

Karakter Eksekutif Memoderasi Determinan Tax Avoidance

Nanda Putri Widianti¹, Dyah Ratnawati²

^{1,2}Program Studi Akuntansi, Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur

ARTICLE INFO

Article history:

Received: 22 Mei 2025

Revised: 09 Juni 2025

Accepted: 20 Juni 2025

Keywords:

Tax Avoidance

Profitability

Company Size

Executive Character

ABSTRACT

Tujuan Penelitian: Penelitian yang dihadirkan bertujuan untuk mendapatkan bukti secara empiris terkait ada atau tidaknya hubungan dari profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* dimoderasi oleh karakter eksekutif.

Metode Penelitian: Metode kuantitatif dengan dukungan data sekunder digunakan dalam penelitian ini. Data sekunder penelitian berupa laporan keuangan pada laman BEI dan web masing-masing perusahaan. Fokus penelitian tertuju pada perusahaan yang terdaftar sebagai sektor pertambangan di BEI pada tahun 2021-2023. Pengambilan sampel dilakukan dengan pertimbangan khusus (Purposive sampling). Sampel akhir penelitian berjumlah 96 yang merupakan 32 perusahaan dalam tiga tahun penuh. Analisis regresi moderasi digunakan sebagai gaya analisis atas data penelitian dengan bantuan alat uji software SPSS.

Originalitas/Novelty: Kebaruan penelitian adalah penambahan variabel moderasi karakter eksekutif dan periode pengamatan 2021-2023.

Hasil Penelitian: Penelitian menghasilkan temuan berupa terdapatnya pengaruh signifikan antara profitabilitas (ROA) terhadap *tax avoidance* dengan nilai signifikansi 0.015. Temuan lain menunjukkan perolehan nilai signifikansi sebesar 0.587 yang berarti bahwa tidak ditemui pengaruh antara ukuran perusahaan dan aksi *tax avoidance*. Nilai signifikansi sejumlah 0.033 pada variabel karakter eksekutif dianggap mampu memperkuat profitabilitas terhadap *tax avoidance*. Berkebalikan dengan kondisi sebelumnya, karakter eksekutif tidak mampu memperkuat atau bahkan memperlemah hubungan ukuran perusahaan dengan *tax avoidance* karena nilai uji menunjukkan signifikansi sebesar 0,618.

Implikasi: Hasil penelitian dapat menjadi bahan pertimbangan pemerintah untuk menyusun kebijakan serta aturan yang berkaitan dengan perpajakan dengan harapan mempersempit upaya praktik penghindaran pajak.

Research Objectives: This novelty aims to obtain empirical evidence regarding the existence or absence of a relationship between profitability and company size on moderated by executive characteristics.

Research Method: Quantitative methods supported by secondary data were used in this study. The secondary data consisted of financial reports on the IDX website and the websites of each company. The study focused on companies listed as mining companies on the IDX in 2021-2023. Sampling was conducted using purposive sampling. The final sample consisted of 96 companies, representing 32 companies over three full years. Moderated regression analysis was used as the analytical method for the research data, with the assistance of SPSS software.

Originality/Novelty: The novelty of this study lies in the addition of the moderating variable of executive character and the observation period of 2021-2023.

Research Results: The study found a significant influence between profitability (ROA) and with a significance value of 0.015. Another finding showed a significance value of 0.587, which means that there is no influence between company size and. A significance value of 0.033 for the executive character variable is considered to strengthen profitability against. Contrary to the previous condition, executive characteristics are unable to strengthen or even weaken the relationship between company size and because the test value shows a significance of 0.618.

Implications: The research results can serve as a basis for the government to formulate policies and regulations related to taxation, with the aim of reducing practices.

Copyright © by Author(s)

This is an open-access article under the [CC BY-SA](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/) license



Corresponding Author:

Dyah Ratnawati

Program Studi Akuntansi, Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur

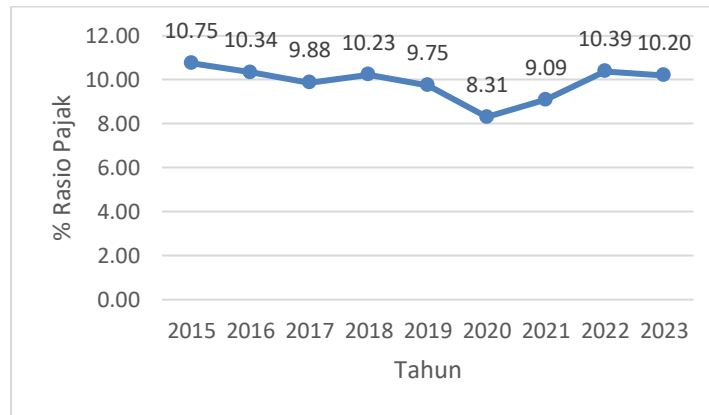
Jl. Raya Rungkut Madya, Gn. Anyar, Kec. Gn. Anyar, Surabaya, Jawa Timur

Email Korespondensi: Dyahr.ak@upnjatim.ac.id

Pendahuluan

Pendapatan negara berasal dari tiga jenis sumber yang pertama yaitu penerimaan langsung dari

dana pajak, penerimaan di luar dana pajak, serta dana peralihan atau hibah. Hal ini telah diatur dalam UU No 17 Tahun 2003 mengenai keuangan negara. Setidaknya 70% pendapatan negara sangat ditopang oleh penerimaan pajak (Christina et al., 2024). Melalui pajak pemerintah dapat memberikan fasilitas umum bagi kesejahteraan masyarakat serta mendanai pengeluaran negara. Namun, masih banyak wajib pajak yang belum memiliki kesadaran diri untuk memenuhi kewajibannya. Hal tersebut dapat dibuktikan dengan melihat nilai *tax ratio* Indonesia.



Gambar 1 Tax Ratio Indonesia

World bank menetapkan ambang batas *tax ratio* sebesar 15% (Anggraini & Noviari, 2024), tetapi *tax ratio* Indonesia tidak pernah memenuhi standar tersebut. Terdapat banyak faktor yang melatar belakangi hal tersebut terjadi, salah satunya yang menyebabkan *tax ratio* rendah adalah praktik penghindaran pajak (Anggraini & Noviari, 2024).

Berdasarkan hasil survei investigatif dari *International Monetary Fund*, terdapat dugaan sebesar 6,48 miliar dolar AS badan usaha tidak membayarkan pajaknya, kondisi tersebut menjadikan Indonesia menduduki peringkat kesebelas, negara dengan tingkat penghindaran pajak badan usaha. Selain itu Subekti & Amin, (2020) mengungkapkan terdapat dugaan praktik penghindaran pajak yang mencapai Rp100 triliun setiap tahunnya. Diperkuat dengan pernyataan World Bank yang menyebutkan bahwa Indonesia mengalami kehilangan penerimaan pajak dari PPN dan PPh Badan sekitar 6,4% dari Produk Domestik Bruto (Kontan, 2024). Serta sekitar 80% pelaku penghindaran pajak adalah wajib pajak badan usaha dan sebagian besarnya dilakukan oleh badan usaha yang bergerak pada sektor pertambangan batu bara dan mineral (Subekti & Amin, 2020). Ditambah KPK mengamati maraknya praktik korupsi yang dilakukan sektor pertambangan dengan cara menghindari pajak, KPK menemukan adanya indikasi kurang bayar pajak sebesar 15.9 triliun yang dilakukan oleh perusahaan pertambangan yang beroperasi di kawasan hutan (news.ddtc, 2019). Direktorat Jenderal Pajak juga memfokuskan target pajak pada sektor pertambangan dikarenakan kecenderungan sektor tersebut menghindari pajak sangat tinggi (Kompas.tv, 2022).

Segala upaya dari wajib pajak yang ditujukan untuk menurunkan besaran jumlah pajak dengan cara legal dan ilegal disebut dengan penghindaran pajak (Safitri, 2024). Salah satu aksi penghindaran pajak dengan memanfaatkan lemahnya peraturan pajak yang berlaku, tindakan tersebut dikategorikan legal karena tidak ada peraturan yang dilanggar adalah *tax avoidance* (Novianti & Jaeni, 2023). Sedangkan *tax evasion* dikategorikan tindakan ilegal karena upaya yang dilakukan untuk memperkecil jumlah pajak bertentangan dengan peraturan yang berlaku, sehingga perlu adanya sanksi tegas (Safitri, 2024). Adanya perbedaan sudut pandang antara pemerintah dan baban usaha yang menyebabkan terjadinya *tax avoidance*. Badan usaha mengartikan pajak sebagai beban, tetapi bagi pemerintah pajak adalah pendapatan (Lestari et al., 2023).

Praktik penghindaran pajak dilakukan dikarenakan beberapa faktor. Menurut Safitri, (2024) profitabilitas merupakan salah satu faktornya. Profitabilitas merupakan parameter kinerja keuangan yang mengilustrasikan kapabilitas dari perusahaan untuk mengumpulkan laba (Sumartono & Puspitasari, 2021). Besaran profitabilitas akan menentukan tingkat pajak yang wajib dibayarkan. Artian lain menunjukkan bahwa semakin tinggi profitabilitas, pajak yang harus dibayarkan akan semakin besar, hal tersebut dikarenakan besar pengenaan pajak mengacu pada laba perusahaan. (Faizah, 2022; Natalina, 2023). Faktor selanjutnya yang mendorong perusahaan melakukan penghindaran pajak adalah ukuran

perusahaan (Hajawiyah et al., 2024). Menurut Sidauruk & Putri, (2022), ukuran perusahaan adalah penggolongan perusahaan berdasarkan keseluruhan aktiva yang dimiliki perusahaan. Ukuran perusahaan yang semakin besar dapat menjadi celah khusus untuk dimanfaatkan sebagai aksi penghindaran pajak, mengingiat sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan dengan skala besar tersebut cukup memadai.

Penelitian Sidauruk & Putri, (2022) menunjukkan adanya pengaruh positif antara profitabilitas dengan *tax avoidance*, tetapi (Safitri, 2024; Sumartono & Puspitasari, 2021) menghasilkan temuan yang berbeda yaitu adanya pengaruh negatif dari profitabilitas terhadap *tax avoidance*, di sisi lain penelitian (Siregar et al., 2025) mengungkapkan tidak ada pengaruh antara profitabilitas dengan *tax avoidance*. Pada penelitian yang dilakukan (Safitri, 2024) menghasilkan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, sedangkan pada penelitian (Sidauruk & Putri, 2022) memaparkan adanya pengaruh negatif antara ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*. Berdasarkan beberapa penelitian mengenai ukuran perusahaan sebelumnya, masih terdapat hasil temuan yang berbeda. Di mana hasil penelitian oleh (Sumartono & Puspitasari, 2021) mengungkapkan tidak adanya pengaruh.

Pada penelitian ini ditambahkan suatu variabel pemoderasi berupa karakter eksekutif yang akan berkorelasi secara langsung dalam mempengaruhi variabel independen terhadap dependen. Karakter eksekutif merupakan karakter khas yang dimiliki eksekutif sebagai pemangku jabatan tertinggi di perusahaan (Sidauruk & Putri, 2022). Karakter eksekutif terbagi menjadi dua yaitu, eksekutif yang berani dalam mengambil risiko atau *rsik taker* dan karakter yang lebih menghindari risiko atau *risk averse* (Marsal & Misra, 2023). Karakter yang dimiliki eksekutif akan menentukan arah perusahaan, termasuk keputusan untuk menghindari pajak (Ibrahim et al., 2021). Pada penelitian (Safaati & Ernandi, 2022) menemukan bahwa karakter eksekutif mampu memoderasi pengaruh profitabilitas terhadap *tax avoidance*.

Penghindaran pajak tidak hanya berfokus pada faktor keuangan saja, ada juga andil dari para manajer yang mengambil keputusan. Untuk itu pada penelitian ini meneliti faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak dari segi *finansial* dan peran manajer. Penelitian ini memodifikasi dari penelitian (Safaati & Ernandi, 2022) yang sama meneliti karakteristik eksekutif sebagai variabel moderasi yang diprediksi mampu memoderasi hubungan profitabilitas dan ukuran perusahaan sebagai aspek keuangan dengan berfokus pada sektor pertambangan terdaftar di BEI 2021-2023. Selain itu, keterbaruan dari penelitian ini adalah rentan waktu periode pengamatan yaitu 2021-2023. Penelitian ini tidak hanya menjawab kebutuhan akademik, tetapi juga menyediakan bukti empiris yang berguna bagi pembuat kebijakan dan juga perusahaan dalam mewujudkan sistem perpajakan yang lebih adil.

Pengembangan Hipotesis

Teori agensi

Teori agensi merupakan teori yang dicetuskan oleh (Jensen & Meckling, 1976) dengan artian sebagai teori yang menjabarkan korelasi antara pihak agen (pengelola/manajemen) dan *prinsipal* (pemegang saham dan/atau pemilik perusahaan). *Agent* diberikan tugas dan tanggung jawab untuk mengelola perusahaan dengan maksud memberikan keuntungan maksimal bagi *principal*. Hubungan keduanya akan timbul konflik kepentingan, jika kedua pihak memiliki tujuan yang berbeda.

Agent ingin mendapatkan kompensasi atas kecakapannya dalam mengelola perusahaan diperlihatkan dengan besarnya perolehan laba perusahaan, tetapi hal tersebut membuat pembayaran pajak tinggi. *Principal* menginginkan pembayaran pajak yang rendah sehingga perolehan dividen yang diterima *principal* besar. Untuk itu dengan melakukan *tax avoidance* akan menjadi penyeimbang permasalahan dan terpenuhinya keinginan kedua pihak yang ada. *Principal* memperoleh dividen yang tinggi dan *agent* tetap dapat menunjukkan performa dalam mengelola perusahaan (Christina et al., 2024).

Profitabilitas merupakan salah satu gambaran dari kinerja keuangan (Matitaputty & Ramadhan, 2023). Perolehan laba menjadi dasar penentu berapa nilai pajak yang harus dibayar (Sumartono & Puspitasari, 2021). Terdapat beberapa rasio yang bisa menggambarkan profitabilitas salah satunya *Return On Asset* yaitu rasio yang mencerminkan tingkat efisiensi aktiva. Pembayaran pajak yang tinggi bertentangan dengan keinginan *principal*, yang menginginkan pembayaran pajak rendah agar laba bersih perusahaan tidak berkurang banyak yang menyebabkan berkurangnya perolehan dividen. Dilain sisi *agent* ingin memenuhi utilitasnya sendiri untuk mendapatkan komisi atas kecakapannya dalam meningkatkan keuntungan perusahaan. Perbedaan tujuan tersebut membuat perusahaan melakukan *tax avoidance* sebagai jalan tengah atas permasalahan tersebut.

H1: profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Ukuran perusahaan diartikan sebagai suatu perbandingan skala perusahaan yang dapat diukur dengan beberapa penilaian seperti total aset perusahaan, nilai pasar saham perusahaan, dan total penjualan perusahaan (Lestari et al., 2023; Sumartono & Puspitasari, 2021). Pengukuran yang sering digunakan adalah menilai total aset. Sesuai UU No 20 Tahun 2008 ukuran perusahaan dapat diklasifikasikan menjadi 3 jenis, antara lain: perusahaan skala kecil, menengah, dan besar. Ukuran perusahaan yang semakin besar akan memiliki sumber daya yang semakin banyak dan dianggap memungkinkan untuk dijadikan sebagai sokongan dalam aksi penghindaran pajak. Salah satu contoh memungkinkannya adalah biaya penyusutan dan amortisasi atas akuisisi aset dalam jumlah yang besar pada perusahaan skala besar dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan kena pajak dengan melakukan *mark-up* atau bahkan bentuk kecurangan penghitungan pajak lainnya. Agen memanfaatkan sumber daya yang ada untuk memperkecil jumlah pajak dengan tujuan keinginan dari kedua pihak dapat terpenuhi.

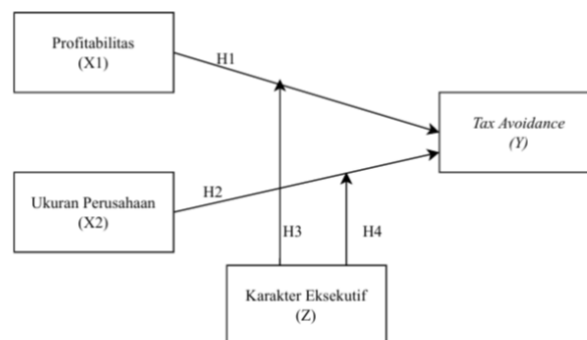
H2: Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Eksekutif memiliki peran penting dalam keberlanjutan sebuah perusahaan karena semua keputusan yang dibuat oleh eksekutif sangat berdampak pada perusahaan. Eksekutif dengan karakter *risk taker* akan lebih berani membuat keputusan tak terkecuali keputusan untuk melakukan penghindaran pajak (Prasatya et al., 2020). Apalagi pajak perusahaan dinilai dari perolehan laba, hal itu mendorong eksekutif dengan karakter *risk taker* menyusun kebijakan untuk melakukan penghindaran pajak. Dihubungkan dengan teori agensi, eksekutif atau *agent* dengan karakter yang berani dalam mengambil risiko atau disebut *risk taker* akan mengambil kebijakan yang berisiko demi keberlanjutan perusahaan dan dirinya sendiri didukung sistem pajak yang dianut Indonesia yang mengalihkan tanggung jawab ke perusahaan dalam menghitung serta melaporkan pajaknya.

H3: karakter eksekutif mampu memperkuat pengaruh profitabilitas terhadap *tax avoidance*.

Perusahaan dengan skala besar akan memiliki ragam transaksi yang bersifat kompleks (Dewi, 2023). Eksekutif dengan karakter *risk taker* atau artian lain eksekutif yang berani mengambil risiko, akan memanfaatkan peluang atas adanya kompleksitas tersebut untuk melakukan praktik *tax avoidance*. Agar perolehan laba tetap stabil eksekutif menekan pengeluaran termasuk pembayaran pajak yang dapat mengurangi jumlah aset perusahaan yang nantinya dapat berdampak pada operasional perusahaan. Eksekutif atau *agent* dalam teori agensi biasanya terdorong untuk menunjukkan performa kerja yang lebih baik agar dapat meningkatkan pendapatan perusahaan serta secara tidak langsung mempermudah dalam mendapatkan promosi jabatan yang lebih tinggi terutama eksekutif dengan karakter *risk taker* yang berani membuat kebijakan meskipun berisiko demi terpenuhi utilitasnya (Sumartono & Puspitasari, 2021).

H4: Karakter eksekutif mampu memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*.



Gambar 2 Kerangka Berpikir

Metode Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian eksplanatif dengan pendekatan kuantitatif sebagai metode dalam menguji hipotesis pada riset ini. Populasi atau fokus penelitian yang ditetapkan adalah perusahaan terdaftar BEI 2021-2023 pada sektor pertambangan. Pemilihan sampel penelitian dilakukan dengan menggunakan kriteria-kriteria tertentu atau biasa disebut dengan teknik *purposive*

sampling, kriteria-kriteria pengambilan sampel di antara lain.:

1. Perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI 2021-2023.
2. Perusahaan sektor pertambangan yang konsisten mempublikasi laporan keuangan secara lengkap selama 2021-2023.
3. Perusahaan yang konsisten mengalami laba selama 2021-2023.
4. Perusahaan yang melakukan pembayaran pajak selama periode 2021-2023.

Kriteria yang telah tercantum di atas dianggap paling memungkinkan pada penelitian ini. Dihasilkan sampel sejumlah 96 yang terdiri dari 32 perusahaan selama 3 tahun penuh (32x3). Penelitian ini menetapkan variabel profitabilitas (ROA) dan ukuran perusahaan (SIZE) sebagai variabel bebas, dan variabel terikatnya adalah *tax avoidance* (CETR), serta karakter eksekutif (CORPORATE RISK) sebagai variabel moderasi.

Tabel 1 Operasional Pengukuran Variabel

Variabel	Keterangan	Pengukuran
Profitabilitas	Kapabilitas perusahaan dalam mengelola aset untuk mendapatkan laba (Widianti & Prasetyo, 2023).	ROA= Laba Setelah Pajak/ Total Aset (Siswanto, 2021)
Ukuran Perusahaan	Pengklasifikasian atau penggolongan perusahaan sesuai aset yang dimiliki (Safitri, 2024).	SIZE = Ln(Total Aset) (Sumartono & Puspitasari, 2021)
Karakter Eksekutif	Karakter yang melekat pada eksekutif dalam membuat keputusan apabila dihadapkan dengan situasi (Prasatya et al., 2020).	$Risk = \sqrt{\sum_{T-1}^T \left(E - 1 / T \sum_{T-1}^T E \right) 2 / (T - 1)}$ (Sumartono & Puspitasari, 2021) Note: E=EBITDA/Total aset T= Total sampel T=Tahun
<i>Tax avoidance</i>	Segala bentuk upaya memperkecil jumlah pajak atas laba sebelum pajak dengan memanfaatkan kelemahan peraturan pajak (Amala & Safriansyah, 2020).	CETR = Pembayaran Pajak/ Laba Sebelum Pajak (Sidauruk & Putri, 2022)

Riset ini mengadopsi sebuah alat bantu yang digunakan dalam mengolah data yaitu software SPSS. Adanya perangkat tersebut data diuji dan dianalisis menggunakan regresi moderasi berdasarkan persamaan berikut:

$$CETR = \alpha + \beta_1ROA + \beta_2SIZE + \beta_3RISK + \beta_4ROA * RISK + \beta_5SIZE * RISK + e$$

- CETR = Tax Avoidance (Y)
- α = Konstanta
- β = Koefisien Regresi
- ROA = Profitabilitas (X1)
- SIZE = Ukuran Perusahaan (X2)
- RISK = Karakter Eksekutif (Z)
- ROA*RISK = Interaksi Profitabilitas (X1) dan Karakter Eksekutif (Z)
- SIZE*RISK = Interaksi Ukuran Perusahaan (X2) dan Karakter Eksekutif (Z)

Hasil dan Pembahasan

Pada awalnya jumlah unit sampel yang digunakan 93, akan tetapi ketika dilakukan uji normalitas data tidak berdistribusi normal sehingga diperlukan suatu tindakan agar data berdistribusi normal.

Permasalahan tersebut dikarenakan adanya data ekstrim sehingga perlu dikeluarkan dari sampel, sehingga dalam penelitian ini terdapat 73 unit data sampel.

Tabel 2 Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Profitabilitas	73	0.0002	0.4768	0.142158	0.1233576
Ukuran Perusahaan	73	22.9055	32.3237	29.0535	2.4727845
Karakter Eksekutif	73	0.0029	0.2473	0.079695	0.0660486
Tax Avoidance	73	0.0007	0.8982	0.284412	0.2008596
Valid N (listwise)	73				

Hasil uji statistik deskriptif memperlihatkan gambaran umum dari data penelitian, dapat dilihat jumlah sampel penelitian sebanyak $n=73$. Pada variabel profitabilitas sebagai X_1 nilai terkecil sebesar 0.0002 dimiliki PT Delta Dunia Makmur pada periode pengamatan tahun 2021, sedangkan nilai terbesar 0.4768 dimiliki PT Prima Andalan Mandiri pada periode 2021. Tertera pada tabel 2 bahwa variabel profitabilitas memiliki nilai rata-rata sebesar 0.142158 dengan nilai 0.1233576 sebagai standar deviasinya.

Selanjutnya ukuran perusahaan (X_2) nilai terkecil sebesar 22.9055 dimiliki PT Atlas Resources periode pengamatan 2023 dan nilai terbesar dimiliki PT Dian Swastatika Sentosa periode pengamatan tahun 2022 dengan nilai 32.3237, nilai rata-rata 29.053501 dan standar deviasi 2.4727845.

Karakter eksekutif diprosikan corporate risk nilai terkecil sebesar 0.0029 pada PT Radiant Utama Interinsco periode pengamatan 2023, nilai terbesar sebesar 0.2473 pada PT Sumber Global Energy periode pengamatan 2021 rata-rata data sampel penelitian karakter eksekutif 0.079695 dan simpangan baku 0.0660486.

Variabel dependen atau *tax avoidance* diketahui nilai terkecil sebesar 0.0007 ada pada PT Bumi Resources Minerals periode pengamatan 2021, sedangkan nilai terbesar 0.8982 diperoleh PT Elnusa di tahun 2021 dengan nilai besaran rata-rata 0.284412 dan simpangan baku 0.2008596.

Tabel 3 Uji Normalitas dan Asumsi Klasik

Uji	Metode	Hasil	Persyaratan	Keterangan
Normalitas	Kolmogorov-Smirnov	0.063	Sig > 0.05	Terdistribusi normal
Multikolonieritas	Tolerance dan VIF			
	Profitabilitas	0.561, 1.782	Tolerance > 0.1	Tidak terjadi gejala multikolonieritas
	Ukuran Perusahaan	0.996, 1.004	VIF < 10	
Heteroskedastisitas	Glejser:			
	Profitabilitas	0.093	Sig > 0.05	Tidak terjadi gejala heteroskedastisitas
	Ukuran Perusahaan	0.370		
Karakter Eksekutif	0.294			
Autokorelasi	Durbin watson	1.925	$dU < d < 4-dU$	Tidak terjadi autokorelasi
		$1.7067 < 1.925 < 2.2933$		

Penentuan apakah data telah terdistribusi secara normal adalah dengan menggunakan Kolmogorov-Smirnov. Sesuai hasil data yang tercantum pada tabel 3 data telah mencerminkan distribusi secara normal ($0.063 > 0.05$). Data wajib dilakukan uji multikolonieritas guna melihat antar variabel independen tidak saling berhubungan. Data bebas gejala multikolonieritas dibuktikan dari nilai tolerance dan VIF. Data sampel penelitian terhindar dari saling keterkaitan antar variabel independennya terlihat dari tabel 2 yang menunjukkan nilai tolerance lebih dari angka 0.1 dan vif kurang dari 10 pada setiap variabel independennya.

Uji heteroskedastisitas ditujukan untuk melihat ragam telah konstan, dengan menggunakan metode glejser. Data penelitian tidak terjadi heteroskedastisitas karena setiap variabel independen nilai sig > 0.05. Metode durbin watson dapat menunjukkan ada tidaknya autokorelasi atas data penelitian.

Tujuan uji autokorelasi adalah untuk menemukan hubungan antara model regresi dengan variabel pengganggu pada periode sebelumnya (t-1) dan periode saat ini (t). Data terhindar dari gejala autokorelasi apabila $dU < d < 4-dU$, Nilai dU dengan total variabel independen 3 dan sampel 73 adalah 1.7067. diperoleh persamaan $1.7067 < 1.925 < 2.2933$ dan mengartikan data terhindar dari gejala autokorelasi.

Analisis Regresi Moderasi dan Uji hipotesis

Tabel 4 Hasil Uji MRA

		Coefficients ^a		
Model		Unstandardized Coefficients		
		B	t	Sig.
	(Constant)	0.198	0.482	0.631
	Profitabilitas	-1.223	-2.492	0.015
1	Ukuran Perusahaan	0.008	0.546	0.587
	Karakter Eksekutif	0.662	0.172	0.864
	Profitabilitas*Karakter Eksekutif	8.135	2.181	0.033
	Ukuran Perusahaan*Karakter Eksekutif	-0.065	-0.501	0.618

a. Dependent Variable: Tax Avoidance

Sesuai hasil uji MRA dapat dibentuk persamaan regresi linier berganda model moderasi sebagai berikut:

$$CETR = 0.198 - 1.223X1 + 0,008X2 + 0.662Z + 8.135X1Z - 0.065X2Z + e$$

Maka dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. Ketika seluruh variabel independen berada pada nilai nol, maka nilai dari *tax avoidance* adalah sebesar 0,198.
2. Profitabilitas (X1) setiap terjadi peningkatan satu satuan *tax avoidance* akan turun 1.223.
3. Ukuran Perusahaan (X2) setiap naik satu satuan *tax avoidance* turut serta naik 0.008.
4. Karakter eksekutif (Z) setiap naik satu satuan akan meningkatkan nilai *tax avoidance* 0,662.
5. Interaksi X1 dan Z setiap mengalami peningkatan satu satuan maka *tax avoidance* turut serta naik sebesar 8.135.
6. Interaksi X2 dan Z setiap naik satu satuan justru nilai *tax avoidance* akan turun senilai 0.065.

Pembahasan

profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan tabel 4 nilai sig yang ditunjukkan adalah sebesar 0.015 yang berarti kurang dari nilai 0.05 dan nilai B -1.223. Kesimpulan yang dapat diperoleh adalah profitabilitas dianggap memiliki pengaruh negatif signifikan dalam kaitan profitabilitas terhadap adanya *tax avoidance*, sehingga H1 dinyatakan diterima. Temuan penelitian berupa diterimanya H1 selaras dengan temuan Sumartono & Puspitasari (2021) yang mengungkapkan korelasi negatif signifikan antara profitabilitas dengan *tax avoidance*. Bagi perusahaan dengan profitabilitas besar, membayar pajak adalah hal yang mudah dibanding perusahaan dengan profitabilitas rendah yang juga mengalami kesulitan keuangan. Oleh karena itu semakin kecil profitabilitas semakin agresif perusahaan menghindari pajak dan semakin transparan perusahaan berukuran besar dalam melaporkan pajaknya (Sumartono & Puspitasari, 2021). Selaras dengan teori agensi yang menuturkan konflik kepentingan antara manajer dan pemilik perusahaan. Kedua pihak menginginkan tercapainya utilitasnya masing-masing. principal menginginkan biaya yang dikeluarkan untuk membayar pajak sekecil mungkin, tetapi *agent* menginginkan memperlihatkan kecakapannya dalam mengatur perusahaan dengan cara memperlihatkan perolehan laba yang kian meningkat. Penelitian ini berkebalikan dengan temuan penelitian (Prasatya et al., 2020; Siregar et al., 2025) yang menemukan tidak ada pengaruh apapun antara profitabilitas dengan *tax avoidance*.

Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Diperoleh nilai signifikan sebesar 0.587 yang menunjukkan nilai melebihi 0.05 dengan nilai B 0.008 koefisien bernilai positif. Keputusan yang dapat diambil adalah ukuran perusahaan tidak memiliki korelasi pengaruh pada *tax avoidance*, maka secara resmi H2 tertolak. (Lestari et al., 2023; Sumartono & Puspitasari, 2021) menunjukkan hasil penelitian serupa berupa pernyataan bahwa tidak ditemukan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Perhatian khusus dari masyarakat dan pihak fiskus yang lebih menyoroti perusahaan berskala besar, membuat timbulnya kekhawatiran bagi perusahaan atas adanya risiko yang mengancam nama baik perusahaan dari segala tindakan yang dibuatnya terutama dalam menghindari pajak (Rahayu & Suryarini, 2021). Hasil riset ini mempertanyakan keabsahan teori agensi yang menunjukkan kaitan antara pihak agen dan *prinsipal* karena hasil menunjukkan temuan berupa tidak adanya hubungan ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*. Makna lain menunjukkan besar kecilnya ukuran perusahaan tidak memotivasi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Hasil yang berbeda dari penelitian (Siregar et al., 2025) yang menghasilkan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Temuan ini bertolak belakang dengan temuan (Siregar et al., 2025) yang menunjukkan pengaruh positif ukuran perusahaan pada aksi *tax avoidance*.

Karakter eksekutif mampu memperkuat pengaruh profitabilitas terhadap *tax avoidance*.

Hasil interaksi antara profitabilitas dengan karakter eksekutif menghasilkan nilai signifikan 0.033, yang menunjukkan karakter eksekutif mampu memoderasi profitabilitas terhadap adanya aksi penghindaran pajak atau *tax avoidance*, sehingga pada penelitian kali ini H3 dinyatakan diterima. Hasil olah data sejalan dengan penelitian (Safaati & Ermandi, 2022) yang menghasilkan pengaruh profitabilitas terhadap *tax avoidance* mampu dimoderasi oleh karakter eksekutif. Selaras antara hasil dengan teori penelitian. Eksekutif dengan karakter *risk taker* akan membuat kebijakan yang berisiko salah satunya melakukan penghindaran pajak terlebih adanya peluang dari sistem pemungutan pajak Indonesia yang perhitungan dan pelaporan dilakukan perusahaan. Apalagi didukung dengan profitabilitas yang tinggi semakin membuat eksekutif agresif melakukan penghindaran pajak. Terbatasnya penelitian sebelumnya yang meneliti variabel serupa sehingga tidak ada penelitian sebelumnya yang menunjukkan hasil berbeda.

Karakter eksekutif mampu memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*.

Hasil interaksi antara ukuran perusahaan dengan karakter eksekutif menghasilkan nilai signifikan 0.618, yang menunjukkan karakter eksekutif memperlemah pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Kesimpulannya adalah H4 dinyatakan ditolak. Perusahaan berukuran besar dapat lebih agresif dan dapat melakukan penghindaran pajak secara lebih ahli karena terdapat banyak sumber daya yang dapat menjadi pengurang penghasilan kena pajak, apalagi ditambah dengan adanya pemimpin yang berkarakter *risk taker* akan membuat perusahaan kian agresif menghindari pajak. Akan tetapi secara empiris hasil menunjukkan berbeda. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa karakter eksekutif dalam sampel penelitian cenderung *risk averse*, yaitu lebih menghindari risiko. Namun, teori agensi bertentangan dengan temuan penelitian, di mana teori tersebut menyatakan bahwa agen dan *prinsipal* akan berusaha untuk menghindari pajak demi memenuhi kepentingan masing-masing. Masih jarangnyanya penelitian terdahulu yang melakukan riset sejenis sehingga tidak ada hasil penelitian terdahulu yang sama atau memiliki hasil yang berbeda.

Kesimpulan

Penelitian ini menghasilkan terdapat temuan berupa terdapatnya pengaruh negatif signifikan antara profitabilitas terhadap *tax avoidance*, ukuran perusahaan dianggap tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*, profitabilitas terhadap *tax avoidance* dapat dimoderasi atau diperkuat dengan karakter eksekutif, tetapi karakter eksekutif tidak mampu memoderasi hubungan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Saran untuk peneliti selanjutnya dapat menambahkan periode pengamatan agar lebih mengetahui perilaku perusahaan dalam menghindari pajak, dan dapat menggunakan proksi lain dalam mengukur *tax avoidance* seperti BTD (*Book Tax Differences*). Keterbatasan penelitian adalah masih terbatasnya penelitian terdahulu yang sejenis dengan menambahkan karakter eksekutif sebagai variabel moderasi menyebabkan peneliti mengalami kesulitan membandingkan hasil penelitian. Serta implikasi penelitian adalah diharapkan dari hasil penelitian dapat menjadi bahan pertimbangan pemerintah untuk menyusun kebijakan serta aturan yang berkaitan dengan perpajakan dengan harapan mempersempit upaya praktik penghindaran pajak.

Referensi

- Amala, M. A., & Safriansyah. (2020). Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *SPREAD*, 9(2), 29–39. <http://journal.stiei-kayutangi-bjm.ac.id/index.php/index>
- Anggraini, K. A. A. D., & Noviani, N. (2024). Pengaruh Profitabilitas Dan Leverage Pada Penghindaran Pajak Dengan Koneksi Politik Sebagai Variabel Pemoderasi. *TRANSEKONOMIKA: Akuntansi, Bisnis Dan Keuangan*, 4(5), 725–739. <https://doi.org/10.55047/transekonomika.v4i5.730>
- Christina, Dewi, I. S., & Tresnawaty, N. (2024). Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akuntansi Keuangan Dan Bisnis Politeknik Caltex Riau*, 17(1), 10–19. <https://doi.org/10.35143/jakb.v>
- Dewi, S. (2023). Praktik Penghindaran Pajak di Indonesia. *Owner*, 7(3), 1930–1938. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i3.1074>
- Faizah, K. (2022). Corporate Governance, Profitabilitas, Laverage Dan Penghindaran Pajak: Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Sosial Ekonomi Bisnis*, 2(1), 15–26. <https://doi.org/10.55587/jseb.v2i1.31>
- Hajawiyah, A., Perdana, A. R., & Wahyuningrum, I. F. S. (2024). The Real Earnings Management and Tax Aggressiveness in Indonesia. *Accounting Analysis Journal*, 12(3), 216–225. <https://doi.org/10.15294/aaj.v12i3.76515>
- Ibrahim, R., T, S., & Rusydi, M. K. (2021). The influence factors of tax avoidance in Indonesia. *International Journal of Research in Business and Social Science (2147- 4478)*, 10(5), 01–10. <https://doi.org/10.20525/ijrbs.v10i5.1295>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360.
- Kompas.tv. (2022, August 25). *Rawan Penghidaran Pajak, Kemenkeu Target Sasar Pajak Sektor Pertambangan Dan Perkebunan*. Kompas.Tv. <https://www.kompas.tv/regional/322314/rawan-penghidaran-pajak-kemenkeu-target-sasar-pajak-sektor-pertambangan-dan-perkebunan>
- Kontan. (2024, December 17). *Bank Dunia Prediksi Tax Ratio Indonesia Sulit Beranjak dari Level 10% Hingga 2027*. Kontan.Co.Id. <https://nasional.kontan.co.id/news/bank-dunia-prediksi-tax-ratio-indonesia-sulit-beranjak-dari-level-10-hingga-2027>
- Lestari, P., Usdeldi, & Martaliah, N. (2023). Tax Avoidance Pada Perusahaan Pertambangan Di Indonesia. *Journal of Student Research (JSR)*, 1(6), 99–114. <https://doi.org/10.55606/jsr.v1i6.1797>
- Marsal, I., & Misra, F. (2023). The Effect Of Shareholding Structure With Executive Characteristics As A Moderator On Tax Avoidance Study On Companies In Asean. *Management Studies and Entrepreneurship Journal*, 4(6), 8370–8381. <https://doi.org/10.37385/msej.v4i6.3545>
- Matitaputty, J. S., & Ramadhan, R. G. (2023). Financial Distress, Profitability, Capital Intensity And Tax Avoidance. *Soedirman Accounting Review (SAR): Journal of Accounting and Business*, 08(01), 32–42. <https://doi.org/10.32424/1.sar.2023.8.1.8246>
- Natalina. (2023). The Effect of Profitability, Corporate Governance, Inventory Intensity on Tax Avoidance (in Mining Companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the period 2017-2021). *International Journal of Science and Society*, 5(5), 2023. <https://doi.org/10.54783/ijsoc.v5i5.865>
- news.ddtc. (2019, July 30). *KPK: Awasi Pelanggaran Pajak Sektor Sumber Daya Alam*. DDTC News. <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/16570/kpk-awasi-pelanggaran-pajak-sektor-sumber-daya-alam>
- Novianti, D., & Jaeni. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Operational Cash Flow, Dengan Corporate Social Responsibility (Csr) Sebagai Variabel Moderasi terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar DI Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Politala*, 6(2), 211–227. <https://doi.org/10.34128/jra.v6i2.158>
- Prasatya, R. E., Mulyadi, J., & Suyanto. (2020). Karakter Eksekutif, Profitabilitas, Leverage, dan Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance Dengan Kepemilikan Institusional Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Perpajakan*, 7(2), 153–162.
- Rahayu, S., & Suryarini, T. (2021). Accounting Analysis Journal The Effect of CSR Disclosure, Firm Size, Capital Intensity, and Inventory Intensity on Tax Aggressiveness. *Accounting Analysis Journal*, 10(3), 191–197. <https://doi.org/10.15294/aaj.v10i3.51446>

- Safaati, I., & Ernandi, H. (2022). Effect of Profitability, Sales Growth, Corporate Governance and Leverage on Tax Avoidance Moderated by Executive Character in Mining Sector Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange 2016-2019. *Indonesian Journal of Law and Economics Review*, 14. <https://doi.org/10.21070/ijler.v14i0.760>
- Safitri, D. (2024). Accounting Analysis Journal Determination of Tax Aggressiveness in the Mining Sector in Indonesia. *Accounting Analysis Journal*, 13(2), 76-84. <https://doi.org/10.15294/aaj.v13i2.1892>
- Sidauruk, T. D., & Putri, N. T. P. (2022). Pengaruh Komisaris Independen, Karakter Eksekutif, Profitabilitas dan Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance. *Studi Akuntansi, Keuangan, Dan Manajemen*, 2(1), 45-57. <https://doi.org/10.35912/sakman.v2i1.1498>
- Siregar, R., Silalahi, A. D., Dewi, R. S., & Irama, O. N. (2025). Pengaruh Profitabilitas, Karakter Eksekutif, Ukuran Perusahaan dan Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance di Bursa Efek Indonesia (Studi Empiris Perusahaan Propertie dan Real Estate Periode 2019-2021). *Edu Society: Jurnal Pendidikan, Ilmu Sosial, Dan Pengabdian Kepada Masyarakat*, 5(1), 54-63.
- Siswanto, E. (2021). *Buku Ajar Manajemen Keuangan Dasar* (1st ed.). Universitas Negeri Malang.
- Subekti, A. M., & Amin, M. (2020). Pengaruh Corporate Governance Dan Insentif Eksekutif Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Pada BEI Tahun 2009-2018). *Business and Economics Conference In Utilizing of Modern Technology*, 31-46.
- Sumartono, & Puspitasari, I. W. T. (2021). Determinan Tax Avoidance: Bukti Empiris pada Perusahaan Publik di Indonesia. *JIA (Jurnal Ilmiah Akuntansi)*, 6(1), 136-162. <https://doi.org/10.23887/jia.v6i1.29281>
- Widianti, F. D. A., & Prasetyo, A. B. (2023). Do Corporate Social Responsibility and Corporate Governance Disclosures Affect Tax Avoidance? *Accounting Analysis Journal*, 12(3), 165-176. <https://doi.org/10.15294/aaj.v12i3.70867>