

## **PRAKTIK PENGHINDARAN PAJAK DAN MANAJEMEN LABA SEBELUM DAN SAAT PANDEMI COVID-19**

**Hudzaifah Nur Azzahro**

Universitas Stikubank  
Hudzaifahna@gmail.com

**Sartika Wulandari**

Universitas Stikubank  
Sartika\_wulan@edu.unisbank.ac.id

### **ABSTRACT**

*The Covid-19 Pandemic has caused Indonesian's Economy weak. The Government seeks to restore the national economy with various facilities, such as tax incentives. This conditions will affect the practice of tax avoidance and earnings management. This study aims to determine the differences in tax avoidance and earnings management practice before and after Covid-19 pandemic. This study used quantitative data sourced from the company's annual financial statements. The population used is healthcare companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in the 2019-2020. The sample was determined by purposive sampling technique using several criteria and then resulted in 30 samples from 15 healthcare companies. The method used in this study is wilcoxon non-parametric test using Eviews 12. The results of this study conclude that there is no difference in tax avoidance practices before and during the Covid-19 pandemic. Meanwhile, the level of earnings management behavior during the Covid-19 pandemic was lower than the earnings management before the Covid-19 pandemic.*

**Keywords:** Covid-19, Earnings Management, Tax Avoidance

### **ABSTRAK**

Pandemi Covid-19 menyebabkan lemahnya kondisi perekonomian Indonesia. Pemerintah berupaya untuk memulihkan perekonomian nasional dengan berbagai fasilitas, seperti insentif pajak. Kondisi perekonomian yang lemah dan adanya insentif pajak akan berpengaruh pada praktik penghindaran pajak dan manajemen laba perusahaan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perbedaan perilaku penghindaran pajak serta manajemen laba sebelum dan saat pandemi Covid-19. Penelitian ini menggunakan data kuantitatif yang bersumber dari laporan keuangan tahunan perusahaan. Populasi yang digunakan yaitu perusahaan sektor kesehatan pada Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2019-2020. Pemilihan sampel menggunakan teknik purposive sampling dengan menggunakan beberapa kriteria dan diperoleh sebanyak 30 sampel dari 15 perusahaan sektor kesehatan. Metode yang digunakan dalam pengujian ini yaitu *wilcoxon non-parametric teks* menggunakan alat bantu Eviews 12. Hasil dari penelitian ini menyimpulkan bahwa tidak ada perbedaan praktik penghindaran pajak sebelum maupun saat pandemi Covid-19. Sedangkan, perilaku manajemen laba saat pandemi Covid-19 lebih

rendah daripada sebelum pandemi Covid-19.

**Kata kunci:** Covid-19, Manajemen Laba, Penghindaran Pajak

## **PENDAHULUAN**

Pada 11 Maret 2020, World Health Organization (WHO) telah mengumumkan bahwa saat ini global tengah menghadapi pandemi Corona Virus Infectious Disease 2019 atau Covid-19 (Liu et.al., 2020). Pandemi Covid-19 dianggap sangat berbahaya karena penyebarannya yang sangat cepat, jumlah kasus yang banyak, serta tingkat kematiannya yang tinggi (Nurul Aeni, 2021). Saat ini, sudah hampir tiga tahun Indonesia dilanda pandemi Covid-19 dengan total infeksi sebanyak 6.475.672 dan jumlah kematian sebesar 158.475 per 25 Oktober 2022 (covid19.go.id, 2022). Tingginya penyebaran dan jumlah kasus yang ada, Covid-19 telah mengubah sosial ekonomi global secara drastis dan perekonomian global yang mulanya optimis membaik menuju resesi (Kementerian Keuangan RI, 2021a). Salah satu dampak akibat pandemi Covid-19 di Indonesia adalah pelemahan ekonomi yang ditunjukkan dengan minusnya pertumbuhan ekonomi nasional sebesar -5,3% YoY pada triwulan II tahun 2020 (Kementerian Keuangan RI, 2021b). Menanggapi kondisi tersebut, pemerintah merespon dengan memberikan insentif berupa insentif perpajakan kepada masyarakat untuk menjaga kelangsungan usahanya dan meminimalisasi pemutusan hubungan kerja. Pemberian insentif pajak diatur pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 23/PMK.03/2020 tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Wabah Virus Covid-19 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 3/PMK.03/2022 tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi *Corona Virus Disease* 2019. Beberapa insentif perpajakan yang diberikan oleh pemerintah antara lain Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 ditanggung pemerintah (DTP), pembebasan pemungutan PPh Pasal 22, pengurangan angsuran PPh Pasal 25, insentif Pajak Pertambahan Nilai (PPN), PPh Final PP 23 Tahun 2018 DTP, dan PPh Final jasa konstruksi DTP (Direktorat Jenderal Pajak, 2022). Pada 25 November 2020, Menteri Keuangan Republik Indonesia, Sri Mulyani Indrawati menjelaskan bahwa sudah lebih dari 451.026 Wajib Pajak Badan telah mengajukan permohonan pemanfaatan fasilitas insentif

pajak dan 214.097 dari permohonan tersebut telah disetujui oleh Direktur Jenderal Pajak (Nordiansyah, 2020). Hal ini menunjukkan bahwa pemberian insentif perpajakan tersebut mendapatkan respon positif dari masyarakat. Namun disisi lain, pemberian insentif perpajakan dapat dimanfaatkan perusahaan dalam rangka menghindari pengenaan pajak pada masa pandemi Covid-19 dimana fasilitas tersebut masih berlaku (Firmansyah & Ardiansyah, 2020). Menurut (Fauzan et al., 2019), penghindaran pajak merupakan cara untuk menghindari pajak yang terutang yang legal tanpa melanggar Undang-Undang dan ketentuan perpajakan yang berlaku. Hal ini dilakukan oleh Wajib Pajak dengan memanfaatkan celah-celah peraturan perpajakan yang telah ada sebelumnya sehingga tidak terdapat unsur pidana yang dikenakan. Pemberian insentif perpajakan sebagai bentuk pemulihan ekonomi nasional di masa pandemi Covid-19, memberikan peluang bagi masyarakat untuk mengurangi beban pajak terutangnya. Namun, walaupun telah diberlakukannya insentif pajak sebagai bentuk kepedulian pemerintah, praktik penghindaran pajak justru semakin meningkat. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Barid & Wulandari, 2021) dan (Suhaidar et al., 2021) yang menyatakan bahwa terdapat peningkatan praktik penghindaran pajak saat pandemi Covid-19 karena pemberian insentif pajak dipandang sebagai celah bagi Wajib Pajak dalam melakukan praktik penghindaran pajak demi keberlangsungan usahanya. Sebaliknya, penelitian yang dilakukan oleh (Firmansyah & Ardiansyah, 2020), (Ardiany et al., 2022), dan (Oktaviani et al., 2022), menjelaskan bahwa tidak terdapat perbedaan praktik penghindaran pajak yang terjadi baik sebelum pandemi maupun ketika pandemi Covid-19. Manajemen laba merupakan metode yang digunakan oleh manajer untuk mempengaruhi jumlah laba secara sistematis dengan menggunakan prosedur dan kebijakan akuntansi tertentu dalam rangka memaksimalkan keuntungan serta nilai perusahaan (Scott, 2015). Perusahaan akan menyesuaikan nilai laba yang ada dengan target yang ingin dicapainya melalui manajemen laba. Kondisi perekonomian yang lemah dan tidak menentu pada masa pandemi Covid-19 memberikan tekanan kepada perusahaan untuk berupaya lebih besar agar laba yang diharapkan dapat tercapai. Hal ini berdampak pada tindakan manajemen dalam melakukan manajemen laba sehingga kinerja perusahaan dinilai baik dan berkelanjutan oleh pemangku kepentingan (Azizah, 2021). Selain itu,

dengan adanya berbagai kesulitan yang muncul pada masa pandemi, maka akan memicu kemungkinan manajemen untuk memanfaatkan kebijakan akrual dalam menyusun laporan keuangan yang menyebabkan nilai *discretionary accrual* di masa pandemi Covid-19 berbeda dengan periode sebelumnya (Ramdani et al., 2022). Hal ini sesuai dengan hasil penelitian (Azizah, 2021) dan (Hariadi & Kristanto, 2021) yang menjelaskan bahwa pandemi Covid-19 menyebabkan perbedaan manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan. Menurut (Azizah, 2021), perusahaan cenderung menurunkan praktik manajemen labanya saat masa pandemi Covid-19. Sedangkan menurut (Hariadi & Kristanto, 2021), semakin tinggi dampak pandemi Covid-19 pada perusahaan, maka semakin agresif pula tingkat manajemen laba perusahaan. Di sisi lain, hasil penelitian (Ramdani et al., 2022), (Ardiany et al., 2022), serta (Firmansyah & Ardiansyah, 2020), menjelaskan bahwa tidak terdapat perbedaan manajemen laba yang dilakukan perusahaan pada masa sebelum dan saat pandemi Covid-19. Pada tahun 2020, di saat lemahnya kondisi perekonomian sebagai akibat pandemi Covid-19 secara keseluruhan, perusahaan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia dengan kategori sektor kesehatan mengalami rata-rata peningkatan pendapatan sebesar 6% seiring dengan naiknya kesadaran masyarakat terhadap kesehatan (Bursa Efek Indonesia, 2022). Selain itu, beberapa perusahaan sektor kesehatan yang ditunjuk oleh Pemerintah, diberikan fasilitas perpajakan berupa insentif pajak sebagai bentuk dalam mendukung penanggulangan Covid-19. Hal ini menyebabkan besarnya kemungkinan praktik penghindaran pajak dan manajemen laba yang dilakukan perusahaan pada kondisi dan kebijakan selama masa pandemi. Oleh karena itu, tujuan dari penelitian ini yaitu untuk mengamati penghindaran pajak dan manajemen laba yang terjadi pada perusahaan sektor kesehatan sebelum dan saat pandemi Covid-19.

## **TELAAH LITERATUR**

### ***Agency Theory***

*Agency Theory* menggambarkan hubungan kontraktual yang melibatkan manajer perusahaan sebagai *agent* dengan pemangku kepentingan sebagai *principal* (Jensen & Meckling, 1976). Sebagai agen, manajer perusahaan lebih mengetahui informasi

internal dan memiliki kewenangan untuk memenuhi kepentingan pribadi daripada kepentingan pihak lain. Hal ini tentunya tidak sesuai dengan tujuan dari para pemangku kepentingan yang menginginkan pengembalian sumber daya yang telah diberikan menjadi prioritas utama, sehingga perbedaan kepentingan ini akan menimbulkan suatu masalah yang biasa disebut dengan masalah keagenan. Masalah keagenan dapat timbul pada hubungan antara pemerintah dan Wajib Pajak dalam memandang kepentingan mengenai pajak sehingga menyebabkan terjadinya praktik penghindaran pajak dalam rangka mengurangi beban pajak terutang. Selain itu, masalah keagenan juga dapat timbul dalam hubungan antara perusahaan dengan pemegang saham ataupun debitor. Perusahaan akan menampilkan hal-hal baik pada laporan keuangan melalui manajemen laba, sedangkan pemegang saham dan debitor membutuhkan laporan keuangan yang menunjukkan kondisi nyata dari perusahaan untuk menghindari kemungkinan kerugian yang akan diterimanya.

### **Penghindaran Pajak**

Penghindaran pajak merupakan usaha yang dilakukan dalam rangka minimalisasi serta efisiensi beban pajak dengan menghindari pengenaan pajak dan mengarahkan kepada transaksi yang bukan merupakan objek pajak (Yohan & Pradipta, 2019). Penghindaran pajak adalah penurunan pajak dengan strategi penghematan pajak yang sah hingga tidak sah sesuai hukum dan agresivitasnya ditentukan oleh pihak yang menguasai (Hanlon & Heitzman, 2010). Perilaku penghindaran pajak dilakukan dengan merupakan hal yang legal karena tidak melanggar ketentuan perundang-undangan. Penghindaran pajak dilakukan dengan cara memanfaatkan celah ataupun kelemahan peraturan perundang-undangan dan ketentuan perpajakan saat ini sedang berlaku. Pandemi Covid-19 menyebabkan perbedaan kondisi perekonomian yang berpengaruh pada laba yang diterima dan pajak yang dibayarkan perusahaan. Menanggapi hal itu, dalam rangka Pemulihan Ekonomi Nasional (PEN), pemerintah memberikan fasilitas berupa insentif pajak kepada pelaku usaha. Namun, pemberian insentif pajak dapat menjadi celah yang dapat digunakan Wajib Pajak dalam melakukan penghindaran pajak. Pada masa pandemi Covid-19, perusahaan akan menganggap bahwa pajak yang dibayarkan akan mengurangi laba yang diterimanya sehingga akan mengganggu *cash flow* usahanya. Selain itu, dengan adanya *Work From Home* (WFH), proses pengawasan

pemanfaatan insentif perpajakan yang dilakukan oleh pemerintah akan berkurang karena tingginya permohonan yang dilakukan oleh Wajib Pajak dan singkatnya batas waktu penelitian yang telah ditentukan (Firmansyah & Ardiansyah, 2020). Hal ini selaras dengan hasil penelitian (Suhaidar et al., 2020) dan (Barid & Wulandari, 2021) yang menjelaskan bahwa terdapat peningkatan penghindaran pajak pada masa pandemi Covid-19, maka hipotesis yang dirumuskan yaitu:

**H<sub>1</sub>: Terdapat perbedaan praktik penghindaran pajak sebelum dan saat pandemi Covid-19**

### **Manajemen Laba**

Manajemen laba merupakan metode yang digunakan oleh manajemen untuk mempengaruhi jumlah laba secara sistematis dengan menggunakan prosedur dan kebijakan akuntansi tertentu dalam rangka memaksimalkan keuntungan serta nilai perusahaan (Scott, 2015). Dengan wewenang yang dimiliki, manajer dapat memilih kebijakan akuntansi mana yang akan diterapkan untuk menunjukkan kinerja terbaiknya melalui laporan keuangan perusahaan. Selain itu, munculnya kepentingan dari manajer untuk melakukan manajemen laba demi kepentingan pribadinya. Semakin tinggi nilai laba, maka semakin baik kinerja manajer, sehingga semakin sering perusahaan melakukan manajemen laba, maka semakin besar masalah agensi yang terjadi antara manajer perusahaan dan *stakeholder*. Lemahnya kondisi perekonomian memberikan tekanan kepada perusahaan untuk mencapai target labanya. Di sisi lain, masih terdapat kewajiban gaji karyawan dan kontrak utang yang harus dilunasinya. Hal ini akan memicu manajer untuk melakukan manajemen laba dengan memanfaatkan kebijakan akrual dalam menyusun laporan keuangan yang menyebabkan nilai *discretionary accrual* di masa pandemi Covid-19 berbeda dari sebelumnya (Ramdani et al., 2022). Hal ini sesuai dengan hasil penelitian (Azizah, 2021) dan (Hariadi & Kristanto, 2021) yang menjelaskan bahwa pandemi Covid-19 menyebabkan perbedaan praktik manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan. Berdasarkan uraian di atas dan hasil penelitian sebelumnya, sehingga hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

**H<sub>2</sub>: Terdapat perbedaan praktik manajemen laba sebelum dan saat pandemi Covid-19**

## **METODOLOGI PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor kesehatan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Data laporan keuangan yang digunakan bersumber dari [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* untuk mendapatkan sampel sesuai kriteria yang telah ditentukan. Kriteria dalam pengambilan sampel dalam penelitian ini yaitu: 1) Perusahaan sektor kesehatan yang terdaftar di BEI selama tahun 2019-2020, 2) Perusahaan sektor kesehatan yang menerbitkan laporan keuangan tahunan secara lengkap selama periode 2019-2020, 3) Perusahaan sektor kesehatan yang tidak mengalami kerugian selama periode 2019-2020. Berdasarkan teknik pengambilan sampel tersebut, diperoleh lima belas perusahaan sektor kesehatan, dengan sampel penelitian sebanyak 30 (15 x 2 tahun). Pengujian variabel penghindaran pajak dan manajemen laba pada penelitian ini menggunakan analisis statistika deskriptif dan uji *wilcoxon non-parametric test* dengan menggunakan alat bantu aplikasi Eviews versi 12. Penghindaran pajak dalam penelitian ini menggunakan perhitungan *Effective Tax Rate* (ETR) yang dihitung dengan membandingkan jumlah beban pajak terutang dan pendapatan sebelum pajaknya. ETR berbanding terbalik dengan tindakan penghindaran pajak, dimana semakin tinggi praktik penghindaran pajak maka semakin rendah nilai ETR. Rendahnya nilai ETR menggambarkan tingginya praktik penghindaran pajak yang ditunjukkan dengan rendahnya beban pajak perusahaan dalam periode yang bersangkutan (Firmansyah & Ardiansyah, 2020).

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

Sementara, pengukuran praktik manajemen laba dalam penelitian ini menggunakan perhitungan *Discretionary Accruals* (DA) pada *modified jones model* seperti yang digunakan dalam penelitian (Azizah, 2021). Nilai *Discretionary Accruals* dapat didapatkan melalui beberapa tahapan sebagai berikut.

- a. Menghitung *Total Accrual* dengan rumus:

$$\text{TAC}_{it} = \text{NI}_{it} - \text{CFO}_{it}$$

- b. Mengitung nilai *Accruals* diestimasi dengan persamaan regresi *Ordinary Least Square* (OLS):

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

- c. Setelah mendapatkan nilai koefisien dari masing-masing variabel melalui persamaan regresi, maka langkah selanjutnya yaitu menghitung *Non-Discretionary Accruals* dengan rumus:

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

- d. Menentukan nilai *Discretionary Accruals* dengan rumus:

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

Keterangan:

<b>TAC<sub>it</sub></b>	: <i>Total Accruals</i> perusahaan (i) pada periode (t)
<b>NI<sub>it</sub></b>	: <i>Net Income</i> yang diterima perusahaan (i) pada periode (t)
<b>CFO<sub>it</sub></b>	: Aliran kas dari aktivitas operasi perusahaan (i) pada periode (t)
<b>A<sub>it-1</sub></b>	: <i>Total assets</i> yang dimiliki perusahaan (i) pada periode (t-1)
<b>REV<sub>it</sub></b>	: <i>Revenue</i> yang diterima perusahaan (i) pada periode (t)
<b>REV<sub>it-1</sub></b>	: <i>Revenue</i> yang diterima perusahaan perusahaan (i) periode (t-1)
<b>PPE<sub>it</sub></b>	: <i>Total fixed assets</i> yang dimiliki perusahaan (i) pada periode t
<b>NDA<sub>it</sub></b>	: <i>Non-Discretionary Accruals</i> perusahaan (i) pada periode (t)
<b>REC<sub>it</sub></b>	: <i>Receivable</i> yang dimiliki perusahaan (i) pada periode (t)
<b>REC<sub>it-1</sub></b>	: <i>Receivable</i> yang dimiliki perusahaan (i) pada periode (t-1)
<b>DA<sub>it</sub></b>	: <i>Discretionary Accruals</i> perusahaan (i) pada periode (t)

Hasil dari perhitungan *discretionary accruals* dapat bernilai positif dan negatif. Apabila *discretionary accruals* bernilai negatif, maka perusahaan memilih melakukan manajemen laba dengan cara menurunkan jumlah laba yang diterimanya (Khanifah et al., 2020). Sedangkan apabila *discretionary accruals* bernilai positif, maka perusahaan memilih melakukan manajemen laba dengan cara menaikkan jumlah labanya. Semakin tinggi nilai *discretionary accruals* menunjukkan semakin agresif perusahaan melakukan manajemen laba dalam mencapai target yang diinginkannya.



## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

**Tabel 1. Statistik Deskriptik Variabel Penghindaran Pajak**

	Saat Covid-19	Sebelum Covid-19
Mean	0,325269	0,309459
Median	0,240596	0,253706
Maximum	0,998340	0,646708
Minimum	0,207418	0,183050
Std. Dev.	0,225878	0,137551
Observation	15	15

Sumber: Output Eviews, 2022

Hasil perhitungan statistika deskriptif menunjukkan nilai rata-rata praktik penghindaran pajak perusahaan sektor kesehatan sebelum pandemi dan saat terjadi pandemi Covid-19 sebesar 0,309459 dan 0,325269. Hal tersebut menunjukkan tidak ada perbedaan secara signifikan tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan baik sebelum pandemi Covid-19 ataupun saat pandemi terjadi.

**Tabel 2. Statistik Deskriptik Variabel Manajemen Laba**

	Saat Covid-19	Sebelum Covid-19
Mean	-0,009240	0,031236
Median	-0,005690	0,002963
Maximum	0,014363	0,369518
Minimum	-0,049093	-0,023017
Std. Dev.	0,017966	0,095109
Observation	15	15

Sumber: Output Eviews, 2022

Hasil perhitungan statistika deskriptif menunjukkan nilai rata-rata manajemen laba perusahaan sektor kesehatan sebelum dan saat pandemi Covid-19 sebesar 0,031236 dan -0,009240. Dari hasil tersebut, menunjukkan adanya perbedaan praktik manajemen laba yang dilakukan perusahaan sektor kesehatan saat pandemi Covid-

19. Nilai rata-rata yang lebih kecil menjelaskan bahwa berkurangnya intensitas manajemen laba yang dilakukan perusahaan pada masa pandemi. Selain itu, perubahan arah manajemen laba dari positif menuju negatif menunjukkan bahwa adanya perubahan preferensi yang dilakukan perusahaan dari menaikkan laba menjadi menurunkan nilai laba yang diterimanya.

**Uji Normalitas Data**

Berdasarkan hasil uji normalitas, baik data variabel penghindaran pajak dan manajemen laba dinyatakan tidak terdistribusi normal karena nilai probabilitas Jarque-Bera sebesar 0.000000. Data dapat dikatakan terdistribusi normal, apabila nilai probabilitasnya  $\geq 0,05$ . Dalam hal data tidak terdistribusi dengan normal, maka alternatif pengujian hipotesis dapat menggunakan *non parametric test* yaitu dengan uji wilcoxon.

**Uji Wilcoxon**

Pada penelitian ini digunakan uji wilcoxon yang merupakan bentuk pengujian statistika non parametik. Pengujian ini dilakukan pada semua sampel yang ada untuk membandingkan perilaku penghindaran pajak serta manajemen laba pada saat sebelum dan selama pandemi Covid-19. Berdasarkan uji wilcoxon, diperoleh hasil pengujian sebagai berikut:

**Tabel 3. Uji Wilcoxon Variabel Penghindaran Pajak**

Metode	df	Nilai	Probabilitas
Wilcoxon/Mann-Whitney		0.663649	0.5069
Wilcoxon/Mann-Whitney (tie-adj)		0.663649	0.5069
Med. Chi-square	1	3.333333	0.0679
Adj. Med. Chi-square	1	2.133333	0.1441
Kruskal-Wallis	1	0.468387	0.4937
Kruskal-Wallis (tie-adj)	1	0.468387	0.4937
Van der Waerden	1	0.098001	0.7542

Sumber: Output Eviews, 2022

Pada tabel uji wilcoxon di atas, diketahui nilai probabilitas wilcoxon/mann-whitney sebesar sebesar  $0,5069 > 0,05$ , sehingga  $H_1$  ditolak. Nilai probabilitas

wilcoxon/mann-whitney diatas 0,05 menunjukkan tidak terdapat perbedaan praktik penghindaran pajak yang signifikan yang terjadi sebelum dan saat pandemi Covid-19. Maka dapat diartikan bahwa tidak ada pengaruh kondisi pandemi terhadap perilaku penghindaran pajak yang ada.

**Tabel 4. Uji Wilcoxon Variabel Manajemen Laba**

Metode	df	Nilai	Probabilitas
Wilcoxon/Mann-Whitney		2.281294	0.0225
Wilcoxon/Mann-Whitney (tie-adj)		2.281294	0.0225
Med. Chi-square	1	3.333333	0.0679
Adj. Med. Chi-square	1	2.133333	0.1441
Kruskal-Wallis	1	5.299355	0.0213
Kruskal-Wallis (tie-adj)	1	5.299355	0.0213
Van der Waerden	1	5.845721	0.0156

Sumber: Output Eviews, 2022

Pada tabel uji wilcoxon variabel manajemen laba di atas, diketahui nilai probabilitas wilcoxon/mann-whitney sebesar sebesar  $0,0225 < 0,05$ , maka  $H_2$  diterima. Nilai probabilitas wilcoxon/mann-whitney dibawah 0,05 menunjukkan terdapat perbedaan praktik manajemen laba yang signifikan pada waktu sebelum pandemi dan saat pandemi Covid-19. Dengan demikian dapat diartikan bahwa kondisi pandemi Covid-19 mempengaruhi praktik manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan.

**Perbedaan praktik penghindaran pajak sebelum dan saat pandemi Covid-19.**

Berdasarkan hasil pengujian yang membuktikan bahwa  $H_1$  ditolak, maka tidak terdapat perbedaan tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan sektor kesehatan sebelum dan saat pandemi Covid-19. Hal ini juga tercermin dari nilai rata-rata variabel penghindaran pajak yang tidak jauh berbeda nilainya antara dua periode tersebut. Meskipun insentif pajak yang diberikan pemerintah dapat memberikan celah bagi manajer untuk mengurangi beban pajaknya selama pandemi, kondisi tersebut tidak memicu manajer untuk meningkatkan penghindaran pajaknya. Pemanfaatan insentif pajak yang dapat dilakukan oleh perusahaan sektor Kesehatan antara lain: insentif PPh Pasal 21 DTP, insentif PPN

dan PPN impor bagi industri farmasi produksi vaksin dan/atau obat memperoleh surat rekomendasi BNPB hingga Kementerian Kesehatan, pembebasan dari pemungutan dan/atau PPh Pasal 22 Impor bagi perusahaan industri farmasi produksi vaksin dan/atau obat yang memperoleh surat rekomendasi dari Kementerian Kesehatan, hingga insentif pengurangan angsuran PPh Pasal 25 telah dapat membantu perusahaan mengelola *cashflow*nya pada masa pandemi Covid-19. Selain itu, penurunan tarif PPh Badan bagi Wajib Pajak Dalam Negeri yang berbentuk Perseroan Terbuka sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 123/PMK.03/2020, mulai Tahun Pajak 2020 telah dapat dimanfaatkan oleh Wajib Pajak Badan untuk mengurangi beban pajaknya sehingga tidak memicu peningkatan praktik penghindaran pajak perusahaan. Pemberlakuan *Work From Home* (WFH) pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) juga tidak menjadikan penghalang bagi DJP untuk melakukan pengawasan mendalam terhadap Wajib Pajaknya, terutama Wajib Pajak yang memanfaatkan insentif pajak. Wajib Pajak yang memanfaatkan insentif pajak akan dilakukan pemantauan kebenaran data dan informasi perpajakannya. Kesalahan dan kecurangan dalam pemanfaatan insentif pajak nantinya akan ditindaklanjuti oleh pegawai DJP dengan Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan, penerbitan Surat Tagihan Pajak (STP), hingga pemeriksaan tujuan lain dan/atau pengujian kepatuhan untuk memastikan kebenaran Klasifikasi Lapangan Usaha (KLU) Wajib Pajak. Kondisi ini tentunya dapat memberikan pertimbangan bagi Wajib Pajak untuk tidak memanfaatkan insentif pajak sebagai celah melakukan tindakan penghindaran pajak karena adanya konsekuensi sanksi perpajakan yang harus ditanggung pada masa depan. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Firmansyah & Ardiansyah, 2020), (Ardiany et al., 2022), dan (Oktaviani et al., 2022), yang menjelaskan bahwa tidak terdapat perbedaan tingkat penghindaran pajak sebelum dan saat pandemi Covid-19.

#### **Perbedaan praktik manajemen laba sebelum dan saat pandemi Covid-19.**

Berdasarkan hasil pengujian yang menyatakan bahwa  $H_2$  diterima, maka terdapat perbedaan praktik manajemen laba sebelum dan saat pandemi Covid-19. Hal ini dapat ditunjukkan dari besarnya nilai rata-rata manajemen laba yang dilakukan

perusahaan. Nilai manajemen laba yang dilakukan perusahaan pada masa sebelum pandemi cenderung lebih tinggi daripada saat pandemi Covid-19, yang berarti terdapat penurunan rata-rata aktivitas manajemen laba yang dilakukan perusahaan. Selain itu, pada saat pandemi Covid-19 terdapat kecenderungan perusahaan melakukan manajemen laba dengan cara menurunkan nilai laba yang dilaporkannya. Pandemi Covid-19 yang dimulai pada awal tahun 2020 memberikan dampak pada lemahnya kondisi perekonomian hingga terjadinya resesi. Kondisi tersebut nampaknya sudah dipahami oleh para pemegang saham dan investor, sehingga laporan keuangan yang menggambarkan kondisi perusahaan yang tidak menguntungkan dapat dimengerti (Azizah, 2021). Hal ini dapat menjadikan alasan manajer perusahaan untuk mengurangi tingkat manajemen laba yang dilakukannya dengan pertimbangan pemakluman dari para pemangku kepentingan terutama investor dan kreditur. Selanjutnya pemanfaatan insentif pajak berupa insentif PPN, PPh Pasal 22, dan PPh Pasal 25 yang dapat dimanfaatkan oleh perusahaan sektor kesehatan menyebabkan kecenderungan praktik manajemen laba berkurang dikarenakan perusahaan tidak perlu lagi merekayasa labanya untuk mengurangi beban pajaknya. Selain itu, pemanfaatan insentif pajak PPh 21 DTP akan mengurangi kecenderungan manajer melakukan manajemen laba untuk kepentingan pribadinya karena pajak yang dikenakan atas penghasilannya telah ditanggung pemerintah, sehingga pegawai akan menerima penghasilan penuh tanpa ada potongan pajak. Praktik manajemen laba dengan menurunkan nilai laba yang dilaporkan menyajikan laporan keuangan yang lebih dapat dimengerti oleh pemangku kepentingan karena mengurangi kecurigaan dari investor, kreditur, dan auditor terhadap rekayasa laba yang dilakukan perusahaan saat pandemi Covid-19. Dengan menurunnya praktik manajemen laba, maka kualitas dari laporan keuangan perusahaan akan meningkat sehingga memberikan informasi keuangan yang lebih baik untuk pengambilan keputusan bagi *stakeholder*. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Azizah (2021), yang menyatakan bahwa pandemi Covid-19 menyebabkan perbedaan praktik manajemen laba yang dilakukan, dimana kecenderungan perusahaan melakukan manajemen laba di saat pandemi lebih kecil daripada sebelum pandemi Covid-19.

## **SIMPULAN**

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan praktik penghindaran pajak sebelum dan saat pandemi Covid-19. Pemanfaatan insentif pajak dan penurunan tarif PPh Badan memberikan keuntungan bagi perusahaan dalam mengelola *cashflow*nya sehingga tidak meningkatkan perilaku penghindaran pajak. Selain itu, pemberlakuan WFH pada masa pandemi tidak menghalangi DJP untuk melakukan pengawasan kepada Wajib Pajak sehingga menjadi pertimbangan bagi Wajib Pajak untuk tidak memanfaatkan insentif pajak sebagai celah melakukan tindakan penghindaran pajak karena adanya konsekuensi sanksi perpajakan yang akan ditanggungnya. Selanjutnya, terdapat penurunan praktik manajemen laba sebelum dan saat pandemi Covid-19. Hal ini terjadi karena adanya pemakluman dari pemangku kepentingan tentang kondisi perekonomian yang lemah saat Covid-19. Selain itu pemanfaatan berbagai macam insentif perpajakan memberikan keuntungan bagi perusahaan sehingga menurunkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan manajemen laba. Keterbatasan pada penelitian ini yaitu hanya membahas tentang penghindaran pajak dan manajemen laba sebelum dan selama pandemi Covid-19 pada perusahaan sektor kesehatan, sehingga tidak dapat menggambarkan kondisi keseluruhan perusahaan di Indonesia. Berikutnya, penggunaan periode penelitian yang terlalu sempit menyebabkan terbatasnya data yang diperoleh. Untuk selanjutnya, disarankan peneliti selanjutnya untuk menambah variabel penelitian terkait perilaku penghindaran pajak dan manajemen laba perusahaan dalam periode yang lebih luas dan sektor perusahaan yang lebih beragam yang nantinya dapat meningkatkan kualitas penelitian di masa depan.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Aeni, N. (2021). Pandemi COVID-19: Dampak Kesehatan, Ekonomi, & Sosial. *Jurnal Litbang: Media Informasi, Penelitian, Pengembangan, dan IPTEK*, 17(1), 17-34. doi:<https://doi.org/10.33658/jl.v17i1.249>
- Ardiany, Y., Herfina, M., & Putri, S. Y. (2022). Differences in Earning Management and Tax Avoidance Before and During the Covid-19 Pandemic (Case Study on Companies Affected by Pandemic). *Proceedings of the Eighth Padang International Conference On Economics Education*,

*Economics, Business and Management, Accounting and Entrepreneurship (PICEEBA-8 2021)* (pp. 169-175). Atlantis Press.

- Azizah, W. (2021). Covid-19 In Indonesia: Analysis Of Differences Earnings Management In The First Quarter. *Jurnal Akuntansi*, 11(1), 23-32. doi:<https://doi.org/10.33369/j.akuntansi.11.1.23-32>
- Barid, F. M., & Wulandari, S. (2021). Praktik Penghindaran Pajak Sebelum dan Setelah Pandemi. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan*, 8(02), 217-234. doi:<https://doi.org/10.35838/jrap.2021.008.02.17>
- Direktorat Jenderal Pajak. (2022). *Direktorat Jenderal Pajak Tanggap COVID-19*. Retrieved from <https://pajak.go.id/id/covid19>
- Fauzan, Ayu, D., & Nurharjanti, N. N. (2019). The Effect of Audit Committee, Leverage, Return on Assets, Company Size, and Sales Growth on Tax Avoidance. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 4(3), 171-185. doi:10.23917/reaksi.v4i3.9338
- 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. doi:<https://doi.org/10.26593/be.v24i1.5075.87-106>
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A Review of Tax Research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2-3), 127-178. doi:<https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
- Hariadi, K. E., & Kristanto, A. B. (2022). The Impact of COVID-19 Pandemic and Earnings Management: Does the History of Managerial Ability Have a Role? *JURNAL AKSI (Akuntansi dan Sistem Informasi)*, 197-210. doi:<https://doi.org/10.32486/aksi.v7i2.422>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360. doi:[https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kementerian Keuangan. (2021a). *Pengaruh Covid-19 Atas Kondisi Sosial Ekonomi Global 2020*. Retrieved from <https://pen.kemenkeu.go.id/in/page/sosialekonomiglobal>
- Kementerian Keuangan. (2021b). *Pengaruh Covid-19 Atas Kondisi Sosial Ekonomi di Indonesia*. Retrieved from <https://pen.kemenkeu.go.id/in/page/pengaruhcovid>
- Khanifah, Yuyetta, E. N., & Sa'diyah, E. (2020). Analisis Komparatif Tingkat Manajemen Laba Berbasis AkruaI dan Riil pada Perusahaan Industri Dasar dan Kimia yang Tergabung dalam Indeks Saham Syari'ah Indonesia (ISSI). *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*, 27(1), 69-88.

- Liu, Y.-C., Kuo, R.-L., & Shih, S.-R. (2020). COVID-19: The first documented coronavirus pandemic in history. *Biomedical Journal*, 43(4), 328-333. doi:10.1016/j.bj.2020.04.007
- Nordiansyah, E. (2020, December 3). *Lebih dari 451 Ribu Pengusaha Minta Insentif Pajak, Berapa yang Disetujui?* Retrieved from <https://www.medcom.id/ekonomi/makro/nbwlQwxk-lebih-dari-451-ribu-pengusaha-minta-insentif-pajak-berapa-yang-disetujui>
- Oktaviani, R. M., Lukito, P. C., Zulaikha, & Yuyetta, E. N. (2022). The Trend of Tax Avoidance: Evidence from Manufacturing Companies in Indonesia. *The Journal of Asian Finance, Economics, and Business*, 9(2), 169-175. doi:10.13106/jafeb.2022.vol9.no2.0169
- Pemerintah Indonesia. (2022). *Peta Sebaran Covid-19*. Retrieved from <https://covid19.go.id/id/peta-sebaran>
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 110/PMK. 03/2020 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 86/PMK.03/2020 Tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus Disease 2019. (2020). Retrieved from <https://www.pajak.go.id/sites/default/files/2020-08/pmk%20110%202020.pdf>
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 23/PMK. 03/2020 Tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Wabah Virus Corona. (2020). Retrieved from <https://jdih.kemenkeu.go.id/FullText/2020/23~PMK.03~2020Per.pdf>
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 3/PMK.03/2022 Tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus Disease 2019. (2022). Retrieved from [https://jdih.kemenkeu.go.id/download/76782de4-b55e-4e39-865d-6f197e45ab6e/3\\_PMK.03\\_2022Per.pdf](https://jdih.kemenkeu.go.id/download/76782de4-b55e-4e39-865d-6f197e45ab6e/3_PMK.03_2022Per.pdf).
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 44/PMK. 03/2020 Tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus Disease 2019. (2020). Retrieved from <https://Peraturan.Bpk.Go.Id/Home/Details/137005/Pmk-No-44pmk032020>
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 86/PMK.03/2020 Tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus Disease 2019. (2020). Retrieved from <https://pajak.go.id/sites/default/files/2020-07/PMK%20No.%2086%20Th%202020.pdf>
- Ramdani, R. F., Pratomo, D., & Zuliansyah, A. (2022). Pengaruh Pandemic Covid-19 Terhadap Perilaku Manajemen Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan



Sub Sektor Hotel, Pariwisata, Restoran, dan Retail). *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 23(1), 1-9. doi:<http://dx.doi.org/10.29040/jap.v23i1.5049>

Scott, W. (2015). *Financial accounting theory. 7th edition*. Toronto Pearson Education Limited.