



Determinan Praktik Penghindaran Pajak

Tiara Rani Santoso¹⁾, Dwi Hayu Estrini²⁾, Vanessa Elvina Ariella³⁾

Universitas Nasional Karangturi

Tiara.r.santoso@gmail.com

ARTICLE INFO

Article History:

Received: December 02, 2021

Accepted: December 15,
2021

Published: December
31, 2023

ABSTRACT

The research conducted will prove how sales growth, accounting conservatism, and company risk impact tax avoidance. This research uses CETR to calculate tax avoidance. The financial reports of food and beverage companies listed on the Indonesia Stock Exchange (BEI) from 2017 to 2021 are used as research objects. The total number of samples processed was 80. Data analysis was carried out using multiple linear regression in the SPSS 26 program. The research results presented the conclusion that increasing sales had a negative impact on tax avoidance. In addition, accounting conservatism and corporate risk have no impact on tax avoidance.

Keyword:

*Accounting Conservatism,
Corporate Risk, Sales
Growth, Tax Avoidance,
Sales Growth*

Correponding Author:

Tiara Rani Santoso

Tiara.r.santoso@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian yang dilakukan akan membuktikan bagaimana pertumbuhan penjualan, konservatisme akuntansi, dan risiko perusahaan berdampak pada penghindaran pajak. Penelitian ini menggunakan CETR untuk menghitung penghindaran pajak. Laporan keuangan perusahaan makanan dan minuman terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari 2017 hingga 2021 digunakan sebagai objek penelitian. Jumlah total sampel yang diolah sebesar 80. Analisis data dilakukan dengan menggunakan regresi linear berganda dalam program SPSS 26. Hasil penelitian menyajikan kesimpulan bahwa peningkatan penjualan berdampak negatif pada penghindaran pajak. Selain itu, konservatisme akuntansi dan risiko perusahaan tidak berdampak pada penghindaran pajak.

How to Cite:

Santoso, T.G., Estrini, D.H., & Ariella, V.A., (2023). Determinan Praktik Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmiah Wahana Akuntansi*, 18(2), 151-163. [https:// doi.org/10.21009/wahana.18.021](https://doi.org/10.21009/wahana.18.021)

PENDAHULUAN

Indonesia memiliki beberapa sumber pendapatan negara yang dapat digunakan sebagai pembiayaan pembelanjaan negara yang dikategorikan menjadi dua bagian, yaitu pendapatan dalam negeri dan pendapatan lainnya. Pendapatan perpajakan dan non pajak (PNPB) merupakan bagian dari penerimaan dalam negeri, sedangkan penerimaan lainnya berasal dari hibah. Setiap tahun pemerintah akan menetapkan target untuk penerimaan pajak dan hasil realisasi dari penerimaan pajak akan dipublikasikan dalam laporan. Pada tahun 2017-2021, penerimaan pajak cenderung fluktuatif. Dari tahun 2017-2020 hanya penerimaan pajak 2021 yang melampaui target penerimaan. Terpenuhinya realisasi penerimaan pajak terakhir kali terjadi pada tahun 2008. Hal tersebut mengindikasikan bahwa penerimaan pajak belum maksimal (Moeljono, 2020). Tabel berikut menyajikan data target penerimaan pajak tahun 2017-2021 beserta realisasinya:

Tabel 1. Target dan Realisasi Penerimaan Pajak

Tahun	Target Penerimaan (Triliun Rupiah)	Realisasi (Triliun Rupiah)	Pencapaian (%)
2017	1.283,6	1.151,1	89,68%
2018	1.424,0	1.313,4	92,23%
2019	1.577,6	1.332,2	84,44%
2020	1.198,8	1.069,9	89,25%
2021	1.229,6	1.547,8	107%

Sumber: Direktorat Jenderal Pajak, 2021

Tabel 1.2 dapat diketahui setiap tahun pemerintah meningkatkan target penerimaan pajak. Namun, di tahun 2020 target penerimaan pajak diturunkan. Kementerian Keuangan menyatakan bahwa penurunan target penerimaan pajak dikarenakan lemahnya pertumbuhan ekonomi akibat terjadinya pandemi covid-19 yang berangsur-angsur. Selain itu, Menteri Keuangan Sri Mulyani mengemukakan bahwa target penerimaan pajak tahun 2021 dikoreksi dari semula Rp1.268,4 triliun menjadi Rp1.229,6 triliun. Hal tersebut menunjukkan bahwa terjadi penurunan sebesar 3,05% dari target awal yang telah ditentukan karena dasar pencapaian dari pertumbuhan ekonomi pada tahun 2020 hanya sebesar 89,25%.

Pada tahun 2022, Dirjen pajak mencatat penerimaan pajak tahun 2021 dapat melampaui target penerimaan yang telah direncanakan. Salah satu faktor yang mempengaruhinya adalah adanya pemulihan ekonomi yang kuat dan juga terdapat kebijakan penurunan atas persentase pajak yang awalnya 25% menjadi 22% untuk pajak penghasilan (PPh) badan mulai masa April 2020. Penerimaan pajak bagi pemerintah, merupakan sumber terbesar pendapatan negara sehingga pemerintah harus mengoptimalkan realisasi penerimaan pajak untuk membiayai kepentingan negara. Hal tersebut menjadikan pemenuhan target penerimaan pajak adalah suatu capaian besar bagi pemerintah. Di sisi lain dari perusahaan, pembayaran pajak adalah biaya yang dapat mengurangi laba bisnis. Adanya perbedaan kepentingan ini dapat menimbulkan upaya meminimalisir kewajiban pajak dari sisi wajib pajak (Budiasih & Amani, 2019). Pemerintah menginginkan pemasukan dari sektor pajak semaksimal mungkin sehingga tidak diharapkan adanya praktik penghindaran pajak, sedangkan perusahaan berusaha memperkecil beban pajak yang dapat memotivasi timbulnya praktik penghindaran pajak (Nurdyastuti & Suroto, 2022). Praktik tersebut dapat dilakukan karena memanfaatkan peraturan perpajakan yang belum optimal. Perbedaan kepentingan ini merupakan *conflict of interest* antara pemerintah dan perusahaan yang didasari pada teori keagenan.

Upaya meminimalisir kewajiban pajak oleh pihak perusahaan dilakukan dengan pembayaran pajak yang dihindari (*tax avoidance*). Penghindaran dapat dilakukan dengan pemanfaatan celah (*loopholes*) aturan pajak berlaku. Selain itu, terdapat penggelapan pajak (*tax evasion*) yang bersifat ilegal karena melanggar peraturan perpajakan sehingga dapat dikenakan tindak pidana (Suandy, 2017). Penghindaran pajak termasuk ke dalam strategi perusahaan yang tidak berlawanan dengan peraturan pajak. Adanya kelemahan (*grey area*) dalam peraturan perpajakan yang dimanfaatkan oleh perusahaan adalah salah satu metode yang digunakan untuk penghindaran pajak (Pohan, 2013). Namun, tidak semua perusahaan melakukan penghindaran pajak dalam perhitungan beban pajaknya karena akan memberikan dampak atas citra perusahaan dan dapat menimbulkan tanggungan pajak yang lebih besar atas denda jika terbukti melakukan praktik penghindaran pajak yang akan berpotensi mengganggu keberlangsungan operasional perusahaan (Ritonga, 2020).

Fenomena praktik penghindaran pajak juga terjadi pada perusahaan makanan cepat saji, McDonald yang berlokasi di Prancis. Perusahaan tersebut dituduh melakukan penghindaran pajak selama tahun 2009-2020 dengan cara menyembunyikan keuntungan di Luksemburg yang memiliki pajak lebih rendah sehingga pelaporan keuntungan McDonald di Prancis mengalami penurunan. Namun, pada akhirnya McDonald setuju untuk membayar denda, penalti dan pajak untuk menyelesaikan masalah tersebut sebesar 1,8 miliar euro (republika.co.id, 2022).

Faktor lainnya yang berpotensi dalam melakukan penghindaran pajak adalah peningkatan penjualan. Penjualan yang meningkat adalah kemampuan perusahaan dalam mempertahankan posisi ekonomi dalam suatu bisnis (Nurdyastuti & Suroto, 2022). Apabila suatu perusahaan memiliki angka penjualan yang tinggi, hal ini akan berakibat pada peningkatan pembayaran pajak. Perusahaan yang mempunyai angka pertumbuhan penjualan tinggi cenderung mampu membayar beban pajak yang besar daripada pertumbuhan yang rendah (Wardani & Purwaningrum, 2018). Penelitian terkait pertumbuhan penjualan telah dilakukan Nurjihan & Subaweh (2021) dan Wardani & Purwaningrum (2018) memperoleh kesimpulan bahwa adanya peningkatan penjualan tidak berdampak terhadap upaya penekanan tanggungan pajak. Penelitian tersebut tidak didukung oleh Tebiono & Sukadana (2019) dan Nabilla & Fikri (2018) yang mengungkapkan jika perusahaan memiliki pertumbuhan penjualan yang signifikan, maka kecenderungan akan menghindari pajak semakin besar.

Selanjutnya, dalam pelaksanaan akuntansi yang konservatif, pengakuan atas pendapatan dan biaya dapat ditunda untuk tujuan pembayaran pajak. Prinsip akuntansi konservatif yang digunakan perusahaan dapat memunculkan laba yang rendah yang berdampak terhadap pembayaran pajak yang sedikit (Alvionita, et al., 2021). Laporan keuangan pada perusahaan yang menerapkan akuntansi konservatif akan cenderung bias dan tidak relevan sehingga informasi yang dihasilkan tidak dapat digunakan sebagai evaluasi risiko perusahaan. Hal tersebut akan merugikan perusahaan karena laporan keuangan yang dihasilkan akan dijadikan dasar pengambilan keputusan dan kebijakan berbagai aktivitas keuangan di perusahaan termasuk di dalamnya adalah pajak. Setiap kebijakan yang ditetapkan oleh perusahaan bukan tanpa sengaja, termasuk juga dalam merancang beban pajak agar lebih rendah. Apabila perusahaan memiliki beban pajak relatif rendah, perusahaan akan cenderung memenuhi kewajiban pajaknya (Windaryani & Jati, 2020). Putri, et al. (2020) dan Nurdyastuti & Suroto (2022) menyimpulkan bahwa tidak adanya dampak dari perlakuan konservatisme akuntansi pada praktik penghindaran pajak. Swandewi & Noviari (2020) menyatakan hasil yang berbeda dari dua penelitian sebelumnya yaitu adanya pengaruh negatif konservatisme akuntansi terhadap penghindaran pajak.

Selain itu, terdapat risiko perusahaan yang memengaruhi aktivitas penghindaran pajak. Ini dapat terjadi ketika perusahaan keliru dalam mengambil sebuah keputusan yang dapat dihitung dengan standar deviasi atas volatilitas *earning*. Besarnya standar deviasi mengindikasikan risiko perusahaan yang besar (Ayem & Tarang, 2021). Disisi lain, risiko perusahaan juga dapat dikaitkan dengan karakteristik pemimpin yaitu *risk taker* atau *risk averse*. Kecenderungan keberanian mengambil risiko perusahaan menggambarkan bahwa individu pemimpin memiliki karakteristik *risk taker*. Namun, dengan rendahnya risiko perusahaan yang berani ditanggung perusahaan dapat menggambarkan karakteristik pemimpin yang bersifat *risk averse* (Abdillah & Nurhasanah, 2020). Pemimpin yang mempunyai karakteristik *risk taker* mengindikasikan keberanian dalam mengambil risiko terhadap kebijakan perusahaan dari pada pemimpin dengan karakter *risk averse*. Oleh sebab itu, kepemimpinan yang memiliki karakteristik *risk taker* berpengaruh untuk pelaksanaan penghindaran pajak demi mempertahankan keuntungan sebesar-besarnya bagi perusahaan. Disisi lain, karakteristik *risk averse* seorang pemimpin akan cenderung menghindari risiko yang dapat memengaruhi kredibilitas perusahaan dan menyebabkan kerugian di kemudian hari. Rahmi, et al. (2020) mengungkapkan adanya pengaruh negatif risiko perusahaan terhadap penghindaran pajak. Namun, Nabilla & Fikri (2018) memberikan penjelasan lain adanya dampak positif risiko perusahaan terhadap penghindaran pajak.

Objek penelitian yang ditetapkan berasal dari industri makanan dan minuman karena merupakan industri penopang pertumbuhan manufaktur di Indonesia dengan kontribusi tertinggi dalam sektor ekonomi (kompas.com, 2018). Hal tersebut diperkuat dengan pernyataan Kemenperin (2019) yang mengatakan bahwa industri manufaktur mengalami pertumbuhan produksi pada triwulan IV tahun 2017 dan 2018 disebabkan oleh meningkatnya produksi industri makanan dan minuman. Dari sisi realisasi investasi, sub sektor makanan dan minuman tercatat mencapai Rp19,17 triliun (kemenperin.go.id, 2017 & 2022) yang mengindikasikan semakin tinggi kontribusi perusahaan makanan dan minuman pada PDB akan sebanding dengan pembayaran kewajiban pajaknya sehingga pemasukan negara dari penerimaan pajak dapat lebih optimal.

TINJAUAN TEORI

Teori Agensi

Teori agensi diciptakan oleh Jensen dan Meckling (1976) merupakan kesepakatan perjanjian antara pemilik (prinsipal) kepada manajer (agen) untuk pengambilan dan pembuatan keputusan operasional perusahaan. Konflik kepentingan yang terjadi pada praktik penghindaran pajak dapat didasari oleh teori agensi karena perusahaan dan pemerintah memiliki kepentingan berbeda dan bertolak belakang. Pada teori agensi, penghindaran pajak salah satu cara tindakan legal penekanan kewajiban pajak oleh entitas sebagai agen namun di sisi pemerintah sebagai prinsipal (pemangku kepentingan) tidak menghendaki adanya praktik penghindaran pajak karena pendapatan negara menjadi berkurang (Dewi & Noviary, 2017). Motivasi terjadinya praktik penghindaran pajak disebabkan adanya perbedaan kepentingan yang dapat menimbulkan ketidakpatuhan dalam pembayaran pajak baik dari sisi wajib pajak atau pihak manajemen perusahaan (Irawan, et al., 2017). Agen dapat mengatur laporan keuangan yang berfokus pada peningkatan keuntungan perusahaan dengan mengurangi kewajiban perpajakan. Penghindaran pajak dengan meminimalkan beban pajak merupakan salah satu cara yang dapat ditempuh perusahaan (Retnaningdya & Cahaya, 2021; Irawan, et al., 2017).

Penghindaran Pajak

Perusahaan yang menginginkan laba maksimal akan cenderung melakukan berbagai cara untuk menekan beban perusahaan, salah satunya adalah beban pajak. Terdapat beberapa cara untuk menekan beban pajak, namun cara yang legal dan dapat dilakukan adalah praktik penghindaran pajak. Hal ini termasuk ke dalam bentuk perlawanan aktif yang bersifat legal dengan menggunakan celah beberapa ketentuan perpajakan secara menyeluruh, seperti pengecualian atas akun yang diperbolehkan, misalnya pemanfaatan penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak (Faramitha, et al., 2020). Sebenarnya, praktik Penghindaran pajak berada diposisi *grey area* antara kepatuhan dengan penggelapan pajak karena sejauh ini tidak ada peraturan pajak yang dilanggar perusahaan yang menerapkan praktik tersebut tetapi akan merugikan negara karena penerimaan sektor pajak menjadi rendah.

Pengaruh Pertumbuhan Penjualan terhadap Penghindaran Pajak

Kenaikan penjualan memproyeksikan sinyal positif atas tingkat perkembangan penjualan tiap periode. Hal ini menggambarkan bahwa tingkat tingginya penjualan menghasilkan pendapatan yang besar bagi perusahaan. Pertumbuhan penjualan yang terjadi dapat digunakan untuk mengukur peningkatan penjualan di periode mendatang (Wahyuni & Wahyudi, 2021; Pratiwi, et al., 2020).

Hubungan peningkatan penjualan dengan teori agensi yaitu peningkatan penjualan memperlihatkan keberhasilan perusahaan atas operasionalnya yang dilakukan agen di masa lalu yang nantinya digunakan untuk memproyeksikan pertumbuhan di periode mendatang sebab tingkat penjualan yang tinggi dapat memberikan persepsi yang positif bagi prinsipal (Widayanti & Rikah, 2021). Dalam teori keagenan, pihak agen memiliki kewajiban atas pencapaian target laba sesuai dengan kontraknya kepada pihak prinsipal. Meningkatkannya jumlah Pertumbuhan penjualan tiap tahunnya akan memberikan dampak pada pembayaran pajak perusahaan. Pembayaran pajak yang tinggi memotivasi perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak (Wahyuni & Wahyudi, 2021).

Pertumbuhan penjualan seringkali dijadikan indikator persaingan bisnis antar perusahaan dalam lingkup industri. Pengukuran peningkatan penjualan dapat digunakan untuk memproyeksikan keuntungan perusahaan di kemudian hari sehingga dapat memberikan informasi terkait naik turunnya tingkat pertumbuhan penjualan di perusahaan. Berdasarkan penelitian Widayanti & Rikah (2021) dan Nabila & Fikri (2018) memberikan hasil bahwa adanya dampak positif tingkat peningkatan penjualan terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, kenaikan penjualan akan diikuti dengan kebutuhan finansial perusahaan di periode mendatang akan semakin meningkat. Sehingga perusahaan akan lebih berusaha untuk mempertahankan profit yang didapat. Jika terdapat peningkatan penjualan akan diikuti oleh laba perusahaan yang meningkat. Hal tersebut, mendorong manajemen untuk merancang beban pajak yang kecil dengan cara praktik penghindaran pajak.

H₁ : Pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap Penghindaran Pajak

Akuntansi yang konservatif dapat memberikan kegunaan bagi perusahaan karena dapat menjalankan penundaan pengakuan pendapatan dan juga mempercepat pengakuan biaya. Semakin perusahaan menerapkan konservatisme akuntansi maka semakin kecil laba yang tercantum pada laporan keuangan dan menyebabkan pajak yang dikenakan juga akan kecil (Alvionita, et al., 2021). Dalam teori agensi terdapat masalah yang timbul dari asimetri informasi. Kepemilikan informasi agen atas laporan keuangan perusahaan yang lebih banyak dari prinsipal dapat memungkinkan timbulnya kecurangan dari pihak agen untuk memperbesar laba perusahaan, namun apabila perusahaan menerapkan prinsip akuntansi konservatif hal tersebut dapat diminimalisir karena pengakuan laba ditunda sampai benar-benar terjadi.

Semakin konservatif sebuah perusahaan, laba yang diperoleh akan semakin rendah karena pengakuan pendapatan pada akuntansi yang konservatif dapat diakui jika keuntungan sudah benar-benar terjadi. Hal tersebut sejalan hasil yang diperoleh Alvionita, et al. (2021) dan Swandewi & Noviani (2020) bahwa adanya dampak negatif penggunaan akuntansi yang konservatif terhadap upaya meminimalkan tanggungan pajak.

H₂ :Konservatisme akuntansi berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

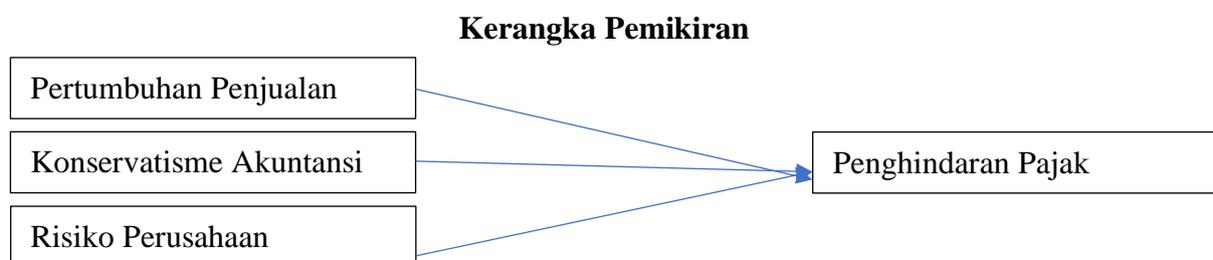
Pengaruh Risiko Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak

Risiko perusahaan merepresentasikan karakter dari eksekutif perusahaan. Apabila seorang pemimpin berkarakter *risk taker* cenderung lebih memiliki keberanian untuk mengambil keputusan yang strategis bagi entitas. Diukur menggunakan standar deviasi, jika risiko perusahaan besar maka angka standar deviasi perusahaan juga akan besar. Namun, apabila eksekutif berkarakter *risk averse* maka risiko perusahaan cenderung rendah. Adanya kesesuaian dengan penelitian Dyreng, et al. (2010) bahwa individu dengan *risk taker* punya peran yang dominan terhadap penghindaran pajak di perusahaan.

Teori keagenan memiliki hubungan penyelesaian masalah yang terjadi dalam lingkup keagenan. Perbedaan pendapat terhadap risiko merupakan salah satu masalah yang sering dihadapi antara agen dan prinsipal. Prinsipal dan agen mempunyai preferensi risiko yang berbeda, sehingga hal tersebut dapat menimbulkan konflik kepentingan (Wiguna & Jati, 2017). Agen dalam hal ini adalah perusahaan menganggap bahwa tingginya beban pajak akan berisiko untuk menurunkan laba perusahaan, disisi lain prinsipal dalam hal ini adalah pemerintah menginginkan pembayaran pajak yang sesuai karna jika tidak akan berisiko pada pendapatan negara.

Dari perbedaan pandangan tersebut munculah kebijakan yang diputuskan oleh eksekutif perusahaan, salah satu contohnya adalah penghindaran pajak sehingga kebijakan yang ditentukan tersebut bukanlah tanpa sengaja (Budiman & Setiyono, 2012). Perusahaan yang dominan mempunyai karakter *risk taker* akan memiliki keberanian mengambil risiko dalam penghindaran pajak. Faramitha, et al. (2020) dan Wiguna & Jati (2017) mengungkapkan bahwa risiko bisnis memiliki dampak signifikan terhadap penghindaran pajak apabila individu bersifat *risk taker*, sehingga berdampak pada nilai CETR yang semakin rendah. Dengan demikian, menandakan praktik penghindaraan pajak semakin banyak dilakukan. Sebaliknya, jika individu bersifat *risk averse* maka semakin rendah praktik penghindaran pajak.

H₃ : Risiko perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.



Gambar 1. Model Penelitian

METODOLOGI PENELITIAN

Software SPSS versi 26 digunakan untuk pengujian terhadap variabel. Pengujian penelitian mempergunakan uji asumsi klasik berupa analisis regresi linear berganda serta metode pengujian hipotesis untuk memperoleh kesimpulan. Penelitian dilakukan di perusahaan *Food and Beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Data berupa data sekunder yang dapat ditemukan melalui website BEI (www.idx.co.id) atau pada halaman web resmi perusahaan *Food and Beverage* yang tersedia di BEI. Lingkup periode pengamatan ini selama lima tahun yaitu tahun 2017-2021.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian

Penghindaran Pajak

Peminimalan utang pajak yang harus dibayarkan perusahaan ke pemerintah merupakan bentuk dari penghindaran pajak. Model *Cash Effective Tax Rate* (CETR) akan digunakan dalam penelitian untuk mengukur keseluruhan dana keluar yang dialokasikan perusahaan untuk membayar pajak. CETR dihasilkan dengan membandingkan antara pembayaran yang dikeluarkan untuk pajak penghasilan dengan laba yang dihasilkan sebelum perhitungan pajak (Park, 2018).

$$CETR = \frac{\text{Pembayaran pajak penghasilan}}{\text{lab a sebelum pajak}}$$

Rasio CETR berbanding terbalik dengan penghindaran pajak yang berarti tingginya rasio CETR mengindikasikan rendahnya tingkat penghindaran pajak, begitu sebaliknya rendahnya rasio CETR menandakan tingginya perusahaan melakukan praktik peminimalan beban pajak.

Pertumbuhan Penjualan

Penjualan yang mengalami kenaikan memproyeksikan adanya penambahan penjualan dari tahun ke tahun. Penelitian ini akan membandingkan penjualan periode berjalan dibagi dengan penjualan periode sebelumnya lalu dikali 100% sebagai perhitungan pertumbuhan penjualan (Wilyaka, 2021). Sehingga pertumbuhan penjualan dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Pertumbuhan penjualan} = \frac{\text{penjualan}_t}{\text{penjualan}_{t-1}} \times 100\%$$

Konservatisme Akuntansi

Konservatisme akuntansi dapat memberikan akibat terhadap penurunan ataupun peningkatan laba perusahaan sehingga mampu menjadi dasar sebagai penghitungan perpajakan perusahaan. Dalam penelitian, konservatisme akuntansi diukur dengan cara menambahkan laba bersih dan beban depresiasi setelah itu dikurangi dengan arus kas yang dikalikan -1 dan dibandingkan total aset (Belkaoui, 2012). Penjabaran rumus Konservatisme akuntansi:

$$KA = \frac{(\text{Laba bersih} + \text{Beban depresiasi}) - (\text{Arus kas operasi} \times -1)}{\text{Total aset}}$$

Risiko Perusahaan

Risiko perusahaan merepresentasikan nilai dari volatilitas laba suatu perusahaan dilihat dari standar deviasinya. Risiko perusahaan merupakan penyimpangan dari standar deviasi. Semakin besar nilai risiko perusahaan menggambarkan bahwa karakter eksekutif merupakan individu dengan *risk taker*, sebaliknya rendahnya risiko perusahaan menunjukkan karakteristik eksekutif perusahaan adalah individu *risk averse* (Paligrova, 2010). Risiko perusahaan dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Risiko perusahaan} = \text{standar deviasi} \frac{EBITDA}{\text{Total aset}}$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sebelum menguji hipotesis, beberapa asumsi harus diuji dengan pengujian asumsi klasik. Ini dilakukan agar menghasilkan persamaan regresi dengan pengestimasi yang akurat atau bebas bias. Berikut rekapitulasi hasil uji asumsi klasik:

Tabel 2 Hasil Uji Asumsi Klasik

No.	Pengujian	Hasil Uji	Kesimpulan
1	Uji Normalitas: Uji Kolmogrov Smirnov	$p \text{ value } 0,2 > 0,05$	Signifikan
2	Uji Multikolinearitas: <i>Tolerance</i> (T) dan <i>Variance Inflation Factor</i> (VIF)	$T \geq 0,10$ dan $VIF \leq 10$	Terbebas dari multikolinearitas
3	Uji Heteroskedastisitas: Uji Spearman's Rho	$p \text{ value}$ pertumbuhan penjualan $0,678 > 0,05$; $p \text{ value}$ risiko perusahaan $0,855 > 0,05$; $p \text{ value}$ konservatisme akuntansi $0,582 > 0,05$	Terbebas dari heteroskedastisitas
4	Uji Autokorelasi: Uji Durbin-Watson	$1,715 \text{ (dU)} < 2,216 \text{ (dW)} < 2,285 \text{ (4-dU)}$	Terbebas dari autokorelasi

Sumber: Hasil pengolahan data dengan SPSS 26, 2023

Tabel 2 menunjukkan hasil bahwa uji hipotesis dapat dilakukan karena data penelitian terbebas dari asumsi klasik.

Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

Nilai dengan signifikansi $< 0,05$ menunjukkan adanya faktor yang memengaruhi variabel independen (Ghozali, 2021). Rasio CETR dengan penghindaran pajak memiliki perbandingan terbalik yang berarti semakin tinggi rasio CETR menunjukkan rendahnya perlakuan penghindaran pajak, sebaliknya rendahnya rasio CETR menggambarkan tingginya perlakuan penghindaran pajak.

**Tabel 3
Hasil Uji t**

Hipotesis (H)	Prediksi	Pengaruh Variabel	Koefisien Jalur (β)*	P-Value	Signifikansi	Hasil
H ₁	+	Pertumbuhan Penjualan -> Penghindaran Pajak	0,708	0,000	Signifikan dengan arah yang berbeda dari hipotesis	Ditolak
H ₂	+	Konservatisme Akuntansi -> Penghindaran Pajak	-0,072	0,685	Tidak Signifikan	Ditolak
H ₃	-	Risiko Perusahaan -> Penghindaran Pajak	0,211	0,350	Tidak Signifikan	Ditolak

*) Koefisien Jalur (β) CETR berbanding terbalik dengan penghindaran pajak

Sumber: Hasil pengolahan data dengan SPSS 26, 2023

Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Terdapat pengaruh secara keseluruhan variabel independen terhadap variabel dependen dapat ditelusur dengan metode uji F apabila hasil olah yang dihasilkan besarnya kurang dari 0,05 (Ghozali, 2021). Berikut disajikan hasil statistik F dalam pengujian ini:

Tabel 4 Hasil Uji F ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11,020	3	3,673	117,927	,000 ^b
	Residual	2,336	75	0,031		
	Total	13,356	78			

Sumber: Hasil pengolahan data dengan SPSS 26, 2023

Signifikansi didapatkan dari uji statistik F menggambarkan besaran nilai yang didapatkan sebesar 0,000 yang disimpulkan lebih rendah dari 0,05 sehingga didapatkan secara simultan pertumbuhan penjualan, konservatisme akuntansi dan risiko perusahaan bersama-sama mempengaruhi upaya penekanan beban pajak.

Pengaruh Pertumbuhan Penjualan terhadap Penghindaran Pajak

Pengujian pertumbuhan penjualan menunjukkan pengaruh positif signifikan terhadap CETR. Pengujian regresi menghasilkan nilai koefisien beta yang menunjukkan angka positif 0,708 dengan signifikansi bernilai 0,000. Koefisien beta CETR dengan penghindaran pajak memiliki pengaruh yang berlawanan. Koefisien regresi bernilai positif menunjukkan bahwa tingginya pertumbuhan penjualan yang dicapai berbanding lurus dengan tingginya nilai CETR yang mengindikasikan praktik penghindaran pajak yang dilakukan rendah. Nilai signifikansi menunjukkan hasil kurang dari 0,05 sehingga didapatkan kesimpulan bahwa adanya dampak negatif atas pertumbuhan penjualan terhadap penghindaran pajak sehingga **H₁ ditolak**. Peningkatan laba perusahaan salah satunya disebabkan oleh adanya pertumbuhan penjualan. Peningkatan laba perusahaan mengindikasikan perusahaan mampu untuk memenuhi modal kerja dengan baik sehingga memungkinkan perusahaan untuk menambah operasional perusahaan. Dengan begitu perusahaan dianggap mampu untuk membayar beban pajak. Hal tersebut menyebabkan praktik penghindaran pajak dapat diminimalisir. Peningkatan pertumbuhan penjualan perusahaan akan memengaruhi laba perusahaan sehingga perusahaan dapat merencanakan pembayaran pajaknya dengan berperilaku taat dan patuh membayar pajak serta cenderung tidak mau menerima sanksi atau denda yang dapat merugikan perusahaan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya pertumbuhan penjualan dapat meminimalkan praktik penghindaran pajak. Hasil tersebut sejalan dengan Hidayat (2018) dan Ayuningtyas & Sujana (2018) serta Puspita & Noviani (2017) yang menyimpulkan bahwa ada dampak negatif dari peningkatan penjualan terhadap penghindaran pajak.

Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap Penghindaran Pajak

Analisis data pada variabel konservatisme akuntansi menunjukkan pengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap CETR. Pengujian regresi menghasilkan nilai koefisien beta yang menunjukkan angka negatif 0,072 dengan nilai signifikansi sebesar 0,680. Koefisien beta CETR dan penghindaran pajak memiliki pengaruh yang berlawanan. Koefisien regresi bernilai negatif menunjukkan semakin tinggi konservatisme akuntansi yang dilakukan perusahaan maka nilai CETR akan turun hal tersebut menunjukkan perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak. Signifikansi menunjukkan nilai yang lebih besar 0,05 yang berarti tidak adanya dampak konservatisme akuntansi terhadap upaya penekanan beban pajak sehingga **H₂ ditolak**. Hasil pengujian terhadap konservatisme akuntansi menunjukkan pengaruh tidak signifikan. Menurut Gunarto & Adi (2022), praktik akuntansi yang konservatif tidak dirancang untuk dapat mengurangi beban perusahaan terutama beban pajak sehingga tidak berpengaruh terhadap upaya penekanan pembayaran pajak. Selain hal tersebut, adanya peraturan pemerintah mengenai perpajakan yang menyebabkan rendahnya kecenderungan perusahaan dalam upaya meminimalkan beban pajak. Pada ketentuan perpajakan terdapat adanya pelarangan

pemupukkan cadangan kerugian piutang tak tertagih dengan pengecualian untuk asuransi, perusahaan *leasing* dan perbankan. Perusahaan juga tidak diperkenankan untuk menggunakan metode LIFO (*last in last out*) dalam mencatat persediaan barang dan menghitung harga pokok. Hal tersebut dikarenakan metode LIFO dalam perhitungan persediaan memiliki selisih yang jauh dalam laba operasional yang diperhitungkan (Pramudito & Sari, 2015). Hasil penelitian sesuai dengan Nurdyastuti & Suroto (2022) serta Pramudito & Sari (2015) yang menyimpulkan tidak adanya pengaruh konservatisme terhadap praktik penghindaran pajak.

Pengaruh Risiko Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak

Pengujian data pada variabel risiko perusahaan menunjukkan adanya pengaruh positif namun tidak signifikan terhadap CETR. Pengujian regresi menghasilkan nilai koefisien beta yang menunjukkan angka 0,211 dengan nilai signifikansi sebesar 0,350. Koefisien beta CETR dan penghindaran pajak memiliki pengaruh yang berlawanan. Koefisien regresi bernilai positif menunjukkan bahwa tingginya risiko perusahaan yang dihadapi perusahaan berbanding lurus dengan nilai CETR yang menunjukkan upaya penekanan pajak yang rendah. Signifikansi menunjukkan nilai lebih besar 0,05 yang berarti tidak adanya pengaruh risiko perusahaan terhadap upaya penekanan tanggungan pajak sehingga **H₃ ditolak**.

Hasil menunjukkan bahwa tidak adanya dampak yang ditimbulkan dari risiko perusahaan terhadap penghindaran pajak karena dalam teori agensi, prinsipal mempunyai pengaruh lebih besar dalam pengambilan keputusan operasionalnya daripada seorang eksekutif termasuk di dalamnya adalah untuk melakukan praktik penghindaran pajak. Eksekutif dituntut dan diberikan wewenang oleh prinsipal untuk melaksanakan tugas dan kegiatan operasional perusahaan, namun dalam pengambilan keputusan seorang eksekutif tidak dapat memutuskannya sendiri sehingga maupun seorang eksekutif bersifat *risk averse*, apabila prinsipal meminta untuk meminimalkan pembayaran pajak, maka seorang eksekutif harus mengikuti perintah tersebut untuk mengambil sebuah risiko. Hal tersebut dilakukan seorang eksekutif karena besarnya pengaruh oleh prinsipal dan eksekutif termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan prinsipal (Kartana & Wulandari, 2018). Penelitian ini searah dengan Moeljono (2020) dan Kartana & Wulandari (2018) yang menyimpulkan pengaruh risiko perusahaan terhadap upaya penekanan beban pajak ternyata tidak memiliki dampak yang signifikan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan olah data yang dilakukan dihasilkan pengujian pertumbuhan penjualan terhadap penghindaran pajak mengindikasikan adanya dampak negatif yang signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa dengan meningkatnya penjualan akan berdampak terhadap fluktuasi laba perusahaan yang dijadikan patokan sebagai perhitungan beban pajak. Tingginya laba yang diperoleh perusahaan akan memotivasi perusahaan untuk cenderung taat terhadap peraturan pajak dan meminimalkan praktik penghindaran pajak. Disisi lain, konservatisme akuntansi dan risiko perusahaan menunjukkan hasil yang tidak berdampak terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut dikarenakan prinsip akuntansi yang konservatif tidak dirancang untuk dapat memperkecil tanggungan pajak perusahaan. Selain itu, adanya peraturan pemerintah mengenai perpajakan menyebabkan keinginan perusahaan melakukan upaya penekanan beban pajak menjadi rendah. Selain itu, besar kecilnya risiko perusahaan yang berasal dari karakteristik kepemimpinan tidak menyebabkan adanya praktik penghindaran pajak. Untuk penelitian mendatang, diharapkan bahwa variabel independen dalam penelitian akan ditambahkan seperti umur perusahaan dan kualitas audit serta menggunakan lebih banyak sektor supaya lebih menggambarkan praktik penghindaran pajak di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah, M. R., & Nurhasanah. (2020). Pengaruh Risiko Perusahaan, Kualitas Audit dan Komite Audit Terhadap Tax avoidance pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 13, 82-98.
- Alvionita, V., Sutarjo, A., & Silvera, D. L. (2021). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Financial Distress terhadap penghindaran pajak. *Pareso Jurnal*, 3, 617-634.
- Ayem, S., & Tarang, T. M. (2021). Pengaruh Risiko Perusahaan, Kepemilikan Institusional dan Strategi Bisnis Terhadap Tax Avoidance. *JRAK*, 91-103.
- Ayuningtyas, N. P., & Sujana, I. K. (2018). Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Leverage, Sales Growth Dan Profitabilitas Pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 1884-1912.
- Belkaoui, A. R. (2012). *Teori Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Budiasih, Y., & Amani, A. (2019). Faktor-faktor yang Berpengaruh Terhadap Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan dan Minuman Terdaftar di BEI tahun 2013-2017. *Mpu Procuratio : Jurnal Penelitian Manajemen*, 74-85.
- Budiman, J., & Setiyono. (2012). Pengaruh Karakter Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Jurnal of Indonesian Economic and Bisnis (JIEB)*.
- Dewi, N. L., & Noviary, N. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21, 830-859.
- Dyreng, S., Hanlon, M., & Maydew, E. (2010). The Effect of Executives on Corporate Tax Avoidance. *The Accounting Review*, 85.
- Faramitha, C. Y., Husen, S., & Anhar, M. (2020). Pengaruh Risiko Bisnis Terhadap Tax Avoidance dengan Leverage Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*, 17(1), 73-81.
- Ghozali, I. (2021). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 26*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hidayat, W. W. (2018). Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak: Studi Kasus Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. *Jurnal Riset Manajemen dan Bisnis (JRMB)*, 19-26.
- Irawan, Y., Sularso, H., & Farida, Y. N. (2017). Analisis Atas Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Dan Real Estate Di Indonesia. *Soedirman Accounting Review*, 2(2), 114-127.
- Jensen, M., C., dan W. Meckling, 1976. "Theory of the firm: Managerial behavior, agency cost and ownership structure", *Journal of Finance Economic* 3:305- 360, di-download dari <http://www.nhh.no/for/courses/spring/eco420/jensenmeckling-76.pdf>.
- Kartana, I. W., & Wulandari, N. G. (2018). Pengaruh Karakter Eksekutif, Karakteristik Perusahaan dan Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal KRISNA (Kumpulan Riset Akuntansi)*, 1-13.
- Moeljono. (2020). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak. *Jurnal Penelitian Ekonomi dan Bisnis*, 5, 103-121.
- Nabilla, S. S., & Fikri, I. Z. (2018). Pengaruh Risiko Perusahaan, Leverage (Debt to Equity Ratio) dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2014-217). *Seminar Nasional Cendekiawan ke 4*, 1179-1182.
- Nurdyastuti, T., & Suroto. (2022). Analisa Faktor Penghindaran Pajak (TAX Avoidance) Perusahaan Sub Sektor Makanan dan Minuman. *Jurnal STIE Semarang*, 174-187.

- Nurjihan, G., & Subaweh, I. (2021). Determinan Tax Avoidance: Studi Empiris Entitas (Terbuka) Sektor Makanan dan Minuman di Indonesia Periode 2014-2019. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Bisnis*, 112-132.
- Paligrova, T. (2010). Corporate Risk Taking and Ownership Structure. *Canada Working paper*.
- Park, S. (2018). Related Party Transactions and Tax Avoidance of Business Group. *Sustainability*, 10, 1-14.
- Pohan, C. A. (2013). *Menejemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Jakarta : PT Gramedia Pustaka Utama.
- Pramudito, B. W., & Sari, M. M. (2015). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Kepemilikan Manajerial Dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Tax Avoidance. *E-journal Akuntansi Universitas Udayana*, 705-722.
- Pratiwi, N. P., Mahaputra, I. N., & Sudiartana, I. M. (2020). Pengaruh Financial Distress, Leverage Dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2016. *Jurnal Kharisma*, 2(1), 202-211.
- Puspita, D., & Noviari, N. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *E-journal Akuntansi Universitas Udayana*, 803-859.
- Putri, D. L., Rahmat, A., & Aznuriyandi. (2020). Pengaruh Risiko Perusahaan, Proporsi Dewan Komisaris Independen, Komite Audit Dan Konservatisme Akuntansi Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Pada Bursa Efek Indonesia Tahun 2015 – 2017. *Jurnal Akuntansi Kompetif, Online*, 3, 7-17.
- Rahmi, N. U., Nur'saadah, D., & Salim, F. (2020). Pengaruh Corporate Risk, Leverage dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Sektor Pertambangan. *Jurnal Ekonomi Bisnis Manajemen Prima*, 1, 98-110.
- Retnaningdya, S. C., & Cahaya, F. R. (2021). Faktor-faktor yang mempengaruhi tax avoidance pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di be periode 2014-2018. *Proceeding of National Conference on Accounting & Finance*, 3, 211-218.
- Ritongga, P. (2020). Pengaruh Prnghindaran Pajak Terhadap Pendanaan Eksternal Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di Bursa Eefk Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Temporer*.
- Suandy, E. (2017). *Perencanaan Pajak Edisi 6*. Jakarta: Slemba 4.
- Swandewi, N. P., & Noviari, N. (2020). Pengaruh Financial Distress dan Konservatisme Akuntansi pada Tax Avoidance. *e-Jurnal Akuntansi*, 1670-1683.
- Tebiono, J. N., & Sukadana, I. B. (2019). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI. *JURNAL BISNIS DAN AKUNTANSI*, 121-130.
- Wahyuni, T., & Wahyudi, D. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Sales Growth, dan Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ilmiah Komputerisasi Akuntansi*, 14(2), 394-403.
- Wardani, D. K., & Purwaningrum, R. (2018). Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak. *JRAK*, 1-13.
- Widayanti, A., & Rikah. (2021). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi (Consumer Goods) Di Bursa Efek Indonesia. *Seminar Nasional & Call For Paper HUBISINTEK*, 298-308.
- Wiguna, I. P., & Jati, I. K. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Preferensi Risiko Eksekutif, Dan Capital Intensity Pada Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21(1), 418-446.

- Wilyaka, P. (2021). The Effect of Return on Asset, Sales Growth, Leverage and Capital Intensity on Tax Avoidance of Mining Companies Listed on The Indonesia Stock Exchange Period 2017-2020. *Proceedings: Economics and Business*, 627-642.
- Windaryani, I. G., & Jati, I. K. (2020). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional, dan Konservatisme Akuntansi pada Tax Avoidance. *e-Jurnal Akuntansi*, 30, 375-387.