



DOI: <https://doi.org/10.38035/jafm.v6i5>
<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>

Pengaruh Profitabilitas, *Book Tax Differences* dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Kasus Pada Perusahaan Sektor Energi yang Terdaftar di BEI Periode 2020-2024)

Azkia Ni'ma Rahmani

Universitas Widyatama, Bandung, Jawa Barat, Indonesia, yakirahmani97@gmail.com

Corresponding Author: yakirahmani97@gmail.com

Abstract: This study aims to examine whether profitability, book tax differences, and firm size affect tax avoidance in energy sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the period 2020–2024. The sampling method used is purposive sampling, resulting in 23 companies with 5 financial reporting periods. This study employs a descriptive-verificative approach. Data analysis was conducted using descriptive statistics, panel data regression model selection tests, classical assumption tests, hypothesis testing, and determination coefficient tests. The results show that partially, profitability, book tax differences, and firm size have a significant effect on tax avoidance. Simultaneously, all independent variables collectively have a significant effect on the dependent variable.

Keywords: Profitability, Book Tax Differences, Firm Size, Tax Avoidance

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah variabel profitabilitas, *book tax differences* dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap variabel penghindaran pajak pada perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020-2024. Metode pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan menghasilkan 23 perusahaan dengan 5 periode laporan keuangan. Penelitian ini menggunakan pendekatan deksriptif verifikatif. Analisis uji dilakukan dengan uji statistik deskriptif, uji pemilihan model regresi data panel, uji asumsi klasik, uji hipotesis dan uji koefisien determinasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parisal profitabilitas, *book tax differences* dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Dan secara simultan seluruh variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.

Kata Kunci: Profitabilitas, *Book Tax Differences*, Ukuran Perusahaan, Penghindaran Pajak

PENDAHULUAN

Pajak merupakan pendapatan negara yang nilainya sangat besar untuk dipakai demi kemakmuran dan kesejahteraan masyarakat. Pajak memberikan peran yang krusial dalam struktur keuangan karena merupakan sumber utama pendapatan negara yang mendukung

berbagai program vital seperti infrastruktur, pendidikan dan kesehatan. Hal tersebut sesuai dengan pengertian pajak menurut Undang-undang pajak (KUP) pasal 1 angka 1 Undang-Undang (UU) Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan pajak didefinisikan sebagai kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan berdasarkan undang-undang yang berlaku, tanpa imbalan langsung dan digunakan untuk kepentingan umum. Dengan demikian pajak bukan hanya sekadar kewajiban hukum, tetapi juga merupakan instrument utama yang mendukung keberlangsungan fungsi-fungsi pemerintahan dan pembangunan berkelanjutan di Indonesia.

Tabel 1. Jumlah Penerimaan Negara Tahun 2024

Jenis Penerimaan	Jumlah Penerimaan
Pajak	Rp 1,989,900,000,000,000
PNBP	Rp 492,000,000,000,000
Kepabeanan dan Cukai	Rp 321,000,000,000,000
Hibah	Rp 400,000,000,000
Total	2.803,300,000,000,000

Sumber: Informasi APBN 2024, Kementerian Keuangan

Berdasarkan data tabel di atas, sektor pajak adalah kontributor terbesar bagi penerimaan negara dengan jumlah mencapai Rp 1,989,900,000,000,000 atau setara dengan 70%. Angka ini menunjukkan bahwa pajak memiliki peran besar dalam keuangan di Indonesia yang menjadi andalan utama untuk pembiayaan pembangunan dan kebutuhan negara. Hal tersebut menunjukkan bahwa pemerintah selain harus terus berupaya mengoptimalkan penerimaan pajak, namun harus memperluas basis pajak dan menjaga stabilitas ekonomi.

Pada 07 Oktober 2024 Hashim Djojohadikusumo, Wakil Ketua Dewan Pembina Partai Gerindra sekaligus adik dari Prabowo Subianto, Presiden Indonesia dalam kesempatan acara Diskusi Ekonomi Kamar Dagang dan Industri bersama Pengusaha Internasional Senior di Menara Kadin menyatakan bahwa terdapat 300 pengusaha yang diduga melakukan penghindaran pajak yang jumlahnya mencapai 300 triliun. Menurut informasi Menteri Koordinator Bidang Kemaritiman dan Investasi, Luhut Binsar Pandjaitan, serta Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Muhammad Yusuf Ateh pengusaha yang diduga melakukan penghindaran pajak tersebut Sebagian besar berasal dari sektor kelapa sawit. Selain itu Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati juga mengendus potensi terjadinya pengemplangan dan penghindaran pajak (*tax evasion* and *tax avoidance*) yang difasilitasi oleh praktik perpajakan global (Muhammad Idris, 2024).

Berdasarkan pokok permasalahan, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut: 1) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh profitabilitas terhadap penghindaran pajak pada perusahaan energy yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020-2024; 2) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh *Book Tax Differences* (BTD) terhadap penghindaran pajak pada perusahaan energy yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020-2024; 3) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan energy yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020-2024.

Teori Agensi

Teori agensi merupakan sebuah ilmu dalam ekonomi dan manajemen yang membahas hubungan antara dua pihak. Jensen & Meckling, 1(976) menyatakan “*agency relationship as a contract under which one or more person (the principals) engage another person (the agent) to perform some service on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent*”. Sejalan dengan teori tersebut Raharjo (2018) menyatakan terdapat dua isu utama yang berusaha diselesaikan oleh teori agensi yaitu: 1) Masalah konflik kepentingan, masalah ini muncul jika adanya *conflict of interest* yaitu antara keinginan dan tujuan prinsipal

dan agen itu saling bertentangan; 2) Adanya sikap yang berbeda antara agen dan pemilik dalam menangani risiko sehingga tindakan yang dilakukan pastinya juga akan berbeda hal ini menyebabkan timbulnya masalah pembagian risiko.

Hubungan teori ini dengan penghindaran pajak yaitu bahwa pemegang saham menginginkan manajemen untuk meningkatkan keuntungan perusahaan dan menyusun laporan keuangan yang akurat. Namun, karena adanya pemisahan antara kepemilikan dan pengelolaan perusahaan, manajemen memiliki kesempatan untuk bertindak sesuai kepentingannya sendiri, yang dapat menciptakan konflik kepentingan. Dalam konteks ini, manajemen mungkin terdorong untuk melakukan penghindaran pajak guna memaksimalkan laba bersih (Wiseman dalam Alresta & Cahyo, 2017).

Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Penghindaran pajak menurut OECD yaitu usaha wajib pajak untuk mengurangi pajak terutang, walaupun upaya ini tidak melanggar hukum (*the letter of the law*) namun sebetulnya bertentangan dengan tujuan dibuatnya peraturan perundang-undangan perpajakan (*the spirit of the law*). Hal tersebut sejalan dengan kasus McDowell & Co versus CTO di Amerika Serikat dimana Justice Reddy merumuskan tax avoidance sebagai seni menghindari pajak tanpa melanggar hukum. Menurut (Palan, 2008) suatu transaksi dapat diindikasikan sebagai tax avoidance apabila melakukan salah satu Tindakan berikut: 1) Wajib pajak berusaha untuk membayar pajak lebih sedikit dari yang seharusnya terutang dengan memanfaatkan kewajaran interpretasi hukum pajak; 2) Wajib pajak berusaha supaya pajak dikenakan atas keuntungan yang dideklarasikan dan bukan atas keuntungan yang sebenarnya diperoleh; 3) Wajib pajak melakukan penundaan pembayaran pajak.

Kessler, (2004) menyatakan bahwa *tax avoidance* dibagi menjadi dua jenis yakni penghindaran pajak yang diperbolehkan (*acceptable tax avoidance*) dan penghindaran pajak tidak diperbolehkan (*unacceptable tax avoidance*). Penghindaran pajak yang diperbolehkan memiliki karakteristik sebagai berikut: 1) Memiliki tujuan usaha yang baik; 2) Bukan bertujuan untuk menghindari pembayaran pajak; 3) Sesuai dengan tujuan dan prinsip dasar parlemen; 4) Tidak melakukan rekayasa transaksi.

Sedangkan penghindaran pajak yang tidak diperbolehkan memiliki karakteristik sebagai berikut: 1) Tidak memiliki tujuan usaha yang baik; 2) Bertujuan untuk menghindari pembayaran pajak; 3) Tidak sesuai dengan tujuan dan prinsip dasar parlemen; 4) Adanya transaksi yang direkayasa sehingga menimbulkan biaya atau kerugian.

Menurut Hanlon et al., 2010 dalam penelitiannya yang berjudul *A Review of Tax Research* terdapat 12 cara yang umum digunakan dalam literatur untuk mengukur penghindaran pajak, yaitu:

Tabel 2. Metode Pengukuran Penghindaran Pajak

No	Metode	Cara Perhitungan
1	GAAP ETR	Total tax expense per dollar of pretax book income
2	Current ETR	Current tax expense per dollar of pretax book income
3	Cash ETR	Cash taxes paid per dollar of pre-tax book income
4	Long-run Cash ETR	Sum of cash taxes paid over n years divided by the sum of pre-tax earnings over years
5	ETR Differential	The difference of between the statutory etr an firms's GAAP ETR
6	DTAX	The unexplained portion of the ETR differential
7	Total BTD	The total difference between book and taxable income
8	Temporary BTD	The total difference between book and taxable income
9	Abnormal BTD	A measure of unexplained total booktax differences
10	Unrecognized Tax Benefits	Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions
11	Tax Shelter Activity	Firm identified via firm disclosures, the press, or IRS confidential data
12	Marginal Tax Rate	Present value of taxes on an additional dollar of income

Sumber: Hanlon (2010)

Profitabilitas

Menurut (Kasmir, 2019) rasio profitabilitas merupakan rasio yang digunakan suatu perusahaan untuk menilai kemampuan dalam mencari keuntungan atau laba. Rasio profitabilitas juga dapat memberikan ukuran tingkat efektivitas manajemen perusahaan, hal tersebut ditunjukkan dari laba yang diperoleh penjualan dan pendapatan investasi. Sedangkan menurut Brigham & Houston, (2019:118) profitabilitas merupakan hasil akhir dari sejumlah kebijakan dan keputusan yang dilakukan oleh perusahaan.

Menurut (Hery, 2018:193) terdapat 5 jenis rasio profitabilitas, diantaranya yaitu:

1) Hasil Pengembalian atas Aset (*Return on Assets*).

Return on Assets (ROA) merupakan rasio profitabilitas penting yang mengukur efektivitas aset perusahaan dalam menghasilkan laba bersih. Rasio ini berfungsi sebagai indikator kontribusi aset terhadap penciptaan laba bersih. Secara spesifik, ROA mengukur seberapa besar laba bersih yang dihasilkan untuk setiap satuan mata uang (rupiah atau dana) yang diinvestasikan atau tertanam dalam total aset perusahaan. Perhitungan rasio ROA dilakukan dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

2) Hasil Pengembalian atas Ekuitas (*Return on Equity*).

Return on Equity (ROE) merupakan rasio profitabilitas yang vital untuk mengukur efisiensi ekuitas (modal sendiri) perusahaan dalam menghasilkan laba bersih. Rasio ini secara spesifik menunjukkan seberapa besar kontribusi dana pemegang saham (ekuitas) terhadap perolehan laba bersih perusahaan. Perhitungan ROE dilakukan dengan cara membagi laba bersih yang dihasilkan perusahaan dengan total ekuitas pemegang saham. Secara matematis, rumus yang digunakan untuk menghitung ROE adalah:

$$ROE = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Ekuitas}}$$

3) Marjin Laba Kotor (*Gross Profit Margin*)

Gross Profit Margin (GPM) adalah rasio profitabilitas yang berfungsi untuk mengukur persentase laba kotor yang dihasilkan dari total penjualan bersih. Rasio ini memberikan gambaran tentang efisiensi operasional perusahaan dalam mengendalikan Harga Pokok Penjualan (HPP) relatif terhadap pendapatan yang diperoleh. Perhitungan GPM dilakukan dengan membagi jumlah laba kotor perusahaan dengan total penjualan bersihnya. Secara matematis, rumus yang digunakan untuk menghitung GPM adalah:

$$GPM = \frac{\text{Laba Kotor}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

4) Marjin Laba Operasional (*Operating Profit Margin*)

Operating Profit Margin (OPM) merupakan rasio profitabilitas yang krusial untuk mengukur persentase laba operasional terhadap total penjualan bersih. Rasio ini menunjukkan seberapa efisien perusahaan mengelola biaya operasionalnya (selain Harga Pokok Penjualan) dalam menghasilkan laba dari kegiatan inti usahanya. Perhitungan OPM dilakukan dengan membagi laba operasional perusahaan dengan total penjualan bersihnya. Secara matematis, rumus yang digunakan untuk menghitung OPM adalah:

$$OPM = \frac{\text{Laba Operasional}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

5) Marjin Laba Bersih (*Net Profit Margin*)

Net Profit Margin (NPM) adalah rasio profitabilitas kunci yang berfungsi untuk mengukur persentase laba bersih yang dihasilkan dari total penjualan bersih setelah dikurangi semua biaya, termasuk pajak dan bunga. Rasio ini merupakan indikator akhir (*bottom line*) yang menunjukkan efektivitas perusahaan secara keseluruhan, baik dari sisi operasional maupun manajemen biaya non-operasional. Perhitungan NPM dilakukan dengan membagi jumlah laba bersih perusahaan dengan total penjualan bersihnya. Secara matematis, rumus yang digunakan untuk menghitung NPM adalah:

$$\text{NPM} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

Book Tax Differences

Book tax differences atau yang juga biasa disebut *book tax gap* merupakan selisih antara laba yang dilaporkan menurut standar akuntansi (laba akuntansi) dan laba yang dihitung berdasarkan ketentuan perpajakan (laba fiskal), yang bisa terjadi ketika laba akuntansi lebih tinggi atau lebih rendah dibandingkan laba fiskal. Perbedaan ini muncul akibat adanya perbedaan prinsip antara standar akuntansi keuangan dan regulasi perpajakan, sehingga perusahaan perlu menyusun dua jenis laporan laba rugi di setiap akhir periode. Laporan laba rugi komersial disusun berdasarkan prinsip akuntansi keuangan dan mencerminkan laba sebelum pajak, sedangkan laporan laba rugi fiskal disusun mengikuti ketentuan perpajakan guna menghitung penghasilan kena pajak yang akan digunakan sebagai dasar perhitungan kewajiban pajak. (Djamaludin et al., 2008).

Perbedaan antara penerapan ketentuan perpajakan dan standar akuntansi dapat menghasilkan perbedaan temporer maupun permanen. Perbedaan temporer muncul akibat perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan beban antara laporan keuangan komersial dan fiskal. Sementara itu, perbedaan permanen timbul karena adanya perbedaan kebijakan yang mendasar antara regulasi perpajakan dan prinsip akuntansi (Jati & Murwaningsari, 2020). Terdapat beberapa penyebab terjadinya beda tetap dan beda temporer (Agoes & Trisnawati, 2013).

Beda tetap yaitu perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya dalam menghitung laba, yang dapat disebabkan oleh: 1) Akrua dan realisasi; 2) Penyusutan dan amortisasi; 3) Penilaian persediaan; 4) Kompensasi kerugian fiskal.

Sedangkan beda temporer yaitu transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal, penyebabnya antara lain: 1) Penghasilan yang telah dikenakan PPh bersifat final; 2) Penghasilan bukan objek pajak; 3) Pengeluaran yang tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha; 4) Beban yang digunakan untuk mendapatkan penghasilan yang bukan objek pajak dan penghasilan yang telah dikenakan PPh final; 5) Penggantian sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura; 6) Sanksi.

Merujuk kepada penelitian yang dilakukan oleh (Hidayat & Mulda, 2019), *book tax differences* dapat dihitung menggunakan rumus:

$$\text{BTD} = \frac{\text{Laba Akuntansi} - \text{Laba Pajak}}{\text{Total Aset}}$$

Ukuran Perusahaan (*Firm Size*)

Ukuran perusahaan secara umum dapat diartikan sebagai suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan menurut berbagai aspek, antara lain total aktiva, rata-rata total aktiva, nilai pasar saham, total penjualan/pendapatan, rata-rata penjualan, jumlah laba, jumlah karyawan, dan lain-lain (Dang et al., 2018).

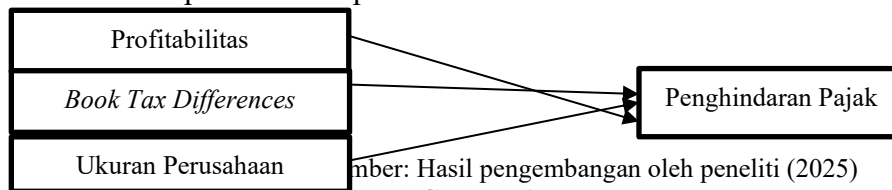
Menurut Abiodun,(2013:87)Abiodun dan (Nireesh & Velnampy, 2014) ukuran perusahaan dapat diukur menggunakan dua rumus, diantaranya:

1) Ukuran perusahaan = Ln Total Aset

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Tahun 2011, aset adalah semua kekayaan yang dimiliki oleh individu ataupun kelompok yang berwujud maupun tidak berwujud, yang memiliki nilai akan manfaat bagi setiap orang atau perusahaan. Aset dapat diklasifikasikan menjadi 3 jenis (Kasmir, 2010:76) diantaranya yaitu: a) Aset lancar, merupakan harta atau kekayaan yang segera dapat dicairkan paling lama satu tahun. Ase lancar adalah asset yang paling likuid disbanding asset lainnya. Komponen dari asset lancar yaitu kas, bank, surat berharga, piutang, persediaan, sewa dibayar di muka, dan aktiva lancar lainnya; b) Asset tetap, yaitu harta atau kekayaan Perusahaan yang digunakan dalam jangka waktu Panjang lebih dari satu tahun. Asset tetap dibagi menjadi dua macam yaitu asset tetap berwujud yang dapat berupa tanah, bangunan, mesin kendaraan dan lainnya. Serta asset tetap tidak berwujud yang dapat berupa hak paten, merk dagang, *goodwill*, lisensi dan lainnya.

2) Ukuran perusahaan = Ln Total Penjualan

Menurut Kasmir (2014:305) penjualan adalah omzet barang atau jasa yang dijual, baik dalam unit ataupun dalam rupiah.



Gambar 1. Model Konseptual

Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang dapat dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1: Profitabilitas berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

H2: *Book Tax Differences* berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

H3: Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

METODE

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Menurut Creswell & Creswell, (2018:32) metode kuantitatif adalah pendekatan penelitian yang menggunakan data berbentuk angka untuk menguji teori serta menganalisis hubungan antar variabel. Analisis dalam metode ini dilakukan dengan menerapkan prosedur statistik yang sistematis, sehingga hasil penelitian dapat diinterpretasikan secara objektif dan dapat diuji validitas serta reliabilitasnya secara empiris.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor energy yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2020-2024. Pada periode ini terdapat 90 perusahaan energy terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Perusahaan sektor energy adalah entitas yang berperan dalam produksi, pemurnian, penyimpanan, dan pengangkutan sumber daya energi seperti minyak bumi, gas alam, batu bara, dan energi terbarukan. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan Teknik purposive sampling sehingga menghasilkan 23 perusahaan sebagai sampel dengan jumlah pengamatan 23 x 5 yaitu 115.

Analisis Uji Statistik Deskriptif

Analisis deskriptif dalam penelitian ini bertujuan untuk memberikan gambaran mengenai karakteristik data dari masing-masing variabel penelitian, yaitu profitabilitas, *book tax differences* (BTD), ukuran perusahaan, dan penghindaran pajak.

Tabel 3. Uji Statistik Deskriptif

	ROA	BTD	FS	CETR
Mean	0.026323	-0.003858	27.07361	0.284871
Median	0.039441	0.005725	27.20435	0.267922
Maximum	0.375832	0.294705	31.44563	0.960928
Minimum	-0.732940	-0.479387	21.45478	-0.305595
Std. Dev.	0.158634	0.113637	1.794996	0.260878
Skewness	-1.883699	-1.415054	-0.325009	0.538054
Kurtosis	9.228054	7.749725	4.418250	2.968141
Jarque-Bera	253.8718	146.4784	11.66270	5.553653
Probability	0.000000	0.000000	0.002934	0.062236
Sum	3.027116	-0.443716	3113.465	32.76015
Sum Sq. Dev.	2.868764	1.472123	367.3094	7.758558
Observations	115	115	115	115

Sumber: Hasil Output Eviews 12 (2025)

Berdasarkan statistik deskriptif, ROA memiliki rata-rata 0,0263 yang menunjukkan profitabilitas perusahaan relatif rendah, dengan variasi cukup tinggi terlihat dari standar deviasi 0,1586. Nilai ROA berkisar dari -0,7329 hingga 0,3758, mengindikasikan adanya perusahaan yang merugi besar maupun yang sangat produktif.

BTD memiliki rata-rata -0,00386 dengan standar deviasi 0,1136, menunjukkan perbedaan laba akuntansi dan fiskal umumnya kecil namun bervariasi antar perusahaan. Nilainya bergerak dari -0,4794 hingga 0,2947.

Ukuran perusahaan menunjukkan rata-rata 27,07 dengan sebaran yang relatif wajar (SD 1,79), mencerminkan keragaman ukuran perusahaan dari yang kecil hingga besar.

CETR memiliki rata-rata 0,2849, menandakan rata-rata perusahaan membayar *effective tax rate* sekitar 28%. Nilainya bervariasi cukup lebar (SD 0,2609), mulai dari CETR negatif hingga mendekati tarif pajak penuh.

Pemilihan Model Regresi Data Panel

Uji Chow

Tabel 4. Hasil Uji Chow

Redundant Fixed Effects Tests			
Equation: Untitled			
Test cross-section fixed effects			
Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	2.604636	(22,89)	0.0008
Cross-section Chi-square	57.159208	22	0.0001

Sumber: Hasil Output Eviews 12 (2025)

Berdasarkan tabel 4 nilai *prob. Cross-section F* dan *Cross-section Chi-Square* yaitu $0.0001 < 0.05$. Berdasarkan data tersebut, dapat disimpulkan bahwa model yang dipilih adalah *Fixed Effect Model* (FEM) dan akan dilanjutkan dengan uji Hausman.

Uji Hausman

Tabel 4. Hasil Uji Hausman

Correlated Random Effects - Hausman Test

Equation: Untitled			
Test cross-section random effects			
Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	1.180388	3	0.7577

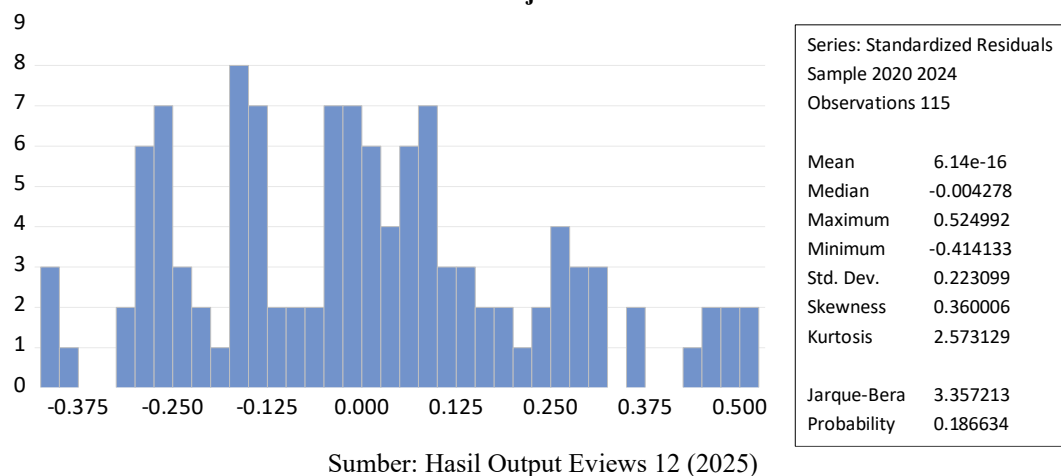
Sumber: Hasil Output Eviews 12 (2025)

Berdasarkan tabel 4 diketahui nilai probability (Prob.) cross-section random sebesar $0.7577 < 0,05$ maka dapat disimpulkan bahwa model *Random Effect Model* (REM) lebih tepat untuk digunakan dalam penelitian ini.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Tabel 5. Uji Normalitas



Sumber: Hasil Output Eviews 12 (2025)

Berdasarkan hasil uji normalitas pada tabel 5 yang menggunakan metode *Jarque-Bera* (JB), diperoleh nilai JB sebesar 3.357213 dengan nilai probabilitas 0.186634, yang lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa residual berdistribusi normal. Dengan demikian, model regresi data panel dalam penelitian ini dapat dinyatakan layak untuk digunakan karena memenuhi salah satu asumsi klasik yang penting, yaitu normalitas residual.

Uji Multikolinearitas

Tabel 6. Hasil Uji Multikolinearitas

	CETR	ROA	BTD	FS
CETR	1.000000	0.276630	0.421797	0.395560
ROA	0.276630	1.000000	0.201333	0.151180
BTD	0.421797	0.201333	1.000000	0.397620
FS	0.395560	0.151180	0.397620	1.000000

Sumber: Hasil Output Eviews 12, 2025

Berdasarkan Tabel 6 diketahui bahwa koefisien kolerasi variabel independen kurang dari 0,85 yang artinya tidak terjadi multikolinearitas pada penelitian ini.

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 7. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Dependent Variable: ABS(RESID)
Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)

Date: 11/18/25 Time: 19:33				
Sample: 2020 2024				
Periods included: 5				
Cross-sections included: 23				
Total panel (balanced) observations: 115				
Swamy and Arora estimator of component variances				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.018105	0.214653	0.084345	0.9329
ROA	0.050082	0.077524	0.646015	0.5196
BTD	-0.053110	0.113902	-0.466273	0.6419
FS	0.005849	0.007902	0.740100	0.4608

Sumber: Hasil Output Eviews 12 (2025)

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas menggunakan metode glejser pada tabel 7 nilai Probability X1, X2 dan X3 > 0.05 maka tidak terjadi heteroskedastisitas atau lolos dari uji heteroskedastisitas.

Uji Autokorelasi

Tabel 8. Uji Autokorelasi

Root MSE	0.191611	R-squared	0.280749
Mean dependent var	0.167885	Adjusted R-squared	0.261310
S.D. dependent var	0.226922	S.E. of regression	0.195033
Sum squared resid	4.222213	F-statistic	14.44241
Durbin-Watson stat	1.445137	Prob(F-statistic)	0.000000
Unweighted Statistics			
R-squared	0.268661	Mean dependent var	0.284871
Sum squared resid	5.674135	Durbin-Watson stat	1.075349

Sumber: Hasil Output Eviews 12 (2025)

Berdasarkan hasil uji Durbin-Watson pada tabel di atas, diperoleh nilai DW sebesar 1.445137. Nilai ini berada di antara -2 dan +2, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi pada model regresi dalam penelitian ini. Dengan demikian, model regresi yang digunakan telah memenuhi asumsi klasik bebas dari autokorelasi dan layak untuk digunakan pada tahap analisis selanjutnya.

Uji Hipotesis

Uji Statistik t (Uji Parsial)

Hipotesis parsial dijelaskan kedalam bentuk statistik seperti yang tertera dibawah ini:

- H₀1: $\beta_1 = 0$: Tidak terdapat pengaruh X1 terhadap Y
H₁1: $\beta_1 \leq 0$: Terdapat pengaruh X1 terhadap Y
H₀2: $\beta_2 = 0$: Tidak terdapat pengaruh X2 terhadap Y.
H₁2: $\beta_2 \geq 0$: Terdapat pengaruh X2 terhadap Y
H₀3: $\beta_3 = 0$: Tidak terdapat pengaruh X3 terhadap Y.
H₁3: $\beta_3 \geq 0$: Terdapat pengaruh X3 terhadap Y.

Tabel 9. Uji Statistik T

Dependent Variable: CETR	
Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)	
Date: 11/18/25 Time: 19:34	
Sample: 2020 2024	
Periods included: 5	
Cross-sections included: 23	
Total panel (balanced) observations: 115	

Swamy and Arora estimator of component variances				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.898509	0.365310	-2.459577	0.0155
ROA	0.258467	0.130170	1.985620	0.0495
BTD	0.603110	0.190617	3.163994	0.0020
FS	0.043544	0.013442	3.239362	0.0016

Sumber: Hasil Output Eviews 12 (2025)

Berdasarkan hasil uji t pada tabel 9 diperoleh nilai probabilitas untuk masing-masing variabel independen sebagai berikut:

Diperoleh nilai probability X1 sebesar $0.0495 < 0.05$ maka H_{01} ditolak dan H_{11} diterima dengan kata lain profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap *CETR*. mengingat *CETR* digunakan sebagai proksi *tax avoidance*, hasil ini menunjukkan bahwa perusahaan dengan profitabilitas lebih tinggi cenderung memiliki *CETR* yang lebih tinggi. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Hendayana et al., 2024) dimana hasil penelitiannya menunjukkan bahwa profitabilitas, yang diukur menggunakan Return on Assets (ROA), berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*), maka dapat disimpulkan perusahaan dengan keuntungan lebih tinggi cenderung melakukan penghindaran pajak lebih sedikit karena perencanaan pajak yang efektif.

Diperoleh nilai probability X2 sebesar $0.0020 < 0.05$ maka H_{02} ditolak dan H_{12} diterima dengan kata lain *book tax differences* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal tersebut juga didukung oleh hasil penelitian dari Shabika et al. (2021) yang menyatakan bahwa arah hubungan antara akuntansi pajak dan penghindaran pajak bersifat negatif yang artinya besarnya perbedaan yang dihasilkan dari laba akuntansi dan laba fiskal akan menurunkan *tax avoidance*.

Diperoleh nilai probability X3 sebesar $0.0016 < 0.05$ maka H_{03} ditolak dan H_{13} diterima dengan kata lain ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Meningkatnya *CETR* mengindikasikan bahwa *tax avoidance* menurun. Dengan demikian, perusahaan yang lebih besar cenderung memiliki tingkat *tax avoidance* yang lebih rendah. Perusahaan besar biasanya mendapat pengawasan lebih ketat dari otoritas pajak, investor, analis, dan publik, sehingga mendorong mereka untuk lebih patuh terhadap regulasi perpajakan. Hasil penelitian ini sejalan dengan Sari (2021) dan Mulyati (2019) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*, artinya besar atau kecilnya ukuran perusahaan akan berdampak pada tingkat *tax avoidance*.

Uji Statistik F (Uji Simultan)

Tabel 10. Uji Simultan F

Weighted Statistics			
Root MSE	0.191611	R-squared	0.280749
Mean dependent var	0.167885	Adjusted R-squared	0.261310
S.D. dependent var	0.226922	S.E. of regression	0.195033
Sum squared resid	4.222213	F-statistic	14.44241
Durbin-Watson stat	1.445137	Prob(F-statistic)	0.000000
Unweighted Statistics			
R-squared	0.268661	Mean dependent var	0.284871
Sum squared resid	5.674135	Durbin-Watson stat	1.075349

Sumber: Hasil Output Eviews 12 (2025)

Berdasarkan hasil uji F pada tabel 10, diperoleh nilai F-statistic sebesar 14.44241 dengan nilai probabilitas $0,000000 < 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa secara simultan, seluruh variabel independent dalam model memiliki pengaruh yang signifikan terhadap

variabel dependen. Dengan kata lain variabel profitabilitas, BTD dan ukuran perusahaan secara serentak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Analisis Koefisien Determinasi (R²)

Tabel 11. Uji Koefisien Determinasi (R²)

Root MSE	0.191611	R-squared	0.280749
Mean dependent var	0.167885	Adjusted R-squared	0.261310
S.D. dependent var	0.226922	S.E. of regression	0.195033
Sum squared resid	4.222213	F-statistic	14.44241
Durbin-Watson stat	1.445137	Prob(F-statistic)	0.000000
Unweighted Statistics			
R-squared	0.268661	Mean dependent var	0.284871
Sum squared resid	5.674135	Durbin-Watson stat	1.075349

Sumber: Hasil Output Eviews 12 (2025)

Berdasarkan tabel 11 diperoleh nilai R-squared sebesar 0.280749 atau sekitar 28%. Nilai ini menunjukkan bahwa variabel independen X1, X2, dan X3 secara bersama-sama mampu menjelaskan variasi yang terjadi pada variabel dependen (Y) sebesar 28%. Artinya, sebagian besar perubahan yang terjadi pada variabel Y dapat dijelaskan oleh ketiga variabel independen tersebut, sedangkan sisanya sebesar 72% dijelaskan oleh faktor-faktor lain di luar model penelitian ini.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis, penelitian ini menyimpulkan bahwa profitabilitas, *book tax differences* (BTD), dan ukuran perusahaan terbukti berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Perusahaan dengan profitabilitas tinggi cenderung memiliki CETR yang lebih besar sehingga tingkat penghindaran pajaknya lebih rendah. Hal tersebut dikarenakan saat perusahaan yang dapat menghasilkan laba yang besar mereka mampu untuk membayar kewajiban perpajakannya. Nilai BTD yang lebih tinggi juga diikuti meningkatnya CETR yang artinya tingkat praktik *tax avoidance* rendah, menandakan bahwa selisih laba akuntansi dan fiskal lebih disebabkan perbedaan kebijakan pencatatan, bukan upaya agresif menghindari pajak. Selain itu, perusahaan berukuran besar menunjukkan CETR yang lebih tinggi sehingga lebih sedikit melakukan *tax avoidance*, karena tingkat pengawasan yang lebih besar mendorong kepatuhan pada kewajiban perpajakan.

REFERENSI

- Abiodun, B. Y. (2013). The Effect of Firm Size on Firms Profitability in Nigeria. *Journal of Economics and Sustainable Development*, 4(5), 90–94.
- Agoes, S., & Trisnawati, E. (2013). *Akuntansi perpajakan* (3rd ed.). Salemba Empat.
- Alresta, S. R., & Cahyo, D. U. (2017). PENGARUH GOOD CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP TAX AVOIDANCE. *DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING*, 12(2), 1–14. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Brigham, E. F. ., & Houston, J. F. . (2019). *Fundamentals of financial management*. Cengage.
- Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2018). *Research Design* (Fifth Edition).
- Dang, C., Li, Z., & Yang, C. (2018). Measuring Firm Size in Empirical Corporate Finance. *Journal of Banking & Finance*, 159–176.
- Djamaludin, S., Wijayanti, H. T., & Rahmawatu. (2008). Analisis Perbedaan Antara Laba Akuntansi dan Laba Fiskal Terhadap Persistensi Laba, Akrual, dan Aliran Kas pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta. *The Indonesian Journal of Accounting Research*.

- Hanlon, M., Heitzman, S., Long, J., Maydew, E., Mills, L., Omer, T., Rego, S., Shackelford, D., Shevlin, T., Slemrod, J., Smith, C., Weber, D., Wilson, R., Zimmerman, J., & Zodrow, G. (2010). *A Review of Tax Research*.
- Hendayana, Y., Arief Ramdhany, M., Pranowo, A. S., Abdul Halim Rachmat, R., & Herdiana, E. (2024). Exploring impact of profitability, leverage and capital intensity on avoidance of tax, moderated by size of firm in LQ45 companies. *Cogent Business and Management*, 11(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2371062>
- Hery. (2018). . *Analisis Laporan Keuangan: Integrated and Comprehensive Edition*. Cetakan Ketiga. PT.Gramedia.
- Hidayat, M., & Mulda, R. (2019). THE EFFECT OF BOOK TAX GAP AND FOREIGN OWNERSHIP ON COMPANY TAX AVOIDANCE AND ANALYSIS OF GOVERNMENT REGULATIONS RELATED TO TAX AVOIDANCE. *DIMENSI*, 8(3), 404–418. <https://www.liputan6>.
- Jati, D. P., & Murwaningsari, E. (2020). Hubungan Book Tax Difference Terhadap Tax Avoidance dengan Manajemen Laba sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 7(2), 203–2018.
- Jensen, & Meckling. (1976). Theory of The Firm: Management Behavior, Agency Cost ad Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Kasmir. (2019). *Analisis Laporan Keuangan. : Vol. Cetakan Keduabelas* (Edisi Pertama). PT Raja Grafindo Persada.
- Kessler, J. (2004). Tax Avoidance Purpose and Section 741 of taxes Act 1988. *British Tax Review*.
- Muhammad Idris. (2024, November 24). *Kronologi Lengkap Ratusan Pengusaha Kelapa Sawit Mengemplang Pajak Rp 300 Triliun ke Negara*. Money.Kompas.Com.
- Niresh, J. A., & Velnampy, T. (2014). Firm Size and Profitability: A Study of. Listed Manufacturing Firms in Sri Lanka. *International Journal of Business*.
- Palan, R. (2008). Tax Havens and The Commercialization of State Sovereignty. *Cornell University Press*.
- Undang-undang (UU) Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. (n.d.).