



CALL FOR PAPER

Conference on Economic and Business Innovation

Sekretariat: Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Widyagama Malang

Jalan Borobudur No. 35, Malang, Jawa Timur, 65142

Email: febiuwg@gmail.com



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDDIK
FORUM DOSEN AKUNTANSI PUBLIK

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PENGHINDARAN PAJAK DAMPAK SEBELUM DAN SELAMA COVID-19 PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR

Suhaidar¹, Erita Rosalina², Anggun Pratiwi³

¹Fakultas Ekonomi, Universitas Bangka Belitung, email: suhaidar2@gmail.com

²Fakultas Ekonomi, Universitas Bangka Belitung, email: itafadely28@gmail.com

³Fakultas Ekonomi, Universitas Bangka Belitung, email: anggunpratiwi02.ap@gmail.com

Abstract

This study aims to analyze the influence company size, return on assets (ROA), fixed asset intensity, thin capitalization, and inventory intensity against tax avoidance including analyzing differences of tax avoidance before and during Covid-19. Population in this study were all companies manufacturers listed on the Indonesia Stock Exchange in 2019-2020. Sample in this study selected through purposive sampling technique in order to obtain a sample of 22 companies manufacture. Data in this study were analyze by multiple linear regression and Wilcoxon signed rank test. The test results show that company size, ROA, fixed asset intensity and inventory intensity were not effect on tax avoidance, and capital intensity has a positive effect on tax avoidance. In addition, there is differences in tax avoidance before and during Covid-19.

Keywords: Covid-19, Tax Avoidance, Manufacture Company.

PENDAHULUAN

Coronavirus disease 2019 (Covid-19) merupakan jenis penyakit yang disebabkan oleh jenis *coronavirus* baru yaitu *severe acute respiratory syndrome coronavirus 2* (SARS-CoV-2) (Amri, 2020). Tidak hanya mengganggu sektor kesehatan, Covid-19 pun turut mengganggu bidang perekonomian. Hal ini dibuktikan dengan turunnya pertumbuhan ekonomi Indonesia pada kuartal I 2020 ke posisi 2,97% dari posisi sebelumnya sebesar 4,9% pada kuartal IV 2019. Membahas mengenai dampak Covid-19 di bidang perekonomian, salah satu instrumen yang dimanfaatkan untuk mendorong pertumbuhan ekonomi tersebut adalah pajak. Resmi (2014) menjelaskan terdapat dua fungsi pajak yaitu fungsi *budgetair* (fungsi anggaran) dan fungsi *regulerend* (fungsi mengatur).

Pemanfaatan fungsi *budgetair* pajak di masa Covid-19 diwujudkan melalui pembentukan Program Pemulihan Ekonomi Nasional (PEN). Sedangkan, pemanfaatan fungsi *regulerend* pajak diwujudkan dalam bentuk pemberian insentif pajak seperti pembebasan pajak, penurunan tarif pajak, pengurangan beban pajak dan relaksasi pelayanan pajak. Meninjau dari pelaksanaan pemungutan pajak, sering terjadi perbedaan kepentingan antara wajib pajak dengan pemerintah. Hal ini karena wajib pajak beranggapan adanya beban pajak akan mengurangi bagian laba yang seharusnya dibagikan kepada manajemen dan pemilik modal perusahaan. Adanya perbedaan kepentingan inilah yang kemudian mendorong wajib pajak untuk mengurangi jumlah pembayaran pajak baik secara legal maupun ilegal (Suandy, 2016). Usaha pengurangan pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara yaitu melalui penggelapan pajak (*tax evasion*) dan penghindaran pajak (*tax avoidance*) (Puspita dan Febrianti, 2017).

Penghindaran pajak adalah upaya untuk meminimalkan beban pajak secara legal yang tidak melanggar peraturan perpajakan dengan memanfaatkan kelemahan ketentuan perpajakan (Puspita dan Febrianti, 2017). Maka dari itu, adanya pandemi Covid-19 dinilai mampu mendorong terjadinya praktik penghindaran pajak terutama melalui regulasi pajak baru yang dibuat untuk menyesuaikan dengan kondisi dan dampak yang ditimbulkan pandemi Covid-19. *Organization for Economic Co-Operation and Development* (OECD) dalam publikasi terbarunya "*Tax Administration: Privacy, Disclosure, and Fraud Risks Related to Covid-19*" menjelaskan bahwa program bantuan pemerintah yang dilakukan sangat cepat cenderung memberikan kesempatan bagi individu dan bisnis untuk melakukan kejahatan pajak. Hal ini karena tingginya jumlah permohonan bantuan atau pengembalian dana yang diberikan tidak sebanding dengan proses pengawasan yang dilakukan oleh otoritas pajak. Rombe, *et al* (2017) pun menjelaskan adanya insentif pajak berupa penurunan tarif pajak penghasilan memungkinkan perusahaan melakukan *tax avoidance*. Hal ini karena walaupun perusahaan telah diberikan fasilitas insentif pajak, perusahaan tersebut akan tetap berupaya untuk meminimalkan beban terutang yang dimilikinya.

Mempertimbangkan adanya kemungkinan terjadi penghindaran pajak di masa pandemi Covid-19 terutama dengan memanfaatkan celah dari regulasi pajak baru dan insentif pajak. Maka, perlu dilakukan analisa untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan praktik penghindaran pajak sebelum dan selama Covid-19.

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur

Dalam hal ini, terdapat beberapa faktor yang dapat mendorong terjadinya praktik penghindaran pajak yaitu ukuran perusahaan, *return on asset* (ROA), intensitas aset tetap, *thin capitalization*, dan intensitas persediaan. Fokus dari penelitian ini adalah penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur. Hal ini karena perusahaan manufaktur merupakan penopang utama perkembangan industri di suatu negara yang dibuktikan dengan kontribusi industri manufaktur sebagai sektor usaha dengan kontribusi terbesar terhadap pertumbuhan ekonomi Indonesia yaitu menyumbang 19,62% dari total PDB Indonesia pada tahun 2019. Walaupun demikian, penerimaan pajak sepanjang tahun 2019 dari sektor manufaktur mengalami penurunan yaitu hanya mencapai Rp 365,39 triliun atau tumbuh negatif 1,8%. Tidak hanya itu, adanya dampak negatif penyebaran Covid-19 terhadap pertumbuhan ekonomi turut mempengaruhi kegiatan usaha industri manufaktur yang dibuktikan dengan menurunnya indeks manajer pembelian perusahaan manufaktur pada 1 April 2020 dari 51,9% menjadi 45,3%.

Maka dari itu, penelitian ini tidak hanya membahas mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak. Akan tetapi juga menganalisis apakah terdapat perbedaan penghindaran pajak sebelum dan selama Covid-19 pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

KAJIAN TEORI

Teori agensi adalah teori yang menjelaskan tentang hubungan kontraktual antara pihak yang menentukan pengambilan keputusan (*principal*) dengan pihak yang akan menjalankan keputusan tersebut (*agent*) (Jumailah, 2020). Berdasarkan teori agensi, penghindaran pajak dapat terjadi karena adanya perbedaan kepentingan antara pemilik perusahaan dengan pemerintah. Pemilik perusahaan berusaha untuk membayar pajak sekecil mungkin karena bagi pemilik perusahaan beban pajak dapat mengurangi laba yang seharusnya menjadi milik perusahaan. Sedangkan bagi pemerintah, pajak merupakan sumber penerimaan negara yang penting untuk menjalankan kegiatan pemerintahan.

Teori atribusi adalah teori yang menjelaskan tentang penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang berasal dari faktor internal (sifat, karakter, sikap dan lain-lain) maupun eksternal (tekanan situasi atau keadaan tertentu) (Pesireron, 2016). Berdasarkan pada teori atribusi, adanya perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan dapat dipengaruhi oleh faktor internal maupun faktor eksternal. Faktor internal yang mempengaruhi penghindaran pajak pada perusahaan dapat berasal dari faktor-faktor di dalam perusahaan itu sendiri seperti ukuran perusahaan, ROA, intensitas aset tetap, *thin capitalization*, dan intensitas persediaan. Sedangkan, faktor eksternalnya adalah pandemi covid-19.

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang ditunjukkan oleh total aktiva, jumlah penjualan, rata-rata total penjualan dan rata-rata total aktiva (Puspita dan Febrianti, 2017). Membahas mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak, Puspita dan Febrianti (2017) menjelaskan bahwa semakin besar ukuran sebuah perusahaan maka akan semakin baik pula manajemen di dalam perusahaan tersebut. Adanya manajemen perusahaan yang baik memungkinkan perusahaan untuk melakukan

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur

perencanaan pajak yang maksimal. Sehingga, semakin besar ukuran sebuah perusahaan maka akan semakin besar pula kemungkinan perusahaan tersebut melakukan penghindaran pajak. Mengacu pada pengaruh Covid-19 yang turut menghambat laju pertumbuhan perekonomian Indonesia. Sehingga perlu dilakukan pengujian kembali pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak di masa sebelum dan selama Covid-19. Maka dari itu, penelitian ini akan menguji hipotesis sebagai berikut:

Ha₁: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Return on Assets (ROA) adalah suatu indikator yang mencerminkan performa keuangan perusahaan tersebut dapat dikategorikan baik (Puspita dan Febrianti, 2017). Berdasarkan penelitian tersebut diketahui bahwa semakin tinggi profitabilitas suatu perusahaan, maka semakin tinggi pula kemungkinan perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak melalui penghindaran pajak karena laba yang meningkat. Mengacu pada pengaruh Covid-19 yang turut menghambat laju pertumbuhan perekonomian Indonesia. Sehingga perlu dilakukan pengujian kembali pengaruh ROA terhadap penghindaran pajak di masa sebelum dan selama Covid-19. Maka dari itu, penelitian ini akan menguji hipotesis sebagai berikut:

Ha₂: ROA berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Intensitas aset tetap dapat menggambarkan seberapa besar perusahaan dalam menginvestasikan aset yang dimiliki pada aset tetap. Hal ini sesuai dengan penelitian Puspita dan Febrianti (2017) bahwa intensitas aset tetap dapat mencerminkan seberapa besar modal yang dibutuhkan oleh perusahaan untuk memperoleh pendapatan dari penurunan maupun peningkatan aktiva tetap. Adanya pemanfaatan intensitas modal dalam bentuk aktiva tetap karena aktiva tetap cenderung memiliki beban penyusutan. Beban penyusutan dapat berperan sebagai pengurang dari penghasilan perusahaan yang akan dikenai pajak. Maka dari itu, penelitian ini akan menguji hipotesis sebagai berikut:

Ha₃: Intensitas aset tetap berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Thin capitalization adalah pembentukan struktur pemodalannya suatu perusahaan dengan kontribusi hutang semaksimal mungkin dan modal seminimal mungkin (Ismi dan Linda, 2016). Hal ini dapat terjadi karena dalam perpajakan karena terdapat perbedaan perlakuan pembiayaan melalui modal dan hutang, dimana pembiayaan melalui hutang dapat digunakan untuk mengurangi beban pajak. Mengacu pada pengaruh Covid-19 yang turut menghambat laju pertumbuhan perekonomian Indonesia. Sehingga perlu dilakukan pengujian kembali pengaruh *thin capitalization* terhadap penghindaran pajak di masa sebelum dan selama Covid-19. Maka dari itu, penelitian ini akan menguji hipotesis sebagai berikut:

Ha₄: Thin capitalization berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Intensitas persediaan adalah salah satu komponen penyusun aktiva yang dapat diukur melalui perbandingan antara total persediaan dengan total aset perusahaan (Siregar dan Widyawati, 2016). Penelitian tersebut menjelaskan bahwa adanya biaya tambahan akibat investasi persediaan harus dipisahkan dari persediaan dan diakui sebagai biaya periode berjalan. Sehingga, biaya tersebut dapat berperan sebagai pengurang laba. Adanya laba yang rendah mengakibatkan pembayaran beban pajak yang rendah pula. Mengacu pada pengaruh Covid-19 yang turut

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur

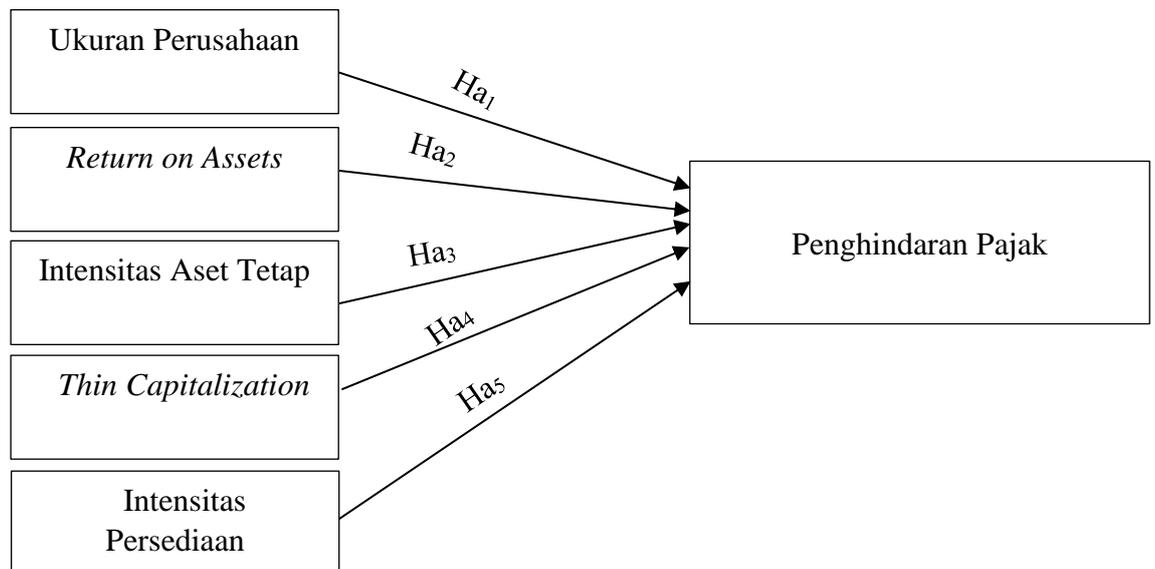
menghambat laju pertumbuhan perekonomian Indonesia. Sehingga perlu dilakukan pengujian kembali pengaruh intensitas persediaan terhadap penghindaran pajak di masa sebelum dan selama Covid-19. Maka dari itu, penelitian ini akan menguji hipotesis sebagai berikut:

Ha5: Intensitas persediaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Selanjutnya, membahas mengenai penghindaran pajak sebelum dan selama Covid-19, salah satu implementasi fungsi *regulerend* pajak di masa pandemi Covid-19 adalah melalui penerapan relaksasi pajak berupa insentif pajak. Adanya penerapan insentif pajak serta regulasi pajak baru pun dinilai mampu meningkatkan praktik penghindaran pajak. Selain itu, adanya perbedaan kondisi perekonomian sebelum dan selama Covid-19 pun turut mempengaruhi keputusan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak. Maka dari itu, penelitian ini dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan praktik penghindaran pajak sebelum dan selama masa pandemi Covid-19 melalui hipotesis sebagai berikut:

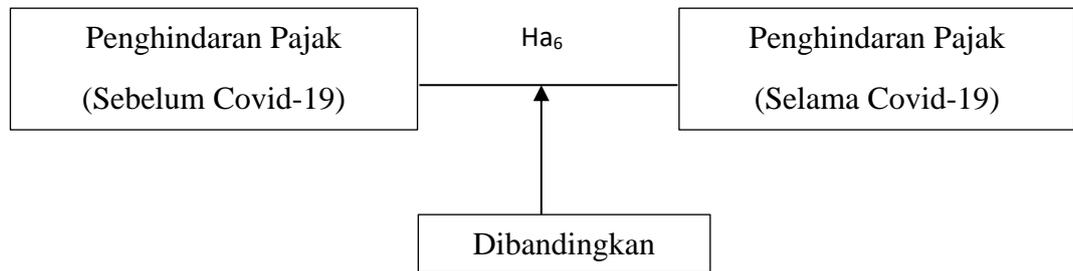
Ha6: Terdapat perbedaan penghindaran pajak sebelum Covid-19 dan selama Covid-19.

Berikut adalah gambaran mengenai rerangka pemikiran dalam penelitian ini.



Gambar 1. Rerangka Berpikir Model 1

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur



Gambar 2. Rerangka Berpikir Model 2

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan pendekatan deskriptif dan komparatif. Jenis data dalam penelitian ini adalah data sekunder. Pengumpulan data dalam penelitian dilakukan melalui teknik studi literatur dan dokumentasi. Sedangkan, teknik analisis data dalam penelitian ini dilakukan melalui analisis regresi linier berganda dan uji *wilcoxon signed rank*.

Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2019-2020. Sampel dalam penelitian ini dipilih melalui teknik *purposive sampling* dengan kriteria berikut: (1) Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada triwulan 1, triwulan 2 dan triwulan 3 tahun 2019-2020 secara berturut-turut, (2) Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan triwulan 1, triwulan 2 dan triwulan 3 secara berturut-turut selama tahun 2019-2020, (3) Perusahaan manufaktur yang menyediakan data yang berkaitan dengan sampel penelitian, (4) Perusahaan manufaktur yang tidak mengalami kerugian selama triwulan 1, triwulan 2 dan triwulan 3 pada tahun 2019-2020, (5) Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan sesuai dengan data yang dibutuhkan dalam penelitian (total aset, total aset tetap, total liabilitas, total ekuitas, laba sebelum pajak, laba setelah pajak dan beban pajak penghasilan). Berdasarkan teknik sampling tersebut diperoleh sebanyak 22 perusahaan manufaktur sebagai sampel penelitian. Analisis regresi linier berganda dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan 132 (22 x 6 triwulan) sampel observasi. Sedangkan, uji *wilcoxon signed rank* dilakukan dengan membandingkan 66 sampel penghindaran pajak sebelum dan selama Covid-19.

Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$PP = a + b_1UP + b_2RA + b_3IT + b_4TC + b_5IP + e$$

PP	= Variabel dependen (Penghindaran Pajak)
a	= Konstanta
b ₁ , b ₂ , b ₃ , b ₄	= Koefisien regresi berganda variabel independen
UP	= Variabel independen 1 (Ukuran Perusahaan)
RA	= Variabel independen 2 (<i>Return on Assets</i>)
IT	= Variabel independen 3 (Intensitas Aset Tetap)
TC	= Variabel independen 4 (<i>Thin Capitalization</i>)
IP	= Variabel independen 5 (Intensitas Persediaan)

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur

e = Standar Error

Definisi operasional variabel dan pengukurannya dalam penelitian ini sebagai berikut:

Tabel 1. Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya

Variabel	Indikator	Skala
Ukuran Perusahaan (UP)	Ukuran Perusahaan = $\ln(\text{Total Aset})$	Rasio
Return on Asset (RA)	$\frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak} \times 100\%}{\text{Total Aktiva}}$	Rasio
Intensitas Aset Tetap (IT)	$\frac{\text{Total Aktiva Tetap}}{\text{Total Aset}}$	Rasio
Thin Capitalization (TC)	$\frac{\text{Total Liabilitas}}{\text{Total Ekuitas}}$	Rasio
Intensitas Persediaan (IP)	$\frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$	Rasio
Penghindaran Pajak (PP)	$\frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	Rasio

Sumber: data olah, 2021.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil analisis statistik deskriptif dari seluruh variabel penelitian ditunjukkan dalam tabel berikut:

Tabel 2. Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
UP	132	26,66	32,00	28,8833	1,37600
RA	132	,07	14,49	4,3061	2,89245
IT	132	,01	,75	,3637	,14769
TC	132	,10	2,73	,7300	,60953
IP	132	,02	,56	,2259	,11908
PP	132	,19	,32	,2358	,02690
Valid N	132				

Sumber: data olah, 2021.

Hasil uji asumsi klasik ditunjukkan dalam tabel-tabel berikut:

Tabel 3. Hasil Uji Normalitas

	Unstandardized Residual	Kesimpulan
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,200	Data terdistribusi normal

Sumber: data olah, 2021.

Tabel 3 hasil uji normalitas menunjukkan bahwa nilai signifikansi data sebesar 0,200 lebih dari nilai signifikansi 0,05 ($0,200 > 0,05$) sehingga data berdistribusi normal.

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur

Tabel 4. Hasil Uji Multikolinearitas

	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
UP	,808	1,238	Bebas multikolinearitas
RA	,793	1,261	Bebas multikolinearitas
IT	,791	1,264	Bebas multikolinearitas
TC	,748	1,336	Bebas multikolinearitas
IP	,726	1,377	Bebas multikolinearitas

Sumber: data olah, 2021.

Tabel 4 hasil uji multikolinieritas menunjukkan bahwa nilai *tolerance* variabel-variabel independen lebih dari 0,01 dan nilai VIF kurang dari 10, sehingga menunjukkan bahwa variabel-variabel independen bebas multikolinearitas.

Tabel 5. Hasil Uji Heteroskedastisitas

	Sig.	Keterangan
UP	,599	Bebas heteroskedastisitas
RA	,870	Bebas heteroskedastisitas
IT	,716	Bebas heteroskedastisitas
TC	,757	Bebas heteroskedastisitas
IP	,487	Bebas heteroskedastisitas

Sumber: data olah, 2021.

Tabel 5 hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa nilai signifikansi variabel-variabel independen lebih dari 0,05, sehingga menunjukkan bahwa variabel-variabel independen bebas heteroskedastisitas.

Tabel 6. Hasil Uji Autokorelasi

Durbin-Watson	Keterangan
1,803	Bebas autokorelasi

Sumber: data olah, 2021.

Tabel 6 hasil uji autokorelasi menunjukkan bahwa nilai *durbin watson* sebesar 1,803. Nilai tersebut lebih besar *durbin upper* (DU) sebesar 1,7950 dan nilai tersebut lebih kecil dari 4-DU sebesar 2,205. Sehingga menunjukkan bahwa data penelitian ini bebas autokorelasi.

Hasil pengujian hipotesis dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel-tabel berikut:

Tabel 7. Hasil Pengujian Hipotesis

	Unstandardized Coefficients	Sig.	Kesimpulan
	-1,154	0,000	
UP	-,009	,203	Ha1 ditolak
RA	-,003	,418	Ha2 ditolak
IT	-,085	,214	Ha3 ditolak
TC	,077	,000	Ha4 diterima
IP	,028	,160	Ha5 ditolak
Adjusted R Square		F Test	
0,202		Sig. F	0,000

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur

Sumber: data olah, 2021.

Berdasarkan hasil uji t, model regresi linier berganda dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$PP = -1,154 - 0,009 UP - 0,003 RA - 0,085 IT + 0,077 TC + 0,028 IP + e$$

Nilai konstanta penghindaran pajak (PP) pada model regresi sebesar -1,154. Hal ini berarti jika variabel independen (UP, RA, IT, TC dan IP) dianggap konstanta. Maka penghindaran pajak (PP) bernilai negatif sebesar 1,154.

Signifikansi variabel ukuran perusahaan (UP) menunjukkan nilai sebesar 0,203. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari taraf signifikansi $\alpha=0,05$ ($0,203 > 0,05$). Sehingga, berdasarkan hasil pengujian tersebut H_{a1} ditolak atau ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa adanya kemungkinan terjadi penghindaran pajak tidak hanya berasal dari perusahaan besar yang memiliki manajemen yang baik saja, tetapi penghindaran pajak juga mungkin dilakukan oleh perusahaan menengah dan perusahaan kecil. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Waruwu dan Kartikaningdiyah (2019), bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Sehingga, besar atau kecilnya ukuran suatu perusahaan tidak mempengaruhi praktik penghindaran pajak pada perusahaan tersebut. Akan tetapi, hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Puspita dan Febrianti (2017) dan penelitian Rahmadani, *et al* (2020), bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Signifikansi variabel *return on asset* (RA) menunjukkan nilai sebesar 0,418. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari taraf signifikansi $\alpha=0,05$ ($0,418 > 0,05$). Sehingga, berdasarkan hasil pengujian tersebut H_{a2} ditolak atau *return on asset* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini pun dapat mengindikasikan bahwa perusahaan tetap melakukan penghindaran pajak walaupun laba yang dimilikinya besar atau kecil. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Siregar dan Widyawati (2016), bahwa profitabilitas yang diukur dengan ROA tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Sehingga, besar atau kecilnya ROA suatu perusahaan tidak mempengaruhi praktik penghindaran pajak pada perusahaan tersebut. Akan tetapi, hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Puspita dan Febrianti (2017) dan penelitian Rahmadani, *et al* (2020), bahwa ROA berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Signifikansi variabel intensitas aset tetap (IT) menunjukkan nilai sebesar 0,214. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari taraf signifikansi $\alpha=0,05$ ($0,214 > 0,05$). Sehingga, berdasarkan hasil pengujian tersebut H_{a3} ditolak atau intensitas aset tetap tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini berarti besar atau kecilnya intensitas aset tetap tidak berpengaruh terhadap naik atau turunnya penghindaran pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Puspita dan Febrianti (2017) serta penelitian Lusiana dan Astuti (2020) yang menyatakan bahwa intensitas modal yang diukur melalui aset tetap tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini dapat terjadi karena terkadang perusahaan memanfaatkan aset tetap bukan hanya untuk mengurangi pajak akan tetapi juga untuk meningkatkan kegiatan operasional perusahaan. Akan tetapi, hasil penelitian

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur

ini tidak mendukung penelitian Budianti dan Curry (2018), bahwa intensitas modal yang diukur melalui aset berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Signifikansi variabel *thin capitalization* (TC) menunjukkan nilai sebesar 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari taraf signifikansi $\alpha=0,05$ ($0,000 < 0,05$). Sehingga, berdasarkan hasil pengujian tersebut H_{a4} diterima atau *thin capitalization* berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan bahwa pengaruh yang diberikan oleh *thin capitalization* terhadap penghindaran pajak merupakan pengaruh positif. Hal ini berarti, apabila nilai *thin capitalization* meningkat maka penghindaran pajak akan meningkat. Hal ini dapat terjadi karena terdapat perbedaan perlakuan pajak terhadap pemanfaatan modal melalui hutang dan ekuitas. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Jumailah (2020), bahwa *thin capitalization* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Dalam penelitian tersebut dijelaskan bahwa semakin tinggi *thin capitalization*, maka semakin tinggi pula kemungkinan perusahaan tersebut untuk melakukan penghindaran pajak. Hal ini dapat terjadi karena semakin tinggi beban bunga yang harus dibayar oleh perusahaan, maka akan semakin mengurangi beban pajak penghasilan perusahaan. Akan tetapi, hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Ismi dan Linda (2016), bahwa *thin capitalization* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Signifikansi variabel intensitas persediaan (IP) menunjukkan nilai sebesar 0,160. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari taraf signifikansi $\alpha=0,05$ ($0,160 > 0,05$). Sehingga, berdasarkan hasil pengujian tersebut H_{a5} di tolak atau intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini berarti besar atau kecilnya intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap naik atau turunnya penghindaran pajak. Hal ini pun menunjukkan bahwa adanya kemungkinan terjadi penghindaran pajak tidak hanya berasal dari perusahaan yang memiliki intensitas modal yang tinggi tetapi juga mungkin dilakukan oleh perusahaan yang memiliki intensitas modal rendah. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Romadhina (2019), bahwa intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini terjadi karena tidak ada insentif pajak yang diberikan kepada perusahaan yang memiliki persediaan besar. Akan tetapi, hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Siregar dan Widyawati (2016) bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Tabel 8. Hasil Uji Wilcoxon Signed Rank

	PP_2020 - PP_2019	Kesimpulan
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,000	H_{a5} Diterima

Sumber: data olah, 2021.

Hasil uji *wilcoxon signed rank* menunjukkan bahwa nilai signifikansi perbandingan penghindaran pajak sebelum Covid-19 (PP 2019) dengan penghindaran pajak selama Covid-19 (PP 2020) adalah sebesar 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari parameter signifikansi $\alpha=0,05$ ($0,000 < 0,05$). Sehingga, hipotesis alternatif keenam (H_{a6}) diterima atau terdapat perbedaan

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur

penghindaran pajak sebelum Covid-19 dengan penghindaran pajak selama Covid-19.

Tabel 9. Hasil Uji Wilcoxon Signed Rank

	N	Mean Rank
PP_2020 - PP_2019	Negative Ranks	49 ^a
	Positive Ranks	8 ^b
	Ties	9 ^c
	Total	66

Sumber: data olah, 2021.

Mengacu pada tabel 9 diketahui bahwa nilai *negative ranks* atau nilai PP 2020 < PP 2019 adalah sebanyak 49 sampel observasi yang menunjukkan bahwa terjadi penurunan nilai penghindaran pajak (ETR) pada tahun 2020 jika dibandingkan dengan tahun 2019. Nilai *positive ranks* atau nilai PP 2020 > PP 2019 adalah sebanyak 8 sampel observasi yang menunjukkan bahwa terjadi peningkatan nilai penghindaran pajak (ETR) pada tahun 2020 jika dibandingkan dengan tahun 2019. Dari hasil pengujian tersebut dapat diketahui bahwa data paling banyak adalah data dengan nilai ETR sebelum Covid-19 lebih besar dari nilai ETR selama Covid-19 (PP 2020 < PP 2019). Hal ini berarti terjadi peningkatan penghindaran pajak selama Covid-19 karena jika nilai ETR semakin kecil berarti peningkatan penghindaran pajak semakin meningkat. Hasil penelitian ini mendukung publikasi yang diterbitkan oleh OECD (2020) yang berjudul “*Tax Administration: Privacy, Disclosure, and Fraud Risks Related to Covid-19*”. Dalam publikasi tersebut dijelaskan bahwa di masa Covid-19 kejahatan dalam hal perpajakan cenderung meningkat. Hal ini disebabkan oleh program bantuan pemerintah yang dilakukan sangat cepat sehingga memberikan kesempatan bagi individu dan bisnis untuk melakukan kejahatan pajak.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data dan pengujian hipotesis, maka dapat diambil kesimpulan bahwa ukuran perusahaan, ROA, intensitas aset tetap, *thin capitalization*, dan intensitas persediaan berpengaruh secara simultan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode tahun 2019-2020. Pengaruh dari variabel-variabel independen tersebut terhadap penghindaran pajak adalah sebesar 20,2%, sedangkan sisanya sebesar 79,8% dipengaruhi oleh faktor lain. Secara parsial diketahui bahwa ukuran perusahaan, ROA, intensitas aset tetap dan intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, dan *thin capitalization* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Selain itu, berdasarkan hasil pengujian sebelumnya diketahui bahwa terdapat perbedaan penghindaran pajak sebelum Covid-19 dengan penghindaran pajak selama Covid-19, dimana terjadi peningkatan penghindaran pajak selama Covid-19.

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah penelitian ini hanya terbatas pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, sampel penelitian yang digunakan dalam penelitian hanya berjumlah sebanyak 22 perusahaan,

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur

penelitian ini hanya membahas mengenai penghindaran pajak pada masa sebelum dan selama Covid-19 dengan jangka waktu selama 2 tahun yaitu tahun 2019-2020, dan variabel yang digunakan dalam penelitian hanya empat variabel.

Rekomendasi yang dapat diberikan untuk peneliti selanjutnya adalah peneliti selanjutnya sebaiknya melakukan penelitian pada sektor yang berbeda dengan jumlah sampel yang lebih banyak. Peneliti selanjutnya juga dapat menggunakan laporan keuangan tahunan untuk meneliti terkait penghindaran pajak sebelum dan selama Covid-19. Sehingga, untuk peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel-variabel lain yang dapat diperoleh melalui laporan tahunan seperti kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit.

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur

REFERENSI

- Amri, A. 2020. Dampak Covid-19 Terhadap UMKM Di Indonesia. *Jurnal Brand*, Halaman 123-130.
- Budianti, S., dan Curry, K. 2018. Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak (Tax avoidance). *Seminar Nasional Cendekiawan Ke 4*, 1205-1209.
- Bursa Efek Indonesia. Laporan Keuangan dan Tahunan.[On line]. From <https://www.idx.co.id/perusahaan-tercatat/laporan-keuangan-dan-tahunan/> [January 10, 2021).
- Ghozali, I. 2018. Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program IBM. SPSS 25. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ismi, F., dan Linda. 2016. Pengaruh Thin Capitalization, Return on Asset, dan Corporate Governance Pada Perusahaan Jakarta Islami Index (JII). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi*, Halaman 150-165.
- Jumailah, V. 2020. Pengaruh Thin Capitalization dan Konservatisme Akuntansi Terhadap Tax Avoidance dengan Kepemilikan Institusional sebagai Variabel Moderasi. *Management and Accounting Expose*, Halaman 13-21.
- Lusiana, E. M., dan Astuti, S. 2020. Pengaruh Profitabilitas, Good Corporate Governance dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Pertambangan Sektor Batu Bara di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, Halaman 641-654.
- Mardiasmo. 2016. *Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2016*. Yogyakarta: Penerbit: Andi.
- OECD. 2020. Tax Administration: Privacy, Disclosure and Fraud Risks Related to Covid-19. *OECD Policy Responses to Coronavirus (Covid-19)*, Halaman 4-14.
- Pesireron, S. 2016. Pengaruh Keterampilan, Job Stress dan Disiplin Kerja Terhadap Kinerja Auditor Inspektorat. *Jurnal Maneksi*, Halaman 26-31.
- Pohan, C. A. 2013. *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Puspita, D., dan Febrianti, M. 2017. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Halaman 38-46.
- Rahmadani, M.I., dan Abubakar, E. 2020. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage dan Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak Dimoderasi oleh Political Connection. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, Halaman 375-392.
- Resmi, S. 2014. *Perpajakan Teori dan Kasus*. Jakarta: Salemba Empat.
- Romandhina, A.P. 2019. Pengaruh Beban Iklan dan Intensitas Persediaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Journal of Economic and Management Sciences*, Halaman 1-13.

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur

- Rombe, A., Rahardjo, H., dan Hartanto, S. 2017. Analisis Pengaruh Instentif Pajak Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan. *Jurnal Akuntansi Kontemporer*, Halaman 142-161.
- Setyawan, F. D. 2018. Pengaruh Good Corporate Governance, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Praktik Tax Avoidance: Dampak Setelah Tax Amnesty (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2016). Naskah Publikasi, Halaman 1-32.
- Siregar, R., dan Widyawati, D. 2016. Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur di BEI. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, Halaman 1-17
- Suandy, E. 2016. *Perencanaan Pajak Edisi 6*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Waruwu, F. Z., dan Kartikaningdyah, E. 2019. The Effect of Firm Size, ROA and Executive Character on Tax Avoidance. *Altantis Press*, Halaman 117-124.