



## Pengaruh Manajemen Laba dan Siklus Hidup Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak Dengan Pertumbuhan Penjualan Sebagai Mediator

### *The Impact of Profit Management and Corporate Life Cycle on Tax Avoidance with Sales Growth as a Mediator*

Lailatun Nuroniyah<sup>1</sup>, Eka Febriani<sup>2\*</sup>, Omar Dhanny<sup>3</sup>

<sup>12</sup>Universitas Mulawarman, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Gn. Kelua Samarinda Ulu Kota Samarinda

<sup>3</sup>Politeknik Negeri Samarinda, Kampus Gn. Lipan, Samarinda Seberang, Kota Samarinda

Email: \*<sup>2</sup> [eka.febriani@feb.unmul.ac.id](mailto:eka.febriani@feb.unmul.ac.id)

#### Article Info

Article history:

Received: 11 Maret 2023

Accepted: 04 Juni 2023

Published: 30 Juni 2023

Keywords: *tax avoidance; earnings management; company life cycle; sales growth.*

DOI:10.37859/jae.v13i1.4715

JEL Classification:

#### Abstrak

Penelitian ini dimaksudkan untuk menganalisis dan membuktikan pengaruh antara manajemen laba dan siklus hidup perusahaan terhadap praktik penghindaran pajak yang terjadi selama wabah Covid-19 dengan pertumbuhan penjualan sebagai mediator pada perusahaan-perusahaan di sub bidang makanan dan minuman yang tercatat di Bursa Efek Indonesia untuk periode tahun 2020-2021. Pengambilan sampel data menggunakan metode *purposive sampling* dan data yang diperoleh untuk dianalisis adalah sebanyak 38 data. Pengujian data menunjukkan hasil bahwa manajemen laba mempunyai pengaruh terhadap pertumbuhan penjualan, pertumbuhan penjualan mempunyai pengaruh terhadap praktik penghindaran pajak, dan manajemen laba tidak mempunyai pengaruh secara langsung terhadap penghindaran pajak akan tetapi mempunyai pengaruh tidak langsung terhadap penghindaran pajak melalui pertumbuhan penjualan. Siklus hidup perusahaan tidak mempunyai pengaruh terhadap pertumbuhan penjualan dan penghindaran pajak.

*This research is intended to analyze and prove the effect of earnings management and the company's life cycle on tax avoidance practices that occurred during the Covid-19 outbreak with sales growth as a mediator for companies in the food and beverage sub-sector registered on the Indonesia Stock Exchange for the 2020-2021 period. A sampling of data using purposive sampling method and the data obtained for snsy did is as much as 38 data. Testing the data shows that earnings management has an influence on sales growth, sales growth has an influence on tax evasion, and earnings management does not have a direct effect on tax evasion but has an indirect effect on tax evasion through sales growth. The company's life cycle has no influence on sales growth and tax avoidance.*

## PENDAHULUAN

Stabilitas perekonomian nasional mendapatkan dampak sejak munculnya Covid-19 pertama kali di Indonesia. Pertumbuhan ekonomi nasional turun drastis terlihat saat memasuki kuartal II tahun 2020 mencapai -5,32% dimana saat itu tingkat penyebaran Covid-19 sedang memuncak. Hingga awal tahun 2021 kondisi ekonomi masih minus yaitu mencapai -0,74% dan mulai stabil pada saat memasuki kuartal II tahun 2021 yaitu mencapai 7,07% (Kemenkeu.go.id, 2021b, 2021a). Salah satu upaya pemerintah yaitu membentuk program Pemulihan Ekonomi Nasional akibat pandemi yang membutuhkan biaya cukup besar, sehingga pajak negara mengalami kondisi “*shortfall*” yaitu penerimaan sektor pajaknya lebih rendah dari target yang ditetapkan. Hal ini dibuktikan dengan realisasi penerimaan negara dari sektor pajak hanya 89,4% dari target sebesar Rp 1.198,8 triliun dalam APBN pada tahun 2020. Kondisi sebaliknya terjadi di tahun 2021, dimana realisasi penerimaan negara yang bersumber dari pajak mencapai 103,9% dari target sebesar Rp 1.229,6 triliun dalam APBN (Kemenkeu.go.id, 2021c, 2022).

Upaya pemerintah yang dilakukan agar dapat terus meningkatkan penerimaan dari pajak setiap tahunnya tidak sejalan dengan keinginan perusahaan yang sebagai pembayar pajak tentu saja tidak ingin membayar pajak. Selama pandemi, pengawasan mengalami penurunan karena pelayanan pajak dilakukan secara online dari rumah (*work from home*) yang menyebabkan kontrol atas pemberian stimulus jadi menurun dan ini mengindikasikan bahwa tingkat penghindaran pajak jadi menguat (Firmansyah & Ardiansyah, 2020). Berdasarkan temuan *Tax Justice News*, Indonesia mengalami kerugian sebanyak US \$ 4,86 miliar atau dalam rupiah sebesar Rp 68,7 triliun yang diakibatkan penghindaran pajak yang sebesar 98% berasal dari penghindaran pajak korporasi (Cobham *et al.*, 2020).

Praktik upaya penghindaran pajak dilakukan dengan gencar, karena sifatnya legal akan tetapi tetap tidak dapat dibenarkan. Menurut Suandy (2016) perusahaan yang melaksanakan praktik penghindaran pajak agar beban pajak perusahaan menjadi sesedikit mungkin berdasarkan peraturan dan perundangan yang ada sehingga sah dan legal, namun tindakan penghindaran pajak tersebut berbeda dari maksud dan tujuan dibuatnya undang-undang. Penghindaran pajak ini dapat dilakukan karena pajak adalah unsur yang dapat mengurangi laba yang nantinya akan dibagikan kepada investor ataupun dialihkan kepada kegiatan investasi kembali oleh perusahaan. Salah satu upaya penghindaran pajak dengan melakukan manajemen laba yang terjadi ketika pihak manajer melakukan memanipulasi laporan keuangan perusahaan sesuai penilaian mereka sendiri sehingga menyesatkan pemangku kepentingan perusahaan atas kondisi keuangan yang sebenarnya (Healy & Wahlen, 1998), walaupun penelitian Lestari *et al.* (2020) menemukan bahwa manajemen laba mempunyai pengaruh tidak signifikan terhadap praktik penghindaran pajak. Perbedaan temuan ini tentu menarik untuk dikaji lagi. Selain dengan manajemen laba, menghindari pajak dan keputusan tentang alokasi sumber daya yang dipunyai oleh perusahaan mempunyai kaitan erat dengan siklus hidup suatu perusahaan. Siklus hidup merupakan tahapan perjalanan yang harus dilewati setiap perusahaan yang terbagi menjadi lima tahapan yaitu *introduction* (pengenalan), *growth* (pertumbuhan), *mature* (dewasa), *shake-out* (goncangan) dan *decline* (penurunan) (Dickinson; 2011). Setiap tahap memiliki kriteria yang berbeda-beda, sehingga dapat mempengaruhi tingkat praktik penghindaran pajak oleh perusahaan, akan tetapi Suranta *et al.* (2021) dalam penelitiannya menemukan bahwa siklus hidup perusahaan berpengaruh tidak signifikan terhadap praktik penghindaran pajak oleh perusahaan. Faktor lain yang dapat juga mempengaruhi hubungan penghindaran pajak dengan manajemen laba serta siklus hidup perusahaan adalah melalui pertumbuhan penjualan, yang merupakan tingkat pertumbuhan penjualan dari tahun ke tahun suatu perusahaan yang mencerminkan keberhasilan investasi di masa lalu dan memprediksi pertumbuhan serta peluang bisnis masa yang akan datang.

Penelitian Dewinta & Setiawan (2016) dan Uliandari & Purwasih (2021) menemukan bahwa pertumbuhan penjualan mempunyai pengaruh yang positif signifikan terhadap praktik penghindaran pajak, walaupun hasil penelitian yang lain yaitu Sabita & Meldawati (2018), Hidayat (2018) Zakia, Diana & Mawardi (2019) dan Oktamawati (2017) menunjukkan pertumbuhan penjualan mempunyai pengaruh yang negatif terhadap praktik penghindaran pajak. Perbedaan hasil temuan ini menjadi menarik untuk dikaji lagi.

Penelitian ini dimaksudkan untuk menganalisis dan membuktikan pengaruh hubungan antara manajemen laba serta siklus hidup perusahaan terhadap praktik penghindaran pajak dengan pertumbuhan penjualan sebagai mediator yang terjadi selama pandemi Covid-19 dan obyek penelitian ini adalah perusahaan sub bidang makanan dan minuman yang tercatat di Bursa Efek Indonesia, karena perusahaan-perusahaan tersebut masih mengalami perkembangan yang lebih konsisten dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan yang bergerak di bidang atau sub bidang lain.

### **Agency Theory**

*Agency theory* (teori keagenan) dari Jensen & Meckling (1976) merupakan teori yang berkaitan erat antara hubungan *principal* dan *agent*. Seorang *agent* diberikan kewenangan untuk mengelola perusahaan karena dianggap mampu untuk bertanggung jawab dalam menjalankan perusahaan dengan baik. Namun ternyata seorang *agent* dapat saja melakukan suatu tindakan yang semata-mata untuk memenuhi keinginannya dan mengorbankan keinginan *principal* (Calvin, 2021). Adanya perbedaan kepentingan antara pihak *principal* dan pihak *agent* dapat memberikan pengaruh terhadap kinerja perusahaan diantaranya adalah yang terkait dengan kebijakan pajak. Manajemen selaku *agent* diminta untuk bisa memenuhi kepentingan *principal* dalam menjaga kondisi perusahaan agar tetap tercapai target laba meski dalam kondisi pandemi Covid-19. Di sisi lain *agent* menginginkan penghasilan kena pajak perusahaan rendah agar beban pajak yang dikeluarkan rendah pula namun *principal* tidak menginginkan hal itu terjadi, karena akan berpengaruh terhadap laporan keuangan perusahaan, karena itu *agent* dapat melakukan tindakan praktik penghindaran pajak guna mengatasi perbedaan kepentingan tersebut.

### **Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak**

Kondisi pandemi Covid-19 menyebabkan pendapatan perusahaan menurun, membuat pihak manajemen berusaha memaksimalkan laba dan disamping itu juga memotivasi pihak manajemen melakukan penghindaran pajak. Dalam penelitian Hariseno & Pujiono (2021), Darma, Tjahjadi, & Mulyani (2018) dan Pajriyansyah & Firmansyah (2017) mengatakan bahwa manajemen laba mempunyai pengaruh yang positif signifikan terhadap penghindaran pajak, namun hasil penelitian Lestari *et al.*, (2020) justru menunjukkan bahwa manajemen laba berpengaruh tidak signifikan terhadap praktik penghindaran pajak. Perbedaan hasil penelitian tersebut justru menjadi menarik untuk diteliti lebih lanjut, sehingga dapat dibuat suatu hipotesis :

$H_1$ : Manajemen laba mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak

### **Pengaruh Siklus Hidup Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak**

Disamping banyaknya perusahaan yang terdampak pandemi ada beberapa perusahaan yang masih stabil dan tergolong dewasa namun hal ini cenderung membuat perusahaan tersebut beralih terdampak pandemi Covid-19 sehingga berusaha menurunkan beban pajak dengan penghindaran pajak. Dalam penelitian Lestari *et al.*, (2020) dan Abbas *et al.*, (2019) mengatakan bahwa semakin tinggi siklus hidup suatu perusahaan, maka akan semakin tinggi pula tindakan praktik penghindaran pajak oleh perusahaan. Akan tetapi sebaliknya, penelitian Suranta *et al.* (2021) mengungkapkan Siklus hidup perusahaan mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap praktik penghindaran pajak oleh perusahaan. Perbedaan hasil penelitian ini menjadi menarik untuk diteliti lebih jauh.

$H_2$ : Siklus hidup perusahaan mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak

### **Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Pertumbuhan Penjualan**

Menurunnya pendapatan perusahaan akibat pandemi Covid-19 mengharuskan pihak manajemen berusaha untuk meningkatkan penjualan, sehingga memotivasi para manajer untuk melaksanakan praktik manajemen laba. Kondisi ini sejalan dengan hasil penelitian Zakia et al., (2019) dan Anindya & Yuyetta (2020) yang menunjukkan bahwa manajemen laba mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap pertumbuhan penjualan.

$H_3$ : Manajemen laba mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap pertumbuhan penjualan

### **Pengaruh Siklus Hidup Perusahaan Terhadap Pertumbuhan Penjualan**

Seiring menurunnya tingkat penjualan perusahaan akibat pandemi Covid-19 membuat tahapan siklus hidup perusahaan menurun pula sehingga banyak perusahaan yang berada di tahap *shake-out* bahkan *decline*. Dalam penelitian Lestari et al., (2020) dan Gup & Agrawal (1996) mengatakan bahwa faktor penentu siklus hidup perusahaan adalah tingkat penjualan perusahaan, apabila tingkat penjualan meningkat seiring dengan laba yang meningkat pula maka dapat meningkatkan tahap siklus perusahaan.

$H_4$ : Siklus hidup perusahaan mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap pertumbuhan penjualan

### **Pengaruh Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak**

Disaat banyaknya perusahaan yang penjualannya menurun akibat dampak pandemi Covid-19 adapula perusahaan yang tetap stabil kondisi tingkat penjualannya, perusahaan ini dapat terindikasi melakukan praktik penghindaran pajak dengan dalih penjualan yang menurun seperti perusahaan lainnya. Hal ini didukung dengan temuan berdasarkan penelitian Dewinta & Setiawan (2016) dan Uliandari & Purwasih (2021) yang menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan ternyata mempunyai pengaruh yang positif terhadap praktik penghindaran pajak. Akan tetapi penelitian Sabita & Meldawati (2018), Hidayat (2018) Zakia, Diana & Mawardi (2019) dan Oktamawati (2017) menemukan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh negatif terhadap praktik penghindaran pajak. Celah penelitian ini justru menjadi menarik untuk dianalisis dan dibuktikan lebih lanjut.

$H_5$ : Pertumbuhan penjualan mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap praktik penghindaran pajak

### **Pengaruh Hubungan Antara Manajemen Laba Dengan Penghindaran Pajak Melalui Pertumbuhan Penjualan**

Menurunnya kondisi perusahaan akibat dampak pandemi Covid-19 membuat pihak manajemen berusaha memaksimalkan laba dengan tindakan pelaksanaan manajemen laba yang dituangkan dalam laporan keuangan perusahaannya. Salah satu cara praktik manajemen laba yaitu memaksimalkan penjualan. Akan tetapi penjualan yang tinggi ini dapat meningkatkan tindakan penghindaran pajak karena penjualan tinggi menghasilkan pajak besar yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Menurut Hariseno & Pujiono (2021) dan Zakia et al., (2019), pihak manajemen suatu perusahaan yang melakukan tindakan praktik manajemen laba dengan meningkatkan penjualan akan memotivasi terjadinya penghindaran pajak.

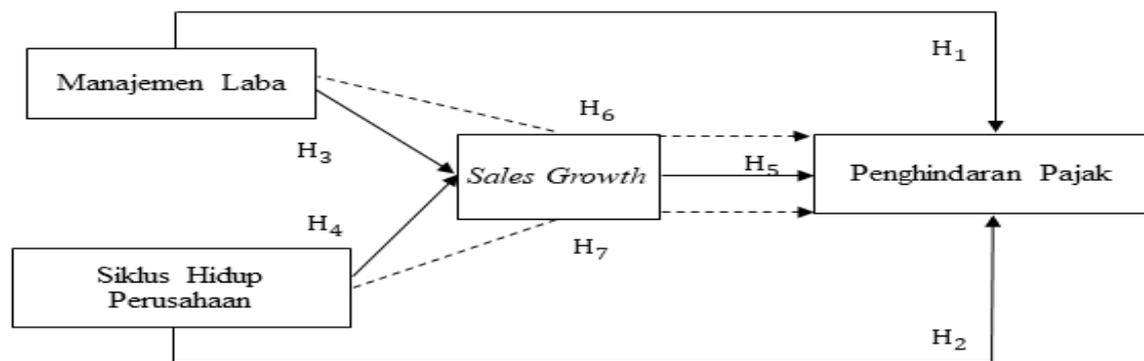
$H_6$ : Manajemen laba mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap praktik penghindaran pajak melalui pertumbuhan penjualan

### **Pengaruh Siklus Hidup Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Melalui Pertumbuhan Penjualan**

Pada kondisi pandemi Covid-19 banyak perusahaan berada pada tahap *shake-out* dan *decline* karena tingkat penjualannya menurun hal ini yang membuat perusahaan taat akan pembayaran pajaknya sehingga penghindaran pajak menurun, begitupun kondisi sebaliknya. Menurut Suranta et al., (2021) dan Gup & Aggrawal (1996) mengatakan bahwa salah satu faktor penentu tahapan siklus hidup perusahaan adalah tingkat pertumbuhan penjualan dan tahapan siklus hidup perusahaan semakin tinggi, maka tindakan praktik penghindaran pajak akan semakin tinggi pula.

$H_7$ : Siklus hidup perusahaan mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak melalui pertumbuhan penjualan

**Model Penelitian**



**Gambar 1. Model Penelitian**

Keterangan:

- > : Pengaruh langsung variabel X ke variabel Y<sub>2</sub>
- - - - -> : Pengaruh tidak langsung variabel X ke variabel Y<sub>2</sub> melalui variabel Y<sub>1</sub>

**METODE PENELITIAN**

Penelitian yang dilaksanakan ini memakai data kuantitatif dengan sumber data berbentuk laporan keuangan perusahaan-perusahaan sub bidang makanan dan minuman yang tercatat di BEI selama tahun 2020-2021. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dimana metode ini dalam pengambilan sampelnya menggunakan kriteria tertentu dan di peroleh sampel sebanyak 26 perusahaan sehingga jumlah data amatan penelitian seluruhnya sebanyak 52 data amatan, namun adana data yang ourlier yaitu sebanyak 14, maka data amatan yang bisa dianalisis adalah sebanyak 38.

Praktik penghindaran pajak dapat diukur melalui GAAP ETR yaitu untuk menggambarkan penghindaran pajak dari akibat beda temporer. Jika nilai ETR < 22% maka perusahaan melakukan penghindaran pajak, begitupula sebaliknya.

$$GAAP\ ETR = \frac{\text{total income tax expense}}{\text{total pre - tax accounting income}}$$

Keterangan:

- GAAP ETR : *Generally Accepted Accounting Principals Effective Tax Ratio*
- Total income tax expense : Total beban pajak penghasilan
- Total pre-tax accounting income : Total laba sebelum pajak

Variabel manajemen laba dapat diukur melalui penggunaan model *Modified Jones* (Dechow et al., 1995) dengan menentukan nilai *discretionary accruals* (DA).

1. Menghitung nilai *total accrual* (TAC).

$$TA = NI_{it} - CFO_{it}$$

Selanjutnya, melakukan regresi atas nilai *total accrual* untuk mendapatkan nilai error.

$$\frac{TA_{it}}{A_{it-1}} = \beta_1 \left( \frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left( \frac{\Delta Rev_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_3 \left( \frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) + \varepsilon$$

2. Menentukan nilai *nondiscretionary accruals* (NDA) dengan koefisien regresi rumus yang telah dihitung.

$$NDA_{it} = \beta_1 \left( \frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left( \frac{\Delta Rev_{it}}{A_{it-1}} - \frac{\Delta Rec_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_3 \left( \frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right)$$

3. Menghitung nilai *discretionary accruals* (DA) untuk menentukan besarnya manajemen laba.

$$DA_{it} = \frac{TA_{it}}{A_{it-1}} - NDA_{it}$$

Keterangan:

- $DA_{it}$  : *discretionary accruals* perusahaan ke i untuk periode tahun t  
 $NDA_{it}$  : *nondiscretionary accruals* perusahaan ke i untuk periode tahun t  
 $TA_{it}$  : *total accrual* perusahaan ke i untuk periode tahun t  
 $NI_{it}$  : laba bersih perusahaan ke i untuk periode tahun t  
 $CFO_{it}$  : arus kas perusahaan dari aktivitas operasi ke i untuk periode tahun t  
 $\Delta Rev_{it}$  : pendapatan perusahaan ke i pada tahun t dikurangi dengan pendapatan perusahaan ke i pada tahun t-1  
 $\Delta Rec_{it}$  : piutang usaha perusahaan ke i tahun t dikurangi dengan piutang usaha perusahaan ke i tahun t-1  
 $PPE_{it}$  : property, pabrik, dan peralatan perusahaan ke i dalam periode tahun t  
 $A_{it-1}$  : *total assets* perusahaan ke i dalam periode tahun t-1  
 $\varepsilon$  : *error*

Variabel siklus hidup perusahaan diukur menggunakan pola arus kas dalam tiga kegiatan atau aktivitas yaitu aktivitas operasi (OANCF), aktivitas investasi (IVNCF) dan aktivitas pendanaan (FINCF) yang mana masing-masing aktivitas dibandingkan dengan kas dan setara kas akhir periode. Dengan klasifikasi sebagai berikut:

1. *Introduction* = jika OANCF < 0, IVNCF < 0, FINCF > 0, diberi nilai 2.
2. *Growth* = jika OANCF > 0, IVNCF < 0, FINCF > 0, diberi nilai 3.
3. *Mature* = jika OANCF > 0, IVNCF < 0, FINCF < 0, diberi nilai 4.
4. *Decline* = jika OANCF < 0, IVNCF > 0, FINCF ≤ atau ≥ 0, diberi nilai 1.
5. *Shake-out* = selain dari kriteria di atas, maka termasuk tahap *shake-out*, diberi nilai 5.

Pertumbuhan penjualan dapat diukur dengan menggunakan rumus, yaitu:

$$SG = \frac{sales_t - sales_{t-1}}{sales_{t-1}}$$

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis dan pengujian atas data yang diperoleh, dilakukan dengan menggunakan bantuan software SPSS V.25 dengan hasil analisis dan pengujian sebagai berikut:

**Tabel 1. Hasil Regresi Persamaan Pertama**

Model	Unstandardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	
1 (Constant)	0,251	0,028	0,000
Manajemen Laba → Penghindaran Pajak	0,421	2,373	0,860
Siklus Hidup Perusahaan → Penghindaran Pajak	-0,077	0,105	0,466
Pertumbuhan Penjualan → Penghindaran Pajak	-0,076	0,016	0,000

Sumber: Data diolah SPSS (2023)

Analisis jalur (*path analysis*) adalah analisis regresi berganda yang telah diperluas dan digunakan apabila terdapat variabel mediasi (*intervening*). Pengujiannya menggunakan dua persamaan. Berdasarkan hasil pengujian diatas, maka didapatkan persamaan pertama yaitu

$$Y_2 = 0,251 + 0,421X_1 + (-0,077)X_2 + (-0,076)Y_1 + e$$

Dari hasil perhitungan analisis jalur yang telah dilakukan, diperoleh tingkat signifikansi manajemen laba senilai 0,860, artinya bahwa manajemen laba tidak mempunyai pengaruh terhadap penghindaran pajak, maka  $H_1$  ditolak. Tingkat signifikansi siklus hidup perusahaan senilai 0,466 yang berarti bahwa siklus hidup perusahaan berpengaruh tidak signifikan terhadap praktik penghindaran pajak, maka  $H_2$  ditolak. Tingkat signifikansi pertumbuhan penjualan senilai 0,000 dan koefisien regresi arahnya negatif yaitu sebesar (-0,076) yang berarti bahwa proksi ETR yang digunakan bernilai rendah atau < dari 22%. Dimana apabila nilai ETR < dari 22%, maka perusahaan melakukan penghindaran pajak, sehingga dengan demikian maka semakin tinggi tingkat pertumbuhan penjualan mengakibatkan proksi ETR semakin rendah, sehingga tingkat penghindaran pajak akan semakin meningkat, maka dikatakan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak, dengan demikian, maka  $H_5$  diterima

**Tabel 2. Hasil Regresi Persamaan Kedua**

Model	Unstandardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	
1 (Constant)	-0,364	0,286	0,210
Manajemen Laba → Pertumbuhan Penjualan	57,070	22,486	0,016
Siklus Hidup Perusahaan → Pertumbuhan Penjualan	1,867	1,033	0,079

Sumber: Data diolah SPSS (2023)

Berdasarkan tabel diatas maka koefisien jalur persamaan kedua yaitu

$$Y_1 = -0,364 + 57,070X_1 + 1,867X_2 + e$$

Dari hasil analisis jalur diatas, di peroleh nilai signifikansi manajemen laba sebesar 0,016 dengan koefisien regresi 57,070 berarah positif. Hasil ini menunjukkan adanya pengaruh signifikan dan positif antara manajemen laba terhadap pertumbuhan penjualan, maka  $H_3$  diterima. Signifikansi siklus hidup perusahaan senilai 0,079 mencerminkan bahwa tidak mempunyai pengaruh antara siklus hidup perusahaan terhadap pertumbuhan penjualan, maka  $H_4$  ditolak.

**Uji Sobel**

Uji sobel dilakukan untuk melakukan pengujian terhadap pengaruh tidak langsung melalui variabel mediasi (*intervening*). Hasil dari t hitung yang di peroleh dari perhitungan uji sobel dibandingkan dengan t tabel, t tabel yang diperoleh sebesar 2,03 dari nilai  $df = 38 - 4 = 34$  dan dengan melihat signifikansi sebesar 0,05.

**Tabel 3. Hasil Uji Sobel**

Hubungan Uji Sobel	Pengaruh Tidak Langsung	t – Hitung	Sig.	Keterangan
$X_1 \rightarrow Y_1 \rightarrow Y_2$	-4,337	2,23851	0,025	Diterima
$X_2 \rightarrow Y_1 \rightarrow Y_2$	-0,142	1,68997	0,091	Ditolak

Sumber: Data diolah (2023)

Dari hasil uji sobel, pengaruh tidak langsung manajemen laba terhadap praktik penghindaran pajak melalui pertumbuhan penjualan diperoleh signifikansi sebesar 0,025 yang menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan dapat memediasi pengaruh manajemen laba terhadap praktik penghindaran pajak, maka  $H_6$  diterima. Pertumbuhan penjualan berperan memediasi secara penuh (*full mediation*) karena manajemen laba tidak mempunyai pengaruh secara langsung terhadap penghindaran pajak tanpa melalui pertumbuhan penjualan. Dan hasil uji sobel tentang pengaruh tidak langsung siklus hidup perusahaan terhadap praktik penghindaran pajak melalui pertumbuhan penjualan diperoleh signifikansi sebesar 0,091 yang berarti bahwa pertumbuhan penjualan tidak dapat memediasi pengaruh antara siklus hidup perusahaan terhadap praktik penghindaran pajak, maka  $H_7$  ditolak.

Dari hasil analisis yang telah dilakukan terhadap perusahaan-perusahaan sub bidang makanan dan minuman yang tercatat pada Bursa Efek Indonesia periode 2020-2021, diperoleh hasil sebagai berikut:

1. Hipotesis 1 ditolak yang berarti manajemen laba berpengaruh tidak signifikan terhadap praktik penghindaran pajak. Hasil analisis ini mendukung penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Lestari et al. (2020), namun hasil ini tidak sesuai dengan penelitian Hariseno & Pujiono (2021), Darma, Tjahjadi, & Mulyani (2018) dan Pajriyansyah & Firmansyah (2017) yang mengatakan bahwa manajemen laba mempunyai pengaruh yang positif terhadap penghindaran pajak.
2. Hipotesis 2 ditolak yang berarti bahwa Siklus hidup perusahaan berpengaruh tidak signifikan terhadap praktik penghindaran pajak oleh perusahaan. Hasil analisis ini mendukung penelitian Suranta et al. (2021), namun tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Lestari et al., (2020) dan Abbas et al., (2019) mengatakan bahwa semakin tinggi siklus hidup suatu perusahaan, maka tindakan praktik penghindaran pajak oleh perusahaan akan semakin tinggi pula.
3. Hipotesis 3 diterima yang berarti bahwa manajemen laba mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap pertumbuhan penjualan. Hasil analisis ini mendukung penelitian Zakia et al., (2019) dan Anindya & Yuyetta (2020).
4. Hipotesis 4 ditolak yang berarti siklus hidup perusahaan berpengaruh tidak signifikan terhadap pertumbuhan penjualan. Hasil analisis ini tidak mendukung penelitian Lestari et al., (2020) dan Gup & Agrawal (1996) yang mengatakan bahwa faktor penentu siklus hidup perusahaan adalah tingkat penjualan perusahaan, apabila tingkat penjualan meningkat seiring dengan laba yang meningkat pula, maka dapat meningkatkan tahap siklus perusahaan.
5. Hipotesis 5 diterima yang berarti pertumbuhan penjualan mempunyai pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil analisis ini mendukung hasil penelitian Dewinta & Setiawan (2016) dan Uliandari & Purwasih (2021), namun tidak mendukung penelitian Sabita & Meldawati (2018), Hidayat (2018) Zakia, Diana & Mawardi (2019) dan Oktamawati (2017) yang mengemukakan bahwa pertumbuhan penjualan mempunyai pengaruh yang negatif terhadap praktik penghindaran pajak.
6. Hipotesis 6 diterima yang berarti bahwa pihak manajemen suatu perusahaan yang melakukan tindakan praktik manajemen laba dengan meningkatkan penjualan akan memotivasi terjadinya penghindaran pajak. Hasil analisis ini mendukung penelitian Hariseno & Pujiono (2021) dan Zakia et al., (2019).

7. Hipotesis 7 ditolak yang berarti bahwa pertumbuhan penjualan tidak dapat memediasi pengaruh siklus hidup perusahaan terhadap praktik penghindaran pajak. Hasil analisis ini tidak mendukung penelitian Suranta et al., (2021) dan Gup & Aggrawal (1996) yang mengemukakan bahwa salah satu faktor penentu tahapan siklus hidup perusahaan adalah tingkat pertumbuhan penjualan dan tahapan siklus hidup perusahaan semakin tinggi, maka akan semakin tinggi pula tindakan praktik penghindaran pajak.

## SIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian data pada perusahaan sub bidang makanan dan minuman yang tercatat di BEI periode 2020-2021 tersebut di atas, maka dapat ditarik kesimpulan yaitu manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap pertumbuhan penjualan, pertumbuhan penjualan mempunyai pengaruh terhadap praktik penghindaran pajak serta manajemen laba tidak mempunyai pengaruh secara langsung terhadap penghindaran pajak akan tetapi mempunyai pengaruh tidak langsung terhadap praktik penghindaran pajak melalui pertumbuhan penjualan, siklus hidup perusahaan tidak mempunyai pengaruh terhadap pertumbuhan penjualan dan penghindaran pajak.

## SARAN

Saran untuk para peneliti berikutnya, jika meneliti masalah ini sebaiknya menggunakan sampel yang lebih luas dengan periode yang panjang guna mendapatkan hasil yang lebih objektif dan detail. Selain itu, dapat dilakukan penelitian dengan membandingkan tingkat penghindaran pajak saat pandemi dan saat pasca pandemi untuk melihat seberapa besar perbedaan tingkat penghindaran pajak pada kondisi tersebut.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abbas, N., Seemab, K., Waheed, A., & Hussain, S. (2019). The Impact of Firm Life cycle on the Corporate Tax Avoidance Strategies. *Foundation University Journal of Business and Economics*, 3(August), 15–27.
- Anindya, W., & Yuyetta, E. N. A. (2020). Pengaruh Leverage, Sales Growth, Ukuran Perusahaan dan Profitabilitas Terhadap Manajemen Laba. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 9(3), 1–14.
- Calvin, L. (2021). Pengaruh Transfer Pricing, Capital Intensity dan Political Connection Terhadap Tax Avoidance dengan Corporate Governance Sebagai Pemoderasi. *Fakultas Ekonomi Dan Bisnis, Universitas Darma Persada*.
- Cobham, A., Bernando, J. G., Palansky, M., & Mansour, M. B. (2020). The State of Tax Justice 2020 - Tax Justice Network. 20 November 2020. <https://taxjustice.net/reports/the-state-of-tax-justice-2020/>
- Darma, R., Tjahjadi, Y. D. J., & Mulyani, S. D. (2018). Pengaruh Manajemen Laba, Good Corporate Governance, Dan Risiko Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 5(2), 137. <https://doi.org/10.25105/jmat.v5i2.5071>
- Dewinta, I., & Setiawan, P. (2016). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 14(3), 1584–1615.
- Dickinson, V. (2011). Cash flow patterns as a proxy for firm life cycle. *Accounting Review*, 86(6), 1969–1994. <https://doi.org/10.2308/accr-10130>
- Firmansyah, A., & Ardiansyah, R. (2020). Bagaimana Praktik Manajemen Laba Dan

- Penghindaran Pajak Sebelum Dan Setelah Pandemi Covid19 Di Indonesia? *Bina Ekonomi*, 24(2), 31–51. <https://doi.org/10.26593/be.v24i1.5075.87-106>
- Gup, B., & Agrawal, P. (1996). *The Product Life Cycle: A Paradigm for Understanding Financial Management*. *Financial Practice and Education*, 41–49.
- Hariseno, P. E., & Pujiono. (2021). Pengaruh Praktik Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmu Komputer, Ekonomi Dan Manajemen (JIKEM)*, 1(1), 110–111.
- Healy, P. M., & Wahlen, J. M. (1998). A Review of the Earnings Management Literature and its Implications for Standard Setting. *SSRN Electronic Journal*, November. <https://doi.org/10.2139/ssrn.156445>
- Hidayat, W. W. (2018). Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak: Studi Kasus Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. *Jurnal Riset Manajemen Dan Bisnis (JRMB) Fakultas Ekonomi UNIAT*, 3(1), 19–26. <https://doi.org/10.36226/jrmb.v3i1.82>
- 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. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kemenkeu.go.id. (2021a). Ini Pertumbuhan Ekonomi Indonesia 2020. 5 Februari 2021. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/ini-pertumbuhan-ekonomi-indonesia-2020/>
- Kemenkeu.go.id. (2021b). Jaga momentum pertumbuhan ekonomi, bersiap hadapi tantangan 2022. 21 Desember 2021. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/siaran-pers/siaran-pers-jaga-momentum-pertumbuhan-ekonomi-bersiap-hadapi-tantangan-2022/>
- Kemenkeu.go.id. (2021c). Menakar Penerimaan Pajak di Tahun Pandemi. 2 Juni 2021. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel-dan-opini/menakar-penerimaan-pajak-di-tahun-pandemi/>
- Kemenkeu.go.id. (2022). Realisasi Pendapatan Negara 2021 Capai Rp2.003,1 triliun, Lampau Target APBN 2021. 4 Januari 2022. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/realisasi-pendapatan-negara-2021-capai-rp2003-1-triliun-lampau-target-apbn-2021/>
- Lestari, T., Suranta, E., Midiastuty, P. P., & Fachruzzaman. (2020). Pengaruh siklus hidup perusahaan terhadap penghindaran pajak dengan manajemen laba sebagai variabel intervening ( The influence of the company ' s life cycle on tax avoidance with earnings management as an intervening variable ). *Jurnal Akuntansi, Keuangan, Dan Manajemen (Jakman)*, 1(3), 169–180.
- Oktamawati, M. (2017). Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage, Pertumbuhan Penjualan, Dan Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 15(1), 23–40. <https://doi.org/10.24167/JAB.V15I1.1349>
- Pajriyansyah, R., & Firmansyah, A. (2017). Pengaruh Leverage, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak. *Keberlanjutan*, 2(1), 431. <https://doi.org/10.32493/keberlanjutan.v2i1.y2017.p431-459>
- Sabita, J. H., & Mildawati, T. (2018). Pengaruh Karakter Eksekutif, Ukuran Perusahaan, Leverage, Sales Growth terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 7(11), 1–22. <http://jurnalmahasiswa.stiesia.ac.id/index.php/jira/article/view/1289>
- Suandy, E. (2016). *Perencanaan Pajak (6th ed.)*. Penerbit Salemba Empat.

- Suranta, E., Midiastuty, P. P., Fitranita, V., & Dianty, A. T. (2021). Siklus Hidup Perusahaan Dan Penghindaran Pajak. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik*, 16(1), 1. <https://doi.org/10.25105/jipak.v16i1.6162>
- Uliandari, P. D., Juitania, & Purwasih, D. (2021). Pengaruh Intensitas Aset Tetap Dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance Dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi. *Webinar Nasional & Call For Paper: "How To Start Your Business As Beginner"*, 1(1), 1–21.
- Zakia, V., Diana, N., & Mawardi, M. C. (2019). Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas, Pertumbuhan Penjualan Terhadap Manajemen Laba Dengan Good Corporate Governance Sebagai Variabel Moderating. *E-Journal Riset Akuntansi*, 08(04), 26–39. <http://ejournal.unisri.ac.id/index.php/Akuntansi/issue/view/285>