

**ANALISIS TINGKAT PENGHINDARAN PAJAK PADA PERUSAHAAN  
MANUFAKTUR DI INDONESIA**

**ARTIKEL ILMIAH**



Oleh:

**RIZOI AMALIA SHONIA**  
**2013310567**

**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS**

**SURABAYA**

**2017**

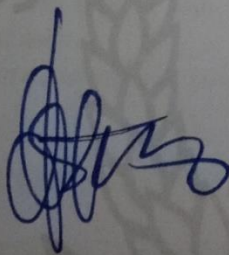
## PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Rizqi Amalia Shonia  
Tempat, Tanggal Lahir : Surabaya, 03 Mei 1995  
N.I.M : 2013310567  
Program Studi : Akuntansi  
Program Pendidikan : Strata 1  
Konsentrasi : Audit dan Perpajakan  
Judul : Analisis Tingkat Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia

### Disetujui dan diterima baik oleh :

Dosen Pembimbing,

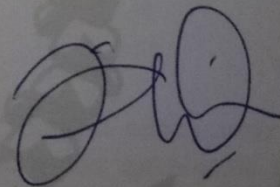
Tanggal : 18 September 2017



(Dr. Sasongko Budisusetyo, M.Si.,CA.,CPA, CPMA)

Co. Dosen Pembimbing,

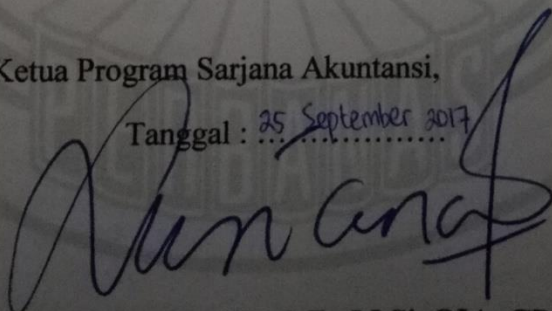
Tanggal : 20 September 2017



(Indah Hapsari S.Ak.,M.A.,Al)

Ketua Program Sarjana Akuntansi,

Tanggal : 25 September 2017



(Dr. Luciana Spica Almia, S.E., M.Si.,OIA.,CPSAK)

# ANALISIS TINGKAT PENGHINDARAN PAJAK PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI INDONESIA

**Rizqi Amalia Shonia**  
STIE Perbanas Surabaya  
Email: [rizqiamaliashonia@gmail.com](mailto:rizqiamaliashonia@gmail.com)

**Sasongko Budisusetyo**  
STIE Perbanas Surabaya  
Email: [budi@perbanas.ac.id](mailto:budi@perbanas.ac.id)  
Jl. Nginden Semolo 34-36 Surabaya

## ABSTRACT

*Tax avoidance is mostly done by the taxpayer because it is legal. There are several factors, sales growth, profitability, and firm size. This study focused on manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange (BEI) in the period 2013-2015. Sampling method used was purposive sampling method with a sample of 60 companies during the observation period of 3 years in a row for a total of 180 samples. The analysis showed that profitability has significant effect on tax avoidance. This means that the higher profitability will result in increased tax avoidance. Sales growth and firm size has no effect on tax avoidance. This means that the higher sales growth and firm size will not affect the increase in tax avoidance.*

*Keyword: tax avoidance, sales growth, profitability, and firm size*

## PENDAHULUAN

Indonesia merupakan sebagai salah satu negara yang berkembang di dunia yang memerlukan peningkatan pertumbuhan perekonomian negara. Salah satu pendapatan negara yang terbesar adalah dari pendapatan pajak. Menurut Undang-undang Perpajakan No. 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, "Pajak 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 kemakmuran rakyat". Perpajakan Indonesia dikelola pemerintah melalui Direktorat Jenderal (Dirjen) Pajak yang berada dibawah Departemen Keuangan. Fungsi dari pajak sendiri terdapat dua bagian yaitu pertama, sebagai

fungsi *budgeter* dimana penerimaan pajak nantinya mampu untuk membiayai segala pengeluaran-pengeluaran negara dan yang kedua, sebagai fungsi *regular* dimana untuk mengontrol kebijakan dalam bidang sosial dan ekonomi (Siti Resmi, 2009:3).

Sistem perpajakan di Indonesia menganut *Self Assessment System* dimana para Wajib Pajak berperan secara aktif dalam menjalankan aktivitas kewajiban pajaknya sendiri. Dirjen Pajak hanya bertugas untuk mengawasi dan memberikan sanksi kepada Wajib Pajak yang tidak mematuhi peraturan perpajakan yang berlaku. Dengan demikian sistem ini akan berjalan dengan baik apabila masyarakat memiliki tingkat kesadaran perpajakan secara sukarela yang tinggi. Pada saat ini hal tersebut masih menjadi kendala dari sistem perpajakan yang ada di Indonesia. Salah satu faktor belum tercapainya pendapatan negara yang baik

dari pajak adalah buruknya administrasi perpajakan, ini disebabkan tingkat penghindaran pajak (*tax avoidance*), penggelapan pajak (*tax evasion*), dan korupsi pajak.

Penghindaran pajak merupakan salah satu upaya untuk meminimalisasi beban pajak dimana perusahaan yang paling sering melakukan hal ini karena masih berada dalam peraturan perpajakan yang berlaku. Meskipun sifat dari penghindaran pajak adalah legal namun dari pihak pemerintah tetap tidak menginginkan hal itu terjadi (Erly Suandy, 2014:7).

Maraknya kasus penghindaran pajak yang masih tergolong tinggi membuat beberapa perusahaan melakukan tindakan tersebut, dimana perusahaan-perusahaan ternama seperti Apple.Inc, Starbucks, Amazon, Skype, dan Facebook pun juga melakukan tindakan penghindaran pajak (Ni Nyoman dan I Ketut, 2014). Salah satu perusahaan manufaktur di Indonesia yang melakukan penghindaran pajak adalah PT. Toyota Motor Manufacturing Indonesia. Dimana Dirjen Pajak menuding Toyota melakukan penghindaran pajak senilai 1,2 triliun rupiah dengan *transfer pricing* tetapi kasus ini masih terkatung-katung di pengadilan pajak (investigasi.tempo.co, 2014). Aktivitas ekspor-impor yang dilakukan Toyota memang dikatakan sangat baik karena perusahaan ini juga mendapatkan suatu penghargaan atas aktivitas tersebut namun dibalik gemerlap prestasi tersebut Dirjen Pajak sudah lama mencurigai Toyota telah memanfaatkan transaksi antar perusahaan terafiliasi didalam maupun diluar negeri untuk menghindari pembayaran pajak dengan modus yang sederhana yaitu memindahkan beban keuntungan berlebih dari satu negara ke negara lain dengan memanipulasi harga secara tidak wajar (investigasi.tempo.co, 2014). Menurut Kepala Sub-Direktorat Transaksi Khusus Direktorat Jendral Pajak, Imanul Hakim ada empat sektor industri di Indonesia yang rawan

melakukan penghindaran pajak dengan melakukan penghindaran pajak dimana sektor tersebut meliputi pertambangan, perkebunan, elektronik, dan otomotif (investigasi.tempo.co, 2014).

Bermacam-macam faktor yang mempengaruhi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak agar perusahaan tidak membayar jumlah pajak yang begitu besar, diantaranya adalah pertumbuhan penjualan, profitabilitas, serta ukuran perusahaan. Menurut Perdana (2013) dalam Ida dan Putu (2016), pertumbuhan penjualan pada suatu perusahaan menunjukkan bahwa semakin besar nilai penjualan maka laba yang didapatkan juga akan meningkat. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Ida dan Putu (2016) dimana hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh positif dengan penghindaran pajak. Sedangkan penelitian dari Ni Nyoman dan I Ketut (2014) memberikan hasil bahwa pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh dengan penghindaran pajak.

Salah satu faktor lain yang mempengaruhi penghindaran pajak adalah profitabilitas. Profitabilitas merupakan salah satu pengukuran kinerja suatu perusahaan. Profitabilitas terdiri dari berbagai rasio, salah satunya adalah *return on assets* (ROA). ROA adalah suatu indikator yang mencerminkan performa keuangan perusahaan dimana semakin tinggi nilai ROA yang mampu diraih oleh perusahaan, maka performa keuangan perusahaan tersebut dapat dikategorikan baik (I Gusti dan Ketut, 2014). Dalam penelitian Tommy dan Maria (2013) menunjukkan hasil bahwa *return on assets* berpengaruh positif dengan penghindaran pajak, sedangkan dalam penelitian I Gusti dan Ketut (2014) menunjukkan hasil bahwa *return on assets* memiliki pengaruh negatif dengan penghindaran pajak.

Faktor lain yang mempengaruhi penghindaran pajak adalah ukuran perusahaan. Menurut Hormati (2009) dalam Ni Nyoman dan I Ketut (2014)

mendefinisikan ukuran perusahaan sebagai skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan kedalam kategori besar atau kecil berdasarkan total aset, *log size*, dan sebagainya. Penelitian dari Calvin dan I Made (2015) menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dengan penghindaran pajak, sedangkan dari hasil penelitian Ni Nyoman dan I Ketut (2014) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif dengan penghindaran pajak.

## **KERANGKA TEORITIS YANG DIPAKAI DAN HIPOTESIS**

### **Teori Keagenan**

Menurut Irham (2014:215) teori keagenan merupakan kondisi yang terjadi pada suatu perusahaan dimana pihak manajemen sebagai pelaksana yang disebut lebih jauh sebagai agen dan pemilik modal (*owner*) sebagai prinsipal membangun suatu kontrak kerjasama dimana kontrak kerjasama ini berisi kesepakatan-kesepakatan yang menjelaskan bahwa pihak manajemen perusahaan harus bekerja secara maksimal untuk memberi kepuasan yang maksimal pula seperti mendapatkan laba yang tinggi kepada pemilik modal (*owner*). Pihak agen merupakan pihak dimana yang menguasai seluruh informasi perusahaan secara detail, sedangkan dari sisi lain di pihak prinsipal memiliki keunggulan kekuasaan yang lebih tinggi sehingga kedua belah pihak ini sama-sama memiliki kepentingan pribadi dalam setiap keputusan yang diambil.

Keterkaitan antara teori keagenan dengan penelitian ini adalah terjadinya benturan kepentingan dari berbagai pihak baik pihak pemegang saham (prinsipal) itu sendiri ataupun masalah yang terjadi antara prinsipal dengan manajemen perusahaan. Benturan kepentingan antara manajemen perusahaan (agen) dengan pemegang saham biasanya karena terdapat perbedaan mengenai metode penghindaran pajak, misalnya dari pihak pemegang

saham menginginkan kewajiban pajak yang seharusnya dibayarkan menjadi rendah dengan cara mengalihkan aset perusahaan sedangkan pihak manajemen menginginkan mengurangi beban pajaknya dengan cara meningkatkan beban yang dikeluarkan oleh perusahaan. Apabila terjadi masalah keagenan, maka akan muncul *agency cost* yang harus dikeluarkan oleh pihak prinsipal agar dalam melakukan pengelolaan perusahaan tidak terjadi kecurangan dan sesuai dengan peraturan yang ada.

### **Hubungan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tingkat Penghindaran Pajak**

Menurut Ali Kesuma (2009), pertumbuhan penjualan adalah kenaikan jumlah penjualan dari tahun ke tahun dimana pertumbuhan penjualan akan dinilai dari presentase perubahan dalam total penjualan. Apabila perusahaan mendapatkan laba yang tinggi maka secara logika perusahaan cenderung untuk melakukan tindakan penghindaran pajak karena laba yang besar akan menyebabkan beban pajak yang besar pula (Calvin dan I Made, 2015). Adanya peningkatan pertumbuhan penjualan maka semakin rendah nilai ETR karena perusahaan akan cenderung untuk mengurangi kewajiban pajaknya.

H<sub>1</sub>: Pertumbuhan penjualan berpengaruh terhadap tingkat penghindaran pajak

### **Hubungan Profitabilitas Terhadap Tingkat Penghindaran Pajak**

Profitabilitas merupakan salah satu pengukuran kinerja suatu perusahaan dimana profitabilitas suatu perusahaan menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu. Profitabilitas terdiri dari berbagai rasio, salah satunya adalah *return on assets* (ROA). ROA menggambarkan perputaran aset yang diukur dari penjualan dimana semakin besar rasio ini maka kinerja perusahaan akan semakin baik yang berarti bahwa aset dapat lebih cepat berputar dan

perusahaan lebih cepat meraih laba (Sofyan Syafri, 2010, hal. 305). Hal ini berarti bahwa semakin tinggi nilai ROA yang mampu diraih oleh perusahaan, maka laba bersih yang diperoleh perusahaan dari total aset akan meningkat juga. Jika perusahaan mendapatkan laba bersih dari total aset yang meningkat maka kewajiban pajaknya pun akan semakin meningkat pula. Oleh karena itu, perusahaan akan cenderung melakukan tindakan penghindaran pajak.

H<sub>2</sub>: Profitabilitas berpengaruh terhadap tingkat penghindaran pajak

### **Hubungan Ukuran Perusahaan Terhadap Tingkat Penghindaran Pajak**

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar atau perusahaan kecil dengan berbagai cara seperti total aset, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan (Gusti Maya, 2014). Menurut I Gede dan I Made (2014), ukuran perusahaan merupakan suatu pengklasifikasian sebuah perusahaan berdasarkan jumlah aset yang dimilikinya. Perusahaan yang berukuran besar akan menjadi sorotan pemerintah, karena semakin besar perusahaan membuat para manajer perusahaan untuk berlaku agresif ataupun patuh. Semakin besar perusahaan, maka perusahaan tersebut akan memiliki sumber daya manusia (SDM) yang memadai dan tentunya ahli dalam bidangnya masing-masing dimana salah satu SDM dari perusahaan tersebut ahli dalam bidang perpajakan sehingga dapat membantu perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak yang sesuai dengan keinginan dan tidak melanggar peraturan perpajakan.

H<sub>3</sub>: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap tingkat penghindaran pajak

## **METODE PENELITIAN**

### **Rancangan Penelitian**

Berdasarkan tujuan penelitian yang telah dijelaskan, penelitian ini termasuk dalam penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif penelitian ini untuk menguji pertumbuhan penjualan, profitabilitas, dan ukuran perusahaan mempengaruhi tingkat penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015. Disamping menggunakan pendekatan kuantitatif, penelitian ini menggunakan jenis data sekunder. Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh melalui media perantara atau secara tidak langsung yang berupa buku, bukti yang telah ada, atau arsip baik yang dipublikasikan maupun yang tidak dipublikasikan untuk umum.

### **Batasan Penelitian**

Batasan yang ada dalam penelitian ini adalah sampel yang digunakan hanyalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2013-2015 saja. Batasan yang berkaitan dengan penelitian diharapkan benar-benar mampu untuk mewakili populasi yang dibutuhkan dalam penelitian ini.

### **Identifikasi Variabel**

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini antara lain:

1. Variabel Independen (X) meliputi pertumbuhan penjualan (X<sub>1</sub>), profitabilitas (X<sub>2</sub>), dan ukuran perusahaan (X<sub>3</sub>).
2. Variabel Dependen (Y) dalam penelitian ini adalah tingkat penghindaran pajak (Y).

### **Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

#### **Penghindaran Pajak**

Penghindaran pajak merupakan variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini. *Tax avoidance* atau penghindaran pajak merupakan usaha

pengurangan pajak bahkan meniadakan hutang pajak yang harus dibayar perusahaan dengan cara legal atau tidak melanggar undang-undang yang ada dengan memanfaatkan kelemahan peraturan perpajakan di suatu negara (Muhammad *et al.* 2015). Penghindaran pajak dapat diukur dengan menggunakan *effective tax rate* (ETR). Tarif pajak efektif dapat dihitung menggunakan cara membagi beban pajak dengan laba sebelum pajak dimana cara tersebut dengan rumus sebagai berikut:

### Pertumbuhan Penjualan

Pertumbuhan penjualan merupakan indikator penting dari penerimaan pasar dari produk atau jasa perusahaan dimana pendapatan yang dihasilkan dari penjualan akan dapat digunakan untuk mengukur tingkat pertumbuhan penjualan. Pertumbuhan penjualan mencerminkan keberhasilan operasional perusahaan di periode sebelumnya dan dapat dijadikan sebagai prediksi pertumbuhan di masa datang. Pertumbuhan penjualan dapat dihitung dengan membandingkan penjualan pada tahun tertentu setelah dikurangi dengan penjualan pada periode sebelumnya terhadap penjualan pada periode sebelumnya dengan rumus sebagai berikut:

$$Sales\ Growth = \frac{S_t - S_{(t-1)}}{S_{(t-1)}}$$

### Profitabilitas

Profitabilitas merupakan salah satu pengukuran kinerja suatu perusahaan dimana profitabilitas suatu perusahaan menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu. Profitabilitas terdiri dari bermacam-macam rasio dimana salah satunya adalah *return on assets* (ROA). Pendekatan ROA menunjukkan bahwa besarnya laba yang diperoleh perusahaan

dengan menggunakan total aset yang dimilikinya. Disamping itu, ROA juga memperhitungkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. ROA adalah perbandingan antara laba bersih dengan total aset pada akhir periode yang digunakan sebagai indikator kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba (Tommy dan Maria, 2013) dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba/Rugi setelah pajak}}{\text{Total aset}}$$

### Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar atau perusahaan kecil dengan berbagai cara seperti total aset, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan (Gusti Maya, 2014). Menurut I Gede dan I Made (2014) menyatakan bahwa ukuran perusahaan merupakan suatu pengklasifikasian sebuah perusahaan berdasarkan jumlah aset yang dimilikinya. Ukuran perusahaan umumnya dibagi menjadi tiga kategori yaitu *large firm*, *medium firm*, dan *small firm*. Ukuran perusahaan ditunjukkan melalui logaritma natural total aset karena di nilai bahwa ukuran ini dimiliki tingkat kestabilan yang lebih dibandingkan proksi-proksi yang lainnya dan cenderung berkesinambungan antar periode (Jogiyanto Hartono, 2000:259) dengan rumus sebagai berikut:

$$SIZE = \ln(\text{Total Aset})$$

### Populasi Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Penelitian ini menggunakan populasi dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2013-2015. Pengambilan sampel ini lebih spesifiknya menggunakan

*purposive sampling*, yaitu pengambilan sampel yang dilakukan dengan mengambil sampel dari populasi berdasarkan suatu kriteria tertentu dimana kriteria yang digunakan dapat berdasarkan pertimbangan tertentu atau jatah tertentu (Jogiyanto Hartono, 2016:98). Adapun kriteria-kriteria yang digunakan dalam pengambilan sampel sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2013-2015.
2. Perusahaan yang memiliki data lengkap sesuai dengan kebutuhan dalam penelitian ini, meliputi laporan keuangan perusahaan yang berakhir pada 31 Desember dan tersedianya data pajak perusahaan.
3. Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan dalam mata uang rupiah.
4. Perusahaan yang tidak mengalami kerugian karena perusahaan yang mengalami kerugian, maka perusahaan tersebut tidak dikenakan pajak.

### **Teknik Analisis Data**

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini sebagai berikut:

### **Analisis Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif (*descriptive statistic*) merupakan statistik yang menggambarkan fenomena atau karakteristik dari data (Jogiyanto Hartono, 2016:195). Statistik deskriptif digunakan untuk memberika deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata (*mean*), standar deviasi (*standard deviation*), maksimum, dan minimum (Imam Ghozali, 2013:81).

### **Uji Asumsi Klasik**

Pengujian ini terdiri dari berbagai uji antara lain:

### **Uji Normalitas**

Pengujian ini dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki

distribusi normal dimana model regresi yang baik adalah distribusi datanya normal atau mendekati normal (Imam Ghozali, 2013:160). Penelitian ini menggunakan uji statistik nonparametik Kolmogorov-Smirnov dimana pengujian tersebut bertujuan unyuk menguji normalitas data dengan menggunakan taraf signifikansi 0,05 dimana data dinyatakan berdistribusi normal jika nilai signifikansi lebih besar dari 0,05.

### **Uji Autokorelasi**

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode tertentu dengan kesalahan pegganggu pada sebelum periode tertentu tersebut (Imam Ghozali, 2013:110). Uji autokorelasi dalam penelitian ini menggunakan *run test*. Apabila nilai signifikansi  $\geq 0,05$  maka  $H_0$  diterima yang berarti bahwa residual adalah acak atau random yang bisa dikatakan hipotesis antar residual tidak terdapat hubungan korelasi, dan begitu juga sebaliknya.

### **Uji Heteroskedastisitas**

Pengujian ini dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain sehingga dapat mengakibatkan penaksiran regresi yang tidak efisien (Imam Ghozali, 2013:139). Dalam penelitian ini menggunakan uji statistik karena dapat lebih menginterpretasikan hasil penelitian dimana uji statistik penelitian ini menggunakan uji glesjer. Uji glesjer dapat dilakukan dengan meregres nilai *absolute* residual terhadap variabel independen. Model dikatakan mengalami heteroskedastisitas jika variabel independen secara statistis signifikan berpengaruh pada *absolute* residual dimana nilai signifikansi yaitu sebesar 0,05.

### **Uji Multikolinearitas**

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi



ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas atau independen dan untuk melihat variabel manakah yang saling berkorelasi (Imam Ghozali, 2013:105). Adanya multikolinearitas dapat dilihat dari *tolerance value* dan *Variance Inflation Factor* (VIF) dimana batas nilai tolerance adalah 0,01 sedangkan batas VIF adalah 10. Dikatakan terjadi multikolinearitas apabila nilai *tolerance* dibawah 0,01 dan nilai VIF diatas 10.

### Pengujian Hipotesis

Pengujian ini terdiri dari beberapa pengujian antara lain:

#### Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji F digunakan untuk menguji apakah antar variabel yang digunakan dalam model regresi yaitu variabel independen berpengaruh pada variabel dependen (Imam Ghozali, 2013:98). Apabila nilai signifikansi  $\geq 0,05$  maka  $H_0$  diterima yang berarti bahwa model regresi tidak fit dan bukan merupakan penjelas yang signifikan terhadap variabel dependen, dan begitu juga sebaliknya.

#### Uji Koefisien Detreminasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi bertujuan untuk mengukur kemampuan model dalam menjelaskan variasi dalam variabel independen. Apabila nilai  $R^2=0$  maka menunjukkan bahwa tidak ada hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen, apabila nilai  $R^2=1$  maka menunjukkan bahwa setiap variabel independen berhubungan dan berpengaruh baik dengan variabel dependen.

#### Uji Parsial (Uji t)

Uji t digunakan untuk menunjukkan sejauh mana pengaruh variabel independen secara individual dalam menjelaskan variasi variabel dependen (Imam Ghozali, 2013:98). Apabila nilai P-Value  $\geq 0,05$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_1$  ditolak dimana hal tersebut berarti bahwa variabel independen tidak berpengaruh secara individual terhadap variabel dependen, dan begitu juga sebaliknya.

### Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda berfungsi untuk pengujian kekuatan dalam hubungan antara dua atau lebih variabel. Analisis ini menunjukkan bagaimana arah hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen. Untuk membuktikan hipotesis yang diajukan maka digunakan analisis regresi linear berganda dengan persamaan sebagai berikut:

### ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Berikut adalah analisis data serta pembahasan penelitian ini:

#### Analisis Statistik Deskriptif

Analisis deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi yang dapat dilihat dari rata-rata (mean), maksimum, minimum, dan range dalam suatu penelitian.

**Tabel 1**  
**Analisis Statistik Deskriptif**

	Min	Max	Mean	Std. Dev
SG	-26,75%	127,31%	10,64%	18,29%
ROA	0,79%	65,72%	11,47%	10,04%
SIZE	21,46	33,13	28,54	1,79
ETR	6,63%	47,87%	25,58%	6,25%

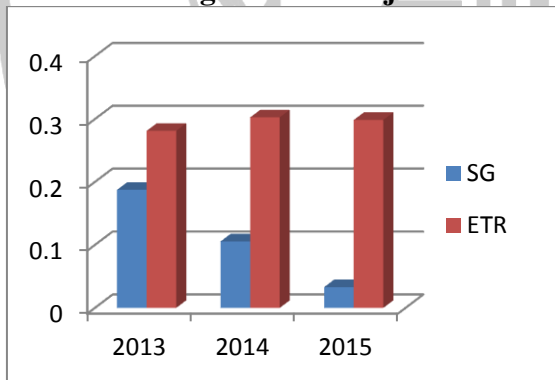
#### 1. Pertumbuhan Penjualan

Berdasarkan hasil dari tabel 1 menunjukkan bahwa nilai minimum pertumbuhan penjualan sebesar -26,75% pada tahun 2013 tercatat PT. Beton Jaya Manunggal Tbk mempunyai pertumbuhan penjualan paling rendah dibandingkan perusahaan manufaktur yang lainnya. Hasil yang negatif didapatkan dari nilai penjualan tahun 2012 yang menunjukkan nilai yang lebih besar dibandingkan tahun 2013 atau bisa dikatakan bahwa PT. Beton Jaya Manunggal mengalami penurunan penjualan. Berbeda dengan PT. Beton Jaya Manunggal Tbk, PT. Multi Bintang Indonesia Tbk tahun

2013 tercatat mempunyai pertumbuhan penjualan paling tinggi dibandingkan perusahaan manufaktur lainnya sebesar 127,31%. Hal ini karena nilai penjualan tahun 2013 dari PT. Multi Bintang Indonesia Tbk mengalami peningkatan yang drastis dibandingkan penjualan tahun 2012.

Sedangkan hasil dari rata-rata pertumbuhan penjualan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sebesar 10,64% sedangkan nilai standar deviasi sebesar 18,29% yang berarti tingkat variasi data dari pertumbuhan penjualan terbilang besar atau heterogen. Berikut adalah grafik rata-rata dari pertumbuhan penjualan dan tingkat penghindaran pajak per tahun:

**Gambar 1**  
**Grafik Rata-Rata Pertumbuhan Penjualan dan Tingkat Penghindaran Pajak**



Dari hasil gambar 1 menunjukkan bahwa rata-rata pertumbuhan penjualan pada tahun 2013 sebesar 18,74% sedangkan hasil rata-rata keseluruhan pertumbuhan penjualan menunjukkan angka sebesar 10,64% maka hal ini menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan perusahaan manufaktur pada tahun 2013 dapat dikatakan baik karena rata-rata pertumbuhan penjualan lebih besar dibandingkan dengan rata-rata keseluruhan dari pertumbuhan penjualan. Hasil rata-

rata pertumbuhan penjualan pada tahun 2014 sebesar 10,55% sedangkan rata-rata pertumbuhan penjualan keseluruhan mencapai angka 10,64%, maka dapat disimpulkan bahwa pertumbuhan penjualan pada tahun 2014 tidak dapat dikatakan baik karena nilai rata-rata pertumbuhan penjualan tahun 2014 lebih rendah dibandingkan rata-rata pertumbuhan penjualan secara keseluruhan.

Terakhir, hasil rata-rata pertumbuhan penjualan pada tahun 2015 hanya sebesar 3,29% sedangkan nilai rata-rata pertumbuhan penjualan secara keseluruhan sebesar 10,55%, maka hal ini dapat dikatakan bahwa pertumbuhan penjualan perusahaan manufaktur pada tahun 2015 mengalami penurunan yang sangat drastis karena nilai rata-rata pertumbuhan penjualan tahun 2015 jauh dibawah nilai rata-rata pertumbuhan penjualan secara keseluruhan.

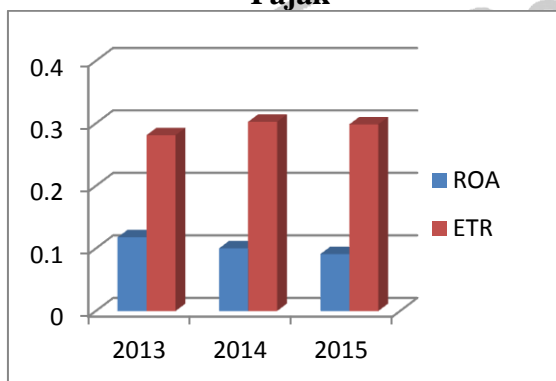
## 2. Profitabilitas

Hasil dari tabel 1 menunjukkan bahwa nilai minimum ROA sebesar 0,95% terjadi pada tahun 2015 tercatat PT. Ricky Putra Globalindo Tbk menunjukkan bahwa kurang efisiennya perusahaan dalam menggunakan total aset yang dimiliki perusahaan untuk menghasilkan laba. Nilai maksimum ROA sebesar 65,72% yang terjadi pada tahun 2013 tercatat PT. Multi Bintang Indonesia Tbk yang memperoleh nilai yang paling tertinggi dibandingkan dengan perusahaan manufaktur lainnya.

Sedangkan hasil dari rata-rata *return on assets* perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sebesar 11,47%

sedangkan nilai standar deviasi sebesar 10,04% yang berarti tingkat variasi data dari *return on assets* terbilang kecil atau disebut dengan homogen. Berikut adalah hasil rata-rata dari *return on assets* dan tingkat penghindaran pajak per tahun:

**Gambar 2**  
**Grafik Rata-Rata *Return on Assets* dan Tingkat Penghindaran Pajak**



Berdasarkan hasil dari gambar 2 menunjukkan bahwa nilai dari rata-rata *return on assets* perusahaan manufaktur pada tahun 2013 sebesar 11,78% sedangkan nilai rata-rata *return on assets* secara keseluruhan sebesar 11,47%, maka hal ini dapat dikatakan bahwa *return on assets* perusahaan manufaktur pada tahun 2013 baik karena rata-rata *return on assets* tahun 2013 lebih besar dibandingkan dengan rata-rata *return on assets* secara keseluruhan. Nilai rata-rata *return on assets* tahun 2014 mencapai angka 10,02% sedangkan nilai rata-rata *return on assets* secara keseluruhan sebesar 11,47%, maka dapat disimpulkan bahwa *return on assets* perusahaan manufaktur pada tahun 2014 tidak dapat dikatakan baik karena rata-rata *return on assets* tahun 2014 lebih rendah dibandingkan dengan nilai rata-rata *return on assets* secara keseluruhan.

Nilai rata-rata *return on assets* pada tahun 2015 hanya mencapai angka sebesar 9,11% sedangkan nilai rata-rata dari *return on assets* secara keseluruhan mencapai sebesar 11,47%, maka hal ini dapat dikatakan bahwa *return on assets* perusahaan manufaktur pada tahun 2015 mengalami penurunan yang banyak karena nilai rata-rata dari *return on assets* tahun 2015 masih dibawah dari nilai rata-rata *return on assets* secara keseluruhan.

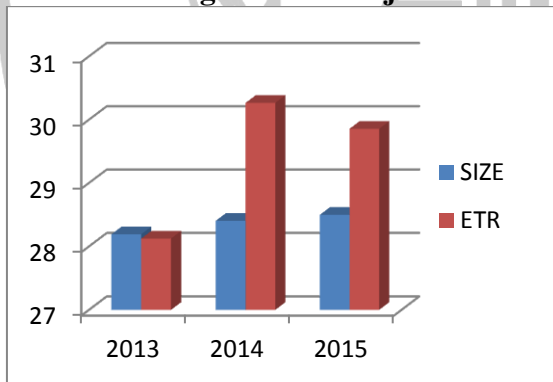
### 3. Ukuran Perusahaan

Berdasarkan tabel 1 menunjukkan bahwa nilai minimum dalam ukuran perusahaan penelitian ini terjadi pada tahun 2013 tercatat bahwa PT. Argha Karya Prima Industry Tbk sebesar 21,46 atau dengan total aset perusahaan sebesar Rp 2.084.567.189. Disamping itu, PT. Argha Karya Prima Industry merupakan perusahaan tergolong yang paling kecil dibandingkan perusahaan manufaktur lainnya sehingga dapat dikatakan bahwa ukuran perusahaan PT. Argha Karya Prima Industry mencapai nilai minimum maka penjualan bersih dari perusahaan tersebut akan semakin sedikit pula. Berbeda dengan PT. Arga Karya Prima Industry, PT. Astra Internasional Tbk mempunyai ukuran perusahaan yang paling tinggi dibandingkan perusahaan manufaktur lainnya sebesar 33,13 atau dengan total aset sebesar Rp 245.435.000.000.000 sehingga dapat dikatakan bahwa PT. Astra Internasional Tbk merupakan perusahaan yang tergolong perusahaan yang paling besar dibandingkan dengan perusahaan manufaktur lainnya. Selain itu, PT. Astra Internasional Tbk dapat dikatakan juga bahwa

ukuran perusahaan tersebut mencapai nilai tertinggi maka penjualan bersih yang dimiliki perusahaan tergolong besar diantara penjualan perusahaan manufaktur dan dapat menghasilkan laba yang maksimum pula.

Sedangkan nilai rata-rata ukuran perusahaan manufaktur dalam penelitian ini adalah sebesar 28,54 atau rata-rata total aset sebesar Rp 12.720.580.298.015 sedangkan nilai standar deviasi sebesar Rp 34.629.944.655.432 atau 1,79 yang berarti bahwa tingkat variasi data dari ukuran perusahaan terbilang kecil atau bisa dikatakan dengan homogen. Berikut adalah grafik rata-rata dari ukuran perusahaan dan tingkat penghindaran pajak per tahun:

**Gambar 3**  
**Grafik Rata-Rata Ukuran Perusahaan dan Tingkat Penghindaran Pajak**



Pada gambar 3 menunjukkan bahwa nilai rata-rata ukuran perusahaan sebesar 28,19 atau Rp 11.647.105.478.680 sedangkan nilai rata-rata ukuran perusahaan secara keseluruhan sebesar Rp 12.720.580.298.015, maka dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan manufaktur tahun 2013 dapat dikatakan tidak baik karena rata-rata ukuran perusahaan tahun 2015 masih dibawah rata-rata ukuran perusahaan secara keseluruhan. Pada tahun 2014 nilai

rata-rata ukuran perusahaan sebesar 28,40 Rp 12.550.459.778.148 sedangkan nilai rata-rata ukuran perusahaan secara keseluruhan sebesar Rp 12.720.580.298.015, maka dapat dikatakan bahwa ukuran perusahaan manufaktur tahun 2014 tidak dapat dikatakan baik pula karena nilai rata-rata ukuran perusahaan tahun 2014 masih dibawah rata-rata ukuran perusahaan secara keseluruhan.

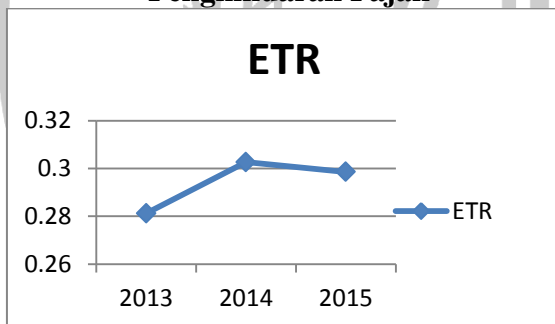
Pada tahun 2015 nilai rata-rata ukuran perusahaan manufaktur sebesar 28,49 atau dengan total aset sebesar Rp 13.970.847.030.153 sedangkan nilai rata-rata ukuran perusahaan secara keseluruhan sebesar Rp 12.720.580.298.015, maka dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan manufaktur pada tahun 2015 dikatakan baik karena nilai rata-rata ukuran perusahaan yang diperoleh pada tahun 2015 masih atas nilai rata-rata ukuran perusahaan secara keseluruhan.

#### 4. Tingkat Penghindaran Pajak

Hasil dari tabel 1 menunjukkan bahwa nilai minimum yang diperoleh dari penghindaran pajak sebesar 6,63% dimana hasil tersebut terjadi pada tahun 2015 tercatat bahwa PT. Mandom Indonesia Tbk yang memperoleh nilai yang paling rendah dibandingkan perusahaan manufaktur yang lainnya. Hal ini dapat dikatakan bahwa PT. Mandom Indonesia Tbk terindikasi melakukan praktik penghindaran pajak karena beban pajak yang dibayarkan tidak sebanding dengan laba yang diperoleh. Nilai maksimum penghindaran pajak sebesar 47,87% terjadi pada tahun 2013 tercatat bahwa PT. Argha Karya Prima Industry yang memperoleh nilai penghindaran

pajak yang paling tinggi dibandingkan perusahaan manufaktur lainnya. Hal ini dapat disimpulkan bahwa PT. Argha Karya Prima Industry tidak cenderung melakukan penghindaran pajak karena batas ukuran dari penghindaran pajak sebesar 25% sedangkan nilai ETR dari PT. Argha Karya Prima Industry jauh diatas angka tersebut. Sedangkan nilai rata-rata nilai penghindaran pajak (ETR) perusahaan manufaktur pada periode 2013-2015 sebesar 25,58% sedangkan nilai standar deviasi sebesar 6,25% yang berarti tingkat variasi data terbilang rendah atau bisa dikatakan bahwa data tersebut homogen. Berikut adalah grafik rata-rata tingkat penghindaran pajak per tahun:

**Gambar 4**  
**Grafik Rata-Rata Tingkat Penghindaran Pajak**



Berdasarkan hasil dari gambar diatas menunjukkan bahwa nilai rata-rata tingkat penghindaran pajak pada tahun 2013 sebesar 28,12% sedangkan nilai rata-rata tingkat penghindaran pajak secara keseluruhan sebesar 25,58%, maka dapat disimpulkan bahwa tingkat penghindaran pajak perusahaan manufaktur pada tahun 2013 tergolong rendah karena nilai rata-rata tingkat penghindaran pajak pada tahun 2013 masih diatas nilai rata-rata secara keseluruhan. Pada tahun 2014 didapatkan hasil nilai rata-rata sebesar 30,26% sedangkan

nilai rata-rata keseluruhan sebesar 25,58%, maka hal ini dapat dikatakan bahwa tingkat penghindaran pajak perusahaan manufaktur tahun 2014 terbilang sangat rendah karena nilai rata-rata tahun 2014 masih diatas nilai rata-rata tingkat penghindaran pajak secara keseluruhan.

Pada tahun 2015 menunjukkan nilai rata-rata sebesar 29,85% sedangkan rata-rata secara keseluruhan sebesar 25,58%, maka dapat disimpulkan bahwa tingkat penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur tahun 2015 tergolong masih rendah pula karena nilai rata-rata tingkat penghindaran pajak masih diatas dibandingkan rata-rata secara keseluruhan.

#### Uji Normalitas

Perhitungan uji normalitas akan terdistribusi secara normal apabila *Kolmogorov-Smirnov Test* > 0,05. Hasil yang didapatkan menggunakan *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test* yang digunakan dalam penelitian terdistribusi secara normal dengan hasil *Kolmogorov-Smirnov Test* = 0,076 > 0,05.

**Tabel 2**

**Hasil Uji Normalitas**

	Unstandardized Residual
N	155
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>	1,278
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0,076

#### Uji Autokorelasi

Pengujian ini bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi linear ada korelasi antar kesalahan pengganggu pada periode tertentu dengan kesalahan pada periode sebelumnya, dalam mengetahui ada tidaknya autokorelasi harus dilihat dengan nilai *run test*.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Autokorelasi**

	Unstandardized Residual
Total Cases	155
Number of Runs	75
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,573

Pada tabel diatas dapat dilihat bahwa nilai signifikansi dari *run test* sebesar 0,573, yang berarti bahwa residual adalah acak atau random yang bisa dikatakan hipotesis antar residual tidak terdapat hubungan korelasi.

#### Uji Heteroskedastisitas

Suatu model dikatakan memiliki problem heteroskedastisitas itu berarti ada atau terdapat varian variabel dalam model yang tidak sama. Hasil dari uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini sebagai berikut:

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Model	Sig.
(Constant)	0,522
SG	0,838
ROA	1,25
SIZE	0,653

Hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa nilai signifikansi setiap variabel yang digunakan dalam penelitian lebih dari 0,05 yang dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

#### Uji Multikolinearitas

Mendeteksi gejala multikolinearitas dengan menggunakan atau melihat tool uji yang disebut dengan *Varince Inflation Factor* (VIF) dan nilai *tolerance*. Apabila nilai VIF kurang dari 10 dan nilai *tolerance* diatas 0,01 maka model tidak terdapat hubungan antar variabel bebas.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
SG	0,973	1,028
ROA	0,963	1,038
SIZE	0,989	1,011

Hasil perhitungan nilai *tolerance* dan VIF dapat ditarik kesimpulan bahwa model tidak terjadi multikolinearitas antar variabel independen karena nilai *tolerance* dan VIF masing-masing memenuhi kriteria yang ada.

#### Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen yang meliputi pertumbuhan penjualan, profitabilitas, dan ukuran perusahaan memiliki pengaruh secara simultan terhadap tingkat penghindaran pajak. hasil perhitungan masing-masing uji F sebagai berikut:

**Tabel 6**  
**Hasil Uji F**

Model	F	Sig.
Regression	4,874	0,003

Berdasarkan tabel 6 menunjukkan bahwa model persamaan ini memiliki F hitung sebesar 4,874 dengan tingkat signifikansi 0,003. Dapat dilihat dari nilai signifikansi lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$  yaitu sebesar 0,003 menunjukkan bahwa uji signifikansi dari tingkat penghindaran pajak dapat dijelaskan oleh pertumbuhan penjualan, profitabilitas, dan ukuran perusahaan. Maka dapat disimpulkan bahwa  $H_0$  ditolak serta variabel independen dalam penelitian ini secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap variabel dependen penelitian.

#### Uji $R^2$

Kekuatan pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat dapat diketahui dari besarnya nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) yang berada antar nol dan satu.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji R<sup>2</sup>**

Model	R Square	Adjusted R Square
1	0,088	0,070

Berdasarkan hasil analisis regresi diatas menunjukkan bahwa besarnya nilai *error estimate* (SEE) antara pertumbuhan penjualan, profitabilitas, dan ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak sebesar 0,297. Apabila semakin kecil nilai SEE maka akan membuat model regresi semakin tepat dalam memprediksi variabel dependen. Hasil dari koefisien determinasi (Adjusted R-Square) sebesar 0,070. Hal ini menunjukkan bahwa kemampuan model regresi pertumbuhan penjualan, profitabilitas, dan ukuran perusahaan dalam mempengaruhi penghindaran pajak hanya sebesar 7% sedangkan 93% dijelaskan oleh variabel lainnya yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

#### Uji Parsial (Uji t)

Pengujian ini bertujuan untuk menunjukkan sejauh mana pengaruh variabel independen (pertumbuhan penjualan, profitabilitas, dan ukuran perusahaan) dalam menjelaskan variasi variabel dependen (penghindaran pajak).

**Tabel 8**  
**Hasil Uji t**

Model	t	Sig.
(Constant)	5,403	0,000
SG	1,217	0,225
ROA	-2,996	0,003
SIZE	-1,930	0,056

Hasil uji t masing-masing variabel independen penelitian ini sebagai berikut:

- a. Uji t untuk pertumbuhan penjualan (SG)

Berdasarkan tabel 4.13 menunjukkan bahwa t hitung pertumbuhan penjualan sebesar 1,217 dengan nilai signifikansi sebesar 0,225 dimana nilai signifikansi tersebut diatas 0,05 yang berarti bahwa H0 diterima atau bisa dikatakan bahwa tidak dapat pengaruh

antara variabel pertumbuhan penjualan dengan variabel penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015.

- b. Uji t untuk profitabilitas (ROA)

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan bahwa t hitung profitabilitas sebesar -2,966 dengan nilai signifikansi sebesar 0,003 dimana nilai signifikansi tersebut dibawah 0,05 yang berarti H0 ditolak atau bisa dikatakan bahwa adanya pengaruh antara variabel profitabilitas dengan variabel penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015.

- c. Uji t untuk ukuran perusahaan (SIZE)

Berdasarkan tabel 4.13 menunjukkan hasil t hitung ukuran perusahaan sebesar -1,930 dengan nilai signifikansi sebesar 0,056 dimana nilai signifikansi tersebut masih diatas 0,05 yang berarti H0 diterima atau bisa dikatakan bahwa tidak adanya pengaruh antara variabel ukuran perusahaan dengan variabel penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015.

Hasil pengujian antara variabel independen penelitian terhadap variabel dependen penelitian dapat disimpulkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap penghindaran pajak, sedangkan pertumbuhan penjualan dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

#### Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh hubungan variabel independen yang meliputi pertumbuhan penjualan, ROA, dan ukuran perusahaan terhadap variabel dependen (penghindaran pajak) sehingga dapat diketahui nilai signifikansi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

**Tabel 9**  
**Hasil Analisis Regresi Linear Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients	
	B	Std. Error
(Constant)	0,419	0,078
SG	0,033	0,027
ROA	-0,148	0,049
SIZE	-0,005	0,003

Model persamaan yang diperoleh dari analisis diatas sebagai berikut:

$$Y = 0,419 + 0,033 (X_1) - 0,148 (X_2) - 0,005 (X_3) + e$$

Keterangan:

Y = Penghindaran pajak (ETR)

$\alpha$  = Konstanta

$X_1$  = Pertumbuhan penjualan

$X_2$  = Profitabilitas

$X_3$  = Ukuran perusahaan

Interpretasi dari model regresi diatas adalah sebagai berikut:

1. Konstanta ( $\alpha$ ) = 0,419  
Nilai konstanta dari persamaan diatas menunjukkan bahwa besarnya penghindaran pajak (Y) adalah 0,419 dimana apabila pertumbuhan penjualan (*sales growth*), profitabilitas (ROA), dan ukuran perusahaan (*size*) dianggap konstan apabila rata-rata penghindaran pajak sebesar 0,419
2. Koefisien regresi untuk variabel pertumbuhan penjualan ( $X_1$ ) = 0,033  
Nilai koefisien regresi pertumbuhan penjualan positif menunjukkan apabila pertumbuhan penjualandinaikkan 1 satuan maka tingkat penghindaran pajak mengalami peningkatan pula sebesar 0,33satuan dengan asumsi variabel independen yang lain konstan.
3. Koefisien regresi untuk variabel profitabilitas ( $X_2$ ) = -0,148  
Nilai koefisien regresi profitabilitas (ROA) negatif dimana menunjukkan apabila *return on assets* dinaikkan sebesar 1 satuan maka tingkat penghindaran pajak akan mengalami penurunan sebesar 0,148 satuan

dengan asumsi variabel independen yang lain konstan.

4. Koefisien regresi untuk variabel ukuran perusahaan ( $X_3$ ) = -0,005  
Nilai koefisien regresi ukuran perusahaan negatif yang menunjukkan apabila ukuran perusahaandinaikkan sebesar 1 satuan maka tingkat penghindaran pajak akan mengalami penurunan sebesar 0,005 satuan dengan asumsi variabel independen yang lain konstan.

## Pembahasan

### 1. Pengaruh Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tingkat Penghindaran Pajak

Pertumbuhan penjualan merupakan perkembangan tingkat penjualan dari tahun ke tahun dimana perusahaan dapat memprediksi seberapa besar laba yang akan diperoleh dengan besarnya pertumbuhan penjualan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015. Hasil tersebut berdasarkan dari hasil uji t bahwa tidak dapat pengaruh antara pertumbuhan penjualan dengan penghindaran pajak, dengan demikian pertumbuhan penjualan yang meningkat tidak menjamin bahwa perusahaan akan melakukan tindakan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Calvin S. dan I Made (2015) yang menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak karena laba bersih yang diperoleh perusahaan tidak hanya dari sisi penjualan saja, namun masih banyak pendapatan yang diperoleh perusahaan selain dari penjualan. Pertumbuhan penjualan memang sangat menarik investor agar dapat menanamkan modalnya kepada perusahaan, akan tetapi tidak semua perusahaan yang memiliki penjualan tinggi akan cenderung melakukan penghindaran



pajak. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Ida A. dan Putu E. (2016) yang menunjukkan hasil bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh positif dengan penghindaran pajak.

Kesimpulan dari pembahasan ini adalah pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap tingkat penghindaran pajak karena berbagai macam pendapatan yang dapat diperoleh dari laba perusahaan, bukan hanya dari sisi penjualan perusahaan. Laba yang didapatkan memang berpengaruh dengan besar ataupun kecilnya beban pajak terutang, namun pertumbuhan penjualan bukan satu-satunya faktor terpenting dari laba yang diperoleh perusahaan sehingga tidak mempengaruhi tingkat penghindaran pajak.

## **2. Pengaruh Profitabilitas Terhadap Tingkat Penghindaran Pajak**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh dengan penghindaran pajak perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015. Hasil tersebut didapatkan berdasarkan hasil uji t yang menunjukkan bahwa adanya pengaruh antara profitabilitas dengan penghindaran pajak. Rasio ini menunjukkan seberapa besar perolehan laba bersih berdasarkan total aset yang dimiliki, artinya semakin tinggi nilai *return on assets* maka semakin besar pula laba yang diperoleh perusahaan.

Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian yang telah dilakukan I Gede dan I Made (2014) menyatakan bahwa profitabilitas (ROA) berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, karena dengan adanya teori keagenan akan memacu para agen (manajemen perusahaan) untuk meningkatkan laba perusahaan. Ketika laba yang diperoleh semakin meningkat, maka jumlah pajak penghasilan akan meningkat sesuai dengan peningkatan laba perusahaan tersebut. Manajemen perusahaan sebagai agen dalam teori keagenan akan berusaha

mengelola beban pajaknya agar tidak mengurangi kompensasi kinerja dari agen itu sendiri sebagai akibat dari berkurangnya laba perusahaan oleh beban pajak. Hal itu terjadi karena apabila perusahaan mampu mengelola asetnya dengan baik akan memperoleh keuntungan dari insentif pajak dan kelonggaran pajak lainnya sehingga perusahaan tersebut akan terlihat untuk melakukan penghindaran pajak. Hasil penelitian dari I Gusti dan Ketut A. (2014) tidak sejalan dengan penelitian ini karena hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa *return on assets* (ROA) tidak berpengaruh dengan tingkat penghindaran pajak.

Kesimpulan dari pembahasan ini adalah variabel *return on assets* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini berarti keinginan manajemen untuk mempertahankan laba setelah pajak yang tinggi menimbulkan pemanfaatan celah perpajakan untuk mengurangi kewajiban pajak terutangnya.

## **3. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Tingkat Penghindaran Pajak**

Berdasarkan hasil yang telah didapatkan dalam penelitian ini, ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015. Hasil tersebut diperoleh dari hasil uji t yang menunjukkan bahwa tidak adanya pengaruh antara ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak, dengan demikian apabila semakin besar ukuran perusahaan tidak menjamin perusahaan tersebut akan melakukan tindakan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Ni Nyoman dan I Ketut (2014) menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak karena semakin besar perusahaan akan lebih mendapatkan perhatian yang lebih besar pula dari pemerintah terkait dengan laba yang

diperoleh sehingga mereka sering menarik perhatian fiskus untuk dikenai pajak yang sesuai dengan aturan yang berlaku. Selain itu, semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin besar pula modal yang ditanam dan semakin besar pula perputaran dana dalam perusahaan yang dikelola sehingga mampu meningkatkan kinerja perusahaan, namun apabila kinerja perusahaan meningkat belum tentu aktivitas penghindaran pajak akan semakin meningkat pula. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Gusti Maya (2014) yang tidak sejalan dengan hasil penelitian ini dimana Gusti Maya (2014) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Kesimpulan dari pembahasan ini adalah ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap tingkat penghindaran pajak. Hal ini disebabkan karena membayar pajak merupakan kewajiban seluruh perusahaan baik dari perusahaan kecil ataupun perusahaan besar. Apabila suatu perusahaan melanggar ketentuan perpajakan yang berlaku, maka pihak fiskus akan memberikan sanksi pada perusahaan terkait meskipun perusahaan tersebut termasuk dari golongan perusahaan yang besar.

## **KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Hasil dari analisis regresi linear berganda dan hasil dari pengujian yang lain, maka diperoleh kesimpulan bahwa:

1. Pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak  
Pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap tingkat penghindaran pajak karena penjualan bukan satu-satunya faktor utama yang dapat diperoleh perusahaan dalam menghasilkan laba perusahaan sehingga tidak

mempengaruhi tingkat penghindaran pajak.

2. Profitabilitas mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak  
*Return on assets* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini berarti keinginan manajemen untuk mempertahankan laba setelah pajak yang tinggi menimbulkan manajemen akan melakukan pemanfaatan celah-celah perpajakan untuk mengurangi kewajiban pajak terutang.
3. Ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak  
Tidak berpengaruhnya ukuran perusahaan disebabkan karena membayar pajak merupakan kewajiban seluruh perusahaan baik dari perusahaan kecil ataupun perusahaan besar yang akan selalu dikejar oleh fiskus apabila perusahaan tersebut melanggar ketentuan perpajakan.

### **Keterbatasan**

Setiap penelitian pasti memiliki keterbatasan, maka dengan adanya keterbatasan diharapkan mempertimbangkan keterbatasan yang ada dalam penelitian ini untuk peneliti selanjutnya dimana keterbatasan dalam penelitian ini meliputi:

1. Pada analisis statistik data penelitian menunjukkan data tidak berdistribusi normal dimana sampel awal perusahaan sebanyak 180 dan harus dilakukan *outlier* dengan menggunakan *casewise coevariate diagnose* sehingga sampel akhir sebanyak 155 sampel.
2. Hasil uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) menunjukkan angka sebesar 7% dari hasil adjusted  $R^2$  yang berarti bahwa variabel independen yang meliputi pertumbuhan penjualan, profitabilitas, dan ukuran perusahaan hanya mempengaruhi

tingkat penghindaran pajak hanya sebesar 7%, 93% lainnya dipengaruhi oleh variabel lain.

### Saran

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan yang telah dikemukakan diatas, maka peneliti memberikan saran untuk peneliti selanjutnya apabila mengambil penelitian dengan topik yang sama sebagai berikut:

1. Peneliti selanjutnya dapat memperluas sampel perusahaan dengan kriteria yang belum ditentukan sebelumnya serta menambahkan periode laporan keuangan dari sampel terkait.
2. Peneliti selanjutnya bisa menambahkan variabel independen yang lain, misalnya *leverage*, kepemilikan institusional, komite audit, dan kompensasi laba rugi fiskal.
3. Peneliti selanjutnya dapat menggunakan sampel yang benar-benar melakukan tindakan penghindaran pajak saja.

### DAFTAR RUJUKAN

- Ali Kesuma. 2009. Analisis Faktor yang Mempengaruhi Struktur Modal serta Pengaruhnya Terhadap Harga Saham Perusahaan Real Estate yang Go-Public di BEI. *Jurnal Manajemen & Kewirausahaan* Vol.2 No.1. hal 38-45
- Calvin dan I Made. 2015. Pengaruh Karakteristik Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, *Leverage*, dan *Sales Growth* Pada *Tax Avoidance*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol.10 No.1. Hal 47-62
- Erly Suandy. 2014. *Perencanaan Pajak*. Jakarta : Salemba Empat
- Fitri dan Tridahus. 2015. Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan, dan *Return On Assets* Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Bisnis dan Manajemen* Vol.5 No.2
- Gusti dan Maria. 2015. Pengaruh Intensif Eksekutif, *Corporate Risk*, dan *Corporate Governance* Pada *Tax Avoidance*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol.10 No.1. Hal 50-67
- Gusti Maya. 2014. Pengaruh *Corporate Governance*, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal, dan Struktur Kepemilikan Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI). *Jurnal WRA* Vol.2 No.2
- Ida dan Putu. 2016. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap *Tax Avoidance*. *E-Jurnal akuntansi Universitas Udayana* Vol.4 No.3. Hal 1584-1613
- Imam Ghozali. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Irham Fahmi. 2014. *Manajemen Keuangan Perusahaan dan Pasar Modal*. Jakarta : Mitra Wacana Media
- I Gede dan I Made. 2014. Pengaruh Penerapan *Corporate Governance*, *Leverage*, *Return On Assets*, dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol.9 No.1. Hal 143-161

- I Gusti dan Ketut. 2014. Pengaruh *Corporate Governance*, Profitabilitas, dan Karakteristik Eksekutif Pada *Tax Avoidance* Perusahaan Manufaktur. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.9 No.2*. Hal 525-539
- Jogiyanto Hartono. 2016. *Metode Penelitian Bisnis "Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman"*. Yogyakarta : BPFE
- \_\_\_\_\_. 2013. *Teori Portofolio dan Analisis Investasi*. Yogyakarta : BPFE
- Kasmir. 2012. *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada
- Muhammad, Dandes, dan Novia. 2015. Pengaruh *Corporate Governance*, Profitabilitas, dan Karakter Eksekutif Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI. *JAAI Vol.19 No.1*
- Ni Nyoman dan I Ketut. 2014. Pengaruh Karakteristik Eksekutif, Karakteristik Perusahaan, dan Dimensi Tata Kelola Perusahaan Yang Baik Pada *Tax Avoidance* Di Bursa Efek Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.6 No.2*. Hal 249-260
- Scott, W.R. 2012. *Financial Accounting Theory*. Toronto : Pearson Education Canada
- Sofyan Syafri. 2013. *Analisis Kritis Atas Laporan Keuangan*. Jakarta : Rajawali Pers
- \_\_\_\_\_. 2010. *Teori Akuntansi Edisi Revisi*. Jakarta : Raja Grafindo Persada
- Siti Resmi. 2009. *Perpajakan: Teori dan Kasus*. Yogyakarta : Salemba Empat
- Tommy dan Maria. 2013. Pengaruh *Return On Assets, Leverage, Corporate Governance*, Ukuran Perusahaan, dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada *Tax Avoidance*. *Buletin Studi Ekonomi Vol.18 No.1*
- <https://pengampunanpajak.com/2016/08/23/rasio-pajak-indonesia-masih-di-bawah-11/>, diakses 10 Maret 2017
- <http://www.pajak.go.id/content/article/outlook-penerimaan-pajak-tahun-2016>, diakses 03 Mei 2017
- [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id), diakses 18 Maret 2017
- [www.bsn.go.id](http://www.bsn.go.id), diakses 04 Juni 2017