

**PENGARUH PROFITABILITAS, UKURAN PERUSAHAAN, *TRANSFER PRICING*,  
DAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY* TERHADAP PENGHINDARAN  
PAJAK PADA PERUSAHAAN SEKTOR PERTAMBANGAN**

**Lathifah Nurhasanah**

*Prodi Akuntansi, Universitas Negeri Yogyakarta*

[lathifah0361fe.2021@student.uny.ac.id](mailto:lathifah0361fe.2021@student.uny.ac.id)

**Ratna Candra Sari**

*Staf Pengajar Jurusan P. Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta*

[ratna\\_candrasari@uny.ac.id](mailto:ratna_candrasari@uny.ac.id)

**Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan, *transfer pricing*, dan *corporate social responsibility* terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor pertambangan. Penelitian ini merupakan penelitian kausal asosiatif dengan pendekatan kuantitatif. Perusahaan yang digunakan sebagai populasi penelitian adalah perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dalam periode 2022-2024. Sampel penelitian dikumpulkan menggunakan *purposive sampling* dan sebanyak 23 perusahaan dengan periode tiga tahun memenuhi kriteria kelengkapan data, sehingga diperoleh 69 data sebagai sampel penelitian. Penelitian menggunakan analisis regresi berganda sebagai teknik analisis data. Hasil penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas dan *transfer pricing* memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor pertambangan, ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor pertambangan, sementara *corporate social responsibility* tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor pertambangan.

**Kata kunci:** *Corporate Social Responsibility*, Penghindaran Pajak, Profitabilitas, *Transfer Pricing*, Ukuran Perusahaan

**Abstract**

*This study aims to examine the effect of profitability, firm size, transfer pricing, and corporate social responsibility on tax avoidance in mining sector companies. This is a causal-associative study with a quantitative approach. The population consist of mining sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange during the 2022-2024 period. The research sample was selected using purposive sampling, resulting in 23 companies that met the data completeness criteria over a three-year period, yielding a total of 69 data. The data were analyzed using multiple regression analysis. The results show that profitability and transfer pricing have a positive effect on tax avoidance; firm size has a negative effect on tax avoidance, while corporate social responsibility has no significant effect on tax avoidance.*

**Keywords:** *Corporate Social Responsibility, Firm Size, Profitability, Tax Avoidance, Transfer Pricing*

**PENDAHULUAN**

Pajak merupakan instrumen utama dalam pembiayaan negara dan memiliki peranan vital dalam mendukung pembangunan nasional serta penyediaan layanan publik. Tanpa penerimaan pajak yang optimal, negara akan kesulitan menjalankan

fungsinya secara efektif. Berdasarkan data Badan Pusat Statistik, kontribusi perpajakan terhadap total pendapatan negara pada tahun 2024 mencapai 82,4%, menegaskan dominasi pajak dalam struktur pendapatan negara Indonesia. Namun, tingginya kontribusi tersebut belum mencerminkan

optimalisasi penerimaan pajak secara menyeluruh. Salah satu indikator yang menunjukkan lemahnya kinerja perpajakan Indonesia adalah rasio pajak yang tercatat sebesar 12,1% pada tahun 2022. Angka ini masih jauh di bawah rata-rata negara Asia Pasifik yang mencapai 19.3% (OECD, 2024).

Rendahnya rasio pajak Indonesia menunjukkan adanya kelemahan struktural dan fungsional dalam sistem perpajakan nasional. Selain itu, terdapat pula perbedaan pandangan antara pemerintah dan pelaku usaha dalam memaknai pajak. Di satu sisi, pemerintah melihat pajak sebagai instrumen keadilan fiskal dan sumber pembangunan, sedangkan perusahaan kerap menganggap pajak sebagai beban yang dapat mengurangi laba bersih. Persepsi ini mendorong perusahaan untuk melakukan efisiensi pajak melalui berbagai strategi, salah satunya adalah perencanaan pajak. Apabila strategi tersebut dilakukan secara agresif dan memanfaatkan celah dalam regulasi tanpa melanggar hukum secara eksplisit, maka hal tersebut dapat dikategorikan sebagai penghindaran pajak.

Penghindaran pajak merupakan praktik legal tetapi secara etis sering kali dipandang bertentangan dengan tujuan negara. Praktik ini tidak hanya menurunkan potensi penerimaan negara, tetapi juga menimbulkan

ketimpangan dalam sistem perpajakan. Sektor pertambangan menjadi salah satu sektor yang rentan terhadap praktik ini, mengingat karakteristik industrinya yang kompleks, padat modal, serta keterlibatan entitas multinasional. Struktur usaha yang kompleks dan kegiatan ekspor-impor komoditas tambang memberikan celah bagi perusahaan untuk melakukan pengalihan laba melalui skema *transfer pricing* (DDTC, 2024).

Data Kementerian Keuangan menunjukkan bahwa penerimaan pajak dari sektor pertambangan pada tahun 2024 menurun drastis dibandingkan tahun sebelumnya, dengan kontribusi hanya sebesar 5,7% dari total penerimaan pajak nasional (DDTC, 2024). Penurunan ini tidak hanya dipengaruhi oleh fluktuasi harga komoditas, tetapi juga oleh strategi perusahaan dalam mengelola beban pajaknya. Kasus Rio Tinto di Australia dan PT Adaro Energy di Indonesia menjadi contoh nyata bagaimana perusahaan sektor tambang menggunakan skema *transfer pricing* untuk mengalihkan laba ke yurisdiksi pajak rendah, sehingga mengurangi beban pajak di negara asal sumber daya.

Dalam menghadapi fenomena tersebut, pemerintah Indonesia telah menerapkan berbagai kebijakan pengetatan regulasi, termasuk penguatan dokumentasi *transfer*

*pricing* dan kewajiban pelaporan transaksi afiliasi. Meskipun demikian, penghindaran pajak tetap terjadi dan mengindikasikan bahwa regulasi saja belum cukup. Oleh karena itu, diperlukan kajian empiris untuk memahami faktor-faktor yang mendorong perusahaan melakukan penghindaran pajak, khususnya di sektor pertambangan.

Berdasarkan tinjauan literatur, beberapa faktor yang diperkirakan memengaruhi terdorong praktik penghindaran pajak antara lain adalah profitabilitas, ukuran perusahaan, *transfer pricing*, dan *corporate social responsibility*. Namun, temuan dari berbagai studi sebelumnya masih menunjukkan hasil yang beragam. Dengan mempertimbangkan kompleksitas sektor pertambangan dan inkonsistensi hasil penelitian sebelumnya, maka diperlukan studi lebih lanjut yang secara khusus meneliti pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan, *transfer pricing*, dan *corporate social responsibility* terhadap penghindaran pajak di sektor pertambangan. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teoritis dan praktis, khususnya dalam pengembangan kebijakan perpajakan yang lebih efektif dan adil di Indonesia.

## **KAJIAN LITERATUR**

### **Pengaruh Profitabilitas terhadap Penghindaran Pajak**

Profitabilitas digunakan sebagai alat ukur untuk melihat kapabilitas perusahaan untuk mencapai profit dengan memanfaatkan dan mengoptimalkan seluruh sumber daya dan aset yang dimilikinya. Perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi umumnya memiliki lebih banyak kewajiban pajak, sehingga manajemen lebih untuk melakukan praktik penghindaran pajak guna mengoptimalkan laba bersih perusahaan agar tidak mengurangi kompensasi kinerja yang didapatnya, sesuai dengan konsep teori keagenan (Rahmawati et al., 2021).

Hasil penelitian Putri & Halmawati (2023) dan Rahmawati et al. (2021) membuktikan bahwa terdapat pengaruh positif profitabilitas terhadap praktik penghindaran pajak. Hal tersebut dikarenakan anggapan perusahaan bahwa kewajiban pajak merupakan beban dan dapat mengurangi laba bersih yang diperoleh perusahaan. Jika laba yang diperoleh perusahaan tinggi, maka terdapat kecenderungan perusahaan untuk berusaha mengurangi kewajiban pajak yang harus dibayarkan. Selain itu, *agent* akan mengelola kewajiban pajak agar tidak menekan laba perusahaan guna mendapatkan kompensasi kinerja yang lebih tinggi.

Sejalan dengan penelitian tersebut, penelitian milik Hermawan et al. (2021), Tanjaya & Nazir (2021), dan Ningsih & Noviani (2022) menjelaskan bahwa

peningkatan laba perusahaan akan selalu diikuti oleh peningkatan beban pajak, sehingga laba tahun berjalan menjadi lebih kecil. *Agent* cenderung akan memilih kebijakan yang menguntungkan diri sendiri melalui kompensasi kinerja dengan mengelola pajak perusahaan dan memanfaatkan celah pada aturan perpajakan agar jumlah kompensasi yang didapat dari diperolehnya laba perusahaan tidak berkurang.

H<sub>1</sub>: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak**

Besar kecilnya aset yang dikelola perusahaan dicerminkan oleh ukuran perusahaan. Perusahaan dengan ukuran dan aset yang lebih besar cenderung memiliki aktivitas operasional yang lebih kompleks dibandingkan dengan perusahaan dengan ukuran dan aset yang kecil (Wulandari & Purnomo, 2021). Perusahaan berukuran besar dapat lebih optimal dalam melakukan praktik penghindaran pajak dengan memanfaatkan asimetri informasi dan sumber daya yang dimilikinya.

Penelitian Mayndarto (2022) dan Wulandari & Purnomo (2021) menjelaskan bahwa terdapat pengaruh positif yang diberikan ukuran perusahaan terhadap praktik penghindaran pajak karena perusahaan dengan ukuran besar memiliki

kemampuan yang lebih mumpuni untuk melakukan praktik penghindaran pajak. Ukuran aset yang digunakan sebagai nilai ukur besar kecilnya suatu perusahaan akan menyusut setiap tahunnya, sehingga beban pajak perusahaan dapat berkurang seiring dengan laba perusahaan yang juga ikut menurun. Oleh karena itu, perusahaan dengan ukuran dan aset yang besar cenderung lebih sanggup untuk mengatur kekayaan yang dimiliki dan melakukan perencanaan pajak yang lebih baik. Selain itu, kegiatan operasional perusahaan yang lebih kompleks dapat digunakan untuk memanfaatkan celah pada peraturan perundang-undangan guna mengurangi kewajiban pajak.

Sejalan dengan penelitian tersebut, penelitian Akbar et al. (2021) membuktikan bahwa perusahaan dengan ukuran besar memiliki tingkat penghindaran pajak yang lebih tinggi dikarenakan aktivitas operasionalnya yang lebih banyak dan rumit, sehingga lebih banyak celah yang dapat dimanfaatkan untuk mengurangi beban pajak. Penelitian tersebut menyatakan perusahaan dengan ukuran besar, terutama perusahaan dengan kegiatan operasional lintas negeri, cenderung melakukan penghindaran pajak lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan besar dengan aktivitas operasional domestik. Hal ini menegaskan bahwa perusahaan dapat

memanfaatkan kompleksitas pada kegiatannya untuk menghindari pajak.

H<sub>2</sub>: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

### ***Transfer Pricing terhadap Penghindaran Pajak***

*Transfer pricing* digunakan sebagai salah satu cara untuk memaksimalkan laba perusahaan dengan menentukan harga barang atau jasa yang dipertukarkan antara pihak yang berelasi (Ramdhani et al., 2021). Hal ini dapat menjadi masalah karena laporan audit umumnya hanya menampilkan nama dan jumlah transaksi pihak yang berelasi, namun tidak dengan ketentuannya. Akibatnya, penetapan *transfer pricing* dapat digunakan untuk memenuhi kepentingan manajemen sebagai *agent* melalui manipulasi *transfer pricing* yang disengaja, termasuk kelebihan dan kurang dalam penagihan transaksi antar pihak yang berelasi. Manipulasi tersebut dapat mempengaruhi alokasi laba dan kewajiban pajak perusahaan (Kalra & Afzal, 2023).

Hasil penelitian Ramdhani et al. (2021), Zain & Widiastuti (2024), dan Oktavian & Mukhibad (2022) membuktikan bahwa praktik penghindaran pajak dapat dipengaruhi oleh kegiatan *transfer pricing* perusahaan yang didorong oleh sifat oportunistik manusia. Perusahaan masih berpandangan bahwa taktik penetapan *transfer pricing* dilakukan untuk

memfasilitasi penghindaran pajak guna memaksimalkan keuntungan perusahaan demi kepentingan pribadi.

Penelitian Utami & Irawan (2022), Yohana et al. (2022), dan Wijaya & Rahayu (2021) menjelaskan bahwa banyaknya praktik *transfer pricing* oleh perusahaan-perusahaan di Indonesia dikarenakan masih terdapat celah dalam perpajakan dan kurangnya pengawasan oleh pemangku kepentingan yang dapat dimanfaatkan perusahaan untuk melakukan *transfer pricing* sebagai salah satu cara untuk mengoptimalkan pendapatan global perusahaan. Pemanfaatan celah ini tidak hanya dilakukan dengan entitas perusahaan yang berada di luar negeri sebagai tujuannya, melainkan juga memanfaatkan kompensasi kerugian dan perbedaan tarif pajak antar perusahaan di Indonesia.

H<sub>3</sub>: *Transfer pricing* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

### ***Pengaruh Corporate Social Responsibility terhadap Penghindaran Pajak***

CSR merupakan salah satu cara untuk menjaga legitimasi perusahaan di mata publik dan digunakan sebagai metode untuk berkomunikasi langsung dengan komunitas lokal. Perusahaan cenderung menghindari tindakan kecurangan apabila memiliki pengungkapan CSR tinggi dikarenakan motivasi moral yang lebih besar, sehingga laba perusahaan akan cenderung

dialokasikan untuk keuntungan perusahaan, salah satunya adalah dengan kegiatan sosial dan kepatuhan dalam membayar pajak guna mendapat legitimasi dari masyarakat (Kiryanto et al., 2021; Wulandari & Purnomo, 2021).

Penelitian Kiryanto et al. (2021), Susanto & Veronica (2022), dan Ristanti (2022) membuktikan bahwa CSR memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Temuan tersebut sesuai dengan teori legitimasi yang mengungkapkan bahwa perusahaan akan terus berusaha untuk mendapat legitimasi dari masyarakat. Maka, semakin tinggi pengungkapan CSR yang dilakukan, perusahaan akan cenderung menghindari praktik penghindaran pajak. Perusahaan akan lebih berupaya untuk membentuk citra baik perusahaan dan hubungan baik dengan para pemangku kepentingan melalui pelaksanaan kegiatan CSR serta kepatuhan terhadap kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Sejalan dengan penelitian tersebut, Ernawati et al. (2022), Ritonga (2022), dan Mayndarto (2022) menjabarkan bahwa pengaruh negatif CSR terhadap penghindaran pajak disebabkan oleh reputasi baik yang ikut meningkat seiring dengan tingginya pengungkapan CSR dan membuat perusahaan terhindar dari praktik kecurangan, salah satunya penghindaran

pajak. Hal tersebut cenderung mendorong perusahaan untuk tidak merusak reputasi baiknya dan tetap bertindak sesuai dengan batas dan norma yang telah ditetapkan oleh masyarakat sekitar, sehingga reputasi baik perusahaan di mata masyarakat dan dukungan publik yang telah didapatkan perusahaan tidak akan menurun.

H<sub>4</sub>: *Corporate social responsibility* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

## **METODE PENELITIAN**

Berdasarkan kerangka berpikir dan teori-teori yang telah diuraikan, penelitian ini dirancang dengan pendekatan dan metode tertentu yang dijelaskan pada bagian berikut.

### **Sampel dan Populasi Penelitian**

Penelitian ini termasuk dalam penelitian kausal asosiatif dengan pendekatan kuantitatif. Penelitian ini menggunakan metode dokumentasi data perusahaan yang berbentuk *annual report* serta *sustainability report*. Populasi penelitian ini adalah perusahaan sektor pertambangan dan terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2022-2024. Tahap selanjutnya adalah pengambilan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.

Tabel 1. Kriteria Pemilihan Sampel

No	Kriteria Sampel	Jumlah
1.	Perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI selama periode 2022-2024.	85
2.	Perusahaan yang mengalami kerugian pada tahun 2022-2024.	(15)
3.	Perusahaan yang tidak mempublikasikan laporan keuangan yang telah diaudit selama periode 2022-2024.	(4)
4.	Perusahaan yang tidak mempublikasikan laporan keberlanjutan selama periode 2022-2024.	(3)
5.	Perusahaan yang tidak menyajikan data terkait dengan indikator yang dibutuhkan.	(40)
Jumlah perusahaan sampel		23
Jumlah data (x 3 tahun)		69

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2025

## Pengukuran Variabel

### Profitabilitas

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan dalam periode waktu tertentu. Dalam penelitian ini, rasio yang digunakan untuk mengukur profitabilitas perusahaan adalah

*Return on Asset* (ROA). ROA menunjukkan efektivitas perusahaan dalam mengelola aset dan mengukur tingkat pengembalian aset dengan membandingkan laba bersih setelah pajak dengan total aset perusahaan (Mayndarto, 2022).

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

### Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan indikator yang digunakan untuk mengidentifikasi besar kecilnya suatu entitas bisnis berdasarkan kriteria tertentu. Semakin besar suatu perusahaan, maka sumber daya yang dikelola entitas bisnis tersebut cenderung lebih besar (Mayndarto, 2022). Penelitian ini menggunakan total aset yang kemudian diubah dalam bentuk logaritma natural (Ln) sebagai cara untuk mengetahui dan mengelompokkan ukuran perusahaan.

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln}(\text{Total Aset})$$

### Transfer Pricing

*Transfer pricing* merupakan strategi penetapan harga yang digunakan untuk memfasilitasi tujuan manajemen, khususnya untuk mengawasi pertukaran barang dan jasa di antara unit-unit yang berbeda baik di dalam suatu entitas maupun antar entitas yang memiliki hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam ketentuan perpajakan pada tingkat harga tertentu yang telah disepakati (Zain & Widiastuti, 2024).

Rumus untuk menghitung *transfer pricing* adalah sebagai berikut:

$$\text{Transfer Pricing} = \frac{\text{Piutang Berelasi}}{\text{Total Piutang}}$$

### **Corporate Social Responsibility**

CSR adalah wujud tanggung jawab perusahaan untuk meningkatkan kesejahteraan pemangku kepentingan. Lingkup kegiatan CSR tidak hanya terpusat pada pemegang saham, melainkan masyarakat dan pemerintah sebagai pihak eksternal (Kiryanto et al., 2021). Pengukuran CSR dilakukan dengan variabel *dummy* dan menggunakan 91 item standar *Global Reporting Initiative* (GRI) sebagai acuan.

$$CSRDI = \frac{\sum Xi}{n}$$

### **Penghindaran Pajak**

Penghindaran pajak menurut Susanto & Veronica (2022) merupakan tindakan untuk mengurangi kewajiban pajak perusahaan melalui pemanfaatan celah-celah dalam peraturan perpajakan yang secara hukum tidak melanggar, namun dapat menyimpang dari tujuan awal pembentukan kebijakan pajak. Penghindaran pajak dapat diukur dengan *Effective Tax Rate* (ETR) yang dapat digunakan untuk mengukur persentase pengenaan pajak suatu perusahaan. Perusahaan yang memiliki ETR lebih rendah umumnya dianggap melakukan penghindaran pajak melalui pengurangan

penghasilan kena pajak dengan tetap mempertahankan pendapatannya. Hal tersebut menjadikan ETR sebagai ukuran wajar untuk perencanaan pajak yang efektif (Rego, 2003). ETR dirumuskan sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

### **Teknik Pengumpulan Data**

Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linear berganda. Analisis regresi linear berganda dilakukan dengan tujuan mengetahui pengaruh variabel independen dalam penelitian ini yaitu profitabilitas, ukuran perusahaan, *transfer pricing*, dan *corporate social responsibility* terhadap variabel dependen dalam penelitian ini yaitu penghindaran pajak. Adapun bentuk persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$TAX = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon$$

Keterangan:

TAX : Penghindaran Pajak

$\alpha$  : Nilai Konstanta

B : Koefisien Regresi

$X_1$  : Profitabilitas

$X_2$  : Ukuran Perusahaan

$X_3$  : *Transfer pricing*

$X_4$  : *Corporate Social Responsibility*

$\varepsilon$  : Koefisien gangguan/eror

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan, *transfer pricing*, dan *corporate social responsibility* terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Analisis dilakukan melalui pendekatan kuantitatif dengan model regresi linear berganda, yang diawali dengan uji prasyarat analisis dan dilanjutkan dengan pengujian hipotesis.

### Analisis Deskriptif

Tabel 2. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Var.	N	Min	Max	Mean	Std. Dev
TAX	69	0,0079	0,64	0,236	0,129
P	69	0,0011	0,61	0,139	0,127
UP	69	27,005	32,7	30,7	1,463
TP	69	0,0000	1	0,305	0,334
CSR	69	0,0180	0,73	0,462	0,154

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2025

### Uji Hipotesis

Tabel 3. Hasil Analisis Regresi Berganda

Var.	B	t	Sig.
(Constant)	-1,375	-3,997	0,000
P	-0,228	-2,301	0,025
UP	0,057	4,663	0,000
TP	-0,082	-2,008	0,049
CSR	-0,183	-1,564	0,123

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2025

Penelitian ini dilakukan pada tingkat kepercayaan 95% sehingga hipotesis diterima apabila tingkat signifikansi  $< 5\%$ .

- Profitabilitas memiliki nilai koefisien regresi negatif terhadap ETR sebesar -0,228, nilai t-hitung sebesar -2,301, dan tingkat signifikansi lebih kecil dari yang telah ditetapkan ( $0,025 < 0,05$ ). Hubungan ETR dan penghindaran pajak berbanding terbalik, sehingga hipotesis pertama yang menyatakan Profitabilitas berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak **diterima**.
- Ukuran perusahaan memiliki nilai koefisien regresi positif terhadap ETR sebesar 0,057, nilai t-hitung sebesar 4,663, dan tingkat signifikansi lebih kecil dari yang telah ditetapkan ( $0,000 < 0,05$ ). Hubungan ETR dan penghindaran pajak berbanding terbalik, sehingga hipotesis kedua yang menyatakan Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak **ditolak**.
- Transfer pricing* memiliki nilai koefisien regresi negatif terhadap ETR sebesar -0,082, nilai t-hitung sebesar -2,008, dan tingkat signifikansi lebih kecil dari yang telah ditentukan ( $0,049 < 0,05$ ). Hubungan ETR dan penghindaran pajak berbanding terbalik, sehingga hipotesis ketiga yang menyatakan *Transfer Pricing*

berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak **diterima**.

- d. *Corporate social responsibility* memiliki nilai koefisien regresi negatif terhadap ETR sebesar -0,183, nilai t-hitung sebesar -1,564, dan tingkat signifikansi lebih besar dari yang telah ditentukan ( $0,123 > 0,05$ ). Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis keempat yang menyatakan *Corporate Social Responsibility* berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak **ditolak**.

### Koefisien Determinasi

Tabel 4. Hasil Uji Koefisien Determinasi

<i>R Square</i>	0,397
<i>Adjusted R Square</i>	0,359

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2025

Hasil uji koefisien determinasi diperoleh nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,359. Hal ini menunjukkan bahwa kemampuan variabel independen yang terdiri dari profitabilitas, ukuran perusahaan, *transfer pricing*, dan *corporate social responsibility* mampu menjelaskan sebesar 35,9% dari tingkat efektivitas perusahaan dalam membayar beban pajaknya yang secara tidak langsung juga menjelaskan variabel dependen, yaitu penghindaran pajak. Sementara itu, sisanya sebesar 64,1% dipengaruhi oleh variabel lain di luar model yang tidak menjadi fokus dalam penelitian ini.

### Pembahasan Hasil Penelitian

#### Pengaruh Profitabilitas terhadap Penghindaran Pajak

Hasil uji hipotesis pertama menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil tersebut menunjukkan apabila profitabilitas perusahaan meningkat, maka praktik penghindaran pajak juga akan meningkat. Dalam konteks teori keagenan, semakin tinggi profitabilitas maka semakin besar juga potensi konflik kepentingan yang akan muncul karena manajemen memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk mempertahankan laba bersih demi kepentingan pribadi, seperti kompensasi kinerja yang didasarkan pada perolehan laba bersih perusahaan. Ketika kepentingan manajemen tidak sepenuhnya selaras dengan tujuan pemerintah sebagai *principal*, manajemen yang memiliki informasi lebih banyak dari pemerintah dapat memanfaatkan celah hukum untuk melakukan penghindaran pajak (Tanjaya & Nazir, 2021).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Putri & Halmawati (2023) yang membuktikan bahwa profitabilitas memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak karena dorongan beban pajak tinggi yang akan diterima perusahaan apabila tingkat profitabilitasnya juga tinggi. Penelitian Ningsih & Noviori (2022) menjelaskan hal

yang serupa, bahwa *agent* akan berupaya mengelola pajak perusahaan agar keuntungan yang diperoleh tidak berkurang akibat besarnya beban pajak yang diterima. Hal ini memperkuat hasil penelitian dan menandakan adanya keterkaitan erat antara profitabilitas dan penghindaran pajak, di mana apabila profitabilitas meningkat maka penghindaran pajak juga akan ikut meningkat.

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak**

Hasil uji hipotesis kedua menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa apabila perusahaan memiliki ukuran yang besar, maka praktik penghindaran pajaknya cenderung menurun. Hal ini berkaitan dengan laba yang diperoleh perusahaan dengan skala besar lebih stabil dan dianggap lebih sanggup untuk membayar pajak sesuai dengan ketentuan jika dibandingkan dengan perusahaan kecil. Selain itu, perusahaan yang memiliki ukuran besar umumnya memiliki visibilitas yang tinggi di mata publik dan pemerintah, sehingga akan lebih berhati-hati dalam melakukan perencanaan pajak agar tidak menimbulkan risiko hukum atau kerusakan reputasi dengan kerugian jangka panjang (Tanjaya & Nazir, 2021).

Dalam konteks teori agensi, perusahaan dengan skala besar umumnya memiliki tata

kelola yang lebih baik, sistem audit yang lebih kompleks, serta pengawasan internal dan eksternal yang lebih kuat. Kondisi ini dapat membuat ketimpangan informasi antara manajemen dan pemerintah berkurang dan membatasi ruang gerak manajemen untuk melakukan tindakan penghindaran pajak. Sejalan dengan hal tersebut, Hanlon & Heitzman (2010) menegaskan bahwa pengawasan eksternal, termasuk dari otoritas pajak dan investor, memberikan tekanan tambahan bagi manajemen untuk tetap bertindak sesuai aturan dan mengurangi pengalihan sumber daya perusahaan untuk kepentingan pribadi.

Hasil penelitian ini selaras dengan Tanjaya & Nazir (2021) dan Khomsiyah et al. (2021) yang menjelaskan, bahwa perusahaan besar memiliki laba yang lebih stabil dan visibilitas yang tinggi, sehingga cenderung akan lebih berhati-hati dibandingkan perusahaan kecil. Kedua penelitian tersebut memperkuat hasil temuan dan membuktikan adanya kaitan antara ukuran perusahaan dan penghindaran pajak, di mana penghindaran pajak akan cenderung dihindari oleh perusahaan dengan ukuran besar.

### **Pengaruh *Transfer Pricing* terhadap Penghindaran Pajak**

Hasil uji hipotesis ketiga menunjukkan bahwa *transfer pricing* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Temuan ini dapat diuraikan melalui pandangan teori

agensi yang menyatakan terdapat ketimpangan informasi dan konflik kepentingan antara manajemen (*agent*) dan pemerintah (*principal*) yang dapat membuka peluang serta menjadi dorongan bagi manajemen untuk melakukan pengalihan laba melalui mekanisme *transfer pricing*. Selain itu, manajemen juga terdorong oleh sistem kompensasi kinerja yang umumnya didasarkan pada laba konsolidasi perusahaan (Larasati & Arieftiara, 2023). Dengan demikian, praktik *transfer pricing* dilakukan bukan semata-mata untuk kepentingan efisiensi pajak perusahaan, melainkan juga demi memenuhi kepentingan pribadi manajemen.

Lebih lanjut, praktik *transfer pricing* sering kali tidak mencerminkan transaksi yang memiliki kepentingan ekonomi nyata. OECD (2013) menyoroti bahwa transaksi antar entitas yang berelasi cenderung tidak mencerminkan kondisi wajar yang terjadi pada transaksi independen, di mana harga yang digunakan oleh perusahaan berelasi relatif tidak wajar dan tidak mungkin terjadi antara pihak independen guna menekan total kewajiban pajak yang seharusnya dibayarkan oleh perusahaan. Oleh karena itu, besarnya praktik *transfer pricing* yang dilakukan perusahaan dapat menjadi indikasi kuat terjadinya penghindaran pajak (Ramdhani et al., 2021).

Hasil penelitian ini sejalan dengan Zain & Widiastuti (2024) yang membuktikan bahwa perusahaan memanfaatkan celah perpajakan dan mengalihkan aset atau piutang ke entitas di negara yang memiliki tarif pajak lebih rendah guna memanipulasi perolehan laba perusahaan. Hidayat et al. (2024) dalam penelitiannya juga membuktikan bahwa praktik *transfer pricing* didasari oleh adanya asimetri informasi serta perbedaan tarif pajak antar negara. Kedua temuan tersebut dapat memperkuat bukti mengenai keterikatan antara *transfer pricing* dan penghindaran pajak, di mana apabila aktivitas *transfer pricing* perusahaan meningkat maka praktik penghindaran pajak juga ikut naik.

### **Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Penghindaran Pajak**

Hasil uji hipotesis keempat menunjukkan bahwa *corporate social responsibility* tidak menunjukkan adanya pengaruh terhadap penghindaran pajak. Meskipun teori legitimasi menjelaskan bahwa CSR adalah salah satu strategi perusahaan untuk mendapatkan dan menjaga legitimasi, namun dalam implementasinya CSR belum tentu mencerminkan kepatuhan perusahaan dalam membayar pajak. Hal ini dapat terjadi karena aktivitas CSR lebih difokuskan pada pencitraan dan pemenuhan ekspektasi dari pihak eksternal, sementara keputusan terkait perpajakan didasarkan pada pertimbangan

efisiensi dan keuntungan ekonomi perusahaan. Penjelasan tersebut menegaskan bahwa perusahaan cenderung memisahkan strategi tanggung jawab sosial dan strategi perpajakan mereka.

Perbedaan strategi ini menyebabkan komitmen perusahaan terhadap CSR tidak selalu diiringi oleh komitmen yang sama terhadap kepatuhan perpajakan, sehingga keduanya tidak selalu sejalan. Perusahaan mungkin unggul dalam penyampaian atas keterlibatannya dalam aktivitas CSR kepada publik sebagai bentuk kontribusi kepada masyarakat. Namun, pada saat yang bersamaan perusahaan juga merancang skema untuk melakukan penghindaran pajak dan mengurangi kewajiban pajak dengan mengorbankan masyarakat (Wahab et al., 2022). Dengan demikian, CSR belum cukup untuk mempengaruhi dan menekan tindakan penghindaran pajak dan masih diperlukan evaluasi terhadap peraturan dan pelaksanaan CSR agar benar-benar mencerminkan nilai-nilai etis perusahaan secara menyeluruh, khususnya dalam aspek perpajakan.

Temuan penelitian ini selaras dengan penelitian milik Nurtanto (2024) yang memperkuat bukti bahwa perusahaan cenderung memisahkan strategi CSR dan strategi terkait perpajakan, sehingga keduanya tidak saling berkaitan dan tidak saling mempengaruhi. Penelitian Oktarina (2023) juga membuktikan bahwa

pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak karena konsep tanggung jawab sosial perusahaan di Indonesia masih tergolong baru dari segi pemahaman maupun kesadaran.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Kesimpulan dari penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas dan *transfer pricing* menunjukkan pengaruh positif terhadap penghindaran pajak, ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, dan *corporate social responsibility* tidak menunjukkan adanya pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Keterbatasan penelitian ini yaitu ruang lingkup penelitian hanya mencakup perusahaan sektor pertambangan, sehingga hasilnya tidak dapat digeneralisasi pada sektor industri lain. Di sisi lain, tidak semua perusahaan menggunakan standar pengungkapan GRI-G4 sebagai acuan laporan keberlanjutan, sebagian hanya menggunakan POJK No. 51/POJK.03/2017, sehingga skor CSR dapat terpengaruh oleh perbedaan gaya pelaporan, bukan karena aktivitas CSR yang sebenarnya dilakukan perusahaan. Selain itu, keempat variabel independen dalam penelitian hanya mampu menjelaskan 35,9% variasi dari tingkat efektivitas perusahaan dalam membayar beban pajaknya, sedangkan 64,1% lainnya

berasal dari faktor-faktor lain di luar model penelitian.

Bagi penelitian selanjutnya, disarankan mengeksplorasi variabel independen lain yang dapat mempengaruhi penghindaran pajak atau penggunaan variabel mediasi dan/atau variabel moderator yang belum tercakup dalam penelitian ini untuk mendapatkan pemahaman yang lebih kompleks. Cakupan penelitian dapat diperluas dan tidak hanya terbatas pada perusahaan sektor pertambangan, tetapi pada perusahaan lain yang memiliki karakteristik bisnis serupa. Selain itu, otoritas perpajakan perlu meningkatkan kapasitas analisis *transfer pricing* dan melakukan audit pada perusahaan yang menunjukkan karakteristik tersebut serta memperketat pengawasan kepada perusahaan dengan profitabilitas tinggi. Di samping itu, perusahaan pertambangan diharapkan untuk tidak memanfaatkan keuntungan yang diperoleh, tidak menyalahgunakan kebebasan dalam melakukan transaksi kepada pihak berafiliasi sebagai pengurang pajak dan lebih mengintegrasikan kepatuhan perpajakan ke dalam strategi CSR agar implementasinya dapat mencerminkan kepatuhan perpajakan dan etika bisnis.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Akbar, M., Chandra, T., & Priyanti, R. Y. (2021). Pengaruh Kepemilikan Saham Asing, Kualitas Informasi Internal, Publisitas CEO, ROA, Leverage dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Manajemen Dan Keuangan*, 10(2).
- DDTC. (2024, October 3). *Ini Sebab Isu Transfer Pricing Makin Krusial dalam Pemeriksaan Pajak*. DDTC News.
- DDTC. (2024, December 12). *Wamenkeu Anggito: Setoran Pajak Manufaktur dan Tambang Mulai Pulih*. DDTC News.
- Ernawati, Lannai, D., & Junaid, A. (2022). Pengaruh Corporate Governance Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Terdaftar Di BEI. *Tata Kelola*, 9(1).
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A Review of Tax Research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178.  
<https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
- Hermawan, S., Sudradjat, S., & Amyar, F. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Perusahaan Property dan Real Estate. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 9(2), 359–372.  
<https://doi.org/10.37641/jiakes.v9i2.873>
- Hidayat, P., Rosidi, R., & Baridwan, Z. (2024). Income Shifting And Tax Avoidance: Evidence In Indonesia. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 14(1), 1–18.  
<https://doi.org/10.22219/jrak.v14i1.30236>

- Kalra, A., & Afzal, M. N. I. (2023). Transfer pricing practices in multinational corporations and their effects on developing countries' tax revenue: a systematic literature review. *International Trade, Politics and Development*, 7(3), 172–190.
- Khomsiyah, N., Muttaqin, N., & Katias, P. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Tata Kelola Perusahaan, Leverage, Ukuran Perusahaan, dan Pertumbuhan Penjualan terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI Periode 2014–2018. *Jurnal Ecopreneur*, 4(1).
- Kiryanto, Rohmatika, A., & Amilahaq, F. (2021). Is Corporate Social Responsibility Able to Mediate Increased Tax Avoidance? *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 11(2), 346–365.
- Larasati, N. V., & Ariefiara, D. (2023). Transfer pricing in Indonesia: Do managers still utilize it as an effective strategy? *International Journal of Research in Business and Social Science* (2147- 4478), 12(7), 48–60. <https://doi.org/10.20525/ijrbs.v12i7.2979>
- Mayndarto, E. C. (2022). Pengaruh Profitabilitas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Otomotif Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Owner*, 6(1), 426–442. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i1.590>
- Ningsih, I. A. M. W., & Noviari, N. (2022). Financial Distress, Sales Growth, Profitabilitas dan Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 32(1), 3542. <https://doi.org/10.24843/eja.2022.v32.i01.p17>
- Nurtanto, D. R. (2024). Pengaruh CSR, Leverage, dan Profitabilitas terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, Dan Akuntansi)*, 8(1).
- OECD. (2013). Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. In *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting* (Vol. 9789264202719). Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD). <https://doi.org/10.1787/9789264202719-en>
- OECD. (2024). *Revenue Statistics in Asia and the Pacific 2024*. OECD. <https://doi.org/10.1787/e4681bfa-en>
- Oktarina, Y. (2023). Pengaruh Tata Kelola, Kesulitan Keuangan, Pengungkapan CSR terhadap Penghindaran Pajak dengan Diversitas Gender sebagai Pemoderasi. *Educoretax*, 3(2), 72–88.
- Oktavian, I. T., & Mukhibad, H. (2022). Determinan Tax Avoidance pada Perusahaan Pertambangan yang Dimoderasi oleh Insider Ownership. *Owner*, 6(2), 1350–1362. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i2.744>
- Putri, W. A., & Halmawati, H. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, dan Tata Kelola Perusahaan terhadap Tax Avoidance: Studi Empiris Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *JURNAL EKSPLORASI*

- AKUNTANSI, 5(1), 176–192.  
<https://doi.org/10.24036/jea.v5i1.701>
- Rahmawati, E., Nurlaela, S., & Samrotun, Y. C. (2021). Determinasi Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Intensitas Modal dan Umur Perusahaan terhadap Tax Avoidance. *Ekonomis: Journal of Economics and Business*, 5(1), 158.  
<https://doi.org/10.33087/ekonomis.v5i1.206>
- Ramdhani, M. D., Fitria, Y. Z. N., & Rachman, A. A. (2021). The Effect of Transfer Pricing on Tax Avoidance in Manufacturing Companies Listed on LQ 45 Indonesia Stock Exchange 2015-2019. *Turkish Journal of Physiotherapy and Rehabilitation*, 32(3).
- Rego, S. O. (2003). Tax-Avoidance Activities of U.S. Multinational Corporations. *Contemporary Accounting Research*, 20(4), 805–838.
- Ristanti, L. (2022). Corporate Social Responsibility, Capital Intensity, Kualitas Audit, dan Penghindaran Pajak: Kepemilikan Institusional sebagai Variabel Moderasi. *LITERA: Jurnal Literasi Akuntansi*, 2, 50.
- Ritonga, P. (2022). Pengaruh CSR dan Komite Audit terhadap Kualitas Audit dan Implikasinya terhadap Penghindaran Pajak. *ULTIMA Accounting*, 14(1).
- Susanto, A., & Veronica. (2022). Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR) dan Karakteristik Perusahaan terhadap Praktik Penghindaran Pajak Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Owner*, 6(1), 541–553.
- Tanjaya, C., & Nazir, N. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Pertumbuhan Penjualan, dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 8(2), 189–208.  
<https://doi.org/10.25105/jat.v8i2.9260>
- Utami, M. F., & Irawan, F. (2022). Pengaruh Thin Capitalization dan Transfer Pricing Aggressiveness terhadap Penghindaran Pajak dengan Financial Constraints sebagai Variabel Moderasi. *Owner*, 6(1), 386–399.  
<https://doi.org/10.33395/owner.v6i1.607>
- Wahab, N. A., Rahin, N. M., & Mustapha, M. Z. (2022). CSR Decoupling and Tax Avoidance: a Conceptual Framework. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 16(3), 131–146.
- Wijaya, S., & Rahayu, F. D. (2021). Pengaruh Agresivitas Transfer Pricing, Penggunaan Negara Lindung Pajak, dan Kepemilikan Institusional terhadap Penghindaran Pajak. *JURNAL INFORMASI, PERPAJAKAN, AKUNTANSI, DAN KEUANGAN PUBLIK*, 16(2), 245–264.  
<https://doi.org/10.25105/jipak.v16i2.9257>
- Wulandari, T. R., & Purnomo, L. J. (2021). Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Pertumbuhan Penjualan, Kepemilikan Manajerial dan Penghindaran Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, Vol. 21(1), 102–115.
- Yohana, B., Darmastuti, D., & Widyastuti, S. (2022). Penghindaran Pajak Di Indonesia: Pengaruh Transfer Pricing dan Customer Concentration

Dimoderasi Oleh Peran Komisaris  
Independen. *Reviu Akuntansi Dan  
Bisnis Indonesia*, 6(1), 112–129.  
<https://doi.org/10.18196/rabin.v6i1.134>  
68

Zain, R. R., & Widiastuti, S. W. (2024). The  
Effect Of Political Connections,  
Transfer Pricing, and Firm Size On Tax  
Avoidance Practices. *Jurnal Akuntansi :  
Kajian Ilmiah Akuntansi*, 11(2), 345–  
360.