

1. Pendahuluan

Pajak adalah sumber penerimaan terbesar di Indonesia. Oleh karena itu pemerintah sangat memperhatikan dan membuat berbagai program agar dapat meningkatkan penerimaan dari pajak, namun upaya untuk meningkatkan penerimaan pajak masih terkendala oleh praktik penghindaran pajak. Bagi perusahaan pajak merupakan pengurang laba bersih perusahaan sehingga sebisa mungkin perusahaan melakukan penghindaran pajak yang memang boleh dilakukan (legal) yang sering disebut dengan tax avoidance berbeda dengan penggelapan pajak yang merupakan upaya pengurangan pajak yang dilakukan secara ilegal (tax evasion) (Hidayat et al., 2018).

Perusahaan manufaktur masih menjadi kontributor terbesar dalam penerimaan pajak. Terbukti saat Januari – Juni 2023 sektor industri pengolahan berkontribusi sebesar 27,4 persen terhadap total penerimaan pajak yang mencapai Rp. 970,20 triliun. Pemerintah pun terus berupaya mendukung sektor industri untuk menjaga produktivitasnya sehingga sektor industri mendapatkan laba yang meningkat diikuti dengan pembayaran pajak yang meningkat. Menteri keuangan Sri Mulyani menyampaikan bahwa penerimaan pajak dari sektor industri masih mengalami tren menurun yang dapat disebabkan oleh beberapa faktor (Hariani, 2023). Salah satu industri manufaktur yang mengalami pertumbuhan yang pesat adalah industri manufaktur sub sektor food and beverage sehingga tidak menutup kemungkinan sektor ini mempunyai laba yang cukup besar yang mempengaruhi beban pajak yang akan dibayar perusahaan tersebut. Keadaan ini mengakibatkan perusahaan melakukan tindakan meminimalkan beban pajaknya karena bagi perusahaan pajak adalah suatu beban yang dapat mengurangi laba perusahaan. Semakin tinggi beban pajak yang akan dibayar maka akan semakin kecil laba yang diperoleh. Keadaan perusahaan untuk mengecilkan beban pajaknya biasa disebut tax avoidance atau penghindaran pajak (Hidayat et al., 2018).

Kasus penghindaran pajak yang terjadi pada PT Indofood Sukses Makmur Tbk yang melakukan pemekaran usaha dengan cara mendirikan perusahaan baru dan mengalihkan aset, kewajiban dan operasional pabrik mie instan dan bumbu kepada PT Indofood CBP Sukses Makmur. Kemudian, pihak Indofood mengajukan permohonan Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan ke pihak Ditjen Pajak, namun hal ini ditolak. Alasannya, pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan tidak dikecualikan dari kewajiban pembayaran pajak penghasilan (www.gresnews.com)

Fenomena perbedaan kepentingan antara wajib pajak dengan pemerintah dan rata-rata rasio pajak yang belum mencapai target dapat mengindikasikan adanya aktivitas penghindaran pajak yang cukup besar, sehingga penerimaan pajak negara Indonesia masih belum optimal (Jamaludin, 2020). Perusahaan consumer goods adalah perusahaan yang mengalami pertumbuhan yang sangat pesat karena perusahaan yang produknya benar benar dibutuhkan oleh masyarakat

Realisasi penerimaan PPh Pasal 25/29 OP mencapai Rp11,68 triliun, dengan pertumbuhan - 5,90% dibandingkan realisasi periode yang sama tahun 2021. Realisasi PPh Pasal 25/29 OP pada periode ini mencapai 85,08% dari target sebesar Rp13,61 triliun Penurunan setoran PPh OP terutama terjadi pada setoran Tahunan yang tumbuh -8,94% dan setoran SKPKB yang tidak berulang. Secara sektoral, 75,9% setoran PPh Pasal 25/29 OP didominasi oleh sektor Kegiatan Jasa Lainnya dengan pertumbuhan sebesar -6,38%, diikuti sektor Perdagangan yang berkontribusi 11,5% dengan pertumbuhan -16,30% (Laporan Keuangan DJP, 2022).

Pendapatan PPh Non-Migas	741.611.121.454.000	963.774.601.433.848	129,96	689.990.467.908.470	39,68
PPh Pasal 21	161.331.846.901.000	172.657.570.672.744	107,02	146.035.686.963.143	18,23
PPh Pasal 22	28.533.989.285.000	34.145.483.440.945	119,67	24.563.473.711.107	39,01
PPh Pasal 22 Impor	47.936.769.879.000	74.200.218.096.200	154,79	40.475.114.514.733	83,32
PPh Pasal 23	44.747.358.022.000	50.093.092.160.573	111,95	44.713.700.523.848	12,03
PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi	13.608.450.129.000	11.675.834.771.880	85,80	12.408.555.474.783	-5,90
PPh Pasal 25/29 Badan	253.283.684.834.000	385.419.889.955.147	152,17	250.369.354.417.097	53,94
PPh Pasal 26	45.403.232.389.000	68.615.344.318.004	151,12	59.522.606.645.886	15,28
PPh Final	145.555.297.130.000	166.820.057.022.959	114,61	111.766.295.920.262	49,26
PPh Non Migas Lainnya	1.210.492.885.000	147.110.995.396	12,15	135.679.737.611	8,43
Pendapatan PPh DTP	7.492.523.261.000	11.371.952.837.221	151,78	16.892.265.502.944	(32,68)
PPh Pasal 21 DTP	-	2.108.934.819.379	100,00	4.339.474.353.346	(51,40)
PPh Pasal 22 DTP	-	4.400.979	100,00	-	100,00
PPh Pasal 23 DTP	-	113.000.445	100,00	25.250.000	347,53
PPh Pasal 25/29 OP DTP	-	2.010.002.689	100,00	-	100,00
PPh Pasal 25/29 Badan DTP	2.298.643.261.000	3.218.109.480.744	140,00	2.401.859.480.000	33,98
Pend. PPh Pasal 26 DTP	5.193.880.000.000	5.654.083.177.435	108,86	9.342.594.280.000	(39,48)
PPh Final DTP	-	388.696.038.431	100,00	808.312.139.598	(51,91)
PPh Non Migas Lainnya DTP	-	1.917.119	100,00	-	100,00
Pendapatan PPN	627.339.522.412.000	891.002.932.192.475	142,03	670.844.169.456.687	32,82
PPN Dalam Negeri	395.516.082.531.000	610.860.535.451.830	154,45	470.341.907.057.775	29,88
PPN Impor	227.412.631.165.000	270.723.807.410.277	119,05	191.614.356.053.547	41,29
PPN Lainnya	4.410.808.716.000	6.159.193.860.059	139,64	3.967.703.054.727	55,23
PPN DTP	-	3.259.395.470.309	100,00	4.920.203.290.638	(33,75)
Pendapatan PPhBM	11.572.169.467.000	20.655.875.906.649	178,50	13.194.886.418.196	56,54
PPhBM Dalam Negeri	8.647.998.635.000	14.488.123.666.378	167,53	4.909.123.043.606	195,13
PPhBM Impor	2.878.573.187.000	5.056.008.136.630	175,64	3.367.843.685.504	50,13
PPhBM Lainnya	45.597.645.000	444.465.625	0,97	1.635.265.821	(72,82)
PPhBM Ditanggung Pemerintah - Penanganan Pandemi COVID-19	-	1.111.299.638.016	100,00	4.916.284.423.265	(77,40)

Gambar 1. data realisasi penerimaan pajak pusat tahun 2022(Laporan Keuangan DJP,2022)

Tax avoidance banyak dilakukan oleh perusahaan untuk meminimalkan nominal pajak yang harus disetor ke negara dengan cara tidak melanggar UU namun mencari celah Peraturan Perpajakan. Jadi penerapan tax avoidance atau penghindaran pajak disini dilakukan secara sengaja agar membuat nominal beban pajak yang disetor cenderung lebih kecil. Pada penelitian ini penulis menggunakan beberapa faktor untuk membuktikan apa saja yang berpengaruh terhadap penghindaran pajak atau tax avoidance. Penulis menggunakan indikator ROA, Leverage, Kualitas Audit dan Capital Intensity.

Semakin tinggi rasio profitabilitas maka semakin efisien perusahaan dalam mengelola asetnya. Rasio profitabilitas juga menggambarkan kemampuan perusahaan menghasilkan laba dengan aset yang dimiliki dengan diukur dengan metode ROA yaitu dengan cara membagi laba dengan total aset yang dimiliki perusahaan.

Leverage yaitu jumlah hutang dibandingkan dengan modal yang dimiliki perusahaan. Maka semakin tinggi rasio leverage maka keuntungan perusahaan semakin kecil dan tanggungan hutang perusahaan semakin besar. Leverage disini menggunakan rumus jumlah hutang dibagi dengan jumlah modal. perusahaan yang memiliki hutang yang tinggi untuk pembiayaan operasionalnya dari pada pembiayaan yang berasal dari ekuitas, maka perusahaan tersebut memiliki tingkat tarif pajak yang rendah. Perusahaan yang memiliki hutang tinggi memanfaatkan bunga yang dihasilkan dari hutang (bunga pinjaman) agar pajak yang dibayar rendah karena bunga yang berasal dari hutang (bunga pinjaman) akan mengurangi laba sebelum kena pajak (Kalbuana et al., 2020).

Kualitas audit merupakan tolok ukur berhasil atau tidaknya seorang auditor memeriksa laporan keuangan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Semakin tinggi kualitas audit maka semakin memperkecil kesalahan salah saji laporan keuangan dan sebaliknya (Siregar et al., 2022).

Capital intensity yaitu aktiviatas investasi perusahaan yang berupa aset tetap. Maka dengan adanya aset tetap maka akan terdapat biaya penyusutan, sementara penyusutan merupakan

biaya pengurang laba dalam penghitungan pajak perusahaan. Semakin besar biaya penyusutan maka akan semakin kecil tingkat pajak yang dibayarkan dan sebaliknya (Kalbuana et al., 2020).

Berdasarkan uraian diatas, maka rumusan masalah yang dapat diangkat dalam penelitian ini yaitu apakah ROA, Leverage, Kualitas audit dan capital intensity berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar pada BEI tahun 2018-2022. Dari rumusan masalah tersebut penelitian ini dilakukan dengan tujuan mengetahui pengaruh ROA, Leverage, Kualitas audit serta capital intensity terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub sektor food and beverage yang terdaftar pada BEI tahun 2020-2022.

2. Kajian Teori dan pengembangan hipotesis

2.1 Kajian teori

2.1.1 Agency theory

Teori yang dapat digunakan dalam penelitian ini adalah agency theory. Teori keagenan (agency theory) adalah pengorbanan yang dapat muncul melalui hubungan keagenan seperti hubungan antara pemegang saham dengan manajer perusahaan. Teori keagenan pertama kali dikemukakan oleh Jensen dan Meckling, 1974. Terjadinya perbedaan kepentingan antara agen dengan prinsipal atau pemilik perusahaan membuat agent tidak melakukan yang terbaik menurut kepentingan pemilik meskipun terdapat perjanjian kontrak. Informasi yang terdapat dalam teori agensi digunakan oleh agent untuk pengambilan keputusan untuk mengevaluasi dan membagi hasil sesuai kontrak kerja yang telah disetujui. Hal ini dapat menjadikan motivasi bagi agent untuk menyajikan laporan akuntansi yang maksimal dan menyajikan laporan yang diinginkan oleh prinsipal dengan tujuan meningkatkan kepercayaan antara prinsipal dengan agent (Pajriyansyah & Firmansyah, 2017). Teori keagenan muncul ketika agen atau manajemen perusahaan berusaha membuat beban pajak menjadi rendah dengan melakukan tax avoidance untuk mendapatkan laba perusahaan yang tinggi sedangkan prinsipal atau pemilik perusahaan tidak menginginkan adanya penghindaran pajak karena menganggap hal tersebut adalah manipulasi laporan keuangan.

Perbedaan kepentingan antara manajer perusahaan dengan prinsipal menimbulkan adanya konflik yang dapat dilandasi oleh teori ini. Manajer perusahaan memiliki maksud untuk melakukan kegiatan yang menguntungkan perusahaan yang dapat menambah kesejahteraan karyawan termasuk manajer perusahaan namun pemegang saham juga menginginkan hasil yang terbaik dari investasi yang mereka lakukan (Hariseno & Pujiono, 2021).

2.1.2 Stewardship theory

Teori Stewardship merupakan perkembangan dari agensi teori yang dapat digunakan dalam penelitian ini. Dalam teori stewardship manager sebagai steward akan berperilaku sesuai dengan keinginan bersama pemilik. Ketika keinginan steward dan pemilik tidak sama maka steward akan berusaha bekerjasama daripada menentangnya karena steward merasa kepentingan bersama dan berperilaku sesuai dengan keinginan pemilik merupakan pertimbangan yang rasional karena steward lebih melihat pada usaha untuk mencapai tujuan organisasi (Azis et al., 2018). Teori stewardship muncul ketika manager perusahaan ingin menghindari pajak karena laba yang dihasilkan cukup besar namun pemilik perusahaan tidak ingin menghindari pajak dan pemilik patuh pajak. Manager perusahaan pada akhirnya akan memilih patuh pajak sesuai yang diinginkan oleh pemilik perusahaan.

2.2 Tax Avoidance

Menurut Mardiasmo, (2018) menjelaskan bahwa tax avoidance adalah usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang. Penghindaran pajak adalah strategi dan teknik pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan.

Pemerintah melalui DJP selalu berusaha memperbaharui peraturan perpajakan guna meningkatkan pendapatan negara dari pajak mengingat negara memperoleh penghasilan terbesar dari pajak, namun perusahaan bersifat sebaliknya selalu menghemat beban pajaknya dengan cara yang legal yaitu penghindaran pajak (Murkana & Putra, 2020).

2.3 Return on Aset (ROA)

ROA merupakan salah satu metode untuk menentukan rasio profitabilitas perusahaan. Menurut Kashmir, (2016) rasio profitabilitas adalah rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Rasio ini juga memberikan tingkat efektivitas manajemen suatu perusahaan. Hal ini ditunjukkan oleh laba yang dihasilkan dari penjualan dan pendapatan investasi. Intinya adalah penggunaan rasio ini menunjukkan efisiensi perusahaan. Faktor faktor yang mempengaruhi rasio profitabilitas menurut Kashmir, (2022) yaitu : margin laba bersih, perputaran total aktiva, laba bersih, penjualan, total aktiva, aktiva tetap dan aktiva lancar, serta total biaya.

2.4 Leverage

Leverage mencerminkan seberapa besar pendanaan entitas yang berasal dari utang. Penggunaan utang tersebut dapat digunakan oleh entitas untuk memenuhi operasional ataupun investasi entitas. Entitas yang menggunakan utang akan memunculkan biaya tambahan atas pinjaman atau utang tersebut yaitu beban bunga. Utang entitas yang tinggi menimbulkan beban bunga yang tinggi pula. Bunga atas pinjaman adalah deductible expense sehingga dapat mengakibatkan laba kena pajak menurun. Berkurangnya laba fiskal akan menurunkan besarnya pembayaran pajak (Heru Harmadi Sudibyo, 2022).

2.5 Kualitas Audit

Audit laporan keuangan adalah pemeriksaan laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan oleh seorang akuntan untuk memeriksa apakah laporan yang dibuat telah disajikan secara wajar dan tidak ada manipulasi. Semakin baik kualitas audit maka kualitas laporan keuangan juga akan semakin baik. Laporan keuangan yang di audit oleh auditor KAP The Big Four menurut beberapa referensi dipercaya lebih berkualitas sehingga menampilkan nilai perusahaan yang sebenarnya, oleh karena itu diduga perusahaan yang diaudit oleh KAP The Big Four memiliki tingkat penghindaran pajak yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP Non The Big Four (Yutaro & Miftatah, 2020).

2.6 Capital Intensity

Capital intensity adalah investasi perusahaan yang berupa aset tetap yang hampir semua aset tetap terdapat biaya penyusutan. Rasio intensitas modal dapat menunjukkan tingkat efisiensi perusahaan dalam menggunakan asetnya untuk menghasilkan penjualan. Pemanfaatan pengurangan perpajakan dapat dilakukan perusahaan yang memilih investasi dalam bentuk aset ataupun modal dalam hal depresiasi (Puspita & Febrianti, 2017). Perusahaan yang

berinvestasi dalam bentuk aset tetap dapat menjadikan biaya depresiasi sebagai biaya yang dapat dikurangkan dan pada akhirnya dapat mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan sehingga perusahaan melakukan penghindaran pajak (Yutaro & Miftatah, 2020).

2.7 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan penelitian Jamaludin, (2020) menunjukkan bahwa ROA berpengaruh negatif terhadap tax avoidance dan tidak dapat pengaruh antara leverage dan tax avoidance. Selain itu capital intensity atau intensitas aktiva tetap juga tidak berpengaruh terhadap tax avoidance

Hasil penelitian Rifai & Atiningsih, (2019) menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh ROA pada penghindaran pajak, karena perusahaan yang memiliki ROA tinggi mampu melakukan pembayaran pajaknya, serta tidak ada pengaruh capital intensity terhadap penghindaran pajak. Dari hasil penelitian Siregar et al., (2022) menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Menurut penelitian Kalbuana et al., (2020) variabel capital intensity memiliki pengaruh positif terhadap tax avoidance sedangkan leverage memiliki pengaruh negatif terhadap tax avoidance. Menurut penelitian Murkana & Putra, (2020) menunjukkan bahwa profitabilitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak, sementara leverage tidak signifikan mempengaruhi penghindaran pajak.

2.8 Pengembangan Hipotesis

2.8.1 Pengaruh Return on Aset terhadap Tax Avoidance

Menurut Rifai & Atiningsih, (2019) Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk memperoleh laba dan mengukur tingkat efisiensi operasional dan efisiensi dalam menggunakan harta yang dimilikinya. Berdasarkan penelitian terdahulu Semakin tinggi profitabilitas maka kemampuan perusahaan untuk membayar pajak semakin tinggi yang berarti perusahaan telah menggunakan asetnya untuk menghasilkan laba sehingga perusahaan tidak melakukan tax avoidance (Yantri, 2022). Hal ini juga sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Yohanes & Sherly, (2022) dan Noviyani & Muid, (2019) yang menyatakan bahwa ROA berpengaruh negatif terhadap tax avoidance. Menurut teori stewardship apabila manager ingin melakukan tindakan tax avoidance karena besarnya jumlah laba namun pemilik perusahaan lebih memilih untuk taat pajak karena ingin mempertahankan citra baik perusahaan. Manager perusahaan pun pada akhirnya mengikuti keinginan pemilik perusahaan dengan lebih memilih taat pajak meskipun harus membayar pajak dengan nominal yang besar. Dari penjelasan tersebut maka peneliti mengajukan hipotesis pertama yaitu:

H1: Return On Assets berpengaruh negatif terhadap tax avoidance

2.8.2 Pengaruh Leverage terhadap Tax Avoidance

Leverage adalah pendanaan yang berasal dari hutang dari kreditor untuk pembiayaan aktivitas perusahaan. Menurut penelitian Pajriyansyah & Firmansyah, (2017) perusahaan dengan tingkat leverage yang tinggi memiliki kemampuan yang lebih untuk menghindari pajak melalui transaksi-transaksi keuangan. Perusahaan dimungkinkan menggunakan hutang untuk memenuhi kebutuhan operasional dan investasi perusahaan. Akan tetapi, hutang akan menimbulkan beban tetap (fixed rate of return) yang disebut dengan bunga. Beban bunga yang ditanggung perusahaan dapat dimanfaatkan sebagai pengurang penghasilan kena pajak

perusahaan untuk menekan beban pajaknya. Semakin tinggi tingkat hutang maka dapat dijadikan agent atau manajer perusahaan untuk dapat menjadi pengurang beban pajak namun dalam pemikiran prinsipal atau pemilik perusahaan apabila dalam laporan keuangan perusahaan memiliki banyak hutang maka perusahaan dianggap tidak bisa menghasilkan laba untuk kebutuhannya sendiri. Dari penjelasan penelitian yang dilakukan oleh Hidayat et al., (2018) maka peneliti mengajukan hipotesis kedua yaitu:

H2 Leverage berpengaruh negatif terhadap tax avoidance

2.8.3 Pengaruh Kualitas Audit terhadap Tax Avoidance

Perusahaan yang diaudit dengan KAP big four akan mendapatkan hasil yang lebih baik daripada perusahaan yang tidak diaudit oleh KAP non big four. Semakin tinggi kualitas audit maka tingkat penghindaran pajak akan semakin kecil. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Siregar et al., (2022) dan Tri Wahyuni & Djoko Wahyudi, (2021) yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap tax avoidance. Tingkat kualitas audit yang baik akan memberikan dampak pada agent perusahaan karena semakin tinggi kualitas audit maka kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan akan dapat diperbaiki oleh KAP. Sedangkan bagi prinsipal atau pemilik perusahaan menginginkan kualitas audit yang terbaik untuk laporan keuangan perusahaan yang baik. Dari penjelasan tersebut maka peneliti mengajukan hipotesis ketiga yaitu :

H3: Kualitas Audit berpengaruh negatif terhadap tax avoidance.

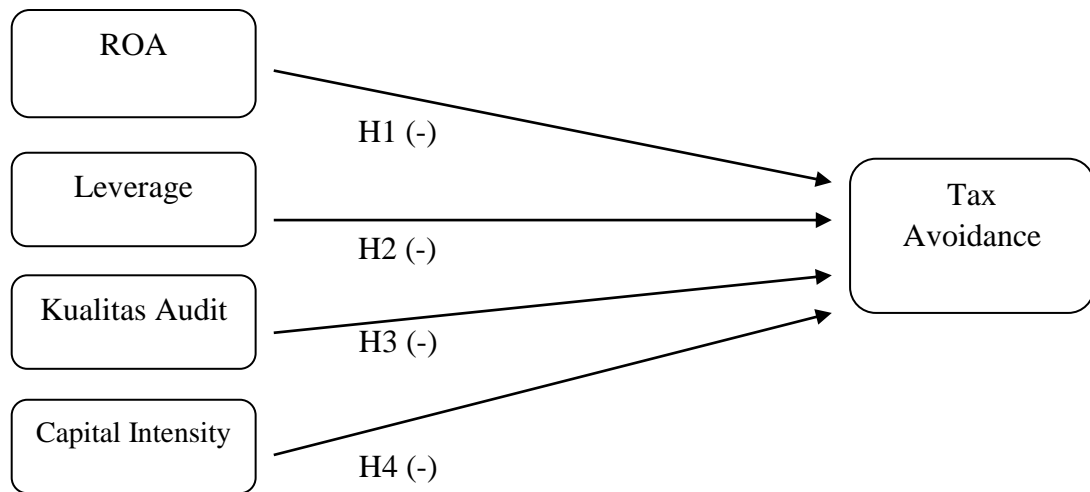
2.8.4 Pengaruh Capital Intensity terhadap tax avoidance

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Rifai & Atiningsih, (2019) yang menjelaskan bahwa perusahaan yang cenderung berinvestasi pada aktiva tetap akan mempengaruhi tingkat agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi dengan memanfaatkan beban penyusutan untuk mengurangi pembayaran pajaknya sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hidayat et al., (2018). Semakin besar investasi terhadap aktiva tetap maka manajer perusahaan dapat menggunakan biaya penyusutan untuk pengurang pajaknya namun investasi aktiva tetap juga dapat mengurangi laba perusahaan yang tidak disukai oleh pemilik perusahaan. Berdasarkan teori stewardship seorang manajer dan pemilik mempunyai tujuan yang sama yaitu apabila investasi terhadap aktiva tetap dapat digunakan untuk memperoleh laba yang lebih baik dan dengan laba yang baik maka manajer perusahaan dan pemilik perusahaan akan mempunyai kemampuan untuk membayar pajaknya. Dari penjelasan tersebut maka peneliti mengajukan hipotesis keempat yaitu:

H4: Capital Intensity berpengaruh negatif terhadap tax avoidance

2.9 Kerangka Penelitian

Kerangka penelitian digunakan untuk mempermudah dalam memahami pengaruh antar masing-masing variabel independen yaitu ROA, Leverage, Kualitas audit dan capital intensity terhadap variabel dependen yaitu penghindaran pajak. Berdasarkan hal tersebut kerangka penelitian dari penelitian ini adalah sebagai berikut :



3. Metode Penelitian

Jenis pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan asosiatif karena penelitian ini bertujuan untuk mengetahui sebab akibat atau hubungan antara dua variabel atau lebih (Kalbuana et al., 2020). Penelitian ini adalah penelitian kuantitatif yang merupakan penelitian dengan cara menganalisis data numerik yang diolah dengan menggunakan metode statistik yang hasilnya akan diinterpretasikan menjadi kesimpulan. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder yang merupakan data yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara (Ariska et al., 2020).

3.1 Sampel dan teknik sampling

Teknik sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah purposive sampling. Purposive sampling merupakan teknik pengumpulan data sampel yang menyajikan data dengan menggunakan pertimbangan atau kriteria tertentu (Ariska et al., 2020). Berikut hasil seleksi sampel yang ditentukan dalam penelitian ini yaitu :

Tabel 1. Proses seleksi sampel penelitian

No	Kriteria	Jumlah
1	perusahaan consumer goods sub sektor food and beverage yang terdaftar di BEI 2020-2022	84
2	perusahaan consumer goods sub sektor food and beverage yang terdaftar di BEI dan tidak melaporkan laporan keuangannya secara berturut - turut tahun 2020-2022	-23
3	perusahaan consumer goods sub sektor food and beverage yang terdaftar di BEI yang mengalami kerugian antara tahun 2020-2022	-22
4	perusahaan consumer goods sub sektor food and beverage yang terdaftar di BEI tahun 2020-2022 yang melaporkan dengan mata uang selain rupiah	-3
5	perusahaan consumer goods sub sektor food and beverage yang terdaftar di BEI tahun 2020-2022 yang melakukan pengembalian pajak	-2
	Perusahaan yang memenuhi kriteria	34
	jumlah sampel perusahaan consumer good BEI tahun 2020-2022 (34 perusahaan x 3 tahun)	102

3.2 Variabel Penelitian Dan Definisi Operasional

3.2.1 Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah tax avoidance (Y) dirumuskan dengan Effective Tax Rate (ETR) yang diperoleh dari beban pajak dibagi dengan pendapatan sebelum pajak. Tax expenses dan income before diperoleh dari laporan laba rugi perusahaan (income statements) (Yohanes & Sherly, 2022).

$$\text{ETR} = \frac{\text{Beban pajak}}{\text{laba sebelum pajak}}$$

3.2.2 Variabel independen

Variabel independen adalah variabel yang tidak tergantung pada variabel lainnya. Variabel independen dalam penelitian ini adalah ROA, Leverage, kualitas audit dan capital intensity.

1. Return On Asset (ROA)

ROA digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba berdasarkan aset yang dimiliki. Semakin tinggi nilai ROA maka semakin tinggi juga laba yang dihasilkan perusahaan (Eva Fauziah Ahmad, 2020). ROA diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{ROA} = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{total aset}}$$

2. Leverage

Leverage adalah rasio untuk mengukur seberapa besar aktivitas pembiayaan dibiayai dengan hutang. Semakin tinggi hutang akan memperkecil laba perusahaan (Yantri, 2022). Leverage diukur dengan rumus DER (Debt to Equity Ratio) yaitu:

$$\text{DER} = \frac{\text{Total liabilitas}}{\text{total ekuitas}}$$

3. Kualitas Audit

Kualitas audit diukur menggunakan variabel dummy yaitu apabila menggunakan Kantor Akuntan Publik (KAP) big four maka diberi nilai 1 dan apabila tidak menggunakan Kantor Akuntan Publik (KAP) big four diberi nilai 0.

4. Capital Intensity

Capital intensity adalah rasio antara aset tetap dengan total aset perusahaan. Maka perusahaan yang memiliki aset tetap yang tinggi akan memiliki beban pajak yang rendah melainkan perusahaan yang memiliki aset tetap yang rendah. Karena dalam aset tetap terdapat beban

penyusutan aset tetap yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan (Marlinda et al., 2020). Capital intensity diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Capital intensity} = \frac{\text{Total aset tetap}}{\text{total aset}}$$

3.3 Teknik Analisis Data

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan analisis regresi berganda atau Multiple Regression Analysis (MRA) yang merupakan uji untuk mengetahui pengaruh variabel independen dengan variabel dependen. Analisis model penelitian ini menggunakan software SPSS versi 24 for windows.

3.3.1. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memiliki tujuan untuk memberikan gambaran suatu data yang dilihat dari nilai maksimum, minimum, rata-rata dan standar deviasi. Statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran fenomena terkait variabel penelitian melalui data yang telah dikumpulkan (Ghozali, 2018).

3.3.2. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik memiliki tujuan untuk menguji apakah variabel yang digunakan dalam penelitian ini terbebas dari penyimpangan asumsi klasik atau tidak. Di dalam uji asumsi klasik ada beberapa uji yaitu :

a. Uji normalitas

Menurut Ghozali, (2018) uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah variabel residual memiliki distribusi normal atau tidak. Uji normalitas dalam penelitian ini menggunakan kolmogorov smirnov dengan kriteria sebagai berikut :

Jika $\text{asympt, sig (2-tailed)} > \alpha (0,05)$ maka data berdistribusi normal dan sebaliknya jika $\text{asympt, sig (2-tailed)} < \alpha (0,05)$ maka data berdistribusi tidak normal.

b. Uji multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi terdapat multikolonieritas antar variabel dependen. Model regresi yang baik adalah regresi yang tidak ada korelasi antar variabel. Uji multikolonieritas dalam penelitian ini menggunakan nilai tolerance dan VIF. Syarat variabel independen tidak mengandung korelasi adalah apabila nilai tolerance kurang dari 0,01 dan nilai VIF lebih dari 10 Ghozali, (2018).

c. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi memiliki tujuan untuk mengetahui apakah terdapat korelasi antara variabel independen. Dalam penelitian ini uji autokorelasi menggunakan runs test. Menurut Ghozali, (2018) runs test digunakan untuk melihat apakah data residual terjadi secara random atau tidak.

d. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas memiliki tujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap maka terjadi homoskedastisitas dan sebaliknya jika berbeda disebut heteroskedastisitas.

Dalam penelitian ini uji heteroskedastisitas menggunakan uji glejser. Uji glejser merupakan model uji hipotesis untuk mengetahui apakah model regresi memiliki indikasi

heteroskedastisitas dengan cara meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen Ghozali, (2018).

3.3.3. Regresi Berganda

Regresi berganda biasa digunakan untuk memiliki variabel independen lebih dari satu. Regresi berganda bertujuan untuk mengetahui seberapa pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Dalam penelitian ini akan menguji seberapa pengaruh ROA, Leverage, Kualitas Audit dan Capital Intensity terhadap Tax Avoidance. . Model regresi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + \epsilon$$

Keterangan:

Y = Tax Avoidance

α = Konstanta

X1 = ROA

X2 = Leverage

X3 = Kualitas Audit

X4 = Capital Intensity

b1 b2 b3 = Koefisien regresi

ϵ = residual

3.3.4. Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dapat diukur dengan nilai F dan nilai t. Perhitungan disebut signifikan secara statistik apabila uji statistiknya berada dalam daerah kritis (daerah dimana H0 ditolak). Dan sebaliknya disebut signifikan apabila uji statistiknya berada dalam daerah dimana H0 diterima.

a. Uji Signifikan Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji t digunakan untuk menguji tingkat signifikansi pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen. Dalam penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi sebesar 5% maka apabila nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 maka terdapat pengaruh terhadap variabel dependen dan sebaliknya jika nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 maka tidak ada pengaruh terhadap variabel dependen.

b. uji Signifikan Simultan (uji F)

menurut Ghozali, (2018) uji F adalah uji ketepatan terhadap fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai yang aktual. Jika nilai signifikansi $F < 0,05$ maka hipotesis alternatif diterima yang berarti semua variabel independen secara simultan dan signifikan mempengaruhi variabel dependen.

c. Uji Koefisien Determinasi (R square)

Koefisien determinasi (R²) adalah koefisien untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Dalam penelitian ini koefisien determinasi menggunakan adjusted R² . nilai adjusted R² dapat naik atau turun apabila variabel independen ditambahkan dalam model penelitian Ghozali, (2018).