

Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, dan Tax Avoidance Pada Perusahaan Sektor Pertambangan

Ayu Karlina¹

I Gde Ary Wirajaya²

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Indonesia

*Correspondences: ayukarlina01@gmail.com

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini yaitu untuk mengumpulkan bukti empiris mengenai dampak profitabilitas, leverage, dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Selain itu juga mengumpulkan data empiris mengenai bagaimana perbedaan *tax avoidance*, profitabilitas, dan *leverage* sebelum dan selama pandemi COVID-19. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan sektor pertambangan periode 2018-2021 yang terdaftar BEI. Metode pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling method* dan 154 data dikumpulkan sebagai objek pengamatan. Regresi linear berganda dan uji beda digunakan untuk menganalisis data penelitian. Berdasarkan hasil penelitian, rasio profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, dan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Selanjutnya, hasil uji beda menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan rata-rata yang signifikan antara *tax avoidance* dan profitabilitas sebelum dan selama pandemi. Sedangkan, sebelum pandemi dan selama pandemi COVID-19 terdapat perbedaan rata-rata pada rasio *leverage*. Penelitian dapat mengkonfirmasi *Theory of Planned Behavior* dan *Stewardship Theory* dalam kaitannya dengan tindakan *tax avoidance*.

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

The Effect of Profitability, Leverage, and Firm Size on Tax avoidance Before and During the Pandemic Period in Mining Sector Companies

ABSTRACT

The objective of this study is to collect empirical evidence regarding the impact of profitability, leverage, and firm size on tax avoidance and to gather empirical data on how tax avoidance, profitability, and leverage differed before and during COVID-19 pandemic. This research performed on mining sector companies from 2018 to 2021 that registered on the Indonesia Stock Market. The sample was chosen using the purposive sampling method and 154 data were collected as observational objects. Multiple linear regression and different test was used to analyze the data. The findings revealed that profitability has positive effect on tax avoidance, leverage has no effect on tax avoidance, and firm size has negative effect on tax avoidance. Furthermore, the results of the different tests indicate that there is no significant average difference between profitability before and during pandemic. Meanwhile, the average difference in leverage between before and during COVID-19 is significant. The implication of this research is that it can confirm the Theory of Planned Behavior and Stewardship Theory

Keywords: *Tax avoidance; Profitability; Leverage; Firm Size.*

Artikel dapat diakses : <https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/index>



e-ISSN 2302-8556

Vol. 34 No. 6
Denpasar, 30 Juni 2024
Hal. 1594- 1605

DOI:

10.24843/EJA.2024.v34.i06.p19

PENGUTIPAN:

Karlina, A., & Wirajaya, I. G. A. (2024). Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, dan Tax Avoidance Pada Perusahaan Sektor Pertambangan. *E-Jurnal Akuntansi*, 34(6), 1594- 1605

RIWAYAT ARTIKEL:

Artikel Masuk:
3 Mei 2023
Artikel Diterima:
9 Juni 2023

PENDAHULUAN

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Pada Pasal 1 Ayat 1 mendefinisikan pajak sebagai suatu kontribusi yang bersifat wajib dibayarkan oleh orang pribadi maupun badan, diserahkan kepada negara. Dalam buku Ilyas & Burton, (2013) yang berjudul Hukum Pajak dijelaskan peran penting pajak dalam pembangunan negara. Hampir seluruh proyek pembangunan negara seperti pembangunan jalan, jembatan, dan sekolah yang dilakukan oleh pemerintah didanai oleh pajak yang dikumpulkan dari masyarakat. Semua wajib pajak pada dasarnya selalu menginginkan beban pajak yang kecil, maka dari itu perusahaan akan merencanakan suatu strategi untuk mengurangi jumlah pajak terutang. Upaya perusahaan untuk mengurangi pajak terutangnya dapat dilakukan dengan tindakan *tax avoidance*. *Tax avoidance* dilakukan secara legal dengan mengurangi beban pajak tanpa harus bertentangan dengan hukum perpajakan (Kalbuana et al., 2021). *Tax avoidance* tidak dapat dikatakan sebagai tindakan yang bertentangan dengan Undang-Undang karena *tax avoidance* hanya memanfaatkan celah (*loopholes*) dalam peraturan perpajakan untuk meminimalkan pajaknya (Ayuningtyas & Sujana, 2018). Terdapat beberapa kasus perusahaan dalam negeri melakukan tindakan *tax avoidance* diantaranya dilakukan oleh PT Coca Cola Indonesia dan PT Adaro Energy Tbk.

Tabel 1. Persentase perubahan penerimaan perpajakan sektor pertambangan

	Penerimaan Perpajakan (Miliar Rupiah)	Persentase Perubahan
2018	155.318,34	
2019	123.308,12	-21%
2020	69.552,03	-44%
2021	59.210,23	-15%

Sumber: Laporan Tahunan DJP, 2021

Dapat dilihat pada Tabel 1. Penerimaan perpajakan dari sektor pertambangan terus mengalami penurunan sejak tahun 2018 sampai dengan tahun 2021. Pandemi COVID-19 yang terjadi menyebabkan menurunnya kondisi ekonomi yang cukup ekstrim. Pandemi ini mendorong pemerintah untuk menerapkan peraturan Pembatasan Sosial Berskala Besar (PSBB). Pada sektor pertambangan, kegiatan operasional selama periode pemberlakuan PSBB tetap berjalan, namun terdapat pembatasan jumlah karyawan yang menyebabkan aktivitas yang dijalankan perusahaan menjadi kurang efektif.

Profitabilitas merupakan suatu alat ukur yang digunakan untuk menggambarkan kemampuan perusahaan menghasilkan keuntungan (Hendrani et al., 2020). *Tax avoidance* cenderung dilakukan oleh perusahaan dengan kemampuan menghasilkan laba lebih tinggi (Yulianty, A. et al., 2021). Penelitian oleh Rahmawati & Nani (2021) dan Ayuningtyas & Sujana (2018) menunjukkan bahwa profitabilitas yang diprosikan dengan ROA (*Return on Assets*) berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Namun penelitian lain yang dilakukan oleh Riskatari & Jati (2020) dan Mahdiana & Amin (2020) mengungkapkan *tax avoidance* dipengaruhi secara positif oleh variabel *Return on Asset* (ROA).

Leverage merupakan ukuran yang menggambarkan besarnya utang perusahaan yang digunakan untuk menjalankan aktivitas operasinya (Arianandini & Ramantha, 2018). penggunaan utang untuk operasional perusahaan akan berdampak pada jumlah laba rugi perusahaan karena beban bunga utang akan bertambah. Pratiwi, N.P.D. et al., (2021) menemukan variabel *leverage* memiliki pengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Namun, Suciarti et al., (2020) menemukan *leverage* tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*.

Total aset yang dimiliki suatu perusahaan dapat menunjukkan ukuran suatu perusahaan. Perusahaan dengan aset yang besar dapat memperoleh laba yang besar sehingga dapat menimbulkan beban pajak terutang yang besar (Darmayanti & Lely A.M, 2019). Menurut Marlinda et al., (2020) mengungkapkan ukuran perusahaan dapat mempengaruhi *tax avoidance*. Namun, hal ini tidak sejalan dengan penelitian Oktavia et al., (2020) yang menemukan ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*.

Menurut *Theory of Planned Behavior*, terdapat niat dalam bertindak yang menyebabkan munculnya suatu tindakan dari seorang individu. Teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*) dapat menjelaskan perilaku wajib pajak ketika memenuhi kewajiban perpajakannya. Mustikasari, E. (2007) mengungkapkan bahwa seorang individu melakukan suatu tindakan, individu memiliki keyakinan mengenai konsekuensi dari tindakannya. Setelah keyakinan tersebut muncul, maka individu tersebut perlu menentukan apakah akan melakukannya atau tidak. *Stewardship theory* merupakan teori yang menjelaskan sikap manajer yang lebih mementingkan kepentingan organisasi daripada kepentingan individu. Menurut Donaldson & Davis, (1991) *stewardship theory*, manajer sebagai *steward* bertindak sesuai kepentingan pemilik. Dengan kata lain, teori *stewardship* dapat menjelaskan manajerial perusahaan bertindak sebagai manusia yang rasional sehingga dapat memanfaatkan sumber daya yang dipercayakan kepadanya secara bijaksana (Soetan, 2018).

Theory of Planned Behavior dapat menjelaskan pengaruh profitabilitas terhadap *tax avoidance*. Rasio profitabilitas yang tinggi menunjukkan perusahaan mampu menghasilkan laba yang lebih tinggi. Laba yang tinggi menyebabkan meningkatnya pajak penghasilan yang perlu dibayarkan perusahaan. Sehingga dapat memunculkan niat perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*. Pajak yang optimal akan mengoptimalkan keuntungan perusahaan maka dari itu manajerial memilih melakukan tindakan *tax avoidance*. Penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih et al., (2013) dan penelitian oleh Mahdiana & Amin, (2020) menemukan bahwa *Return on Asset* (ROA) memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*. Apabila profit perusahaan meningkat maka kecenderungan perusahaan melakukan *tax avoidance* juga semakin meningkat. Oleh karena itu hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₁: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Dampak *leverage* terhadap *tax avoidance* dapat dijelaskan oleh *Theory of Planned Behavior*. Utang perusahaan yang semakin tinggi akan menimbulkan bunga pinjaman tinggi pula. Bunga pinjaman tersebut dapat mengurangi laba perusahaan sehingga jumlah kewajiban pajak yang harus dipenuhi perusahaan berkurang. Melalui cara ini, perusahaan dapat melakukan tindakan *tax avoidance*. *Stewardship theory* berkaitan pula dengan *tax avoidance* karena manajerial

perusahaan melakukan hal ini untuk kepentingan organisasi sebagai prinsipalnya. Pada penelitian yang dilakukan oleh Kalbuana et al., (2021), menemukan variabel leverage yang diproksikan dengan rasio DER memiliki pengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Begitu juga dengan penelitian Pratiwi, N.P.D. et al., (2021) menemukan leverage yang berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

H₂: Leverage berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Theory of Planned Behavior berkaitan dengan pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* karena perusahaan besar cenderung memiliki margin keuntungan yang lebih tinggi dibandingkan perusahaan kecil. Maka dari itu, manajerial perusahaan biasanya memiliki niat untuk melakukan *tax avoidance*. Selain itu, hal ini berkaitan pula dengan Stewardship theory, karena manajer akan melakukan *tax avoidance* demi kepentingan perusahaan untuk mengoptimalkan pembayaran pajak perusahaan. Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* (Dewinta, I.A.R. & Setiawan, P.E., 2016).

H₃: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Pandemi COVID-19 membawa tantangan bagi organisasi dalam mencapai target keuntungannya. Hal ini mendorong manajerial perusahaan untuk berusaha semaksimal mungkin untuk kepentingan perusahaan. Sejalan dengan stewardship theory, manajerial perusahaan akan mengutamakan kepentingan perusahaan dibandingkan kepentingan lainnya. Sejalan pula dengan *Theory of Planned Behavior*, perusahaan melakukan tindakan *tax avoidance* diawali dengan adanya niat untuk memaksimalkan laba yang diperolehnya. Akibatnya, kondisi ini dapat membuat perusahaan cenderung melakukan *tax avoidance*. Menurut penelitian Barid & Wulandari, (2021) terdapat perbedaan pada tindakan *tax avoidance* sebelum dan saat pandemi COVID-19.

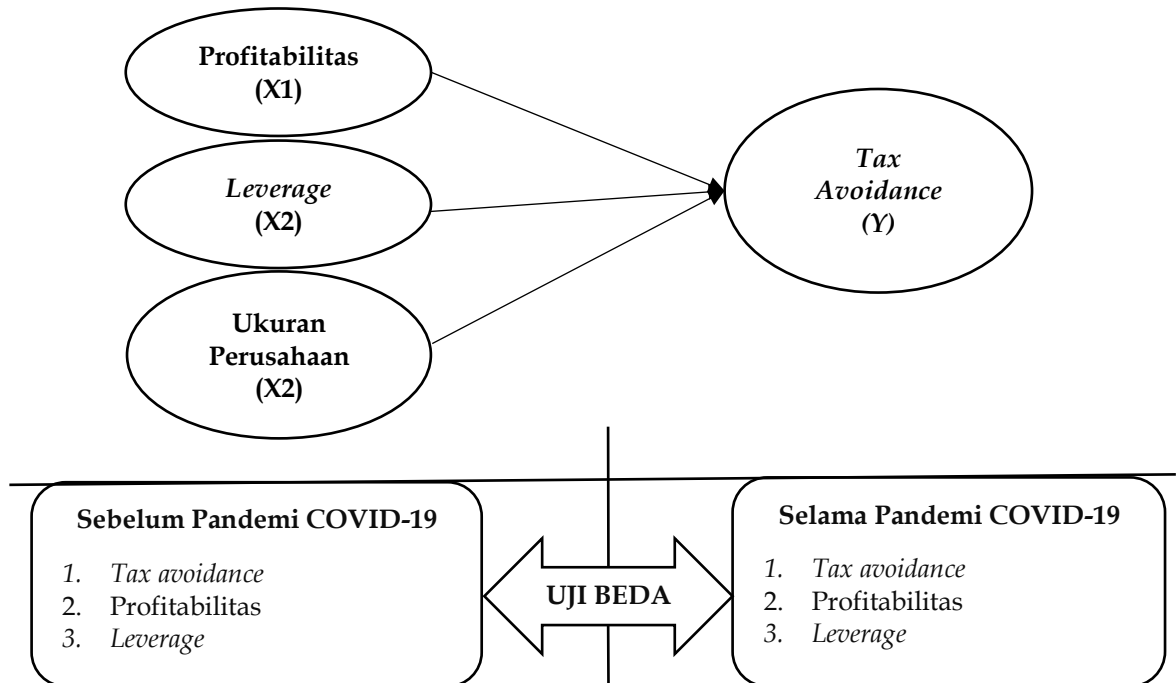
H₄: Terdapat perbedaan secara signifikan tindakan *tax avoidance* sebelum dan saat pandemi COVID-19.

Kebijakan pemerintah untuk menghentikan penyebaran virus COVID-19 telah mempersulit bisnis dalam menghasilkan keuntungan. Manajerial perusahaan sejalan dengan *stewardship theory* akan melakukan usaha terbaik untuk mencapai keuntungan perusahaan. Menurut penelitian Evany et al., (2021) dan penelitian Pura & Bongaya Makassar, (2021) terdapat perbedaan secara pada variabel ROA perusahaan sebelum dan saat pandemi.

H₅: Terdapat perbedaan secara signifikan pada profitabilitas sebelum dan selama pandemi COVID-19.

Selama pandemi, pemerintah menerapkan kebijakan yang bertujuan untuk merevitalisasi perekonomian yang lesu. Restrukturisasi kredit merupakan salah satu kebijakan pemerintah dalam bidang kredit yang diterapkan selama pandemi. Kebijakan telah memudahkan pelaku usaha dalam memperoleh kredit. Kemudahan perkreditan ini dimanfaatkan manajerial perusahaan untuk mengambil kredit yang akan digunakan untuk membiayai operasional perusahaannya. Tentu hal ini akan berdampak secara signifikan pada tingkat leverage perusahaan. Pada penelitian yang dilakukan oleh Jati & Jannah, (2022) dan Sucipto, (2022) ditemukan bahwa terdapat perbedaan rata-rata rasio leverage antara sebelum terjadinya pandemi COVID-19 dan saat terjadinya pandemi COVID-19.

H₆: Terdapat perbedaan secara signifikan pada leverage sebelum dan selama pandemi COVID-19



Gambar 1. Kerangka Konseptual

Sumber: Data penelitian, 2023

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menunjukkan pengaruh profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan sebagai variabel independen terhadap *tax avoidance* sebagai variabel dependen. Perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar pada BEI pada 2018-2021 merupakan lokasi dalam penelitian ini. Data penelitian diperoleh dari laporan triwulan perusahaan yang dipublikasikan melalui website resmi BEI atau situs resmi perusahaan. Perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2018-2021 merupakan populasi dalam penelitian ini. Metode pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling method* yang mengambil sampel berdasarkan kriteria dan pertimbangan tertentu (Sekaran & Bougie, 2016). Penelitian ini menggunakan data kuantitatif, yang sumber datanya sekunder. Analisis data penelitian ini menggunakan metode regresi linear berganda dan uji beda. Terdapat beberapa tahapan uji yang perlu dilakukan pada analisis regresi berganda yaitu analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik, uji kelayakan model, dan uji hipotesis. Sedangkan, uji beda dilakukan dengan uji statistik parametrik (*Paired Samples T-Test*).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini menggunakan perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI selama tahun 2018-2021 sebagai populasi penelitian. Metode penentuan sampel ditentukan dengan menggunakan teknik *purposive sampling method*. Proses penyeleksian sampel tercantum dalam Tabel 2. sebagai berikut.

Tabel 2. Hasil Pemilihan Sampel

Kriteria	Jumlah Perusahaan
Perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI pada periode 2018-2021	76
Perusahaan yang mengalami kerugian pada periode 2018-2021.	(44)
Tidak ditemukan data yang diperlukan dalam penelitian	(21)
Jumlah perusahaan terpilih	11
Triwulan pengamatan (Q3 2018-Q4 2021)	14
Jumlah sampel penelitian sebelum outlier (11 x 14)	154
Data outlier	(38)
Jumlah sampel penelitian setelah outlier	116

Sumber: Data penelitian, 2023

Berdasarkan Tabel 2 terdapat 44 perusahaan yang mengalami kerugian dan 21 perusahaan yang tidak memiliki data lengkap sesuai keperluan penelitian dari 76 perusahaan. Sehingga, jumlah perusahaan sektor pertambangan yang memenuhi kriteria penelitian yaitu sebanyak 11 perusahaan. Selain itu terdapat sebanyak 38 data outlier yang dihapus agar data tersebar secara normal. Periode pengamatan dalam penelitian ini yaitu 4 tahun yang data penelitiannya diperoleh dari laporan keuangan triwulan perusahaan, maka jumlah sampel penelitian sebanyak 154 amatan.

Tabel 3. Hasil Analisis Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CETR	116	0,019	0,986	0,372	0,256
ROA	116	0,005	0,136	0,050	0,032
DER	116	0,097	1,900	0,806	0,431
Ukuran Perusahaan	116	28,567	32,363	30,153	0,978
Valid N (listwise)	116				

Sumber: Data diolah, 2023

Berdasarkan Tabel 3. variabel CETR sebagai proksi *tax avoidance* memiliki nilai minimum sebesar 0,019 pada PT Harum Energy Tbk saat kuartal III 2021, sedangkan nilai maksimum sebesar 0,986 pada Petrosea Tbk saat kuartal I 2020. Nilai CETR memiliki rata-rata 0,372 hal ini menunjukkan bahwa nilai CETR tergolong rendah dan mengindikasikan tingginya rata-rata tindakan *tax avoidance* dalam perusahaan sektor pertambangan.

Variabel profitabilitas yang diproksikan dengan rasio *Return on Asset* (ROA) g memiliki nilai minimum 0,005 pada PT Harum Energy Tbk saat kuartal I 2020, sedangkan nilai maksimum 0,136 pada PT Adaro Energy Indonesia Tbk saat kuartal IV 2021. Profitabilitas memiliki nilai rata-rata 0,050, hal ini menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sektor pertambangan menghasilkan laba sebesar 5% dari total aset perusahaan.

Variabel kedua yaitu *leverage* yang diproksikan dengan *Debt to Equity* (DER) memiliki nilai minimum 0,097 pada PT Harum Energy Tbk saat kuartal IV 2020, sedangkan nilai maksimumnya 1,900 pada Petrosea Tbk saat kuartal II 2019. *Leverage* pada data penelitian ini memiliki nilai rata-rata sebesar 0,806 hal ini menunjukkan bahwa rata-rata sebesar 80,6% perusahaan menggunakan utang untuk membiayai operasional perusahaannya dari total ekuitas yang dimiliki perusahaan.

Variabel ketiga dalam penelitian ini yaitu ukuran perusahaan yang dihitung menggunakan rumus logaritma natural total aset perusahaan. Nilai minimum ukuran perusahaan yaitu 28,567 pada PT Mitrabara Adiperdana Tbk saat kuartal I 2019, sedangkan nilai maksimumnya 32,363 pada PT Adaro Energy Indonesia Tbk saat kuartal I 2020. Nilai rata-rata ukuran perusahaan sebesar 30,153.

Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah data penelitian yang digunakan telah terdistribusi secara normal. Alat yang digunakan dalam uji ini adalah Uji *Kolmogorov-Smirnov* (Uji K-S). Apabila nilai probabilitas probabilitas atau *Asymp. Sig. (2-tailed) > 0,05* artinya data berdistribusi normal. Hasil uji normalitas penelitian ini menunjukkan bahwa *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,054 > 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa model persamaan regresi berdistribusi normal.

Uji multikolinearitas dilakukan untuk menunjukkan hubungan linear antar variabel independen selain itu juga digunakan untuk menunjukkan ada tidaknya derajat kolinearitas yang tinggi antara variabel-variabel independen. Uji multikolinearitas dilihat berdasarkan nilai *tolerance value* dan *variance inflation factor* (VIF). Jika *tolerance > 0,10* dan *VIF < 10*, maka tidak terdapat multikolinearitas antar variabel independen dalam model regresi. Hasil uji multikolinearitas dalam penelitian ini menunjukkan bahwa masing-masing variabel memiliki nilai *tolerance > 0,10* dan *VIF < 10*.

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah terdapat perbedaan variansi residu. Model regresi yang di dalamnya tidak ada gejala heteroskedastisitas merupakan model yang baik. Hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa signifikansi absolut residual (ABS_RES) variabel profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan berada di atas 0,05 artinya data yang digunakan dalam penelitian ini terbebas dari gejala heteroskedastisitas.

Uji autokorelasi dilakukan untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antara variabel pengganggu pada periode yang diamati. Jika nilai *Asymp. Sig. (2-tailed) > tingkat signifikan (0,05)*, maka data residual terjadi secara *random* (acak) atau tidak terjadi autokorelasi antar nilai residualnya. Berdasarkan hasil uji autokorelasi, nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,926 > 0,05. Maka dari itu dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini terbebas dari gejala autokorelasi.

Tabel 4. Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
ROA	-3,167	0,701	-0,392	-4,518	0,001
DER	-0,022	0,052	-0,037	-0,416	0,678
Ukuran Perusahaan	0,051	0,023	0,190	2,184	0,031

Sumber: Data diolah, 2023

Berdasarkan hasil pada Tabel 3. maka persamaan regresi dapat ditulis sebagai berikut.

$$Y = - 0,975 - 3,167 X_1 - 0,022 X_2 + 0,051 X_3 + \epsilon \dots \dots \dots (1)$$

Nilai konstanta sebesar -0,975 menunjukkan bahwa jika variabel profitabilitas (X_1), *leverage* (X_2), dan ukuran perusahaan (X_3) tidak ada atau bernilai sama dengan nol, maka nilai dari CETR sebagai proksi *tax avoidance* akan turun sebanyak 0,975. Nilai $\beta_1 = -3,167$ menunjukkan jika nilai profitabilitas (X_1) meningkat sebesar 1 satuan, maka variabel CETR akan menurun sebanyak 3,167

yang artinya terdapat peningkatan *tax avoidance* sebanyak 3,167 dengan asumsi variabel lainnya konstan. Nilai $\beta_2 = -0,022$ menunjukkan jika tingkat *leverage* (X_2) meningkat sebanyak 1 satuan, maka variabel CETR akan mengalami penurunan sebanyak 0,022 yang berarti terdapat peningkatan *tax avoidance* sebanyak 0,022 dengan asumsi variabel lainnya konstan. Nilai koefisien $\beta_3 = 0,051$ menunjukkan jika ukuran perusahaan (X_3) meningkat sebanyak 1 satuan, maka CETR akan meningkat sebanyak 0,051 yang artinya tindakan penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan menurun sebanyak 0,051 dengan asumsi variabel lainnya konstan.

Hasil uji F sebesar 8,622 dengan tingkat signifikansi 0,001 memiliki nilai kecil dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi ini layak digunakan dalam penelitian. Hasil uji koefisien determinasi memperoleh nilai *adjusted R square* sebesar 0,185. Angka ini menunjukkan bahwa variabel *tax avoidance* (Y) dipengaruhi oleh ketiga variabel independen sebanyak 18,5%, sedangkan sisanya 81,5% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi.

Berdasarkan hasil analisis regresi linear berganda pada Tabel 3. diketahui bahwa variabel profitabilitas yang diproksikan dengan ROA menunjukkan $t_{hitung} = -4,518$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,001. Nilai signifikansi lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ atau nilai $0,001 < 0,05$ dengan arah koefisien regresi bernilai negatif sebesar -3,167. Berdasarkan hasil tersebut, variabel profitabilitas berpengaruh negatif dan signifikan pada CETR sebagai proksi *tax avoidance*. Semakin kecil nilai CETR maka semakin besar tindakan *tax avoidance* dan begitupun sebaliknya. Hal ini berarti semakin besar tingkat profitabilitas maka semakin besar kecenderungan perusahaan melakukan *tax avoidance*, sehingga hipotesis pertama yaitu profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* dapat diterima.

Berdasarkan hasil analisis regresi linear berganda pada Tabel 3. diketahui bahwa variabel *leverage* yang diproksikan dengan DER menunjukkan $t_{hitung} = -0,416$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,678. Nilai signifikansi lebih besar dari $\alpha = 0,05$ atau nilai $0,678 > 0,05$ dengan arah koefisien regresi bernilai negatif sebesar -0,022. Berdasarkan hasil tersebut, variabel *leverage* tidak berpengaruh pada *tax avoidance*. Maka, Hipotesis kedua yaitu rasio *leverage* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* ditolak.

Berdasarkan hasil analisis regresi linear berganda pada Tabel 3. diketahui bahwa variabel ukuran perusahaan yang dihitung dengan logaritma natural total aset menunjukkan $t_{hitung} = 2,184$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,031. Nilai signifikansi lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ atau nilai $0,031 < 0,05$ dengan arah koefisien regresi bernilai positif sebesar 0,051. Berdasarkan hasil tersebut, variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan pada CETR sebagai proksi *tax avoidance*. Semakin kecil nilai CETR maka semakin besar tindakan *tax avoidance* dan begitupun sebaliknya. Hal ini berarti semakin besar tingkat ukuran perusahaan maka semakin kecil kecenderungan perusahaan melakukan *tax avoidance*, sehingga hipotesis ketiga dalam penelitian yaitu ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* ditolak.

Tabel 5. Hasil Uji Beda

		<i>Significance</i>
Pair 1	CETR sebelum pandemi – CETR selama pandemi	0,503
Pair 2	ROA sebelum pandemi – ROA selama pandemi	0,311
Pair 3	DER sebelum pandemi – DER selama pandemi	0,045

Sumber: Data diolah, 2023

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan pada variabel *tax avoidance*, *profitabilitas*, *leverage*. Apabila nilai *Sig. (2-tailed)* < tingkat keyakinan $\alpha = 5\%$ (0,05), maka hipotesis diterima, sebaliknya apabila *asympt. Sig. (2-tailed)* > tingkat keyakinan $\alpha = 5\%$ (0,05), maka hipotesis ditolak.

Berdasarkan Tabel 4. variabel CETR sebelum pandemi dengan variabel CETR selama pandemi memiliki nilai signifikansi sebesar 0,503 angka ini lebih besar dari $\alpha = 0,05$ atau $0,503 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan pada variabel CETR sebagai proksi *tax avoidance* sebelum masa pandemi dengan variabel CETR selama masa pandemi. Sehingga hipotesis keempat dalam penelitian ini ditolak.

Variabel ROA sebelum pandemi dengan variabel ROA selama pandemi memiliki nilai signifikansi dari *pair 2* sebesar 0,311 angka ini lebih besar dari $\alpha = 0,05$ atau $0,311 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan pada variabel ROA sebagai proksi *profitabilitas* sebelum masa pandemi dengan variabel ROA selama masa pandemi. Sehingga hipotesis kelima dalam penelitian ini ditolak.

Variabel DER sebelum pandemi dengan variabel DER selama pandemi memiliki nilai signifikansi dari *pair 3* sebesar 0,045 angka ini lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ atau $0,045 < 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan pada variabel DER sebagai proksi *leverage* sebelum masa pandemi dengan variabel DER selama masa pandemi. Sehingga hipotesis keenam dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa rasio *leverage* sebelum dan selama pandemi yang memiliki perbedaan dapat diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Riskatari & Jati, (2020) dan penelitian oleh Mahdiana & Amin, (2020) menemukan bahwa *Return on Asset (ROA)* memiliki pengaruh yang positif signifikan terhadap *tax avoidance*. Sejalan dengan *Theory of Planned Behavior*, tindakan *tax avoidance* tidak semata-mata dilakukan begitu saja hanya untuk mengurangi beban pajak yang harus ditanggung perusahaan. Semakin tinggi kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba maka semakin besar juga beban pajak perusahaan. Maka dari itu perusahaan akan melakukan optimalisasi dalam bidang perpajakan dengan melakukan *tax avoidance*. Jati & Jannah, (2022) dan Sucipto, (2020) yang juga mengemukakan bahwa rasio *leverage* perusahaan sebelum dan saat pandemi COVID-19 memiliki perbedaan rata-rata. Sejalan dengan *stewardship theory* perusahaan akan mengambil keputusan terbaik demi perusahaan. Dalam hal ini, manajerial perusahaan memilih untuk mengontrol kreditnya untuk mengurangi risiko gagal bayar. Sehingga, penelitian dapat mengkonfirmasi *Theory of Planned Behavior* dan *Stewardship Theory* dalam kaitannya dengan tindakan *tax avoidance*.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil pembahasan yang telah diuraikan maka dapat diperoleh simpulan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap kecenderungan tindakan *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan sektor pertambangan, *leverage* tidak berpengaruh terhadap tindakan *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan sektor pertambangan, ukuran perusahaan berpengaruh terhadap tindakan *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan sektor pertambangan. Selanjutnya, tidak terdapat perbedaan rata-rata pada tindakan *tax avoidance* dan variabel profitabilitas antara sebelum terjadinya COVID-19 dan selama terjadinya COVID-19. Namun, terdapat perbedaan rata-rata pada variabel *leverage* antara sebelum terjadinya COVID-19 dan selama terjadinya COVID-19. Berdasarkan hasil *adjusted R²* yang masih tergolong rendah yaitu 0,185 yang berarti sebanyak 18,5 persen variabel *tax avoidance* dipengaruhi oleh profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan. Sedangkan, sebanyak 81,5% dipengaruhi oleh variabel lainnya, maka bagi peneliti selanjutnya dapat menyempurnakan penelitian ini dengan menambahkan variabel lainnya yang diduga mampu memengaruhi tindakan *tax avoidance*. Selain itu, penelitian ini hanya menggunakan 11 perusahaan pada sektor pertambangan, bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas ruang lingkup penelitian pada sektor lainnya.

Secara statistik, hasil penelitian ini mencerminkan bahwa terdapat celah-celah dalam peraturan perpajakan sehingga memunculkan niat untuk melakukan *tax avoidance*. Untuk itu, bagi pemerintah diharapkan dapat mengkaji lebih dalam mengenai peraturan perpajakan agar dapat mengurangi tindakan *tax avoidance* yang dilakukan oleh wajib pajak.

REFERENSI

- Arianandini, P. W., & Ramantha, I. W. (2018). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, dan Kepemilikan Institusional Pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 2088. <https://doi.org/10.24843/eja.2018.v22.i03.p17>
- Ayuningtyas, N. P. W., & Sujana, I. K. (2018). Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Leverage, Sales Growth, Dan Profitabilitas Pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 1884. <https://doi.org/10.24843/eja.2018.v25.i03.p10>
- Barid, F. M., & Wulandari, S. (2021). Praktik Penghindaran Pajak Sebelum dan Setelah Pandemi Covid - 19 di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 8(02), 68–74. <https://doi.org/10.35838/jrap.2021.008.02.17>
- Darmayanti, P. P. B., & Lely Aryani Merkusyawati, N. K. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Koneksi Politik dan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 1992. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v26.i03.p12>
- Dewinta, I.A.R. & Setiawan, P.E. (2016). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance.
- Donaldson, L., & Davis, J. H. (1991). Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns. *Sage Journals*.
- Evany, S. T., Rinofah, R., & Prima Sari, P. (2021). Analisis Profitabilitas Perusahaan Kompas 100 Sebelum dan Saat Pandemi Covid-19. *Al-Kharaj : Jurnal Ekonomi*,

- Keuangan & Bisnis Syariah*, 4(2), 397-414.
<https://doi.org/10.47467/alkharaj.v4i2.678>
- Hendrani, A., Hasibuan, N. U., & Septyanto, D. (2020). *The Effect of The ROA, Audit Committee, and The Company Size on Tax Avoidance (Metal and The Like) Listed on Indonesia Stock Exchange (IDX) Period 2014-2018*.
- Ilyas, & Burton. (2013). *Hukum Pajak*.
- Jati, A. W., & Jannah, W. (2022). Analisis Kinerja Keuangan Perusahaan Sebelum Pandemi dan Saat Pandemi Covid-19. *Jurnal Akademi Akuntansi*, 5(1), 34-46.
<https://doi.org/10.22219/jaa.v5i1.18480>
- Kalbuana, N., Christelia, S., Kurnianto, B., Purwanti, T., Tho'in, M., Penerbangan, P., & Curug, I. (2021). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage Dan Nilai Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Kasus Perusahaan Yang Terdaftar Di Jakarta Islamic Index (JII). *Jurnal Ilmu Manajemen Dan Akuntansi Terapan (JIMAT)*, 12(2). www.idnfinancial.com.
- Kurniasih, T., Ratna, M. M., Akuntansi, S. J., & Ekonomi, F. (2013). *Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance*. 18(1).
- Mahdiana, M. Q., & Amin, M. N. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 7(1), 127-138. <https://doi.org/10.25105/jat.v7i1.6289>
- Marlinda, D. E., Titisari, K. H., & Masitoh, E. (2020). Pengaruh Gcg, Profitabilitas, Capital Intensity, dan Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance. *Ekonomis: Journal of Economics and Business*, 4(1), 39.
<https://doi.org/10.33087/ekonomis.v4i1.86>
- Mustikasari, E. (2007). *Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya*.
- Oktavia, V., Jefri, U., & Kusuma, J. W. (n.d.). Pengaruh Good Corporate Governance dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance (Pada Perusahaan properti dan Real Estate yang Terdaftar di BEI Periode 2015-2018). *Jurnal Revenue*, 01(02). <https://doi.org/10.46306/rev.v1i2>
- Pratiwi, N.P.D., Mahaputra, I.N.K.A. & Sudiartana, I.M. (2021). *Pengaruh Financial Distress, Leverage Dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2016-2018*.
- Pura, R., & Bongaya Makassar, S. (2021). *AkMen Nn Studi Komparatif Aspek Pengukuran Kinerja Keuangan Sebelum Dan Selama Pandemi Covid*. 18, 135-143.
<https://e-jurnal.nobel.ac.id/index.php/akmen>
- Rahmawati, D., & Nani, D. A. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Dan Tingkat Hutang Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 26(1), 1-11. <https://doi.org/10.23960/jak.v26i1.246>
- Riskatari, N. K. R., & Jati, I. K. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Leverage dan Ukuran Perusahaan pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(4), 886.
<https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i04.p07>
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). *Research Method For Business : A Skill Building Approach*.
- Sekilas Tentang Visual Laporan Tahunan 2021*. (DJP).

-
- Soetan, T. A. (2018). Tax Planning for Organization Survival: How Relevant is Accounting Theory. In *International Journal of Innovative Science and Research Technology* (Vol. 3, Issue 8). www.ijisrt.com
- Suciarti, C., Suryani, E., & Kurnia, K. (2020). The Effect of Leverage, Capital Intensity and Deferred Tax Expense on Tax Avoidance. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 3(2), 76. <https://doi.org/10.24198/jaab.v3i2.28624>
- Sucipto, R. H. (n.d.). *Analisis Kinerja Keuangan PT Telkom Sebelum dan Selama Pandemi Covid-19*.
- Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 ayat 1. (2009).
- Yulianty, A., Khrisnatika, M.E., Amrie Firmansyah, S.E. & MM, M.A. (2021). *Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Di Indonesia: Profitabilitas, Tata Kelola Perusahaan, Intensitas Persediaan, Leverage*.