak cenderung menurun.
		Ukuran Perusahaan dapat memperkuat <i>Capital Intensity</i> terhadap Penghindaran Pajak	ukuran perusahaan memperkuat pengaruh positif <i>Capital intensity</i> terhadap penghindaran		Ukuran perusahaan perusahaan memperlemah pengaruh negatif <i>capital intensity</i> terhadap penghindaran pajak. Semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin padat dan besar kegiatan operasional yang dilakukan, sehingga perusahaan membutuhkan aset tetap yang besar pula untuk melancarkan kegiatan operasional perusahaan. Namun dengan semakin besarnya ukuran perusahaan akan

			n pajak. Dalam penelitian ini tidak terdukung	menadaptkan perhatian lebih dari pemerintah atau fiskus, sehingga dengan intensitas modal yang besar cenderung akan mengurangi dalam melakukan tindakan penghindaran pajak.	
3	Ni Putu Ayu Indira Yuni dan Putu Ery Setiawan (2019)	Pengaruh <i>Corporate Governance</i> dan Profitabilitas terhadap Penghindaran Pajak dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Pemoderasi	Penghindaran Pajak (Y)	<i>Effective Tax Rate</i> (CETR)	Kondisi tersebut dapat terjadi karena semakin besar ukuran perusahaan akan meningkatkan pengawasan pemerintah, sehingga manajemen perusahaan menghindari praktik penghindaran pajak. Deteksi kegiatan penghindaran pajak dapat merusak reputasi perusahaan
			Kepemilikan Institusional (X1)	Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham oleh pemerintah dan institusi lain diluar institusi pemegang saham publik	<i>Corporate governance</i> yang diproksikan oleh kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Semakin besar proporsi kepemilikan saham oleh lembaga institusional, maka tindakan penghindaran pajak akan semakin rendah
			Komisaris Independen (X2)	Komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan perusahaan	<i>Corporate governance</i> yang diproksikan oleh komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Semakin besar proporsi komisaris independen dalam perusahaan, maka tindakan penghindaran pajak akan semakin rendah
			Profitabilitas (X3)	<i>Return on Asset</i> (ROA)	Profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Semakin tinggi profitabilitas perusahaan maka kecendrungan manajemen untuk

					melakukan penghindaran pajak akan semakin tinggi.
		Pengujian Hipotesis Ukuran Perausahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak	Diterima atau didukung.		Hasil tersebut menunjukkan semakin besar ukuran perusahaan maka pengaruh komisaris independen terhadap praktik penghindaran pajak akan semakin rendah. Kondisi tersebut dapat terjadi karena ukuran perusahaan yang semakin besar akan menarik perhatian pemerintah dan fiskus terkait kepatuhan dalam membayar pajak. Perhatian pemerintah dan fiskus yang besar akan semakin mendorong investor institusional untuk meningkatkan kontrol terhadap manajemen untuk mematuhi peraturan perpajakan untuk menghindari risiko yang dapat merusak reputasi perusahaan
		Pengujian Hipotesis Ukuran Perausahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak	Tidak Diterima atau Tidak didukung.		Hasil ini memiliki arti besar kecilnya ukuran perusahaan tidak ada dampaknya pada pengaruh komisaris independen pada praktik penghindaran pajak. Kondisi tersebut dapat diakibatkan karena ukuran perusahaan tidak mampu memengaruhi fungsi pengawasan yang dilakukan komisaris independen. Komisaris independen tetap bertanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap manajemen serta mencegah terjadinya praktik penghindaran pajak oleh manajemen, terlepas dari besar kecilnya ukuran perusahaan tersebut.
		Pengujian Hipotesis Ukuran Perausahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak	Tidak Diterima atau tidak Terbukti.		menunjukkan bahwa ukuran perusahaan secara statistik mampu memperlemah pengaruh profitabilitas terhadap penghindaran pajak Artinya, semakin besar ukuran perusahaan maka pengaruh profitabilitas terhadap praktik penghindaran pajak akan semakin rendah.
4	Nyoman Trismana dan Putra I Ketut Jati (2018)	Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Pemoderasi Pengaruh Profitabilitas Pada Penghindaran Pajak	Penghindaran Pajak (Y)	<i>Effective Tax Rate (CETR)</i>	
			Profitabilitas (X1)	<i>Return on Asset (ROA)</i>	profitabilitas yang diukur dengan menggunakan <i>Return On Assets</i>

					berpengaruh positif pada penghindaran pajak
		Ukuran perusahaan memperkuat pengaruh profitabilitas pada penghindaran pajak.	Tidak Diterima atau tidak Terbukti	hasil analisis menunjukkan interaksi antara profitabilitas dengan ukuran perusahaan akan menyebabkan tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan akan menurun. Perusahaan yang tergolong kategori perusahaan besar akan mendapatkan perhatian lebih dari pemerintah terhadap kinerja manajemen perusahaan sehingga praktik penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan akan semakin menurun.	
5	Erwin Sulistiono (2018)	Pengaruh profitabilitas, <i>leverage</i> , dan kualitas audit terhadap <i>tax avoidance</i>	<i>Tax Avoidance</i> (Y)	Cash Effective Tax Rate (CETR)	
			Profitabilitas (X1)	<i>Return on Asset</i> (ROA)	Profitabilitas berpengaruh positif terhadap <i>Tax avoidance</i> .
			<i>Leverage</i> (X2)	<i>Leverage</i>	<i>Leverage</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax avoidance</i>
			Kualitas Audit (X7)	Kantor Akuntan Publik (KAP) <i>The Big Four</i> yaitu <i>Price Water House Cooper–PWC, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, dan Ernst & Young –E&Y</i> dan KAP Non Big Four	Kualitas Audit berpengaruh negatif terhadap <i>Tax avoidance</i>
		Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh positif antara Profitabilitas dengan <i>Tax avoidance</i>	Tidak Diterima atau tidak Terbukti	Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh positif antara Profitabilitas dengan <i>Tax avoidance</i> sehingga terdapat pengaruh negatif signifikan antara profitabilitas yang dimoderasi ukuran perusahaan dengan <i>tax avoidance</i>	
Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh positif antara <i>Leverage</i> dengan <i>Tax avoidance</i>	Tidak diterima atau tidak terbukti	Ukuran Perusahaan memperlemah pengaruh positif antara <i>Leverage</i> dengan <i>Tax avoidance</i> sehingga terdapat pengaruh negatif signifikan antara variabel <i>leverage</i> yang dimoderasi ukuran perusahaan yang dimoderasi ukuran perusahaan dengan <i>tax avoidance</i>			

	Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh negatif antara Kualitas Audit dengan <i>Tax avoidance</i>	Diterima atau Terbukti	Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh negatif antara Kualitas Audit dengan <i>Tax avoidance</i> sehingga tidak terdapat pengaruh negatif signifikan antara variabel kualitas audit yang dimoderasi ukuran perusahaan dengan <i>tax avoidance</i>
--	---	------------------------	--

2.2.1 Profitabilitas

Profitabilitas yaitu perbandingan yang melakukan pengukuran keterampilan entitas dilakukan pengukuran melalui menciptakan laba yaitu besar atau kecilnya laba industri yang didapatkan pada periode tertentu (Erna Diyastuti dan Nur Kholis, 2022). Dalam penelitian Erna Diyastuti dan Nur Kholis Pengaruh ukuran perusahaan, Leverage, Sales Growth, Profitabilitas terhadap Tax Avoidance pada perusahaan manufaktur sub sektor farmasi pada periode 2019-2021 (**tabel no.1**) bahwa melalui tingkatan profitabilitas yang tinggi bermakna inudstri ingin menjalankan operasional dalam tingkatan biaya rendah sehingga bisa menciptakan laba yang besar. Return On Assets (ROA) yaitu keterampilan industri dalam memperoleh keuntungan dengan seluruh keterampilan mereka serta sumber uang berada pada penjualan aktivitas, modal tunai, cabang, total pekerja, dsb. Perbandingan ini pun memberi ukuran tingkatan keefektivitasan manajemen industri.

Hasil penelitian ini adalah Pertama, bahwa *Sales Growth* tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance), dimana Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh M Aprianto,dkk (2019) yang menyatakan bahwa *Sales Growth* tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). Kedua, bahwa *Profitabilitas* berpengaruh terhadap Penghindaran

Pajak (*Tax Avoidance*) dan penelitian ini sependapat dengan Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Moh Taufik Aziz,dkk (2020) yang menyatakan bahwa *Profitabilitas* berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*). Kedua hasil ini sama dengan penelitian yang dilakukan Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021) pada Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Sales Growth, dan Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance (**tabel no.5**) baik variabel Sales Growth tidak berpengaruh dan varibel Return on Aset (ROA) berpengaruh terhadap Tax Avoidance. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan Siti Nur Faizah Vidya dan Vitta Adhivinna (2017) pada Pengaruh return on asset, leverage, kepemilikan Institusional dan ukuran perusahaan terhadap tax Avoidance (**tabel no.8**) dengan mengikuti hasil penelitian ini yaitu Return On Asset (ROA) berpengaruh terhadap tax avoidance. Yang terakhir pada penelitian sebelumnya oleh Fitri Damayanti dan Tridahus Susanto (2015) pada penelitian Pengaruh komite audit, kualitas audit, kepemilikan institusional, risiko perusahaan dan *return on assets* terhadap *tax avoidance* (**tabel no.9**) dengan hasil penelitian adalah *return on assets* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Sebaliknya pada penelitian Maulani et.al. (2021) pada Pengaruh Profitabilitas dan Leverage terhadap Penghidaran Pajak (Tax Avoidance) pada masa Pandemi Covid-19 (**tabel no.2**), menyatakan bahwa Profitabilitas bertujuan untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam mendapatkan laba. Apabila perusahaan mendapatkan tingkat laba yang lebih tinggi maka beban pajak akan semakin besar. Beban pajak yang semakin besar akan berdampak pada penurunan laba bersih pada

perusahaan terutama pada masa pandemi covid-19 membawa dampak pada semua sektor perekonomiannya, khususnya pajak yang berpengaruh pada pendapatan negara. Kondisi ini berpengaruh pada penurunan penerimaan tarif pajak karena beberapa instrumen pajak sebagian besar digunakan untuk penanganan Covid-19. Hasil penelitian ini adalah Tidak adanya pengaruh secara signifikan dari profitabilitas terhadap *tax avoidance*. Penelitian sejalan dengan penelitian sebelumnya Ahmad Aditama (2016) pada Pengaruh profitabilitas, kepemilikan keluarga, *Corporate governance*, *leverage*, ukuran perusahaan, Kualitas audit, dan kepemilikan institusional terhadap Penghindaran pajak (**tabel no.10**).

Hal tersebut diindikasikan tingkat kesadaran masyarakat akan kewajiban membayar pajak telah meningkat sehingga nilai ROA yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan telah memanfaatkan asetnya secara efektif dan efisien sehingga perusahaan mampu membayar beban-beban perusahaan termasuk beban pajaknya, maka perusahaan dengan nilai ROA yang tinggi akan lebih memilih membayar beban pajak dari pada harus melakukan tindakan penghindaran pajak.

Goh et.all (2019) pada pengaruh *corporate social responsibility*, ukuran perusahaan, *Leverage*, dan profitabilitasterhadap agresivitas pajak pada Perusahaan pertambangan yang terdaftar di bursa efek Indonesia periode tahun 2015-2018 (**tabel no.3**) dan penelitian Darmawan et.al (2020) pada Pengaruh profitabilitas, *leverage*, dan kualitas audit terhadap *tax avoidance* (Studi pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2017-2019). Rasio profitabilitas di intepretasikan sebagai rasio *Return On Asset* (ROA). ROA menggambarkan sejauh mana kemampuan asset- asset yang dimiliki perusahaan bisa menghasilkan laba.

Hasil dari penelitian ini adalah *Return On Asset* berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak. Artinya naik turunnya laba mencerminkan kecenderungan terhadap praktik penghindaran pajak. Semakin besar laba maka *Return On Asset* juga akan meningkat, namun hal ini justru mengakibatkan jumlah pajak yang harus dibayar oleh perusahaan juga tinggi perusahaan. Suatu perusahaan dengan tingkat *Return On Asset* yang tinggi kemungkinan resiko untuk melakukan penghindaran pajak akan semakin tinggi. Sehingga bisa juga diartikan bahwa Return on Aset hampir tidak memberikan pengaruh terhadap agresivitas pajak atau penghindaran pajak.

2.2.2. Leverage (DER)

Kurniasih dan Sari (2013), menyatakan leverage yaitu perbandingan yang melaksanakan pengukuran keterampilan utang baik berjangka pendek dan juga berjangka panjang bagi membayarkan aset industri. Besaran ekuitas industri yang dibayarkan mempergunakan utang bisa dilakukan pengukuran mempergunakan perbandingan solvabilitas ataupun leverage (Kasmir, 2016). Perbandingan leverage ataupun solvabilitas bisa dipakai merupakan evaluato keterampilan industri dalam melakukan pelunasan kewajiban bila industri dilakukan pembubaran, baik kewajiban berjangka pendek ataupun berjangka panjang

Dalam penelitian Erna Diyastuti dan Nur Kholis (2022) pada Pengaruh ukuran perusahaan, Leverage, Sales Growth, Profitabilitas terhadap Tax Avoidance pada perusahaan manufaktur sub sektor farmasi pada periode 2019-2021 (**tabel no.1**) meneliti apakah leverage berpengaruh terhadap penghindaran pajak, didapat

hasil bahwa adanya pengaruh positif dan signifikan antara leverage perusahaan terhadap tingkat penghindaran pajak perusahaan, semakin tinggi leverage maka akan semakin tinggi penghindaran pajak perusahaan, persis sama dengan dengan penelitian Maulani et.al. (2021) pada pengaruh profitabilitas dan *leverage* terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada masa pandemi covid-19 (**tabel no.2**). Begitu juga dengan penelitian lainnya, hasilnya sama tetapi interpretasinya sedikit berbeda, penelitian Ayu Meliya Putri (2021) *analysis of the effect of accounting conservatism, leverage, Profitability and audit quality on tax avoidance* (**tabel no.4**). dan Darmawan et.al (2020) pada *analysis of the effect of accounting conservatism, leverage, Profitability and audit quality on tax avoidance* (**tabel no.6**) serta penelitian Siti Nur Faizah Vidya dan Vitta Adhivinna (2017) Pengaruh return on asset, leverage, kepemilikan Institusional dan ukuran perusahaan terhadap tax Avoidance (**tabel no.8**) serta bahwa kedua penelitian dengan hasil leverage tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa perusahaan dengan nilai DER yang tinggi belum tentu dikatakan melakukan tindakan *tax avoidance* karena meskipun adanya hutang yang tinggi perusahaan tersebut tetap mematuhi kewajiban pajaknya, seperti ketika perusahaan memiliki hutang yang tinggi cenderung digunakan untuk membeli aset tetap perusahaan, maka perusahaan akan tetap dikenakan beban pajak atas pembelian asset tersebut, yang berarti bahwa perusahaan tidak dapat melakukan kegiatan *tax avoidance*.

Berbeda dengan penelitian Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021) pada Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Sales Growth, dan Kualitas

Audit Terhadap Tax Avoidance (**tabel no.5**) dan penelitian Ahmad Aditama (2016) pada Pengaruh profitabilitas, kepemilikan keluarga, *Corporate governance*, *leverage*, ukuran perusahaan, Kualitas audit, dan kepemilikan institusional terhadap Penghindaran pajak (**tabel no.10**) kedua penelitian dengan hasil penelitian leverage dengan proksi *Debt to Equity Ratio (DER)*, leverage berpengaruh negatif terhadap tax avoidance artinya Pengambilan keputusan dengan adanya pendanaan melalui utang akan menimbulkan beban bunga yang timbul dari hutang tersebut. Biaya bunga yang semakin tinggi akan mengurangi beban pajak yang akan dibayarkan, Berkurangnya beban pajak tersebut akan membuat pihak manajerial lebih berhati – hati dalam tax kegiatan tax avoidance. Hasil penelitian ini sejalan dengan (Arinda & Dwimulyani, 2018) dan (Aprianto & Dwimulyani, 2019) yang membuktikan bahwa leverage berpengaruh negatif terhadap tax avoidance yang disertakan dalam penelitian ini.

2.2.3 Kualitas Audit

Kualitas audit adalah terjadinya segala kemungkinan saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Jihene & Moez, 2019). Laporan keuangan menggunakan persepsi bahwa kualitas audit menggambarkan tingkat independensi dan keahlian yang dimiliki seorang auditor.

Pertama, Penelitian Ayu Meliya Putri (2021) pada *analysis of the effect of accounting conservatism, leverage, Profitability and audit quality on tax avoidance* (**tabel no.4**). Semakin baik kualitas auditnya semakin baik pula informasi yang

diberikan. Informasi yang dilihat dapat menilai apakah laporan tersebut berkualitas atau tidak. Cara melihat laporan tersebut berkualitas atau tidak, salah satunya adalah dengan melihat apakah perusahaan tersebut diaudit oleh KAP *the Big Four* atau KAP *Non the Big Four*. Kedua, penelitian Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021) pada Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Sales Growth, dan Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance (**tabel no.5**), juga indikatornya adalah KAP *the Big Four* atau KAP *Non the Big Four* dengan numerik dummy. Ketiga penelitian Darmawan et.al (2020) pada Pengaruh profitabilitas, leverage, dan kualitas audit terhadap tax avoidance (Studi pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2017-2019) (**tabel no.6**) yang juga indikator sama adalah KAP *the Big Four* atau KAP *Non the Big Four* dan Keempat, penelitian Fitri Damayanti dan Tridahus Susanto (2015) pada Pengaruh komite audit, kualitas audit, kepemilikan institusional, risiko perusahaan dan *return on assets* terhadap *tax avoidance* (**tabel no.9**) dan pada penelitian ini juga mengukur dengan kualitas audit diukur dengan menggunakan variable *dummy* yang bernilai 1 apabila audit laporan keuangan dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) *The Big Four* yaitu *Price Water House Cooper–PWC, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, dan Ernst & Young –E&Y*, dan bernilai 0 apabila audit laporan keuangan tidak dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) *The Big Four*.

Keempat penelitian menghasilkan penelitian Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* KAP big four maupun KAP non big four sama – sama memiliki tenaga ahli dalam melakukan audit sehingga menghasilkan kualitas audit yang dapat dipercaya dan kompeten. Hal ini menunjukkan bahwa KAP

melaksanakan tugasnya sesuai standar audit yang telah ditetapkan. Sehingga kualitas audit yang dinilai darii ukuran KAP tidak dapat menentukan tingkat tax avoidance yang dilakukan perusahaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan (Arinda & Dwimulyani, 2018), (Abdillah & Nurhasanah, 2020) dan (Primasari, 2019) yang menyatakan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap tax avoidance

2.2.4 Ukuran Perusahaan

Berdasarkan Machfoedz (1994), *firm size* sebagai skala yang bisa membagikan besar ataupun kecil industri berdasarkan beberapa faktor yaitu ; nilai saham, jumlah aktiva, log size, penjualan, serta nilai-nilai lainnya. Hormati (2009), menyatakan *firm size* yang merupakan skala ataupun nilai yang bisa diklasifikasikan suatu industri pada kategori besar ataupun kecil didasarkan atas jumlah aset, log size, dsb. Ukuran besar ataupun kecil industri diamati melalui nominal aset dan semua penjualan yang dilaksanakan industri pada suatu waktu penjualan.

Penelitian Erna Diyastuti dan Nur Kholis (2022) pada Pengaruh ukuran perusahaan, Leverage, Sales Growth, Profitabilitas terhadap Tax Avoidance pada perusahaan manufaktur sub sektor farmasi pada periode 2019-2021 (**tabel no.1**) pada hipotesa bahwa *Firm size* sebagai skala yang bisa dilakukan perhitungan menggunakan jumlah aset dan penjualan yang menandakan keadaan industri, yang mana industri yang besar akan memiliki sumber pendanaan lebih baik guna membayarkan investasi dalam mendapatkan modal pada *market* modal. Rumus dari ukuran perusahaan adalah sebagai berikut : $LnTA = Ln(Total Aset)$ dengan hasil penelitian

Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) artinya Perusahaan yang dikategorikan ke dalam perusahaan besar cenderung memiliki pendapatan dan laba yang cukup besar, hal tersebut cenderung mendorong perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak, hal ini dikarenakan perusahaan besar lebih mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk membuat suatu perencanaan pajak yang baik (*political power theory*). Begitu juga dengan penelitian Lukman et.al (2020) pada Pengaruh ukuran perusahaan dan *return on assets (roa)* terhadap *tax Avoidance* pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di bursa efek indonesia tahun 2014-2018 (**tabel no.7**) yang diproksikan UP dengan pengukuran Ln Total Aset dengan hasil ukuran perusahaan yang diproksikan dengan UP berpengaruh positif secara parsial terhadap *tax avoidance*.

Berbeda dengan penelitian, Pertama, penelitian Goh et.all (2019) pada *social responsibility*, ukuran perusahaan, *Leverage*, dan profitabilitasterhadap agresivitas pajak pada Perusahaan pertambangan yang terdaftar di bursa efek Indonesia periode tahun 2015-2018 (**tabel no.3**) dengan pengukuran besar kecil perusahaan yang didasarkan pada asset perusahaan, dengan hasil Ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak yang artinya bahwa semakin besar perusahaan tidak mempengaruhi CETR yang dimilikinya meskipun perusahaan besar lebih mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk membuat suatu perencanaan pajak yang baik. Namun perusahaan tidak selalu dapat menggunakan *power* yang dimilikinya untuk melakukan perencanaan pajak, karena adanya batasan berupa kemungkinan menjadi sorotan

dan sasaran dari keputusan regulator. Kedua, penelitian Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021) pada Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Sales Growth, dan Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance (**tabel no.5**) dengan pengukuran Ln Total Aset dengan hasil penelitian ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap tax avoidance artinya bahwa bahwa besar kecilnya ukuran sebuah perusahaan tidak mempengaruhi manajemen dalam melakukan tax avoidance. Pembayaran pajak oleh wajib pajak badan bersifat wajib sehingga ukuran perusahaan tidak dapat dijadikan sebuah beban yang dapat mengurangi beban pajak Apabila perusahaan melakukan tax avoidance akan berisiko tinggi karena dapat merusak citra perusahaan tersebut. Ketiga, pada penelitian sebelumnya Siti Nur Faizah Vidya dan Vitta Adhivinna (2017) pada Pengaruh return on asset, leverage, kepemilikan Institusional dan ukuran perusahaan terhadap tax Avoidance (**tabel no.8**) dengan pengukuran Ln Total Aset dengan hasil penelitian ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (tax avoidance) artinya Membayar pajak merupakan kewajiban perusahaan selaku wajib pajak badan. Besar kecilnya suatu perusahaan akan dikejar oleh fiskus apabila melanggar ketentuan perpajakan. Perusahaan dengan aset yang tinggi cenderung dapat menghasilkan laba yang stabil dibandingkan dengan perusahaan dengan aset lebih kecil, sehingga perusahaan dengan aset yang tinggi lebih mampu dalam mengelola dan membayar kewajiban pajaknya, dan terakhir, penelitian sebelumnya juga Ahmad Aditama (2016) pada Pengaruh profitabilitas, kepemilikan keluarga, *Corporate governance*, leverage, ukuran perusahaan, Kualitas audit, dan kepemilikan institusional terhadap Penghindaran pajak (**tabel 10**) dengan

pengukuran Ln asset dengan hasil Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

2.2.5 Ukuran Perusahaan sebagai Variabel Moderasi

Ukuran perusahaan merupakan variabel moderasi dalam penelitian ini. Ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan menurut berbagai cara, antara lain: jumlah nilai aset, jumlah penjualan, jumlah tenaga kerja. Variabel moderasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu ukuran perusahaan diproksikan dengan log penjualan, karena dinilai bahwa ukuran perusahaan ini mempunyai keunggulan dalam tingkat kestabilan dari periode ke periode berikutnya dibandingkan dengan proksi lainnya.

Dengan Ukuran perusahaan memoderasi variabel-variabel bebas yang terdapat pada penelitian ini akan menghasilkan apakah akan semakin berpengaruh atau tidak sebelum variabel dimoderasi dan setelah variabel moderasi.

2.3 Kerangka Berfikir

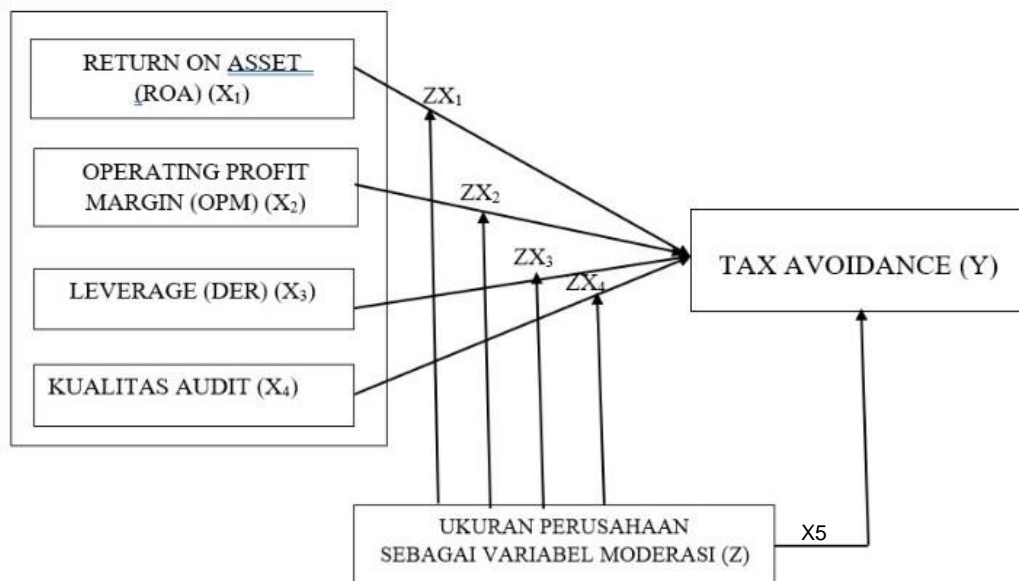
Mengutip buku Metode Penelitian Kuantitatif oleh Dominikus Dolet Unaradjan (2019), kerangka berpikir adalah dasar pemikiran yang memuat perpaduan antara teori dengan fakta, observasi, dan kajian kepustakaan, yang akan dijadikan dasar dalam penelitian. Di dalam kerangka berpikir, variabel-variabel penelitian dijelaskan dengan lebih mendalam dan relevan dengan permasalahan yang diteliti. Dengan demikian, kerangka pemikiran tersebut dapat dijadikan dasar untuk menjawab masalah. Kerangka berpikir dapat disajikan dengan bagan yang

menunjukkan alur pikir peneliti dan keterkaitan antarvariabel yang diteliti. Bagan itu juga disebut dengan paradigma atau model penelitian.

Penulis dalam penelitian berdasarkan latar belakang, kerangka berfikir didasarkan pada fakta data, observasi dan kajian kepustakaan meneliti dan menghubungkan pengaruh Return On Asset (ROA) , Operating Profit Margin (OPM), Leverage (DER), ukuran perusahaan dan kualitas audit terhadap penerimaan pajak pada masa bencana pandemi Covid-19 studi kasus penelitian pada Sektor Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2018-2021.

Variabel mediator adalah variabel yang menjadi perantara hubungan antara variabel bebas dan variabel tergantung. Variabel moderator adalah variabel yang mempengaruhi kuat lemahnya hubungan antara variabel bebas dan variabel tergantung. Baik variabel mediator atau moderator secara metodologis adalah bagian dari variabel bebas karena memberikan pengaruh baik langsung atau tidak langsung terhadap variabel tergantung. Dan variabel dalam penelitian ini adalah Pandemi Covid-19.

Gambar 2.2 Kerangka Penelitian



Gambar 2.1
 Kerangka Berfikir

2.4 Perumusan Hipotesis

Hipotesis adalah suatu jawaban yang sifatnya sementara terhadap permasalahan penelitian sampai terbukti melalui data yang terkumpul. Pengembangan hipotesis penelitian sebagai berikut:

2.4.1 Return On Aset (ROA) berpengaruh terhadap Tax Avoidance

Return On Assets (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. Pengertian *ROA* yaitu kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba.

Tingkat pertumbuhan ekonomi dan tingkat inflasi dalam masa pandemi covid-19 sangat berpengaruh kepada penerimaan pajak, dengan skema pemerintah penanggulangan bencana pandemic Covid-19 seperti yang sudah dijelaskan pada bab sebelumnya, bahwa pemerintah memberikan beberapa stimulus diantaranya penurunan tarif Pajak Badan dan Insentif pajak yang didasarkan pada KLU, dan sektor pertambangan mendapat stimulus insentif yang tujuannya untuk meningkatkan pendapatan dan laba perusahaan khususnya disektor pertambangan yang terkena dampak langsung pandemic Covid-19.

Dasar penilaian profitabilitas adalah laporan keuangan yang terdiri dari laporan neraca dan rugi-laba perusahaan. Berdasarkan kedua laporan keuangan tersebut akan dapat ditentukan hasil analisis sejumlah rasio dan selanjutnya rasio ini digunakan untuk menilai beberapa aspek tertentu dari operasi perusahaan. Profitabilitas juga merupakan bentuk pertanggungjawaban dari agen yang memegang kendali pada suatu perusahaan maka dari itu perusahaan pasti akan melakukan pengungkapan laporan keuangan dan pelaporannya. Konsep legitimasi juga menghubungkan antara laba yang dihasilkan oleh perusahaan dengan pengungkapan laporan keuangannya.

Dalam penelitian Adia Adi Prabowo dan Ririn Ningsih Sahlan (2021) pada Pengaruh profitabilitas, *leverage*, dan *capital intensity* terhadap penghindaran pajak dengan ukuran perusahaan sebagai variabel *moderating* dengan Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2015-2019, menyatakan bahwa Profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan dalam menggunakan asetnya secara efektif dalam menciptakan laba perusahaan dari penggunaan aktiva

yang dengan istilah *Return On Asset* (ROA). ROA dinyatakan dalam prosentasi, jika semakin tinggi nilai ROA maka semakin baik kinerja perusahaan tersebut. Perusahaan yang memiliki laba yang tinggi maka jumlah pajak penghasilan ikut meningkat (Arianandini & Ramantha, 2018). Bersamaan dengan meningkatnya laba perusahaan, hingga kecendrungan perusahaan melaksanakan praktik penghindaran pajak pun ikut meningkat. Penelitian *Return on Asset* (ROA) sebagai variabel X terhadap Penghindaran Pajak (Y) dengan pengukuran *Cash Effective Tax Rate* (CETR) dengan hasil penelitian terdapat hubungan profitabilitas berpengaruh terhadap CETR atau yang berarti profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Semakin rendah nilai CETR dalam perusahaan, maka akan semakin tinggi tindakan penghindaran pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian sebelumnya dalam penelitian Ni Putu Ayu Indira Yuni dan Putu Ery Setiawan (2019) Pengaruh *Corporate Governance* dan Profitabilitas terhadap Penghindaran Pajak dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Pemoderasi, Nyoman Trismana dan Putra I Ketut Jati (2018) Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Pemoderasi Pengaruh Profitabilitas Pada Penghindaran Pajak dan Erwin Sulistiono (2018) Pengaruh profitabilitas, *leverage*, dan kualitas audit terhadap *tax avoidance*, dimana *Return on Asset* (ROA) terhadap *Effective Tax Rate* (CETR). Profitabilitas dalam hal ini *Return on Assets* (ROA) berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Semakin tinggi profitabilitas perusahaan maka kecendrungan manajemen untuk melakukan penghindaran pajak akan semakin tinggi. berdasarkan uraian diatas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : *Return on Assets (ROA)* berpengaruh terhadap Tax Avoidance pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021.

2.4.2 *Operating Profit Margin (OPM)* Tidak berpengaruh terhadap Tax Avoidance

Menurut Penelitian Pengaruh *Gross Profit Margin (OPM)*, Laba operasi dan Biaya operasional terhadap Pajak penghasilan badan (Hasiatul Aini, Eka Meiliya Dona, Littia Susanti; 2020) dalam penelitian bahwa *Operating Profit Margin (OPM)* adalah sebagai ukuran profitabilitas untuk menunjukkan tingkat laba operasi yang diperoleh serta efektivitas perusahaan dalam pengelolaan biaya operasional. Semakin tinggi laba operasi berarti semakin tinggi pula laba yang dihasilkan dari penjualan bersih.

Hal ini dapat disebabkan karena tingginya laba kotor dan/atau rendahnya biaya operasional. Sebaliknya semakin rendah operating profit margin berarti semakin rendah pula laba yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena rendahnya laba kotor dan/atau tingginya biaya operasional. Laba sebagai bagian dari objek pajak yang akan menentukan besar kecilnya pajak penghasilan yang dikenakan. Semakin besar laba yang dihasilkan oleh perusahaan maka semakin besar pula pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan (Hery, 2015:192).

Dalam Erna Diyastuti dan Nur Kholis (2022) pada Pengaruh ukuran perusahaan, Leverage, Sales Growth, Profitabilitas terhadap Tax Avoidance dan penelitian sebelumnya Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021) Pengaruh

Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Sales Growth, dan Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance sama-sama menghasilkan penelitian *Sales Growth* tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). Tetapi menunjukkan bahwa hasil uji statistik F memiliki nilai *probability* sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa secara simultan seluruh variabel komite audit, kualitas audit, kepemilikan institusional, risiko perusahaan dan *return on assets* secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependennya yaitu *tax avoidance*. Sehingga berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah:

H₂: *Operating Profit Margin (OPM)* tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

2.4.3 Leverage yang diproksikan dengan Debt to Equity Ratio (DER) berpengaruh terhadap Tax Avoidance

Leverage merupakan tingkat hutang yang digunakan perusahaan dalam melakukan pembiayaan. Apabila perusahaan menggunakan utang pada komposisi pembiayaan, maka akan ada beban bunga yang harus dibayar. Teori *trade off* menyatakan bahwa penggunaan hutang oleh perusahaan dapat digunakan untuk penghematan pajak dengan memperoleh insentif berupa beban bunga yang akan menjadi pengurang penghasilan kena pajak.

Debt to Equity Ratio (DER) merupakan rasio solvabilitas atau *financial leverage ratio* yang menggambarkan kemampuan suatu perusahaan dalam memenuhi kewajiban (Prastowo, 2011). Semakin tinggi rasio ini maka semakin besar resiko yang dihadapi dan investor akan meminta tingkat keuntungan yang

semakin tinggi dan rasio yang tinggi juga menunjukkan proporsi modal sendiri yang rendah untuk membiayai aktiva.

Keputusan pendanaan yang dimaksud adalah perusahaan lebih menggunakan pendanaan internal atau eksternal. Hutang yang mengakibatkan munculnya beban bunga dapat menjadi pengurang laba kena pajak, sedangkan dividen yang berasal dari laba ditahan tidak dapat menjadi pengurang laba kena pajak. Beban bunga yang dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak adalah beban bunga yang muncul akibat adanya pinjaman kepada pihak ketiga atau kreditur yang tidak memiliki hubungan dengan perusahaan, hal ini di atur dalam UU No. 36 Tahun 2008 pasal 6 ayat 1a dan pasal 18 ayat 3.

Dalam penelitian Hermanto, dan Intan Puspita (2022) pada Pengaruh perputaran persediaan, *Capital Intensity*, dan *Leverage* terhadap *Tax Avoidance* dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi, menghasilkan penelitian *leverage* memiliki pengaruh positif pada *tax avoidance* yang artinya jika *leverage* mengalami kenaikan, praktik penghindaran pajak yang dilaksanakan mengalami peningkatan mengalami peningkatan. Sejalan dengan teori-teori yang dikemukakan diatas bahwa hutang mengakibatkan biaya bunga akan semakin tinggi walaupun ada ambang batas atas yang dapat dibebankan (*deductible expense*) yang diperkenankan oleh peraturan peraturannya. Penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya, Adia Adi Prabowo dan Ririn Ningsih Sahlan (2021) pada Pengaruh profitabilitas, *leverage*, dan *capital intensity* terhadap penghindaran pajak dengan ukuran perusahaan sebagai variabel *moderating*, juga menghasilkan kesimpulan menemukan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Leverage memiliki pengaruh positif terhadap *CETR* atau berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Tetapi bertentangan dengan penelitian sebelumnya Erwin Sulistiono (2018) pada Pengaruh profitabilitas, *leverage*, dan kualitas audit terhadap *tax avoidance*, dengan hasil *Leverage* tidak berpengaruh terhadap *Tax avoidance*, dengan alasan bahwa penggunaan *leverage* tidak akan meningkatkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*, karena dengan adanya peraturan pemerintahan maka kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajak akan semakin sempit, hasil penelitian ini menitikberatkan kepada peraturan perpajakan, tetapi jika dilihat lebih akurat bahwa peraturan perpajakan menetapkan ambang batas biaya bunga yang diperbolehkan sebagai biaya pajak yakni 4:1, sehingga dengan penjelasan ini maka penulis menyatakan hipotesis :

H₃ : *Debt to Equity Ratio (DER)* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

2.4.4 Kualitas Audi Berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*

Aktivitas audit yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan pada hakikatnya merupakan salah satu bentuk pengawasan yang dilakukan untuk menilai kinerja dari manajemen. Aktivitas pengauditan merupakan pencerminan penerapan prinsip transparansi yang merupakan salah satu prinsip penerapan *good corporate goernance*. Kualitas audit yang baik akan membantu menyelesaikan masalah keagenan manajemen dan pemegang saham, termasuk dalam masalah keputusan *tax avoidance* (Nugroho, 2015).

Perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP *The Big Four* lebih cenderung memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan

yang diaudit oleh KAP bukan *The Big Four*, sehingga hal ini dapat meminimalisir terjadinya tindakan penghindaran pajak dalam penyusunan laporan keuangan (Annisa, 2011).

Annisa (2011) menguji pengaruh kualitas audit terhadap *penerimaan pajak* dan memperoleh hasil bahwa keduanya berpengaruh secara positif signifikan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Dewi (2013) yang menunjukkan semakin berkualitasnya auditor dalam pengauditan, maka kecenderungan dalam manipulasi untuk kepentingan perpajakan tidak akan dilakukan oleh para auditor dari *The BigFour*. Dengan begitu audit yang dihasilkan berkualitas pula, dan mendukung transparansi yang merupakan salah satu konsep *good corporate governance*.

Pendapat yang dikemukakan diatas sejalan dengan penelitian Erwin Sulistiono (2018) pada Pengaruh profitabilitas, *leverage*, dan kualitas audit terhadap *tax avoidance*, menghasilkan penelitian bahwa Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap Tax Avoidance yang artinya Perusahaan yang diaudit oleh KAP besar terbukti tidak melakukan penghindaran pajak, karena auditor yang termasuk dalam *The Big Four* lebih kompeten dan profesional dibandingkan dengan auditor yang termasuk dalam *Non The Big Four*, hasil penelitian ini juga didukung penelitian-penelitian berikutnya walaupun bahasa penyampaian hasil penelitian berbeda tetapi maksudnya sama yakni Darmawan et.al (2020) pada Pengaruh profitabilitas, leverage, dan kualitas audit terhadap tax avoidance, Ayu Meliya Putri (2021) pada *analysis of the effect of accounting conservatism, leverage, Profitability and audit quality on tax avoidance*, serta Penelitian Tri Wahyuni dan

Djoko Wahyudi (2021) pada Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Sales Growth, dan Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance yang mana hasil ketiga penelitian adalah kualitas audit tidak berpengaruh terhadap Tax, sehingga kesimpulan sementara atau hipotesis yang adalah:

H4: Kualitas Audit berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

2.4.5 Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*

Dari hasil penelitian sebelumnya, Pertama, penelitian Goh et.all (2019) pada *social responsibility*, ukuran perusahaan, *Leverage*, dan profitabilitasterhadap agresivitas pajak pada Perusahaan pertambangan yang terdaftar di bursa efek Indonesia periode tahun 2015-2018 dengan pengukuran besar kecil perusahaan yang didasarkan pada asset perusahaan, dengan hasil Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak yang artinya bahwa semakin besar perusahaan tidak mempengaruhi *CETR* yang dimilikinya meskipun perusahaan besar lebih mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk membuat suatu perencanaan pajak yang baik. Namun perusahaan tidak selalu dapat menggunakan *power* yang dimilikinya untuk melakukan perencanaan pajak, karena adanya batasan berupa kemungkinan menjadi sorotan dan sasaran dari keputusan regulator. Artinya dengan besarnya Ukuran perusahaan mampu memanfaatkan sumber daya yang dimiliki untuk mengatur atau merencanakan pembayaran pajak melui perencanaan pajak dan penghindaran pajak walaupun porsinya berbeda-beda setiap perusahaan karena sudah diawasi ketat dengan regulasi pengawasan perpajakan.

Kedua, penelitian Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021) pada Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Sales Growth, dan Kualitas Audit terhadap *Tax Avoidance* dengan pengukuran Ln Total Aset dengan hasil penelitian ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* artinya bahwa besar kecilnya ukuran sebuah perusahaan tidak mempengaruhi manajemen dalam melakukan tax avoidance. Pembayaran pajak oleh wajib pajak badan bersifat wajib sehingga ukuran perusahaan tidak dapat dijadikan sebuah beban yang dapat mengurangi beban pajak. Apabila perusahaan melakukan *tax avoidance* akan berisiko tinggi karena dapat merusak citra perusahaan tersebut. Ketiga, pada penelitian sebelumnya Siti Nur Faizah Vidya dan Vitta Adhivinna (2017) pada Pengaruh return on asset, leverage, kepemilikan Institusional dan ukuran perusahaan terhadap tax Avoidance dengan pengukuran Ln Total Aset dengan hasil penelitian ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) artinya Membayar pajak merupakan kewajiban perusahaan selaku wajib pajak badan. Besar kecilnya suatu perusahaan akan dikejar oleh fiskus apabila melanggar ketentuan perpajakan. Perusahaan dengan aset yang tinggi cenderung dapat menghasilkan laba yang stabil dibandingkan dengan perusahaan dengan aset lebih kecil, sehingga perusahaan dengan aset yang tinggi lebih mampu dalam mengelola dan membayar kewajiban pajaknya, dan terakhir, penelitian sebelumnya juga Ahmad Aditama (2016) pada Pengaruh profitabilitas, kepemilikan keluarga, *Corporate governance*, leverage, ukuran perusahaan, Kualitas audit, dan kepemilikan institusional terhadap Penghindaran pajak dengan pengukuran Ln

asset dengan hasil Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Sehingga dari hasil penelitian sebelumnya dan penjelasan hipotesa bahwa :

H₅: Ukuran Perusahaan Berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

2.4.6 Ukuran Perusahaan memperlemah pengaruh dan dapat memoderasi *Return on Aset (ROA)* terhadap *Tax Avoidance*

Ni Putu Ayu Indira Yuni dan Putu Ery Setiawan (2019) dalam penelitiannya menyatakan Pengujian Hipotesis Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak tidak didukung atau tidak terbukti menunjukkan bahwa ukuran perusahaan secara statistik mampu memperlemah pengaruh profitabilitas terhadap penghindaran pajak artinya, semakin besar ukuran perusahaan maka pengaruh profitabilitas terhadap praktik penghindaran pajak akan semakin rendah, juga Nyoman Trismana dan Putra I Ketut Jati (2018) dan menyatakan bahwa Ukuran perusahaan memperkuat pengaruh profitabilitas pada penghindaran pajak tidak mendukung atau tidak memperkuat hasil analisis menunjukkan interaksi antara profitabilitas dengan ukuran perusahaan akan menyebabkan tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan akan menurun.

Perusahaan yang tergolong kategori perusahaan besar akan mendapatkan perhatian lebih dari pemerintah terhadap kinerja manajemen perusahaan sehingga praktik penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan akan semakin menurun. Begitu juga sejalan dengan hasil penelitian sebelumnya Erwin Sulistiono (2018) menyatakan Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh positif antara Profitabilitas

dengan *Tax avoidance*, dengan Tidak Diterima atau tidak Terbukti bahwa Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh positif antara Profitabilitas dengan *Tax avoidance* sehingga terdapat pengaruh negatif signifikan antara profitabilitas yang dimoderasi ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*.

Sehingga dari hasil penelitian sebelumnya dan penjelasan hipesa bahwa :

H₆: Ukuran Perusahaan memperlemah pengaruh positif *Return on Aset (ROA)* terhadap *Tax Avoidance*.

2.4.7 Ukuran Perusahaan Tidak berpengaruh dan tidak dapat memoderasi *Operating Profit Margin (OPM)* terhadap *Tax Avoidance*

Pada penelitian sebelumnya yang dikemukakan diatas bahwa *Operating Profit Margin (OPM)* tidak ada pengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Dengan penelitian Adia Adi Prabowo dan Ririn Ningsih Sahlan (2021) pada Ukuran Perusahaan dapat memperkuat Profitabilitas terhadap Penghindaran Pajak dengan ukuran perusahaan memperlemah pengaruh profitabilitas terhadap penghindaran pajak tidak terdukung atau tidak terbukti dengan arti Ukuran perusahaan memperlemah pengaruh positif profitabilitas terhadap penghindaran pajak, karena semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar laba yang diperoleh. Perusahaan yang berukuran besar cenderung melakukan tindakan penghindaran pajak, sehingga selalu diawasi atau di pantau oleh fiskus. Sehingga semakin besar ukuran perusahaan maka profitabilitas terhadap tindakan penghindaran pajak menurun

Sehingga dari hasil penelitian sebelumnya dan penjelasan hipesa bahwa :

H7: Ukuran Perusahaan Tidak berpengaruh dan tidak dapat memoderasi *Operating Profit Margin (OPM)* terhadap *Tax Avoidance*.

2.4.8 Ukuran Perusahaan memperlemah pengaruh dan dapat memoderasi *Debt to Equity Ratio (DER)* terhadap *Tax Avoidance*

Penelitian Hermanto, dan Intan Puspita (2022) pada Pengaruh Ukuran Perusahaan Memoderasi *Leverage* terhadap *Tax Avoidance* dengan hasil pengujian bahwa ukuran perusahaan memoderasi *leverage* secara negatif pada *tax avoidance* atau dengan bahasa lain tidak mendukung atau tidak terbukti, dengan alasan perusahaan yang besar atau kecil seringkali dikaitkan dengan besar kecilnya jumlah utang yang ada pada suatu perusahaan tersebut dikarenakan semakin besarnya suatu perusahaan, perusahaan akan lebih memilih melakukan pembiayaan dengan menggunakan sumberdaya operasionalnya. Selaras dengan penelitian sebelumnya, penelitian Adia Adi Prabowo dan Ririn Ningsih Sahlan (2021) dengan penelitian Ukuran perusahaan dapat memperkuat *leverage* terhadap Penghindaran Pajak dengan hasil penelitian ukuran perusahaan memperkuat pengaruh positif *leverage* terhadap penghindaran pajak. dalam penelitian ini tidak terdukung atau tidak terbukti, dengan alasan ukuran perusahaan memperlemah pengaruh *leverage* terhadap tindakan penghindaran pajak.

Semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin besarnya perusahaan meminjam dana (utang) dari pihak luar perusahaan untuk membiayai seluruh kegiatan operasional perusahaan. Semakin banyak pinjaman dari pihak luar, maka semakin tinggi tingkat *leverage*, sehingga muncul beban bunga akibat adanya

pinjaman dari luar perusahaan, dengan adanya beban bunga dapat mengurangi beban pajak perusahaan, sehingga tindakan penghindaran pajak cenderung menurun, juga memperkuat penelitian sebelumnya Erwin Sulistiono (2018) Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh positif antara *Leverage* dengan *Tax avoidance*, dengan hasil Tidak diterima atau tidak terbukti Terbukti dengan alasan Ukuran Perusahaan memperlemah pengaruh positif antara *Leverage* dengan *Tax avoidance* sehingga terdapat pengaruh negatif signifikan antara variabel leverage yang dimoderasi ukuran perusahaan yang dimoderasi ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*,

Sehingga dari hasil penelitian sebelumnya dan penjelasan hipotesa bahwa :

H₈: Ukuran Perusahaan memperlemah pengaruh dan dapat memoderasi *Leverage (DER)* terhadap *Tax Avoidance*

2.4.9 Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh dan dapat memoderasi Kualitas Audit terhadap *Tax Avoidance*

Penelitian Erwin Sulistiono (2018 pada Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh negatif antara Kualitas Audit dengan *Tax avoidance* dengan hasil Diterima atau Terbukti bahwa Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh negatif antara Kualitas Audit dengan *Tax avoidance* sehingga tidak terdapat pengaruh negatif signifikan antara variabel kualitas audit yang dimoderasi ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*. Hal ini sejalan dengan penelitian-penelitian sebelumnya bahwa kualitas audit bisa menunjukkan bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* akan semakin sulit melakukan praktik penghindaran pajak (Maharani

dan Suardana, 2014). Perusahaan yang diaudit oleh KAP besar terbukti tidak melakukan penghindaran pajak, karena auditor yang termasuk dalam *The Big Four* lebih kompeten dan profesional dibandingkan dengan auditor yang termasuk dalam *Non The Big Four* (Dewi dan Jati, 2014).

Sehingga dari hasil penelitian sebelumnya dan penjelasan hipotesa bahwa :

H₉: Ukuran Perusahaan memperkuat pengaruh dan dapat memoderasi Kualitas Audit terhadap *Tax Avoidance*.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1. Obyek Penelitian

Objek dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2018-2021. Perusahaan yang terdaftar di BEI merupakan perusahaan yang sudah terbuka (*go public*), sehingga perusahaan yang *go public* diwajibkan untuk mempublikasikan laporan keuangan tahunan sehingga data tersebut dapat diperoleh untuk penelitian ini. Hasil dari laporan keuangan yang dipublikasikan menjadi data penelitian ini.

3.2 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Metode penelitian kuantitatif merupakan salah satu jenis penelitian yang spesifikasinya adalah sistematis, terencana dan terstruktur dengan jelas sejak awal hingga pembuatan desain penelitiannya. Metode penelitian kuantitatif, sebagaimana dikemukakan oleh Sugiyono (2011: 8) yaitu : “Metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistik, dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan”.

Penelitian ini, penulis menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif. Penelitian deskriptif kualitatif, deskriptif yaitu suatu rumusan masalah yang memandu penelitian untuk mengeksplorasi atau memotret situasi sosial yang akan

diteliti secara menyeluruh, luas dan mendalam dengan mengambil data dari laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan (*financial statement*) yang sudah diaudit dengan sampel perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode tahun 2018-2021

3.3 Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan di Program Magister Akuntansi Sekolah Tinggi Ekonomi (STIE) Swadaya Jakarta dengan pengambilan tempat sampel di website www.idx.co.id. Waktu penelitian pada November-Desember 2022 untuk menyelesaikan tesis sebagai salah satu syarat menyelesaikan Pendidikan Pascasarjana Magister Akuntansi.

3.4 Populasi dan Sampel

Menurut Uma Sekaran dan Roger Bougie (2017:53) populasi adalah sebagai berikut: “Kelompok orang, kejadian, atau hal-hal menarik di mana peneliti ingin membuat opini (berdasarkan statistik sampel).”.

Penelitian ini sebagaimana judul penelitian adalah Pengaruh Profitabilitas, Leverage, dan Kualitas Audit terhadap Tax Avoidance dengan moderasi Ukuran Perusahaan dengan Studi Kasus Pada Perusahaan Sektor Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2021, sehingga populasi merupakan perusahaan sektor pertambangan yaitu laporan keuangan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) periode tahun 2018-2021 dimana populasi perusahaan sebanyak Bursa Efek Indonesia dimana menurut data www.idx.co.id

pada tahun 2021 terdaftar 62 emiten. Alasan peneliti mengambil populasi emiten perusahaan terbuka karena termasuk perusahaan berskala besar dan dengan pembayaran pajak yang relatif konstan dan terukur berdasarkan laporan keuangan yang sudah diaudit oleh KAP. Peneliti akan mengambil data dengan persyaratan laporan auditor independent lengkap, laporan keuangan disajikan dalam mata uang rupiah, tidak dalam keadaan merugi, dan terdapat pembayaran pajak penghasilan badan.

Sampel dipilih dengan menggunakan teknik purposive sampling dengan kriteria yaitu perusahaan sektor pertambangan yaitu laporan keuangan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) periode tahun 2018-2021 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada website.

Menurut Uma Sekaran dan Roger Bougie (2017:54) sampel adalah sebagian dari populasi. Sampel terdiri atas sejumlah anggota yang dipilih dari populasi. Atau dengan kata lain bahwa Sampel adalah sebagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut, ataupun bagian kecil dari anggota populasi yang diambil menurut prosedur tertentu sehingga dapat mewakili populasinya.

Jadi Penulis dalam menentukan besarnya sampel didasarkan pada metode yang kembangkan menurut Uma Sekaran dan Bougie (2017) yaitu purposive sampling adalah teknik penentuan sampel yang terbatas pada jenis orang tertentu yang dapat memberikan informasi yang diinginkan, baik karena mereka adalah satu satunya pihak yang memilikinya atau mereka yang memenuhi kriteria yang ditentukan oleh peneliti. Alasan penulis dalam melakukan pemilihan sampel dengan menggunakan Purposive Sampling adalah karena tidak semua sampel

mempunyai kriteria yang sesuai dengan yang penulis tentukan, oleh karena itu penulis memilih teknik pengambilan sampel penelitian ini dengan teknik Purposive Sampling.

Adapun kriteria yang ditentukan dalam menentukan sampel pada penelitian ini adalah:

1. Perusahaan pertambangan yang tercatat secara berturut turut di Bursa Efek Indonesia selama periode 2018-2021.
2. Perusahaan pertambangan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia yang secara berturut-turut mengungkapkan annual report periode 2018-2021.
3. Perusahaan yang memiliki nilai laba positif selama tercatat di Bursa Efek Indonesia secara berturut-turut periode 2018-2021.

Sehingga didapat data sampel sesuai dengan Tabel 3.1 berikut :

Tabel 3.1
Kriteria Pemilihan Sampel

No.	Kriteria	Jumlah
1	Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek indonesia periode tahun 2018-2021	62
2	Perusahaan yang memiliki nila laba negatif	(32)
3	Data tidak lengkap	(10)
4	Data tersedia lengkap	20
Total sampel selama enam tahun penelitian yang memenuhi kriteria <i>purposive sampling</i>. Data lengkap x 4 tahun = 20 data x 4 tahun		80

Sumber: Hasil Analisis Data, 2022

Berdasarkan populasi penelitian diatas, maka sampel yang didapat akan digunakan dalam penelitian ini sesuai dengan kriteria yang ditentukan pada Tabel

3.1. adapun perusahaan yang memenuhi kriteria adalah sebagai berikut :

Tabel 3.2
Sampel Penelitian

NO.	Nama Perusahaan	Kode
1	PT. Adaro Energy Tbk.	ADRO
2	PT. Baramulti Suksessarana Tbk.	BSSR
3	PT. Bayan Resources Tbk.	BYAN
4	PT. Golden Energy Mines Tbk.	GEMS
5	PT. Harum Energy Tbk .	HRUM
6	PT. Mitrabara Adiperdana Tbk.	MBAP
7	PT. Bukit Asam Tbk.	PTBA
8	PT. TBS Energi Utama Tbk.	TOBA
9	PT. Pelita Samudera Shipping Tbk.	PSSI
10	PT. Indo Straits Tbk.	PTIS
11	PT. Transcoal Pacific Tbk.	TCPI
12	PT. Trans Power Marine Tbk.	TPMA
13	PT. Astrindo Nusantara Infrastruktur Tbk .	BIPI
14	PT. Merdeka Copper Gold Tbk.	MDKA
15	PT. Ifishdeco Tbk.	IFSH
16	PT. Vale Indonesia Tbk .	INCO
17	PT. Betonjaya Manunggal Tbk.	BTON
18	PT. Tembaga Mulia Semanan Tbk.	TBMS
19	PT. Alakasa Industrindo Tbk.	ALKA
20	PT. Indal Aluminium Industry Tbk.	INAI

3.5 Jenis Data dan Sumber Data

Menurut Uma Sekaran dan Roger Bougie (2017:54) sampel adalah sebagian dari populasi. Sampel terdiri atas sejumlah anggota yang dipilih dari populasi.

Menurut Uma Sekaran dan Roger Bougie (2017:130) jenis data adalah data dapat diperoleh dari sumber primer atau sekunder. Data primer (primary data) mengacu

pada informasi yang diperoleh langsung (dari tangan pertama oleh peneliti terkait dengan variabel ketertarikan untuk tujuan tertentu dari studi. Data sekunder (secondary data) mengacu pada informasi yang dikumpulkan dari sumber sumber yang sudah ada. Data sekunder dalam penelitian ini yaitu laporan keuangan yang diperoleh dari perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

3.6 Teknik Pengumpulan Data

Teknik sampling adalah merupakan teknik pengambilan sampel. Menurut Uma Sekaran dan Bougie (2017) purposive sampling adalah Teknik penentuan sampel yang terbatas pada jenis orang tertentu yang dapat memberikan informasi yang diinginkan, baik karena mereka adalah satu satunya pihak yang memilikinya atau mereka yang memenuhi kriteria yang ditentukan oleh peneliti.

Teknik Sampling yaitu merupakan teknik pengambilan sampel. Terdapat berbagai macam teknik sampling untuk menentukan sampel yang akan dipakai dalam penelitian. Dalam penelitian ini memakai tehnik purposive sampling pada 62 perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2018-2021 dengan laporan keuangan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) selama 4 (empat) tahun berturut-turut yang aktif dan lengkap minimal selama periode penelitian tahun 2018-2021, laba sebelum pajak dan laba setelah positif, terdapat pembayaran pajak badan dan populasi membayar pajak pada periode tersebut, pembayaran pajak merupakan pajak yang telah benar-benar disetorkan ke negara selama periode tersebut berdasarkan peraturan perpajakan dan nilai pajak Cash Effective Tax Rate *CETR* kurang dari 1.

Peneliti membatasi penelitian hanya kepada variable-variable yang telah dikemukakan kerangka berfikir, untuk dengan Rancangan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini merupakan penelitian uji hipotesis, yaitu untuk menguji pengaruh Profitabilitas, *Leverage*, dan Kualitas Audit terhadap *Tax avoidance* dengan Ukuran Perusahaan sebagai variabel moderating. Unit analisis dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2012-2016 yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2021.

3.7 Defenisi dan Operasional Variabel

Penelitian ini terdiri dari 2 (dua) variabel, yaitu variabel independen dan variabel dependen. Dimana ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi untuk menguatkan atau sebaliknya melemahkan hubungan antara variabel independen terhadap variabel independen. Variabel dependen adalah *Tax Avoidance* yang diprosikan dengan *Cash Effective Tax Rate (CETR)*. Variabel independen dari penelitian adalah profitabilitas, *leverage*, dan kualitas audit, dengan ukuran perusahaan variabel moderasi.

Tabel 3.1
Operasional Variabel

No.	Nama/Judul Variabel	Defenisi Variabel	Indikator	Skala
1	Tax Avoidance (Y) Variabel Dependen (terikat)	Tax avoidance merupakan usaha dalam meminimalkan beban pajak dengan	<i>Cash Effective Tax Rate (CETR)</i> adalah	

		memanfaatkan potongan dan pengecualian yang diperbolehkan dalam perundang-undangan. Tax avoidance dapat diukur menggunakan Cash effective tax rate (CETR)	Pembayaran pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. $CETR = \frac{\text{Cash Tax Paid}}{\text{Pre-tax income}}$	Rasio
2	<i>Return On Asset (ROA)</i> (X ₁) Variabel Independen (bebas)	<i>Return on assets (ROA)</i> yaitu perbandingan antara laba bersih dengan total aset pada akhir periode	$ROA = \frac{\text{Laba setelah pajak}}{\text{Total Aset}}$	Rasio
3	<i>Operating profit Margin (OPM)</i> (X ₂) Variabel Independen (bebas)	<i>Operating profit Margin</i> adalah rasio yang menunjukkan tingkat laba operasi	$OPM = \frac{\text{Laba operasi}}{\text{Total Penjualan}}$	Rasio
4	<i>Debt to Equity Ratio (DER)</i> (X ₃) Variabel Independen (bebas)	<i>Debt to Equity Ratio (DER)</i> yaitu perbandingan total hutang dengan modal	$DER = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Modal Sendiri}}$	Rasio
5	Kualitas Audit (X ₄) Variabel Independen (bebas)	Kualitas audit adalah hasil audit Laporan Auditor Independen (LAI) yang dilakukan oleh Auditor Eksternal berdasarkan KAP <i>The BigFour</i> atau tidak	Kualitas audit diukur dengan menggunakan variable <i>dummy</i> : Kategori 1 = Kantor Akuntan Publik yang tergolong kedalam <i>Big Four</i> Kategori 0 = Kantor Akuntan Publik <i>Non-Big Four</i>	Dummy

6	Ukuran Perusahaan (Z), Variabel Independen dan Variabel Pemoderasi	Ukuran Perusahaan merupakan skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan kedalam kategori besar atau kecil menurut berbagai cara. Pengukuran dilakukan dengan cara log Total penjualan	SIZE = Ln (Total Penjualan)	Rasio
7	Ukuran Perusahaan memoderasi Variabel ROA (ZX ₁)	Ukuran Perusahaan x Profitabilitas	ROA x SIZE(Ln total penjualan)	Rasio
8	Ukuran Perusahaan memoderasi Variabel OPM (ZX ₂)	Ukuran Perusahaan x <i>Operating Profit Margin</i>	OPM x SIZE(Ln total penjualan)	Rasio
9	Ukuran Perusahaan memoderasi Variabel DER (ZX ₃)	Ukuran Perusahaan x <i>Leverage</i>	DER x SIZE(Ln total penjualan)	Rasio
10	Ukuran Perusahaan memoderasi Variabel Kualitas Audit (ZX ₄)	Ukuran Perusahaan x Kualitas Audit	KA x SIZE(Ln total penjualan)	Rasio

1. *Tax Avoidance* yang diproksikan dengan *Cash Effective Tax Rate (CETR)*

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *Tax avoidance*. *Tax avoidance* merupakan strategi pajak agresif yang dilakukan oleh perusahaan dalam langkah meminimalkan beban pajak, tanpa bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan karena praktik yang berhubungan dengan *Tax avoidance* lebih memanfaatkan celah-celah dalam undang-undang perpajakan tersebut yang

akan mempengaruhi penerimaan negara sektor pajak (Damayanti dan Susanto, 2015). Dimensi yang dapat diukur dari *Tax avoidance* adalah:

1. Kas yang dikeluarkan untuk membayar pajak
2. Laba sebelum pajak

Untuk mengukur penghindaran pajak menggunakan pengukuran *Cash Effective Tax Rate (CETR)*. Dengan rumus (Meiza, 2015):

$$CETR = \frac{\text{Cash Tax Paid}}{\text{Pre-tax income}}$$

Keterangan:

CETR : *Cash Effective Tax Rate*.

Cash Tax Paid : Pajak yang dibayarkan perusahaan

Pre – tax income : Laba sebelum pajak

2. Return on Assets (ROA)

Return on assets (ROA) yaitu perbandingan antara laba bersih dengan total aset pada akhir periode, yang digunakan sebagai indikator kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba (Kurniasih dan Sari, 2013), dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba setelah pajak}}{\text{Total Aset}}$$

3. Laba Operasi atau Operating Profit Marfin (OPM)

Operating profit Margin adalah rasio yang menunjukkan tingkat laba operasi yang diperoleh serta efektivitas perusahaan dalam pengelolaan biaya operasional. Operating profit adalah ukuran kemampuan perusahaan untuk

meningkatkan laba sebelum bunga dan pajak dibandingkan dengan penjualan yang dicapai perusahaan. Rasio *OPM* dapat menggambarkan *pure profit* (keuntungan yang murni) yang diterima atas setiap penjualan yang dilakukan. *Operating profit* disebut murni jika jumlah yang diterima benar-benar didapat dan hasil operasi perusahaan dengan mengabaikan kewajiban-kewajiban finansial seperti bunga dan pajak, dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$OPM = \frac{\text{Laba operasi}}{\text{Total Penjualan}}$$

4. Leverage yang diproksikan dengan *Debt to Equity Ratio (DER)*

Leverage adalah rasio yang mengukur kemampuan hutang baik jangka panjang maupun jangka pendek membiayai aktiva perusahaan (Kurniasih dan Sari, 2013). *Leverage* diukur dengan *total debt to equity ratio* dengan rumus sebagai berikut:

$$DER = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Modal Sendiri}}$$

5. Kualitas Audit disingkat dengan KA

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Dewi dan Jati, 2014). Kualitas audit diukur dengan menggunakan variable *dummy* yang bernilai apabila audit laporan keuangan dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) *The Big Four* yaitu *Price Water House Cooper–PWC*, *Deloitte Touche Tohmatsu*, *KPMG*, dan *Ernst & Young –E&Y*.

Dimensi yang dapat diukur dari Kualitas Audit adalah:

1. Dilihat dari perusahaan yang menggunakan jasa auditor KAP *big four*
2. Dilihat dari perusahaan yang menggunakan jasa auditor KAP non *big four*

Variabel *Dummy*:

Kategori 1 = Kantor Akuntan Publik yang tergolong kedalam *Big Four*

Kategori 0 = Kantor Akuntan Publik *Non-Big Four*

6. Ukuran Perusahaan diproksikan dengan Ln_Size Total Penjualan

Ukuran Perusahaan merupakan skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan kedalam kategori besar atau kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai saham, rata-rata tingkat penjualan dan jumlah penjualan (Cahyono *et al.*, 2016).

Ukuran perusahaan adalah gambaran besar kecilnya perusahaan (Prakosa, 2014). Menurut Kurniasih dan Sari (2013) ukuran perusahaan ditunjukkan melalui *log penjualan*, karena dinilai bahwa ukuran ini memiliki tingkat kestabilan yang lebih dibandingkan proksi-proksi yang lainnya dan cenderung berkesinambungan antar periode. Ukuran perusahaan merupakan suatu skala besar atau kecilnya perusahaan yang ditunjukkan dalam total asset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak, dan lain-lain (Brigham&Houstom, 2018).

Dimensi yang dapat diukur dari Ukuran Perusahaan adalah Total Penjualan

$SIZE = Ln (\text{Total Penjualan})$

7. Ukuran Perusahaan sebagai Variabel Moderasi

Variabel moderasi adalah variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan langsung antara variabel independen dengan variabel dependen. Variabel moderating adalah variabel yang mempunyai pengaruh terhadap sifat atau arah hubungan antar variabel. Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan diproksi dengan log natural total penjualan.

Analisis ini digunakan untuk menguji apakah variabel moderasi akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Pengujian ini terdiri dari tiga model, yaitu uji interaksi (MRA), uji nilai selisih mutlak, dan uji residual. Dan pada penelitian ini, penulis menggunakan Metode *Moderated Regression Analysis* (MRA) atau Uji interaksi atau sering disebut dengan merupakan aplikasi khusus regresi berganda linear dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen). Pengujian ini dilakukan untuk melihat signifikansi pengaruh individual dari variabel-variabel bebas dalam model terhadap variabel dependennya. Dengan melakukan pengujian ini nilai-nilai statistik setiap variabel bebas. Salah satu cara untuk menguji regresi dengan variabel moderating yaitu dengan menggunakan uji interaksi. Uji Interaksi Moderated Regression Analysis (MRA) yaitu aplikasi dari regresi linear berganda dimana dalam persamaannya mengandung unsur interaksi (perkalian dua/lebih variabel independen). Moderated Regression Analysis menggunakan pendekatan analitik yang mempertahankan integritas sample dan memberikan dasar untuk mengontrol pengaruh variabel

moderator. Metode ini dilakukan dengan menambahkan variabel perkalian antara variabel bebas dengan variabel moderatingnya.

3.8 Instrumen Penelitian

Dalam penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif, karena penelitian ini menggunakan pendekatan-pendekatan yang bersifat empiris kuantitatif untuk mengumpulkan, menganalisa, dan menyajikan data beserta hasil penelitiannya (Sugiyono, 2019). Pada riset ini terdapat variabel dependen yaitu *tax avoidance* serta tiga variabel independen yaitu Provitabilitas, *Leverage* dan Kualitas audit. Ukuran perusahaan yang menjadi variabel moderasi. Peneliti akan menggunakan indikator tarif yang diatur dengan undang-undang perpajakan yang berlaku atau sering disebut *Effective Tax Rate* (ETR). Menurut (Rist & Pizzica, 2014) menguraikan adanya perbedaan perolehan perusahaan yang dikenai pajak alhasil dari yurisdiksi pajak yang berlainan baik itu dari internasional maupun lokal. Biasanya perusahaan melakukan rencana untuk meminimalisasi pajak. Perhitungan pajak tarif pajak efektif (rata-rata per tahun) yaitu total beban pajak dibagi dengan laba sebelum pajak.

Kajian yang dilakukan oleh penulis diukur menggunakan persamaan regresi linear berganda yang kemudian hasil dari persamaan tersebut dapat merepresentasikan hubungan antara variabel terikat dengan variabel bebas.

Persamaan regresi linier berganda adalah:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 Z + e$$

Keterangan :

- Y = *Tax avoidance* yang diukur dengan *Cash Effective Tax Rate (CETR)*.
- X₁ = Profitabilitas yang diukur dengan *Return on Asset (ROA)*.
- X₂ = Laba Operasi dengan *Operating Profit Margin (OPM)*.
- X₃ = *Leverage* yang diukur dengan *Debt to Leverage Ratio (DER)*
- X₄ = Kualitas Audit (KA) yang diukur dengan variabel *dummy*.
- Z = Ukuran Perusahaan diproksikan Ln (Total Penjualan)
- β₀ = Koefisien
- e = *error term*

Uji Interaksi atau Moderated Regression Analysis (MRA)

Persamaan moderasi, bila diperlukan sebuah persamaan menjadi :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 Z + \underbrace{\beta_6 ZX_1 + \beta_7 ZX_2 + \beta_8 ZX_3 + \beta_9 ZX_4}_{\text{Variabel Moderasi}} + e$$

Variabel Moderasi : Uji interaksi atau MRA

Keterangan :

- Z = Ukuran Perusahaan yang merupakan variabel moderasi diukur dengan Ln(Total Penjualan).
- Z X₁ = Ukuran Perusahaan x Profitabilitas (ROA x SIZE(Ln))
- Z X₂ = Ukuran Perusahaan x *Operating Profit Margin (OPM x SIZE(Ln))*
- Z X₃ = Ukuran Perusahaan x *Leverage (DER x SIZE(Ln))*
- Z X₄ = Ukuran Perusahaan x Kualitas Audit (KA x SIZE(Ln))

Pengujian hipotesis dilakukan bertujuan untuk mengukur kekuatan hubungan antara variabel-variabel independen terhadap variabel dependen. Adapun

yang digunakan adalah analisis linier berganda, Moderated Regression Analysis (MRA), koefisien determinasi, dan pengujian parsial (uji-t).

Dalam penelitian ini MRA digunakan untuk menguji variabel moderasi yaitu profitabilitas dalam hubungan antara likuiditas dan leverage terhadap financial distress. Cara menguji regresi dengan variabel moderasi yaitu MRA atau uji interaksi dengan aplikasi khusus untuk regresi linier dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian 2 atau lebih variabel bebas), sehingga dapat dibuat persamaan regresi moderasi untuk ke-empat variabel independent untuk melakukan uji interaktif melalui modul SPSS :

Moderasi_1 :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_5 Z + \beta_6 Z X_1 + e$$

Moderasi_2 :

$$Y = \beta_0 + \beta_2 X_2 + \beta_5 Z + \beta_7 Z X_2 + e$$

Moderasi_3 :

$$Y = \beta_0 + \beta_3 X_3 + \beta_5 Z + \beta_8 Z X_3 + e$$

Moderasi_4 :

$$Y = \beta_0 + \beta_4 X_4 + \beta_5 Z + \beta_9 Z X_4 + e$$

Uji interaktif yang dilakukan adalah hasil uji t parsial untuk membuktikan hipotesis masing-masing variabel moderasi dan Uji F Simultan untuk membuktikan hipotesis dari semua variabel memperkuat atau memperlemah.

3.9 Metode Penelitian

Pada penelitian ini, metode yang dipilih adalah metode kuantitatif. Data yang dikumpulkan akan diuji dan dianalisis dengan menggunakan program *SPSS*. Adapun tahapan dalam pengujian analisis data sebagai berikut :

3.9.1. Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan dalam menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul. Menurut Sugiyono (2004:169) Analisis deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisa data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi.

Juga menurut Ghozali (2009) analisis ini bertujuan untuk memberikan gambaran atau mendeskripsikan data dalam variabel yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), minimum, maksimum dan standar deviasi. Statistik deskriptif adalah statistika yang digunakan dalam mendiskripsikan data menjadi informasi yang lebih jelas serta mudah dipahami yang memberikan gambaran mengenai penelitian berupa hubungan dari variabel-variabel independen yang diproksikan.

Dalam penelitian ini sampel yang dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling* dengan menggunakan kriteria yang telah ditentukan. Sampel dipilih dari perusahaan sektor perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang menyediakan laporan tahunan sesuai data yang dibutuhkan dalam penelitian. Variabel-variabel yang dipilih dalam penelitian ini, yaitu *tax*

avoidance sebagai variabel dependen (terikat) kemudian sebagai variabel independen (bebas) adalah profitabilitas dan leverage dan termasuk nilai perusahaan sebagai variabel dependen dan juga sebagai variabel moderasi. Alat analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda dan Moderating Regression Analysis (MRA). Datayang terkumpul kemudian diolah dan diuji dengan menggunakan software SPSS versi 23.

3.9.2. Analisis Asumsi Klasik

Dalam penelitian ini diperlukan adanya uji asumsi klasik terhadap model yang telah diformulasikan dengan menguji ada atau tidaknya gejala-gejala normalitas, multikolinieritas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi terhadap data.

1. Uji Normalitas

Uji Normalitas akan menguji data variabel bebas (X) dan data variabel terikat (Y) pada persamaan regresi yang dihasilkan, apakah berdistribusi normal atau berdistribusi tidak normal. Persamaan regresi dikatakan baik jika mempunyai data variabel bebas dan data variabel terikat berdistribusi mendekati normal atau normal sama sekali. Ada dua cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik.

Salah satu cara termudah untuk melihat normalitas residual adalah dengan melihat grafik histogram yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal. Metode lainnya adalah dengan melihat normal probability plot yang membandingkan distribusi kumulatif dari distribusi

normal. Pada prinsipnya normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik atau dengan histogram dari residualnya. Adapun dasar yang dijadikan pengambilan keputusan adalah jika data menyebar di sekitar garis normal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan atau mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogram tidak menunjukkan pola distribusi normalitas maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

Cara untuk mendektaknya adalah dengan melihat bentuk grafik histogram, jika grafik membentuk lonceng atau gunung maka distribusi normal. Sedangkan metode grafik normal P-P Plot melihat penyebaran data pada sumbu diagonal pada grafik normal P-P *Plot of Regression Standardized Residual* sebagai dasar pengambilan keputusannya, jika menyebar sekitar garis dan mengikuti garis diagonal maka residual pada model regresi tersebut terdistribusi secara normal (Priyatno, 2016).

2. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas digunakan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi yang tinggi antar variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi yang tinggi di antara variabel bebas.

Dengan kata lain uji asumsi klasik jenis ini diterapkan untuk analisis regresi berganda yang terdiri atas dua atau lebih variabel bebas, dimana akan diukur tingkat asosiasi (keeratan) hubungan/pengaruh antar variabel bebas tersebut melalui

besaran koefisien kolerasi antar variabel bebas lebih besar dari 0,60 (pendapat lain : 0,50 dan 0,90). Dikatakan tidak terjadi multikolinieritas jika koefisien kolerasi antar variabel bebas lebih kecil atau sama dengan 0,60 ($r < 0,60$). (Sunnyoto, 2009:79).

3. Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi terjadi kesamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah yang homokedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat dilihat dari probabilitas signifikansinya, jika nilai signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5% maka dapat disimpulkan tidak mengandung adanya heteroskedastisitas (Ghozali, 2011:139) Ada beberapa metode pengujian yang bisa digunakan antara lain uji glejser, uji korelasi spearman, uji park, dan melihat pola titik pada grafik *scatter plot*.

Dalam penelitian ini menggunakan metode *scatterplot* yaitu dengan melihat pola titik-titik pada scatterplot regresi. Jika titik-titik menyebar dengan pola yang tidak jelas di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi masalah heteroskedastisitas dan uji glejser yaitu meregresikan absolute residual dengan masing-masing variabel independen. Jika pada uji t nilai signifikansi antara variabel independen dengan absolute residual lebih dari 0,05 maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Priyatno, 2016).

4. Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi adalah sebuah analisis statistik yang dilakukan untuk mengetahui adakah korelasi variabel yang ada di dalam model prediksi dengan perubahan waktu. Oleh karena itu, apabila asumsi autokorelasi terjadi pada sebuah model prediksi, maka nilai disturbance tidak lagi berpasangan secara bebas, melainkan berpasangan secara autokorelasi. Dalam kesempatan ini, kita hanya akan fokus pada tutorial uji autokorelasi dengan SPSS. Namun prinsip penting lainnya tetap akan kami bahas secara singkat dan padat serta mudah dipahami.

Uji autokorelasi di dalam model regresi linear, harus dilakukan apabila data merupakan data time series atau runtut waktu. Sebab yang dimaksud dengan autokorelasi sebenarnya adalah: sebuah nilai pada [sampel](#) atau observasi tertentu sangat dipengaruhi oleh nilai observasi sebelumnya.

Masalah asumsi Autokorelasi dapat dideteksi dengan menggunakan berbagai jenis analisis, yaitu antara lain:

1. Uji Durbin Watson
2. Uji Breucsh Godfrey
3. Uji Durbin Watson h
4. The Engle's ARCH Test.

Untuk penelitian ini, peneliti menggunakan Uji Durbin Watson.

Uji Durbin Watson h statistik bisa dilakukan jika variabel terikat atau dependent variables merupakan variabel Lag. Lag artinya selisih antara sampel ke- i dengan sampel ke- $i-1$, seperti yang sudah dijelaskan di atas sebelumnya. Sedangkan uji durbit watson malah sebaliknya, bisa dilakukan jika variabel terikat

bukanlah variabel lag Uji Durbin watson adalah uji autokorelasi yang menilai adanya autokorelasi pada residual. Uji ini dilakukan dengan asumsi atau syarat antara lain:

1. Model regresi harus menyertakan konstanta.
2. Autokorelasi harus diasumsikan sebagai autokorelasi first order.
3. Variabel dependen bukan merupakan variabel Lag.

Autokorelasi first order adalah korelasi antara sampel ke-i dengan sampel ke-i-1 seperti yang sudah dibahas di atas sebelumnya.

Uji Durbin watson akan menghasilkan nilai Durbin Watson (DW) yang nantinya akan dibandingkan dengan dua (2) nilai Durbin Watson Tabel, yaitu Durbin Upper (DU) dan Durbin Lower DL). Dikatakan tidak terdapat autokorelasi jika nilai $DW > DU$ dan $(4-DW) > DU$ atau bisa dinotasikan juga sebagai berikut:
 $(4-DW) > DU < DW$

3.9.3. Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh antara dua variabel independen dengan satu variabel dependen yang ditampilkan dalam bentuk persamaan regresi. Perbedaan dengan regresi linier sederhana yaitu terletak pada jumlah variabel independennya, dimana regresi linier sederhana hanya menggunakan satu variabel independen, sedangkan regresi linier berganda menggunakan dua atau lebih variabel independen yang dimasukkan dalam model regresi (Priyatno, 2016).

Analisis regresi digunakan untuk mengukur seberapa besar pengaruh antara variabel bebas dan variabel terikat. Apabila hanya terdapat satu variabel bebas dan satu variabel terikat, maka regresi tersebut dinamakan regresi linear sederhana (Juliandi, Irfan, & Manurung, 2014). Sebaliknya, apabila terdapat lebih dari satu variabel bebas atau variabel terikat, maka disebut regresi linear berganda. Regresi linear berganda merupakan model regresi yang melibatkan lebih dari satu variabel independen. Analisis regresi linear berganda dilakukan untuk mengetahui arah dan seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2018).

3.9.4. Analisis Pengujian Hipotesis

a. Uji Parsial (t-test) atau disebut Uji t (uji koefisien regresi secara parsial)

Uji t dilakukan untuk menguji hipotesis penelitian mengenai pengaruh dari masing-masing variabel bebas secara parsial terhadap variabel terikat. Uji t (test t) adalah salah satu test statistik yang dipergunakan untuk menguji kebenaran atau kepalsuan hipotesis yang menyatakan bahwa diantara dua buah mean sampel yang diambil secara random dari populasi yang sama, tidak terdapat perbedaan yang signifikan (Sudjiono, 2010). *T-statistics* merupakan suatu nilai yang digunakan guna melihat tingkat signifikansi pada pengujian hipotesis dengan cara mencari nilai *T-statistics* melalui prosedur *bootstrapping*.

Pengambilan keputusan dilakukan dengan melihat nilai signifikansi pada tabel *Coefficients*. Biasanya dasar pengujian hasil regresi dilakukan dengan tingkat

kepercayaan sebesar 95% atau dengan taraf signifikannya sebesar 5% ($\alpha = 0,05$).

Adapun kriteria dari uji statistik t (Ghozali, 2016) :

1. Jika nilai signifikansi uji t $> 0,05$ maka H_0 diterima dan H_a ditolak. Artinya tidak ada pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen.
2. Jika nilai signifikansi uji t $< 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_a diterima. Artinya terdapat pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen.

Adapun langkah-langkah yang dilakukan dalam uji coba parsial (t-test) ini adalah sebagai berikut:

1. Membuat hipotesis nol (H_0) dan Hipotesis alternative (H_a) dalam bentuk kalimat. Hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini berkaitan dengan ada atau tidaknya pengaruh yang signifikan antar variabel independen terhadap variabel dependen
2. Membuat hipotesis nol (H_0) dan Hipotesis alternatif (H_a) dalam model statistika. Hipotesis penelitian tersebut dinyatakan ke dalam hipotesis statistika sebagai berikut:
 - a. $H_{01}: \mu = 0$
 $H_{a1}: \mu \neq 0$
 - b. $H_{02}: \mu = 0$
 $H_{a2}: \mu \neq 0$
3. Menetapkan tingkat signifikansi taraf nyata (level of significance) sebesar 5% atau besarnya α adalah 0,05. Kemudian dicari t tabelnya dengan ketentuan derajat kepercayaan (dk) atau derajat kebebasan (*degree of freedom*) $df = dk = n-1$.

1. Mencari thitung menggunakan program SPSS.
2. Membandingkan t hitung dengan t table dengan kaidah keputusan;
 - a. Jika $t \text{ hitung} \leq -t \text{ table}$ atau $t \text{ hitung} \geq t \text{ tabel}$ maka H_0 ditolak, dan H_a diterima. H_a diterima jika nilai hitung statistik uji (t hitung) berada di daerah penolakan H_0 .
 - b. Jika $-t \text{ hitung} \geq -t \text{ table}$ atau $t \text{ hitung} \leq t \text{ tabel}$ maka H_0 diterima, dan H_a diterima. Artinya H_0 diterima jika nilai hitung statistika uji (t hitung) berada di daerah penerimaan H_0 .

b. Uji F (uji koefisien regresi secara bersama-sama)

Uji F bertujuan untuk mencari apakah variabel independen secara bersama – sama (stimultan) mempengaruhi variabel dependen. Uji F dilakukan untuk melihat pengaruh dari seluruh variabel bebas secara bersama-sama terhadap variabel terikat. Tingkatan yang digunakan adalah sebesar 0.5 atau 5%, jika nilai signifikan $F < 0.05$ maka dapat diartikan bahwa variabel independent secara simultan mempengaruhi variabel dependen ataupun sebaliknya (Ghozali, 2016). Uji simultan F (Uji Simultan) digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya pengaruh secara bersama – sama atau simultan antara variabel independen terhadap variabel dependen. Pengujian statistik Anova merupakan bentuk pengujian hipotesis dimana dapat menarik kesimpulan berdasarkan data atau kelompok statistik yang disimpulkan. Pengambilan keputusan dilihat dari pengujian ini dilakukan dengan melihat nilai F yang terdapat di dalam tabel ANOVA, tingkat signifikansi yang

digunakan yaitu sebesar 0,05. Adapun ketentuan dari uji F yaitu sebagai berikut (Ghozali, 2016) :

1. Jika nilai signifikan $F < 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_1 diterima. Artinya semua variabel independent/bebas memiliki pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen/terikat.
2. Jika nilai signifikan $F > 0,05$ maka H_0 diterima dan H_1 Artinya, semua variabel independent/bebas tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen/terikat.

Adapun langkah-langkah yang dilakukan dalam uji simultan (F test) ini adalah sebagai berikut:

1. Merumuskan hipotesis
2. Menetapkan tingkat signifikansi taraf nyata (level of significance) sebesar 5% atau besarnya α adalah 0,05%.
3. Kemudian dicari F tabelnya pada derajat kebebasan (degree of freedom) sehingga didasarkan pada dk pembilang = k dan dk penyebut = (n-k-1). Dimana k adalah banyaknya variabel bebas dan n adalah banyaknya sampel.
4. Menentukan nilai F hitung dan F tabel
5. Membandingkan nilai F hitung dengan F tabel dengan kaidah:
 - a. jika $F \text{ hitung} \geq F \text{ tabel}$, maka H_0 ditolak artinya terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel indenpenden (variabel bebas) secara simultan terhadap variabel dependen (variabel terikat)

- b. Jika $F_{hitung} \leq F_{tabel}$, maka H_0 diterima artinya tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel independen (variabel bebas) secara simultan terhadap variabel dependen (variabel terikat).

c. Uji Koefisien Determinasi atau disebut Uji Adjusted R^2

Koefisien determinasi atau Uji Adjusted R^2 digunakan dalam mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menggambarkan variasi variabel independen. Nilai R^2 yang kecil maka kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen sangat terbatas. Nilai R^2 yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen

Analisis determinasi digunakan untuk mengetahui prosentase sumbangan pengaruh variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Hasil analisis determinasi dapat dilihat pada output model summary dari hasil analisis regresi linier berganda. Menurut Priyatno (2016) bahwa untuk regresi dengan lebih dari dua variabel bebas digunakan Adjusted R^2 sebagai koefisien determinasi.

BAB IV

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian

Populasi dalam penelitian adalah perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2018-2021. Sampel perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang berhasil diperoleh dalam penelitian ini sebanyak 20 perusahaan dengan total data 62 perusahaan. Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari internet dengan situs www.idx.co.id.

Berdasarkan tabel 3.1 Kriteria Pemilihan Sampel, sesuai dengan syarat minimal sampel layak diuji pada Bab III sebelumnya, berdasarkan proses seleksi kriteria perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2021 jumlah perusahaan yang memiliki nilai laba negatif sebanyak 32 perusahaan, sedangkan perusahaan yang data tidak lengkap 10 perusahaan. Sehingga data lengkap sebanyak 20 perusahaan. Pada akhirnya perusahaan yang memenuhi kriteria *purposive sampling* sebanyak 20 perusahaan. Sehingga sampel yang diteliti adalah data tersedia dikali tahun = 20 data x 4 tahun = 80 sampel.

4.2 Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif bertujuan untuk memberikan informasi umum mengenai data dari sampel yang dijadikan penelitian. Informasi umum mengenai data penelitian ini menggunakan mean, nilai maksimum, nilai minimum, dan standar deviasi. Variabel penelitian ini adalah Profitabilitas (ROA), Laba operasi (OPM), Leverage (DER), Kualitas Audit (KA) dan Ukuran perusahaan (Z atau Ln Size).

Berikut hasil uji deskriptif variabel penelitian yang berupa mean, nilai minimum, nilai maksimum dan standar deviasi.

Tabel 4.2
Hasil Uji Analisis Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CETR	80	,01	,88	,2907	,21075
ROA	80	,00	,52	,1060	,11006
OPM	80	,01	,74	,1879	,15897
DER	80	,01	5,44	1,1385	1,08087
KA	80	,00	1,00	,5000	,50315
Z	80	25,45	31,67	28,7517	1,61426
Moderating_1	80	,00	16,30	3,1107	3,35793
Moderating_2	80	,25	20,44	5,4478	4,59886
Moderating_3	80	,30	157,27	32,5922	30,77946
Moderating_4	80	,00	31,67	14,9203	15,03405
Valid N (listwise)	80				

Sumber: Hasil Olahan SPSS 23, 2022

Berdasarkan tabel 4.2 di atas dapat dilihat bahwa sampel data setiap variabel dalam penelitian ini untuk 20 perusahaan dengan jumlah data (N) adalah 80, nilai pembayaran pajak yang diproksikan dengan *CETR* untuk perusahaan yang terdaftar di BEI periode 2018-2021 memiliki nilai terendah sebesar 0,01, sedangkan nilai terbesar *CETR* yaitu sebesar 0,88. Dengan *mean*/rata-rata *CETR* setiap perusahaan sebesar 0,2907. Nilai standar deviasi untuk *CETR* adalah 0,21075, nilai standar deviasi yang sedikit lebih rendah dibandingkan dengan *mean* tersebut menunjukkan bahwa variabel pembayaran pajak yang di proksikan *CETR* memiliki data yang sedikit kurang bervariasi.

Nilai profitabilitas yang diproksikan dengan *ROA* untuk 20 perusahaan dengan jumlah data (N) adalah 80 memiliki nilai terendah sebesar 0,00, sedangkan nilai terbesar *ROA* yaitu sebesar 0,52. Dengan mean/rata-rata *ROA* setiap perusahaan sebesar 0,1060. Nilai standar deviasi untuk *ROA* adalah 0,11006, nilai standar deviasi yang lebih tinggi dibandingkan dengan mean tersebut menunjukkan bahwa variabel profitabilitas yang di proksikan *ROA* memiliki data yang bervariasi.

Nilai laba operasi yang diproksikan dengan *Operation Profit Margin (OPM)* untuk 20 perusahaan dengan jumlah data (N) adalah 80 memiliki nilai terendah sebesar 0,01, sedangkan nilai terbesar *Operation Profit Margin (OPM)* yaitu sebesar 0,74. Dengan mean/rata-rata *Operation Profit Margin (OPM)* setiap perusahaan sebesar 0,1879. Nilai standar deviasi untuk *Operation Profit Margin (OPM)* adalah 0,15879, nilai standar deviasi yang lebih rendah dibandingkan dengan mean tersebut menunjukkan bahwa variabel *Operation Profit Margin (OPM)* yang di proksikan jumlah total *Operation Profit Margin (OPM)* memiliki data yang tidak bervariasi.

Nilai *Leverage* yang diproksikan dengan *DER* untuk 20 perusahaan dengan jumlah data (N) adalah 80 memiliki nilai terendah sebesar 0,01, sedangkan nilai terbesar *DER* yaitu sebesar 5,44. Dengan mean/rata-rata *DER* setiap perusahaan sebesar 1,1385. Nilai standar deviasi untuk *DER* adalah 1,08087, nilai standar deviasi yang lebih rendah dibandingkan dengan mean tersebut menunjukkan bahwa variabel *leverage* yang di proksikan *DER* memiliki data yang sedikit kurang bervariasi.

Nilai kualitas audit (KA) yang diproksikan dengan dummy untuk 20 perusahaan dengan jumlah data (N) adalah 80 memiliki nilai terendah sebesar 1,00, sedangkan nilai terbesar kualitas audit (KA) yaitu sebesar 2,00. Dengan mean/rata-rata kualitas audit (KA) setiap perusahaan sebesar 0,5000. Nilai standar deviasi untuk kualitas audit (KA) adalah 0,50315 nilai standar deviasi yang sedikit lebih tinggi dibandingkan dengan mean tersebut menunjukkan bahwa variabel Kualitas Audit (KA) yang di proksikan dummy memiliki data yang sedikit lebih bervariasi.

Nilai ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi (Z) yang diproksikan dengan $Ln_SIZE \times ROA$ yaitu Moderating_1 untuk 20 perusahaan dengan jumlah data (N) adalah 80 memiliki nilai terendah sebesar 0.00 sedangkan nilai terbesar Moderating_1 yaitu sebesar 16,30. Dengan mean/rata-rata Moderating_1 setiap perusahaan sebesar 3,1107. Nilai standar deviasi untuk Moderating_1 adalah 3,35793, nilai standar deviasi yang lebih tinggi dibandingkan dengan mean tersebut menunjukkan bahwa variabel Moderating_1 memiliki data yang lebih bervariasi.

Nilai ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi (Z) yang diproksikan dengan $Ln_SIZE \times OPM$ yaitu Moderating_2 untuk 20 perusahaan dengan jumlah data (N) adalah 80 memiliki nilai terendah sebesar 0.25 sedangkan nilai terbesar Moderating_1 yaitu sebesar 20,44. Dengan mean/rata-rata Moderating_1 setiap perusahaan sebesar 5,4478. Nilai standar deviasi untuk Moderating_1 adalah 4,59886, nilai standar deviasi yang lebih rendah dibandingkan dengan mean tersebut menunjukkan bahwa variabel Moderating_1 memiliki data yang kurang bervariasi.

Nilai ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi (Z) yang diproksikan dengan $Ln_SIZE \times DER$ yaitu Moderating_2 untuk 20 perusahaan dengan jumlah data (N) adalah 80 memiliki nilai terendah sebesar 0.30 sedangkan nilai terbesar Moderating_1 yaitu sebesar 157,27. Dengan mean/rata-rata Moderating_1 setiap perusahaan sebesar 32,5922. Nilai standar deviasi untuk Moderating_1 adalah 30,77946, nilai standar deviasi yang lebih rendah dibandingkan dengan mean tersebut menunjukkan bahwa variabel Moderating_1 memiliki data yang kurang bervariasi.

Nilai ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi (Z) yang diproksikan dengan $Ln_SIZE \times KA$ yaitu Moderating_2 untuk 20 perusahaan dengan jumlah data (N) adalah 80 memiliki nilai terendah sebesar 0.00 sedangkan nilai terbesar Moderating_1 yaitu sebesar 31,67. Dengan mean/rata-rata Moderating_1 setiap perusahaan sebesar 14,9203. Nilai standar deviasi untuk Moderating_1 adalah 15,03405, nilai standar deviasi yang lebih tinggi dibandingkan dengan mean tersebut menunjukkan bahwa variabel Moderating_1 memiliki data yang lebih bervariasi.

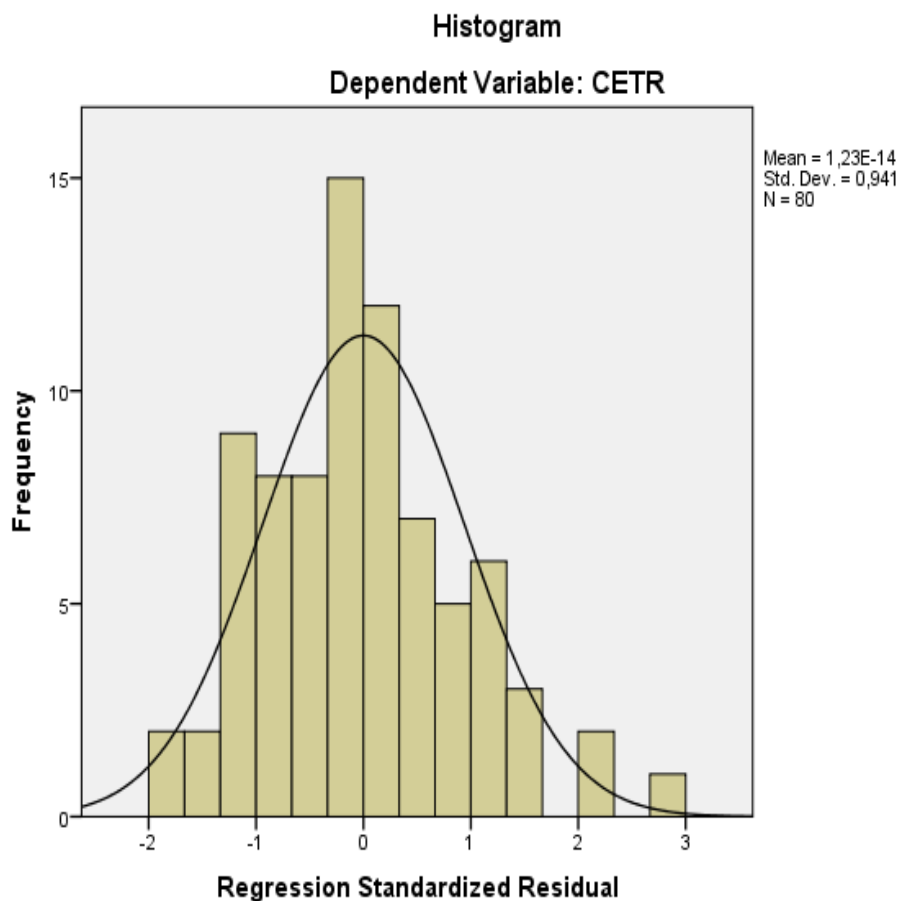
4.3 Analisis Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan dengan tujuan untuk mendapatkan koefisien regresi terbaik, linier dan tidak bias atas *Ordinary Least Square (OLS)*. Sebelum dilakukan pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi berganda perlu terlebih dahulu pengujian asumsi klasik. Uji asumsi klasik terdiri dari:

4.3.1 Uji Normalitas

Untuk menentukan normalitas data dalam penelitian ini digunakan uji histogram (Ghozali, 2011:160). Uji asumsi klasik normalitas residual dengan menggunakan analisis grafik histogram yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi normal dapat terlihat pada gambar 4.1.

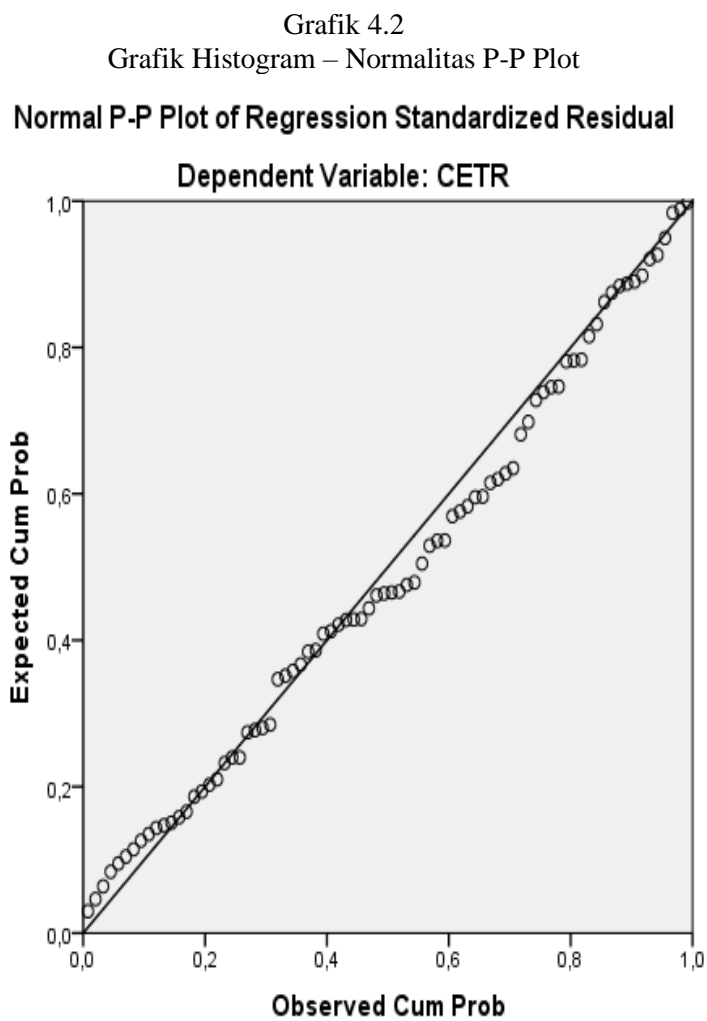
Grafik 4.1
Grafik Histogram – Uji Normalitas



Sumber: Hasil Olahan SPSS 23, 2022

Dengan melihat grafik histogram dapat diketahui bahwa grafik membentuk gunung atau lonceng, dengan ini maka data residual terdistribusi secara normal. Berdasarkan grafik histogram menunjukkan bahwa model regresi layak dipakai

dalam penelitian ini karena memenuhi syarat asumsi normal. Sehingga sampel penelitian memenuhi syarat untuk dilakukan analisis lebih lanjut. Dengan demikian variabel independen dapat digunakan untuk memprediksi tax avoidance.



Sumber: Hasil Olahan SPSS 23, 2022

Uji Normalitas P-P Plot atau ada pula yang menyebutnya dengan nama uji P-P-Plot merupakan salah satu alternatif yang cukup efektif untuk mendeteksi apakah model regresi yang akan di analisis dalam sebuah penelitian berdistribusi normal

atau tidak. Data dikatakan berdistribusi normal apabila tidak mempunyai perbedaan yang signifikan atau yang baku dibandingkan dengan normal baku.

Jadi dari Gambar 4.2 Grafik Normal P-P Plot terlihat bahwa data mengikuti garis diagonal sehingga data tersebar normal dan penelitian dapat dilanjutkan.

Tabel 4.3
Normalitas (Sample K-S Test)

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		80
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,16712932
Most Extreme Differences	Absolute	,072
	Positive	,072
	Negative	-,034
Test Statistic		,072
Asymp. Sig. (2-tailed)		,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: Hasil Olahan SPSS 23, 2022

Uji Kolmogorov Smirnov adalah pengujian normalitas yang banyak dipakai, terutama setelah adanya banyak program statistik yang beredar. Kelebihan dari uji ini adalah sederhana dan tidak menimbulkan perbedaan persepsi di antara satu pengamat dengan pengamat yang lain, yang sering terjadi pada uji normalitas dengan menggunakan grafik.

Selanjutnya jika menggunakan uji statistik, jika signifikansi di bawah 0,05 berarti terdapat perbedaan yang signifikan, dan jika signifikansi di atas 0,05 maka tidak terjadi perbedaan yang signifikan. Penerapan pada uji Kolmogorov Smirnov adalah bahwa jika signifikansi di bawah 0,05 berarti data yang akan diuji mempunyai perbedaan yang signifikan dengan data normal baku, berarti data tersebut tidak normal. Jadi pada penelitian ini, Test Statistik = 0,072 > 0,050, artinya Data Normal, sehingga penelitian dapat diuji lebih lanjut.

4.3.2 Uji Multikolinearitas

Untuk mendeteksi ada tidaknya gejala multikolinearitas antar variabel independen digunakan *variance inflation factor* (VIF) dan nilai *Tolerance*. Berdasar output SPSS versi 23, dapat ditunjukkan besarnya VIF dan *Tolerance* dari masing-masing variabel independen. Hasil tersebut dapat terlihat pada tabel 4.4 sebagai berikut:

Tabel 4.4.
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	<i>Collinearity Statistics</i>		
	<i>Tolerance</i>	VIF	Keterangan
ROA	0,747	1,339	tidak terjadi Multikolinearitas
OPM	0,843	1,186	tidak terjadi Multikolinearitas
DER	0,804	1,244	tidak terjadi Multikolinearitas
KA	0,462	2,166	tidak terjadi Multikolinearitas

Z	0,470	2,126	tidak terjadi Multikolinearitas
Moderating_1	0,747	1,339	tidak terjadi Multikolinearitas
Moderating_2	0,835	1,197	tidak terjadi Multikolinearitas
Moderating_3	0,885	1,130	tidak terjadi Multikolinearitas
Moderating_4	0,854	1,170	tidak terjadi Multikolinearitas

Sumber: Hasil Olahan SPSS 23, 2022

Jika nilai *Tolerance* kurang dari 0,10 dan nilai VIF lebih besar dari 10 maka antar variabel independen terjadi multikolinearitas (Ghozali, 2011:105). Berdasarkan nilai *Tolerance* dan VIF seperti terlihat pada Tabel 4.4 menunjukkan bahwa tidak ada nilai *Tolerance* kurang dari 0,10, dan nilai VIF tidak ada yang lebih besar dari 10. Hal ini berarti bahwa ke-sembilan variabel independen tersebut diatas tidak terjadi hubungan multikolinearitas dan dapat digunakan untuk memprediksi variabel tax avoidance.

4.3.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2018:120). Grafik Plot digunakan untuk mendekteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dalam penelitian ini. Nilai prediksi variabel terikat (dependen) yaitu ZPRED dengan residualnya SRESID. Deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah

Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual yang telah distudentized (Ghozali, 2011:139).

Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Apabila varian berbeda, disebut heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas dilakukan pada model regresi untuk menguji apakah terdapat ketidaksamaan varians dari residual pada suatu pengamatan ke pengamatan lainnya (Juliandi et al., 2014). Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah terdapat ketidaksamaan *variance* maupun residual dari suatu pengamatan ke pengamatan lainnya. Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah pada suatu model regresi terjadi ketidaknyamanan varian dari residual pada satu pengamatan terhadap pengamatan lainnya. Biasanya data *crosssection* mengandung situasi heteroskedastisitas karena data ini menghimpun data yang mewakili berbagai ukuran kecil, sedang, dan besar (Ghozali, 2016).

Residual adalah selisih antara nilai observasi dengan nilai prediksi; dan absolut adalah nilai mutlak. Apabila variasi residual dari suatu pengamatan ke pengamatan yang lainnya tetap, maka hal tersebut dinamakan homokedastisitas. Sedangkan apabila variasi residualnya berbeda, maka dinamakan heterokedastisitas. Untuk medeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dalam suatu model regresi linear berganda, maka dilakukan dengan melihat grafik *scatterplot* atau nilai prediksi variabel terikat yang disebut SRESID dengan *residual error* ZPRED.

Pengujian heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan menggunakan :

- 1) Grafik *Scatterplot* atau dari nilai prediksi variabel terikat yaitu SRESID dengan residual error yaitu ZPRED.

Dasar pengambilan keputusan sebagai berikut :

1. Jika terdapat pola tertentu seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengindikasikan bahwa terjadi heteroskedastisitas.
2. Jika tidak terdapat pola yang jelas, maupun titik-titik yang menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas

Jika tidak terdapat adanya titik – titik yang membentuk pola tertentu yang teratur, dan titik – titik pada *scatterplot* di atas menyebar secara acak di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu y. Hal tersebut artinya menunjukkan bahwa tidak terjadi masalah heteroskedastisitas.

Apabila tidak terdapat pola tertentu dan tidak menyebar diatas maupun dibawah angka nol pada sumbu y, maka dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas. Untuk model penelitian yang baik adalah yang tidak terdapat heteroskedastisitas (Ghozali, 2016).

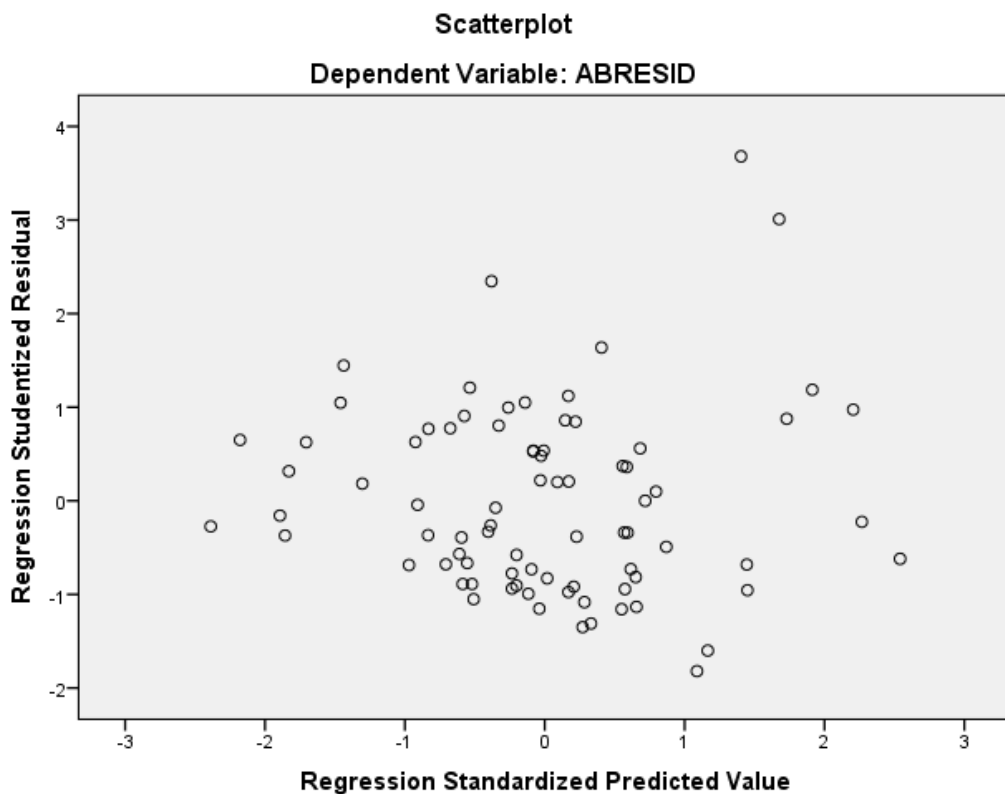
Solusi jika model menyalahi asumsi heteroskedastisitas adalah dengan mentransformasikan ke dalam bentuk logaritma, yang hanya dapat dilakukan jika semua data bernilai positif. Atau dapat juga dilakukan dengan membagi semua variabel dengan variabel yang mengalami gangguan heteroskedastisitas.

- Uji *Breusch-Pagan*. Kriteria pengambilan keputusan dari uji *Breusch-Pagan* adalah sebagai berikut :

1. Jika nilai signifikansi $> 0,05$, maka tidak terjadi heteroskedastisitas

2. Jika nilai signifikansi $< 0,05$, maka terjadi heteroskedastisitas
- Chi Square dari $Obs \cdot R\text{-Squared}$ adalah sebesar 0.1493 sehingga lebih besar daripada nilai alpha (0.05) yaitu ($0.1493 > 0.05$). Jika melebihi dari nilai alpha (0.05) dapat diartikan bahwa data terbebas dari masalah heteroskedastisitas.
 - Uji Glejser. Uji Glejser dilakukan dengan meregresikan variabel-variabel bebas terhadap nilai absolut residualnya (Gujarati, 2004).
 - Uji ARCH dengan dasar pengambilan keputusan:
 1. Jika nilai signifikan variabel independen $< 0,05$ maka terjadi Heterokedastisitas.
 2. Jika nilai signifikan variabel independen $> 0,05$ maka tidak terjadi Heterokedastisitas.

Gambar 4.1
Heteroskedastisitas – Scatter Plot



Sumber: Hasil Olahan SPSS 23, 2022

Pada Gambar 4.3 Heteroskedastisitas – Scatter Plot kita lihat hasil pengolahan menyebar luas, dengan menyebar dengan pola tidak jelas diatas dan dibawah angka nol pada titik sumbu Y, maka tidak terjadi masalah heteroskedastisitas, ini terlihat dari gambar scatterplot.

Tabel 4.5
Heteroskedastisitas (Glejser)

Variabel	t	Signifikansi	Keterangan
ROA	-1,200	0,234	Homokedastisitas
OPM	0,369	0,713	Homokedastisitas
DER	0,678	0,500	Homokedastisitas
KA	0,247	0,806	Homokedastisitas
Moderating_1	1,167	0,247	Homokedastisitas
Moderating_2	-0,444	0,658	Homokedastisitas
Moderating_3	-0,680	0,499	Homokedastisitas
Moderating_4	-0,279	0,781	Homokedastisitas

Sumber: Hasil Olahan SPSS 23, 2022

Data dikatakan terbebas dari masalah heteroskedastisitas apabila memiliki nilai sig > 0,05. Hasil uji heteroskedastisitas diketahui bahwa nilai sig > 0,05. Kesimpulannya data dalam penelitian ini terbebas dari masalah heteroskedastisitas. Hasil Output SPSS : significant > 0,05, maka semua variabel independent (variabel bebas) = homokedastisitas.

4.3.4 Uji Autokorelasi

Selanjut, kita pembahasan dan fokus pada hasil uji autokorelasi dengan SPSS. Persamaan regresi yang baik adalah yang tidak memiliki masalah autokorelasi. Jika terjadi autokorelasi maka persamaan tersebut menjadi tidak baik atau tidak layak dipakai prediksi. Masalah autokorelasi baru timbul jika ada korelasi secara linier antara kesalahan pengganggu periode t (berada) dan kesalahan pengganggu periode t-1 (sebelumnya) (Sunyoto, 2009:91). Salah satu ukuran dalam menentukan ada tidaknya masalah autokorelasi dengan uji Durbin-Watson (DW), dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Terjadi autokorelasi positif jika nilai DW dibawah -2 ($DW < -2$).
2. Tidak terjadi autokorelasi jika nilai DW berada diantara -2 dan +2 atau $-2 < DW < +2$.
3. Terjadi autokorelasi negatif jika nilai DW di atas +2 atau $DW > +2$.

Tabel 4.6
Uji Autokorelasi – Durbin Watson
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,609 ^a	,371	,290	,17755	2,442

a. Predictors: (Constant), ROA, OPM, DER, KA, Moderating_1, Moderating_2, Moderating_3, Moderating_4

b. Dependent Variable: CETR

Dari hasil perhitungan Durbin Watson : $d = 2,442$,

Jadi dari nilai d ini didapat nilai $4 - d = 4 - 2,442 = 2,438$

Selanjutnya untuk mengetahui apakah pengujian ini bebas dari autokorelasi, maka harus dianalisa melalui Tabel Durbin Watson, $\alpha = 5\%$. Banyak variabel bebas

pada penelitian ini yang disimbolkan dengan $k = 5$ dan banyaknya data pada sampel yang diuji yang disimbolkan dengan $n = 80$. Sehingga didapatkan nilai hasil tabel :

Tabel Durbin Watson, $\alpha = 5\%$		
n	k = 8	
	dL	dU
80	1.4298	1.8605

Durbin Watson : $d = 2,442$

Pembuktian apakah terdapat autokorelasi negatif atau autokorelasi positif?

Deteksi Autokorelasi Positif:

Jika $d < dL$ maka terdapat autokorelasi positif,

Jika $d > dU$ maka **tidak** terdapat autokorelasi positif,

Jika $dL < d < dU$ maka pengujian tidak meyakinkan atau tidak dapat disimpulkan.

Deteksi Autokorelasi Negatif:

Jika $(4 - d) < dL$ maka terdapat autokorelasi negatif,

Jika $(4 - d) > dU$ maka **tidak** terdapat autokorelasi negatif,

Jika $dL < (4 - d) < dU$ maka pengujian tidak meyakinkan atau tidak dapat disimpulkan

Hasil pengujian sebagai berikut :

Tabel 4.7
Deteksi Autokorelasi Positif

Pengujian Autokorelasi	Durbin Watson d	Kategori daerah pengujian	Kesimpulan
Persamaan 1	2,442	$d < dL$ Hasil : $2,442 > 1,4298$	Tidak sesuai, sehingga tidak terdapat autokorelasi positif
Persamaan 2	2,442	$d > dU$ Hasil : $2,442 > 1,8605$	Sesuai, sehingga Tidak terdapat autokorelasi positif
Persamaan 3	2,442	$dL < d < dU$ Hasil : $1,498 < 2,442 > 1,8605$	Tidak sesuai, sehingga pengujian ini tidak mengandung keraguan dan layak untuk disimpulkan

Sumber: Hasil Olahan SPSS 23, 2022

Tabel 4.8
Deteksi Autokorelasi Negatif

Pengujian Autokorelasi	DurbinWatson 4 - d	Kategori daerah pengujian	Kesimpulan
Persamaan 1	2,438	$(4 - d) < dL$ Hasil : $2,438 > 1,4298$	Tidak sesuai sehingga tidak terdapat autokorelasi negatif
Persamaan 2	2,438	$(4 - d) > dU$ Hasil : $2,438 > 1,4298$	Sesuai, sehingga tidak terdapat autokorelasi negatif
Persamaan 3	2,438	$dL < (4 - d) < dU$ Hasil : $1,438 < 2,438 > 1,8605$	Tidak sesuai, sehingga pengujian ini tidak mengandung keraguan dan layak untuk disimpulkan

Sumber: Hasil Olahan SPSS 23, 2022

Kesimpulannya dari hasil deteksi autokorelasi, tidak terdapat autokorelasi sehingga penelitian ini bisa dilanjutkan.

4.4 Analisa Uji Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel independen (*explanatory*) terhadap satu variabel dependen. Selanjutnya untuk mendukung hipotesis dalam penelitian ini digunakan uji t, uji F dan koefisien determinasi. Persamaan regresi linear berganda dalam penelitian ini dirumuskan dengan persamaan sebagai berikut : (Ghozali, 2011:93).

Persamaan regresi linier berganda sebelum moderasi adalah:

$$Y = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + \beta_5Z + e$$

Tabel 4.9
Linear Berganda

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	t	Sig.
-------	-----------------------------	---------------------------	---	------

		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-1,618	,511		-3,164	,002
	ROA	-,730	,221	-,381	-3,309	,001
	OPM	-,225	,144	-,170	-1,565	,122
	DER	-,060	,022	-,306	-2,758	,007
	KA	-,136	,061	-,324	-2,209	,030
	Z	,075	,019	,577	3,970	,000

a. Dependent Variable: CETR

Persamaan Regresi Linear Berganda :

$$Y = -1,618 - 0,730X_1 - 0,225X_2 - 0,060X_3 - 0,136X_4 + 0,075Z$$

Nilai konstanta sebesar -1,618 menunjukkan bahwa jika variabel ROA (X_1), OPM (X_2), DER (X_3), KA (X_4), dan ukuran perusahaan (X_5) bernilai nol, maka variabel Tax Avoidance (Y) yang diproksikan dengan CETR bernilai -1,618.

Nilai $\beta_1 = -0,730$ menunjukkan jika nilai ROA (X_1) meningkat 1 satuan, maka nilai dari penghindaran pajak (Y) akan berkurang sebesar -0,730 satuan dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

Nilai $\beta_2 = -0,225$ menunjukkan jika nilai OPM (X_2) meningkat 1 satuan, maka nilai dari penghindaran pajak (Y) akan berkurang sebesar -0,225 satuan dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

Nilai $\beta_3 = -0,060$ menunjukkan jika nilai DER (X_3) meningkat 1 satuan, maka nilai dari penghindaran pajak (Y) akan berkurang sebesar -0,060 satuan dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

Nilai $\beta_4 = -0,136$ menunjukkan jika nilai KA (X_4) meningkat 1 satuan, maka nilai dari penghindaran pajak (Y) akan berkurang sebesar -0,136 satuan dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

Nilai $\beta_5 = 0,075$ menunjukkan jika DER (X_4) meningkat 1 satuan, maka nilai dari penghindaran pajak (Y) akan bertambah sebesar 0,075 satuan dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

Nah pada bagian ini juga akan dilakukan Analisa Regresi Linear Berganda dengan moderasi dan Analisa Uji Hipotesis terhadap semua variabel termasuk variabel moderasi, dengan tujuan dari hasil uji ini untuk menganalisa apakah dengan variabel Z (ukuran perusahaan) memperkuat atau memperlemah pengaruh terhadap Tax Avoidance (Y).

Metode Moderated Regression Analysis (MRA)

Terdapat aplikasi khusus yang bisa digunakan untuk melakukan regresi berganda linear. Dengan menggunakan aplikasi tersebut, maka persamaan regresi dapat dilakukan dengan lebih tertata dan sesuai dengan data yang ada.

Aplikasi tersebut menggunakan metode MRA atau lebih sering disebut sebagai *moderated regression analysis*. Aplikasi dengan metode MRA mengandung unsur interaksi ganda yang bisa digunakan untuk perkalian dua variabel atau lebih. Variabel moderasi adalah variabel yang mempengaruhi (memperkuat dan melemahkan) hubungan antara variabel bebas dan variabel terikat (Sugiyono, 2017). Variabel ini sering disebut juga variabel independen kedua. Variabel moderasi yang digunakan pada penelitian ini adalah ukuran perusahaan (Z)

Berikut Persamaan MRA sesuai dengan yang telah penulis jabarkan pada bab sebelumnya yang dihitung melalui bantuan SPSS sebagai berikut :

Moderasi_1 :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_5 Z + \beta_6 Z X_1 + e$$

Moderasi_2 :

$$Y = \beta_0 + \beta_2 X_2 + \beta_5 Z + \beta_7 Z X_2 + e$$

Moderasi_3 :

$$Y = \beta_0 + \beta_3 X_3 + \beta_5 Z + \beta_8 Z X_3 + e$$

Moderasi_4 :

$$Y = \beta_0 + \beta_4 X_4 + \beta_5 Z + \beta_9 Z X_4 + e$$

Hasil dari pengujian Moderasi 1

Tabel 4.10
Liner Berganda Moderating_1

		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-1,038	,591		-1,754	,083
	ROA	,548	5,038	,286	,109	,914
	Z	,049	,020	,373	2,381	,020
	Moderating_1	-,042	,168	-,663	-,248	,805

a. Dependent Variable: CETR

Persamaan Moderasi :

$$Y = -1,038 + 0,548X_1 + 0,049Z - 0,42ZX_1 + e$$

Dari tabel diatas menunjukkan bahwa variabel Moderating_1 menunjukkan konstanta negatif yaitu $-0,042$ artinya menunjukkan jika nilai Moderating_1 meningkat 1 satuan, maka nilai dari penghindaran pajak (Y) akan berkurang sebesar $-0,042$ satuan dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

t hitung = -0,248 memiliki nilai negatif menunjukkan arah berlawanan yang berarti memperlemah, nilai signifikansi = 0,805

t hitung > t tabel → H₆ diterima, ada pengaruh

t hitung < t tabel → H₆ ditolak, tidak ada pengaruh

Perhitungan t tabel, df 75;3 (two-tailed) = 1,665, t hitung = 0,248

t hitung < t tabel dan signifikansi > α → 0,248 < 1,665 dan 0,805 > 0,05

→ H₆ ditolak, **tidak ada pengaruh**

Jadi bila *Return On Assets (ROA)* dimoderasi dengan ukuran perusahaan pada uji interaktif (*MRA*) memperlemah tetapi tidak ada pengaruh terhadap Tax Avoidance. Sehingga ukuran perusahaan tidak dapat memoderasi Variabel *Return On Assets (ROA)*

Hasil dari pengujian Moderasi 2

Tabel 4.11
Liner Berganda Moderating_2

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-1,023	,654		-1,564	,122
	Z	,048	,023	,365	2,066	,042
	OPM	2,044	2,759	1,542	,741	,461
	Moderating_2	-,081	,097	-1,766	-,837	,405

a. Dependent Variable: CETR

Persamaan Moderasi :

$$Y = - 1,023 + 2.044X_2 + 0,48Z - 0,81ZX_2 + e$$

Dari tabel diatas menunjukkan bahwa variabel Moderating_2 menunjukkan konstanta negatif yaitu - 0,081 artinya menunjukkan jika nilai Moderating_2 meningkat 1 satuan, maka nilai dari penghindaran pajak (Y) akan berkurang sebesar - 0,081 satuan dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

t hitung = -0,831 memiliki nilai negatif menunjukkan arah berlawanan yang berarti memperlemah, nilai signifikansi = 0,405

t hitung > t tabel → H₆ diterima, ada pengaruh

t hitung < t tabel → H₆ ditolak, tidak ada pengaruh

Perhitungan t tabel, df 75;3 (two-tailed) = 1,665, t hitung = 0,837

t hitung < t tabel dan signifikansi > α → 0,837 < 1,665 dan 0,805 > 0,05

→ H₇ ditolak, **tidak ada pengaruh**

Jadi bila *Operating Profit Margin (OPM)* dimoderasi dengan ukuran perusahaan pada uji interaktif (*MRA*) memperlemah tetapi tidak ada pengaruh terhadap Tax Avoidance. Sehingga ukuran perusahaan tidak dapat memoderasi Variabel *Operating Profit Margin (OPM)*

Hasil dari pengujian Moderasi 3

Tabel 4.12
Liner Berganda Moderating_3

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-1,744	,655		-2,664	,009
	Z	,072	,023	,550	3,152	,002
	DER	1,537	,622	7,883	2,471	,016

Moderating_3	-.055	.022	-7,967	-2,504	.014
--------------	-------	------	--------	--------	------

a. Dependent Variable: CETR

Persamaan Moderasi :

$$Y = - 1,744 + 1,537X_3 + 0,072Z - 0,055ZX_3 + e$$

Dari tabel diatas menunjukkan bahwa variabel Moderating_3 menunjukkan konstanta negatif yaitu - 0,055 artinya menunjukkan jika nilai Moderating_3 meningkat 1 satuan, maka nilai dari penghindaran pajak (Y) akan berkurang sebesar - 0,055 satuan dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

t hitung = -2,504 memiliki nilai negatif menunjukkan arah berlawanan yang berarti memperlemah, nilai signifikansi = 0,014

t hitung > t tabel → H₆ diterima, ada pengaruh

t hitung < t tabel → H₆ ditolak, tidak ada pengaruh

Perhitungan t tabel, df 75;3 (two-tailed) = 1,665, t hitung = 2,504

t hitung > t tabel dan signifikansi < α → 2,504 < 1,665 dan 0,014 < 0,05

→ H₈ diterima, **Ada pengaruh**

Jadi bila *Debt to Equity Ratio (DER)* dimoderasi dengan ukuran perusahaan pada uji interaktif (*MRA*) memperlemah, dan Ada pengaruh terhadap Tax Avoidance. Sehingga ukuran perusahaan dapat memoderasi Variabel *Debt to Equity Ratio (DER)* yaitu Ukuran perusahaan memoderasi *Debt to Equity Ratio (DER)* memperlemah hubungan terhadap *Tax Avoidance*.

Hasil dari pengujian Moderasi 4

Tabel 4.13

Liner Berganda Moderating_4

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.702	,715		-.982	,329
	Z	,036	,026	,273	1,380	,172
	KA	-.781	1,153	-1,865	-.678	,500
	Moderating_4	,024	,040	1,719	,606	,547

a. Dependent Variable: CETR

Persamaan Moderasi :

$$Y = - 0,702 - 0,781X_4 + 0,036Z + 0,24ZX_4 + e$$

Dari tabel diatas menunjukkan bahwa variabel Moderating_4 menunjukkan konstanta positif yaitu 0,024 artinya menunjukkan jika nilai Moderating_3 meningkat 1 satuan, maka nilai dari penghindaran pajak (Y) akan berkurang sebesar 0,024 satuan dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

t hitung = 0,606 memiliki nilai positif menunjukkan searah yang berarti memperkuat, nilai signifikansi = 0,547

t hitung > t tabel → H₆ diterima, ada pengaruh

t hitung < t tabel → H₆ ditolak, tidak ada pengaruh

Perhitungan t tabel, df 75;3 (two-tailed) = 1,665, t hitung = 0,606

t hitung < t tabel dan signifikansi > α → 0,606 < 1,665 dan 0,547 > 0,05

→ H₉ ditolak, **tidak ada pengaruh**

Jadi bila Kualitas Audit dimoderasi dengan ukuran perusahaan pada uji interaktif (MRA) memperkuat tetapi tidak ada pengaruh terhadap Tax Avoidance. Sehingga ukuran perusahaan tidak dapat memoderasi Variabel Kualitas Audit.

4.5 Analisa Uji Hipotesis

1. Uji t (Parsial)

Uji t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel bebas secara parsial dalam menerangkan variasi variabel terikat. Tujuan dari uji t adalah untuk menguji koefisien regresi secara parsial.

- Hipotesa Nol = $H_0 \rightarrow H_0$ adalah satu pernyataan mengenai nilai parameter populasi. H_0 merupakan hipotesis statistik yang akan diuji hipotesis nihil.
- Hipotesa alternatif = $H_a \rightarrow H_a$ adalah satu pernyataan yang diterima jika data sampel memberikan cukup bukti bahwa hipotesa nol adalah salah.

Sehingga hasil analisa statistik SPSS 23 pada tabel diatas disimpulkan sebagai berikut :

Tabel 4.14
Hasil Uji Regresi Linear Berganda

	Model	t	Sig.	Hasil uji
1	ROA	-3,309	0,001	Hipotesis diterima, terdapat pengaruh
	OPM	-1,565	0,122	Hipotesis diterima, tidak berpengaruh.
	DER	-2,758	0,007	Hipotesis diterima, terdapat pengaruh
	KA	-2,209	0,030	Hipotesis ditolak, hasilnya terdapat pengaruh
	Z	3,970	0,000	Hipotesis ditolak, hasilnya terdapat pengaruh
	Moderating_1	- 0,248	0,805	Tidak ada pengaruh, moderasi tidak dapat dilakukan

Moderating_2	-0,837	0,405	Tidak ada pengaruh, moderasi tidak dapat dilakukan
Moderating_3	-2,504	0,014	Ada pengaruh, moderasi memperlemah pengaruh
Moderating_4	0,606	0,547	Tidak ada pengaruh, moderasi tidak dapat dilakukan

Sumber: Hasil Olahan SPSS 23, 2022

2. Uji F (Simultan)

Tabel 4.15
Hasil Uji F Hitung

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	,933	5	,187	5,361	,000 ^b
Residual	2,576	74	,035		
Total	3,509	79			

a. Dependent Variable: CETR

b. Predictors: (Constant), Z, DER, OPM, ROA, KA

Tabel 4.16
Hasil Uji F Hitung dengan Moderasi Z

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1,302	9	,145	4,590	,000 ^b
Residual	2,207	70	,032		
Total	3,509	79			

a. Dependent Variable: CETR

b. Predictors: (Constant), ZX4, OPM, ZX3, ROA, Z, ZX2, KA, ZX1, DER

Sumber: Hasil Olahan Output SPSS 23, 2022

Ketepatan fungsi regresi dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari Goodness of Fit-nya. Secara statistik, setidaknya ini dapat diukur dari nilai koefisien determinasi dan nilai statistik F. Uji F bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh antara *ROA*, *OPM*, *DER*, Kualitas Audit (*KA*) dan Ukuran perusahaan (*Z*), atas Tax Avoidance (*Y*) secara Simultan studi kasus pada

perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021.

Hasil Uji F (Simultan) berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan program SPSS 23, diperoleh :

1) Nilai signifikansi (Sig. F) = 0,000 < α = 0,05 (sebelum dan sesudah moderasi)

Hal ini berarti *ROA*, *OPM*, *DER*, Kualitas Audit (KA) dan Ukuran perusahaan (*Z*) sebagai Variabel Moderasi yang memoderasi variabel *ROA*, *OPM*, *DER* dan Kualitas Audit (KA), secara bersama-sama (simultan) sangat berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance (*Y*), studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021.

2) F (hitung/SPSS) > F tabel atau sebaliknya

Sebelum Moderasi Z

Nilai F hitung = 5,361 dengan df regression = 5; df residual = 74, maka nilai F tabel = 2,338, maka dengan hasil ini F hitung > F tabel atau 5,361 > 2,338, maka *ROA*, *OPM*, *DER*, Kualitas Audit (KA) dan Ukuran perusahaan (*Z*) secara bersama-sama (simultan) berpengaruh Tax Avoidance (*Y*), studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021.

Sesudah Moderasi Z

Nilai F hitung = 4,590 dengan df regression = 9; df residual = 70, maka nilai F tabel = 2,020, maka dengan hasil ini F hitung > F tabel atau 5,361 > 2,020, maka *ROA*, *OPM*, *DER*, Kualitas Audit (KA) dan Ukuran perusahaan (*Z*) sebagai Variabel Moderasi yang memoderasi variabel *ROA*, *OPM*, *DER* dan

Kualitas Audit (KA) secara bersama-sama (simultan) berpengaruh Tax Avoidance (Y), studi kasus pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021.

Jadi dapat disimpulkan bahwa model regresi signifikan secara statistik.

3. Uji Koefisien Determinasi atau disebut Uji Adjusted R²

Pada model regresi berganda penggunaan adjusted R² (*Adjusted R²*) atau koefisien determinasi yang telah disesuaikan akan lebih baik dalam melihat seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen bila dibandingkan dengan R².

Tabel 4.17
Hasil Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R²)

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,609 ^a	0,371	0,290	0,17755

a. Predictors: (Constant), Z, DER, OPM, ROA, KA, Moderating_1, Moderating_2, Moderating_3, Moderating_4

b. Dependent Variable: CETR

Hasil Olah Output SPSS 23, 2022

Pada Tabel 4.11 menunjukkan hasil uji koefisien determinasi menunjukkan bahwa nilai Adjusted R² sebesar 0,290. Angka ini menunjukkan bahwa sebesar 29% variasi variabel dependen Tax Avoidance (*CETR*) yang dapat dijelaskan oleh variabel independen *ROA*, *OPM*, *DER*, Kualitas Audit (KA) dan Ukuran perusahaan (*Z*) sebagai Variabel Moderasi yang memoderasi variabel *ROA*, *OPM*,

DER dan Kualitas Audit (KA) secara bersama-sama (simultan) berpengaruh Tax Avoidance (Y) dalam penelitian ini.

4.6 Analisa Pembahasan Hasil

Tabel 1
Pembahasan Hasil Penelitian

Hipotesis	Hasil Penelitian
H ₁	Profitabilitas yang diproksikan dengan <i>Return on Assets (ROA)</i> berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance Terbukti. $\beta = -0,730$ $t = -3,309$ Sig. (0,001 < 0,05) <i>Return On Asset (ROA)</i> berpengaruh positif terhadap <i>Tax avoidance</i> (H1 diterima)
H ₃	<i>Leverage</i> yang diproksikan dengan Debt to Equity Ratio (DER) berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance Terbukti. $\beta = -0,060$ $t = 2,758$ Sig. (0,007 < 0,05) <i>Leverage</i> yang diproksikan dengan Debt to Equity Ratio (DER) berpengaruh positif terhadap <i>Tax avoidance</i> (H3 diterima)
H ₄	Kualitas Audit tidak berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance Tidak Terbukti. $\beta = -0,136$ $t = -2,209$ Sig. (0,030 < 0,05) Kualitas Audit berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance (H4 ditolak)
H ₅	Ukuran perusahaan tidak berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance Tidak Terbukti. $\beta = -0,075$ $t = 3,970$ Sig. (0,000 < 0,05) Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance (H5 ditolak)
H ₆	Ukuran Perusahaan memperlemah pengaruh positif <i>Return on Aset (ROA)</i> terhadap <i>Tax Avoidance</i> Tidak Terbukti. $\beta = -0,42$ $t = -0,248$ Tidak Sig. (0,801 > 0,05) Ukuran Perusahaan memoderasi <i>Return on Aset (ROA)</i> tidak dapat dilakukan karena tidak ada pengaruh terhadap <i>Tax avoidance</i> (H6 ditolak)

H ₇	Ukuran Perusahaan memperkuat tidak ada pengaruh positif <i>Operating Profit Margin (OPM)</i> terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Tidak Terbukti. β= - 0,81 t= - 0,837 Tidak Sig. (0,405 > 0,05) Ukuran Perusahaan memoderasi <i>Operating Profit Margin (OPM)</i> tidak dapat dilakukan karena tidak ada pengaruh terhadap <i>Tax avoidance</i> (H7 ditolak)
H ₈	Ukuran Perusahaan memperlemah pengaruh positif <i>Leverage (DER)</i> terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Terbukti. β= - 0,055 t= -2,504 Sig. (0,014 < 0,05) Ukuran Perusahaan memperlemah pengaruh positif antara <i>Debt to Equity Ratio (DER)</i> dengan <i>Tax avoidance</i> (H8 diterima)
H ₉	Ukuran Perusahaan memperkuat tidak ada pengaruh Kualitas Audit terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Tidak Terbukti. β= 0,24 t= 0,606 Tidak Sig. (0,547 > 0,05) Ukuran Perusahaan memoderasi Kualitas Audit tidak dapat dilakukan karena tidak ada pengaruh terhadap <i>Tax avoidance</i> (H9 ditolak)

4.6 Analisa Pembahasan Hasil

4.6.1 Return On Asset (ROA) berpengaruh terhadap Tax avoidance (CETR)

Hasil penelitian *Return On Asset (ROA)* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi laba perusahaan maka pembayaran pajak akan semakin tinggi, dasar perhitungan pembayaran pajak adalah laba bersih. Bila pembayaran pajak besar secara otomatis laba bersih berkurang, besarnya pengembalian investasi melalui laba ditahan akan semakin kecil. Hal ini yang tidak dikehendaki oleh perusahaan dan *stakeholder's*.

Penelitian ini sejalan dengan Erna Diyastuti dan Nur Kholis (2022) ; Ayu Meliya Putri (2021) ; Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021) ; Darmawan et.al (2020); Siti Nur Faizah Vidya dan Vitta Adhivinna (2017) ; dan Fitri Damayanti dan Tridahus Susanto (2015). Hasil dari penelitian ini adalah *Return On Asset*

berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance, artinya naik turunnya laba mencerminkan kecenderungan terhadap praktik penghindaran pajak. Semakin besar laba maka *Return On Asset* juga akan meningkat, namun hal ini justru mengakibatkan jumlah pajak yang harus dibayar oleh perusahaan juga tinggi perusahaan. Suatu perusahaan dengan tingkat *Return On Asset* yang tinggi kemungkinan resiko untuk melakukan penghindaran pajak akan semakin tinggi.

Tetapi sebaliknya berlawanan dengan Maulani et.al. (2021) ; Lukman et.al (2020) ; dan Ahmad Aditama (2016), menganggap bahwa diindikasikan tingkat kesadaran masyarakat akan kewajiban membayar pajak telah meningkat sehingga nilai ROA yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan telah memanfaatkan asetnya secara efektif dan efisien sehingga perusahaan mampu membayar beban-beban perusahaan termasuk beban pajaknya, maka perusahaan dengan nilai ROA yang tinggi akan lebih memilih membayar beban pajak dari pada harus melakukan tindakan penghindaran pajak.

4.6.2 *Operating Profit Margin (OPM)* tidak berpengaruh terhadap Tax Avoidance (CETR)

Hasil penelitian tidak berpengaruh. Besar kecilnya laba operasi dikendalikan oleh profitabilitas dan biaya operasi. Jadi kecil sekali kemungkinan adanya praktik penghindaran pajak. penelitian ini memberikan bukti kepada penulis bahwa benar dan menguatkan peneliti terdahulu mengenai *operating profit margin*, *gross profit margin* maupun *sales growth* tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

Penelitian ini sejalan dengan Erna Diyastuti dan Nur Kholis (2022) ; dan Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021), bahwa Hal ini dapat disebabkan karena tingginya laba kotor dan/atau rendahnya biaya operasional. Sebaliknya semakin rendah operating profit margin berarti semakin rendah pula laba yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena rendahnya laba kotor dan/atau tingginya biaya operasional. Laba sebagai bagian dari objek pajak yang akan menentukan besar kecilnya pajak penghasilan yang dikenakan. Jadi tidak ada pengaruh penghindaran pajak berpengaruh secara langsung.

4.6.3 *Leverage* yang diproksikan dengan *Debt to Equity Ratio (DER)* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance (CETR)*

Hasil analisa Debt to Equity Ratio (DER) berpengaruh terhadap Tax Avoidance. Semakin besar hutang kepada pihak ketiga, maka biaya bunga makin besar, sehingga pembayaran pajak makin kecil. Walaupun terdapat pemotongan pajak atas bunga, tetapi nilainya masih lebih kecil dari pembayaran pajak dari laba bersih, praktik inilah yang dilakukan dalam penghindaran pajak perusahaan, sehingga hasil penelitian memberikan bukti bahwa semakin besar DER akan pasti mengecilkan pembayaran pajak.

Penelitian ini sejalan dengan Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021) ; Adia Adi Prabowo dan Ririn Ningsih Sahlan (2021) penelitian berkesimpulan bahwa keputusan pendanaan yang dimaksud adalah perusahaan lebih menggunakan pendanaan internal atau eksternal. Hutang yang mengakibatkan munculnya beban bunga dapat menjadi pengurang laba kena pajak, sedangkan dividen yang berasal

dari laba ditahan tidak dapat menjadi pengurang laba kena pajak. Beban bunga yang dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak adalah beban bunga yang muncul akibat adanya pinjaman kepada pihak ketiga atau kreditur yang tidak memiliki hubungan dengan perusahaan, hal ini di atur dalam UU No. 36 Tahun 2008 pasal 6 ayat 1a dan pasal 18 ayat 3.

Tetapi sebaliknya berlawanan dengan Maulani et.al. (2021) ; Goh et.all (2019) ; Ayu Meliya Putri (2021) ; Darmawan et.al (2020); Siti Nur Faizah Vidya dan Vitta Adhivinna (2017) bahwa kedua penelitian dengan hasil leverage tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Bahwa hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa perusahaan dengan nilai DER yang tinggi belum tentu dikatakan melakukan tindakan *tax avoidance* karena meskipun adanya hutang yang tinggi perusahaan tersebut tetap mematuhi kewajiban pajaknya, seperti ketika perusahaan memiliki hutang yang tinggi cenderung digunakan untuk membeli aset tetap perusahaan, maka perusahaan akan tetap dikenakan beban pajak atas pembelian asset tersebut, walaupun sebenarnya biaya bunga yang semakin tinggi akan mengurangi beban pajak yang akan dibayarkan, yang berarti bahwa perusahaan tidak dapat melakukan kegiatan *tax avoidance* tetapi peneliti menganggap adanya batasan perbandingan bunga yang ditetapkan aturan perpajakan.

Peneliti bekesimpulan bahwa walaupun penelitian ada yang sejalan dan berlawanan, alasan atau interpersasi yang dikemukakan pada prinsipnya sama yaitu mengenai besarnya pendanaan dari pihak eksternal dan beban bunga yang

diperkenankan oleh aturan perpajakan, sehingga perkesimpulan bahwa Debt to Equity Ratio (DER) berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance.

4.6.4 Kualitas Audit berpengaruh terhadap Tax Avoidance (CETR)

Hasil penelitian Kualitas Audit berpengaruh terhadap Tax Avoidance. Penelitian memberikan bukti analisa bahwa Kualitas Audit yang dihasilkan oleh auditor KAP yang terdaftar di KAP TheBigFour atau non KAP The BigFour. Sehingga perusahaan akan memilih KAP TheBigFour atau non KAP TheBigFour.

Penelitian ini sejalan dengan Erwin Sulistiono (2018) dan Dewi (2013) mengungkapkan bahwa semakin berkualitasnya auditor dalam pengauditan, maka kecenderungan dalam manipulasi untuk kepentingan perpajakan akan cenderung dilakukan oleh para auditor selain dari *The Big Four* karena tidak banyak perusahaan yang besar bahkan yang go public sekalipun yang menggunakan jasa KAP The BigFour tersebut, karena menggunakan asumsi dummy sehingga kecenderungan melakukan Tindakan Tax Avoidance tinggi. Akan tetapi sebaliknya berlawanan dengan Ayu Meliya Putri (2021) ; Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021) ; Darmawan et.al (2020) dan Ahmad Aditama (2016), berpendapat bahwa menghasilkan penelitian bahwa Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap Tax Avoidance yang artinya Perusahaan yang diaudit oleh KAP besar terbukti tidak melakukan penghindaran pajak, karena auditor yang termasuk dalam *The Big Four* lebih kompeten dan profesional dibandingkan dengan auditor yang termasuk dalam *Non The Big Four*, hasil penelitian ini juga didukung penelitian-penelitian berikutnya walaupun bahasa penyampaian hasil penelitian berbeda.

4.6.5 Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *Tax Avoidance (CETR)*

Hasil penelitian ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Ukuran perusahaan yang besar cenderung akan melakukan sumber daya untuk melakukan penghindaran pajak, baik melalui *tax planning* maupun celah-celah peraturan perundangan yang dapat menghindarkan pembayaran pajak dengan membayar ahli dibidang perpajakan untuk melakukan ini., penelitian ini membuktikan bahwa perusahaan yang lebih patuh adalah perusahaan kecil dan menengah.

Penelitian ini sejalan dengan Erna Diyastuti dan Nur Kholis (2022) ; Lukman et.al (2020), penelitian menggunakan indikator Ln Total Penjualan dalam penelitian, bahwa peningkatan sales akan berdampak kepada pembayaran pajak yang tinggi, sehingga perusahaan yang besar yang go public akan lebih leluasa memanfaatkan celah penghindaran pajak berupa pemanfaatan biaya penyusutan, biaya akrual dan biaya manajemen, kecendrungan ini terjadi apabila penjualan mengalami lompatan tinggi penjualan dan bisa juga terjadi pada keadaan ekonomi yang tidak stabil dalam suatu periode perusahaan. Secara hasil hipotesa berlawanan dengan Tri Wahyuni dan Djoko Wahyudi (2021) ; Goh et.all (2019) ; dan Ahmad Aditama (2016). Bahwa Membayar pajak merupakan kewajiban perusahaan selaku wajib pajak badan. Besar kecilnya suatu perusahaan akan dikejar oleh fiskus apabila melanggar ketentuan perpajakan. Perusahaan dengan aset yang tinggi cenderung dapat menghasilkan laba yang stabil dibandingkan dengan perusahaan dengan aset lebih kecil, sehingga perusahaan dengan aset yang tinggi lebih mampu dalam

mengelola dan membayar kewajiban pajaknya dengan memanfaatkan berbagai celah penghindaran pajak (*Tax Avoidance*), sehingga penulis berpendapat bahwa ukuran perusahaan pengaruh positif terhadap *Tax Avoidance*.

4.6.6 Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh dan tidak dapat memoderasi *Return on Aset (ROA)* terhadap *Tax avoidance (CETR)*

Hasil analisa penelitian :

Pertama, Ukuran perusahaan memperlemah pengaruh *Return on Asset (ROA)* terhadap penghindaran pajak, karena semakin besar ukuran perusahaan maka keuntungan perusahaan semakin besar atau laba bersih akan konstan besar dan pembayaran pajak juga akan besar dan konstan, kecuali ada hal-hal *force major*. Maka perusahaan yang berukuran besar akan sangat hati-hati melakukan tindakan penghindaran pajak, karena selalu diawasi atau di pantau oleh fiskus. Dengan demikian semakin besar ukuran perusahaan maka kegiatan terhadap tindakan penghindaran pajak menurun.

Kedua, menunjukkan bahwa ukuran perusahaan secara statistik mampu memperlemah pengaruh *Return on Asset* terhadap *Tax Avoidance*, artinya, semakin besar ukuran perusahaan maka pengaruh *Return on Asset* terhadap praktik penghindaran pajak akan semakin rendah. Dan ketiga hasil analisis menunjukkan interaksi antara *Return on Assets (ROA)* dengan ukuran perusahaan akan menyebabkan tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan akan menurun. Perusahaan yang tergolong kategori perusahaan besar akan mendapatkan

perhatian lebih dari pemerintah terhadap kinerja manajemen perusahaan sehingga praktik penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan akan semakin menurun.

Penelitian ini berbeda dengan Adia Adi Prabowo dan Ririn Ningsih Sahlan (2021) Ni Putu Ayu Indira Yuni dan Putu Ery Setiawan (2019); Nyoman Trismana dan Putra I Ketut Jati (2018) serta Erwin Sulistiono (2018).

4.6.7 Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh dan tidak dapat memoderasi *Operating Profit Margin (OPM)* terhadap *Tax Avoidance (CETR)*

Hasil penelitian ini selaras dengan *Operating Profit Margin (OPM)* tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance (CETR)*. Walaupun dimoderasi ukuran perusahaan, terbukti tidak ada pengaruh dan tidak dapat dimoderasi. Hal ini berarti variabel *Operating Profit Margin (OPM)* konsisten dengan analisa pada penelitian ini bahwa indikator hanya pada profitabilitas dan biaya operasi.

Penelitian ini sejalan dengan Adia Adi Prabowo dan Ririn Ningsih Sahlan (2021) bahwa Ukuran perusahaan memperlemah tetapi tidak ada pengaruh terhadap penghindaran pajak, karena semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar laba yang diperoleh. Perusahaan yang berukuran besar cenderung melakukan tindakan penghindaran pajak, sehingga selalu diawasi atau di pantau oleh fiskus. Walaupun besar ukuran perusahaan, nilai profitabilitas tidak ada pengaruh terhadap penghindaran pajak.

4.6.8 Ukuran Perusahaan memperlemah pengaruh antara *Debt to Equity Ratio (DER)* dengan *Tax avoidance (CETR)*

Hasil penelitian moderasi memperlemah pengaruh terhadap Tax Avoidance. Hasil ini beralasan dan memberikan hasil analisa bahwa ukuran perusahaan mempengaruhi hubungan tersebut, jika besarnya ukuran perusahaan bisa jadi kemungkin hutang kepada pihak ketiga, baik bank atau Lembaga keuangan maupun non Lembaga keuangan dapat melakukan pinjaman yang sangat besar, tetapi pemerintah secara resmi akan kembali menerapkan ketentuan pembatasan rasio utang terhadap modal (debt to equity ratio / DER) hanya memperkenankan 4:1 sesuai ketentuan perpajakan Peraturan Menteri Keuangan No. 169/PMK.010/2015 tentang Penentuan Besarnya Perbandingan Antara Utang dan Modal Perusahaan Untuk Keperluan Penghitungan Pajak Penghasilan. Begitu juga dengan jika perusahaan kecil atau menengah, pinjaman kepada pihak ketiga akan dibatasi melalui pengajuan pinjaman berdasarkan rasio DER pada saat pengajuan pinjaman.

Penelitian ini sejalan dengan Hermanto, dan Intan Puspita (2022) ; Adia Adi Prabowo dan Ririn Ningsih Sahlan (2021) berpendapat bahwa perusahaan yang besar atau kecil seringkali dikaitkan dengan besar kecilnya jumlah utang yang ada pada suatu perusahaan tersebut dikarenakan semakin besarnya suatu perusahaan, perusahaan akan lebih memilih melakukan pembiayaan dengan menggunakan sumberdaya operasionalnya. Sehingga penulis berpendapat bahwa ukuran perusahaan memperlemah pengaruh *leverage* terhadap tindakan penghindaran pajak. Semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin besarnya perusahaan meminjam dana (utang) dari pihak luar perusahaan untuk membiayai seluruh kegiatan operasional perusahaan. Semakin banyak pinjaman dari pihak luar, maka

semakin tinggi tingkat *leverage*, sehingga muncul beban bunga akibat adanya pinjaman dari luar perusahaan, dengan adanya beban bunga dapat mengurangi beban pajak perusahaan, sehingga tindakan penghindaran pajak cenderung menurun

4.6.9 Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh dan tidak dapat memoderasi Kualitas Audit terhadap *Tax avoidance* (CETR)

Hasil analisa tidak ada pengaruh dan tidak dapat memoderasi terhadap *Tax Avoidance*. Hal ini menyatakan bahwa kualitas audit yang dilakukan oleh KAP TheBigFour maupun Non TheBigFour tidak ada hubungannya dengan ukuran perusahaan, Auditor tidak melihat apakah yang sedang diaudit perusahaan besar atau kecil, karena auditor bekerja sesuai profesionalisme dan integritasnya. Sehingga kualitas auditor tetap didasarkan pada indikator KAP yang mengaudit perusahaan tersebut.

Penelitian ini bertentangan dengan Erwin Sulistiono (2018) berpendapat bahwa Ukuran Perusahaan memoderasi variabel kualitas audit yang memperkuat pengaruh negatif atau memperlemah Kualitas Audit terhadap *Tax avoidance* antara dengan *tax avoidance*.