

**PENGARUH KONSERVATISME AKUNTANSI, INTENSITAS MODAL,
INTENSITAS PERSEDIAAN, DAN INTENSITAS ASET TETAP
TERHADAP TAX AVOIDANCE**

**(Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI
Tahun 2016-2018)**

Rimba Assyifa Reyhannisa¹⁾, Zirman²⁾, Rusli²⁾

1) Mahasiswa Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Riau

2) Dosen Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Riau

Email : rimbaassyifairianto@gmail.com

*The Effect Of Accounting Conservatism, Capital Intensity, Inventory Intensity and
Fixed Assets Intensity on Tax Avoidance
(Study in Manufacturing Companies Listed in Indonesia Stock Exchange
in 2016-2018)*

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of Accounting Conservatism, Capital Intensity, Inventory Intensity and Fixed Assets Intensity on Tax Avoidance of the manufacturing companies listed on Indonesia Stock Exchange in 2016-2018. The data collection of this research was done by using purposive sampling method using 56 samples after outlier out of 179 researched companies. Data analysis uses multiple regression test by using SPSS 16. The results showed that accounting conservatism did not affect the tax avoidance, it comes from the significance that is 0,502. Capital intensity did not affect the tax avoidance, it comes from the significance that is 0,332. Inventory intensity did not affect the tax avoidance, it comes from the significance that is 0,632 while fixed assets intensity affect the tax avoidance, it comes from the significance that is 0,023

Keywords : Accounting Conservatism, Capital Intensity, Inventory Intensity, Fixed Assets ntensity, Tax Avoidance

PENDAHULUAN

Salah satu sumber pendapatan negara Indonesia yang paling besar adalah pajak. Pajak merupakan suatu upaya pemerintah dalam mensejahterakan negara dalam berbagai aspek dan juga digunakan dalam aspek pembangunan, baik dalam pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Menurut Undang-Undang KUP Nomor 16 Tahun 2009 dalam Pasal 1 ayat 1, pajak adalah kontribusi wajib kepada

negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Pemerintah dan wajib pajak mempunyai kepentingan yang berbeda dalam pelaksanaan pemungutan pajak. Pemerintah ingin terus menaikkan penerimaan pajak sedangkan bagi perusahaan pajak

merupakan salah satu beban yang harus dikeluarkan yang akan mengurangi pendapatan atau laba bersih perusahaan (Novi dan Vita, 2017). Hal ini memaksa perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak melalui tindakan penghindaran pajak atau yang biasa disebut dengan *tax avoidance*.

Tax avoidance adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam Undang-Undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang (Chairil Anwar, 2016 : 23). Dengan kata lain, *tax avoidance* bertujuan untuk merekayasa usaha wajib pajak agar dapat menekan beban pajak serendah-rendahnya dengan memanfaatkan celah-celah peraturan perpajakan yang ada untuk memaksimalkan jumlah laba yang merupakan unsur pengurangan pajak.

Kasus penghindaran pajak di Indonesia adalah pada kasus perusahaan yang terafiliasi perusahaan di Singapura, yakni PT RNI. Dari segi permodalan PT RNI menggantungkan hidup dari hutang afiliasi. Artinya, pemilik di Singapura memberikan pinjaman kepada RNI di Indonesia. Pemiliknya tidak melakukan penanaman modal, melainkan seolah-olah seperti memberikan hutang. Dalam laporan keuangan PT RNI 2014, tercatat hutang sebesar Rp 20,4 miliar. Sementara, omzet perusahaan hanya Rp 2,178 miliar. Belum lagi ada kerugian ditahan pada laporan tahun yang sama senilai Rp 26,12 miliar

(Kompas.com). Dari laporan keuangan dapat dilihat bahwa perusahaan berusaha mengurangi laba dengan membesarkan pinjaman yang nantinya bunga pembayaran dapat mengurangi pajak.

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) memberikan kebebasan kepada perusahaan dalam memilih metode akuntansi yang akan digunakan dalam menyusun laporan keuangan yang sesuai dengan kebutuhan perusahaan (Novi, 2017). Salah satu metode yang didasarkan dalam pembayaran pajak adalah konservatisme.

Konservatisme akuntansi adalah prinsip kehati-hatian seorang pihak manajemen perusahaan mengakui pendapatan dan biaya untuk menghadapi segala risiko yang mungkin akan terjadi bahwa sikap optimisme manajemen mengakui biaya atau rugi yang pasti akan terjadi dibandingkan keuntungan atau pendapatan dimasa yang akan datang (Andika, 2018). Manajemen lebih peka mengakui rugi daripada pendapatannya dimana pendapatan yang lebih besar kemungkinannya tidak akan diterima tahun ini melainkan di periode mendatang.

Faktor lainnya yang memengaruhi *tax avoidance* adalah intensitas modal (*capital intensity*). Tarjo (2010) menyatakan nilai perusahaan ditentukan oleh struktur modal dan salah satu struktur modal perusahaan adalah diperoleh melalui hutang. Intensitas modal merupakan seberapa besar pendapatan yang diperoleh dari modal, atau seberapa besar modal yang digunakan untuk menghasilkan pendapatan. Modal sendiri dapat diperoleh dari berbagai macam sumber, salah satunya hutang. Dalam penelitian ini, intensitas

modal diproksikan dengan *Debt to Equity Ratio* (DER). Semakin besar nilai DER menunjukkan semakin besarnya modal perusahaan yang diperoleh dari hutang. Sehingga perusahaan akan lebih mengutamakan untuk memenuhi pembayaran hutangnya daripada membayar pajak. Hal ini akan memungkinkan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*.

Selain konservatisme akuntansi dan intensitas modal, intensitas persediaan juga merupakan faktor yang dapat memengaruhi *tax avoidance*. Penilaian persediaan yang diatur dalam perpajakan berbeda dengan yang diatur PSAK No. 14 (revisi 2014). Semakin tinggi tingkat persediaan, semakin tinggi pula beban yang akan ditanggung perusahaan. Biaya yang timbul akibat investasi perusahaan terhadap persediaan akan mengurangi jumlah pajak yang dibayarkan perusahaan. Penurunan pembayaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan disebabkan adanya hubungan linear antara laba perusahaan dengan pajak yang dibayarkan oleh perusahaan (Fatma, 2018).

Intensitas aset tetap juga dapat mempengaruhi *tax avoidance*. Intensitas aset tetap merupakan gambaran dari banyaknya investasi perusahaan terhadap aset tetapnya perusahaan itu sendiri (Tri, 2017). Perusahaan yang memutuskan untuk berinvestasi dalam bentuk aset tetap dapat menjadikan beban penyusutan sebagai beban yang dapat dikurangkan dari penghasilan atau bersifat *deductible expense*. Karena beban penyusutan yang bersifat *deductible* akan menyebabkan laba kena pajak perusahaan menjadi berkurang yang pada akhirnya akan

mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan, hal ini akan mengidikasikan perusahaan melakukan *tax avoidance* (Mulyadi dkk, 2014).

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Agensi (*Agency Theory*)

Menurut Jensen & Meckling (1976), teori agensi merupakan hubungan keagenan sebagai kontrak kerja sama (*nexus of contract*) di mana satu atau lebih *principal* (pemimpin) menggunakan orang lain (*agent*) untuk menjalankan aktivitas perusahaan. *Principal* yang dimaksud adalah mereka yang memegang saham baik pemilik maupun investor. Sedangkan yang dimaksud *agent* adalah mereka yang ditunjuk dan dipercaya oleh *principal* sebagai manajer untuk melaksanakan tugas yang diemban sehingga dapat tercapai tujuan dan sasarannya.

Suatu organisasi (perusahaan) dipimpin oleh seorang manajer untuk beroperasi menjalankan segala aktivitas perusahaan serta manajer bukanlah pemilik dari perusahaan. karena manajer mengetahui segala kegiatan perusahaan maka pihak manajer memiliki informasi lebih dibandingkan dengan pemilik perusahaan atau biasa disebut dengan asimetri informasi. Asimetri informasi adalah suatu kondisi perolehan informasi yang tidak seimbang antara pihak manajemen sebagai penyedia informasi dipandang sebagai penyedia informasi dengan pihak pemegang saham dan *stakeholder* sebagai pengguna informasi (Oktomegah, 2012). Adanya asimetri informasi antara manajer dan pemilik

perusahaan/*stakeholders* bahwa besar kemungkinan manajer akan mempengaruhi angka-angka yang terdapat dalam laporan keuangan untuk kepentingannya sendiri.

Tax Avoidance

Tax avoidance adalah upaya penghindaran pajak dengan memenuhi ketentuan perpajakan dan menggunakan strategi di bidang perpajakan yang digunakan. Upaya tersebut dilakukan dengan memanfaatkan celah pajak (*tax loopholes*) untuk mengurangi atau meminimalkan kewajiban perpajakan tanpa melanggar hukum pajak. *Tax avoidance* bukan pelanggaran Undang-Undang perpajakan karena usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimumkan dan meringankan beban pajak dilakukan dengan cara yang dimungkinkan oleh Undang-Undang pajak (Tri, 2017).

Konservatisme Akuntansi

Konservatisme merupakan salah satu prinsip yang digunakan dalam akuntansi. Akuntansi konservatif merupakan sikap yang diambil oleh akuntan dalam menghadapi dua atau lebih alternatif dalam penyusunan laporan keuangan. Apabila lebih dari satu alternatif tersedia maka sikap konservatif ini cenderung memilih alternatif yang tidak akan membuat aktiva dan pendapatan terlalu besar jika dikaitkan dengan *tax avoidance*. Komitmen pihak internal perusahaan dan manajemen untuk menginformasikan laporan keuangan yang transparan akurat dan tidak menyesatkan adalah faktor yang menentukan tingkat konservatisme akuntansi di pelaporan keuangan perusahaan (Baharudin dan

Wijayanti, 2011 dalam Nila dkk, 2016).

Intensitas Modal

Menurut Nugraha dan Wahyu (2015) *capital intensity* atau rasio intensitas modal adalah aktivitas investasi perusahaan yang dikaitkan dengan investasi aset tetap dan persediaan. Intensitas modal merupakan salah satu bentuk keputusan keuangan. Keputusan tersebut ditetapkan oleh manajemen perusahaan untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan (Mulyani, dkk., 2014). Rasio intensitas modal dapat menunjukkan efisiensi penggunaan aktiva untuk menghasilkan penjualan (Nugraha, 2015). Intensitas modal mencerminkan seberapa besar modal yang dibutuhkan perusahaan untuk menghasilkan pendapatan. Sumber dana atau kenaikan modal dapat diperoleh dari pembelian serta penjualan aset tetap. Aset tetap tersebut dijual dengan alasan untuk mendanai kegiatan perusahaan.

Intensitas Persediaan

Dalam SAK-ETAP yang diatur oleh IAI (2009: 52), persediaan adalah aset untuk dijual dalam kegiatan usaha normal; dalam proses produksi untuk kemudian dijual; atau dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pembelian kerja. Persediaan juga dapat dikatakan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dalam kegiatan usaha normal dalam perusahaan dagang maupun dalam perusahaan manufaktur yang membutuhkan proses produksi. Persediaan merupakan bagian dari aset lancar perusahaan yang digunakan untuk memenuhi permintaan konsumen.

Selain itu, persediaan merupakan salah satu aset penting perusahaan karena berfungsi untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan tersebut dalam jangka waktu yang panjang.

Intensitas Aset Tetap

Warren, Reeve dan Duchac (2016) menjelaskan bahwa aset tetap merupakan aset jangka panjang yang bersifat permanen yang dimiliki dan digunakan untuk kegiatan operasi perusahaan dan tidak dimaksudkan untuk dijual. Kieso (2016) mengelompokkan aset tetap menjadi dua jenis yaitu aset tetap berwujud dan aset tetap tidak berwujud. Pengkategorian aset tetap tersebut mempengaruhi istilah pengalokasian penurunan nilai guna dari aset tetap tersebut yang disebut dengan penyusutan. Depresiasi merupakan istilah penyusutan yang digunakan untuk kategori aset berwujud. Sedangkan aset tidak berwujud akan disusutkan melalui proses amortisasi. Perhitungan penyusutan akan dicatat sebagai beban pada laporan laba rugi selama periode berjalan. Dengan demikian, keputusan investasi pada aset tetap berkaitan dengan praktik pajak melalui intensitas aset tetap. Intensitas aset tetap merupakan proporsi dimana dalam aset tetap terdapat pos bagi perusahaan untuk menambahkan beban yaitu beban penyusutan yang ditimbulkan oleh aset tetap sebagai pengurang penghasilan.

Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Tax avoidance

Konservatisme akuntansi, menurut FASB *Statement of Concept*

No.2 adalah reaksi hati hati untuk menghadapi ketidakpastian dan risiko terhadap situasi bisnis telah dipertimbangkan di masa yang akan datang. Konservatisme akuntansi memiliki manfaat atau peranan di dalam teori keagenan yang paling efisien yang bisa membatasi konflik keagenan. Di dalam aktivitasnya seringkali perilaku *agent* meningkatkan kesejahteraannya sendiri. Sehingga, konservatisme akuntansi dapat mencegah asimetri informasi dengan cara membatasi agen untuk melakukan praktik manipulasi laporan keuangan. Reaksi hati-hati ini berdampak terhadap komitmen manajemen untuk memberi informasi terkait laporan keuangan yang transparan akurat dan tidak menyesatkan adalah faktor yang menentukan tingkat konservatisme akuntansi dalam pelaporan keuangan perusahaan. Semakin diterapkannya konservatisme akuntansi dalam perusahaan, maka sikap kehati-hatian akan pembuatan laporan keuangan juga akan semakin besar, dan kegiatan *tax avoidance* akan semakin kecil untuk dilakukan.

H1: Konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap tax avoidance

Pengaruh Intensitas Modal Terhadap Tax Avoidance

Kebanyakan perusahaan memiliki modal yang dipeoleh dari hutang. Semakin besar pendapatan yang dihasilkan dari modal yang diperoleh dari hutang, semakin besar pula *tax avoidance* dapat terjadi. Hal ini dikarenakan besarnya rasio hutang dibandingkan dengan modal tersebut sehingga perusahaan akan lebih mengutamakan untuk

membayar hutang yang berkaitan langsung dengan operasi. Dalam penelitian ini, intensitas modal diproksikan dengan *Debt to Equity Ratio* (DER). DER dapat memberikan gambaran mengenai struktur modal yang dimiliki perusahaan.

H2: Intensitas modal berpengaruh terhadap *tax avoidance*

Pengaruh Intensitas Persediaan Terhadap *Tax Avoidance*

Intensitas persediaan merupakan gambaran bagaimana suatu perusahaan menginvestasikan kekayaannya pada persediaan (Putri dan Lautanisa, 2016). Tingkat persediaan dalam suatu perusahaan yang semakin tinggi akan menimbulkan tambahan beban bagi perusahaan. Dalam teori agensi, manajer akan berusaha meminimalisir beban tambahan karena banyaknya persediaan agar tidak mengurangi laba perusahaan.

Disisi lain, manajer akan memaksimalkan biaya tambahan yang terpaksa ditanggung untuk menekan beban pajak. Cara yang akan digunakan manajer adalah dengan membebaskan biaya tambahan persediaan untuk menurunkan laba kena pajak perusahaan. Laba kena pajak perusahaan yang kecil akan menghasilkan nilai ETR yang tinggi sehingga *tax avoidance* semakin rendah..

H3: Intensitas persediaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*

Pengaruh Intensitas Aset Tetap Terhadap *Tax Avoidance*

Intensitas aset tetap merupakan proporsi dimana dalam

aset tetap terdapat pos bagi perusahaan untuk menambahkan beban depresiasi yang ditimbulkan oleh aset tetap (Mulyani, 2014). Intensitas aset tetap perusahaan yang besar tentu akan mengakibatkan beban depresiasi atas aset tetap yang besar juga. Dalam manajemen pajak intensitas aset tetap berpotensi menekan beban pajak perusahaan, hal tersebut terjadi karena beban depresiasi yang bersifat *deductible expense* akan berperan sebagai pengurang laba perusahaan yang dijadikan dasar pengenaan pajak.

Oleh karena itu, intensitas aset tetap yang tinggi dalam konflik agensi sengaja dimanfaatkan oleh manajer untuk menghindari beban pajak dengan memperbesar investasi dalam aset tetap sehingga dapat memaksimalkan laba perusahaan dan tercapainya kompensasi kinerja manajer yang diinginkan. Penelitian yang dilakukan oleh Dharma dan Ardiana (2016) menunjukkan hasil bahwa intensitas aset tetap berpengaruh terhadap ETR sebagai proksi *tax avoidance*.

H4: Intensitas aset tetap berpengaruh terhadap *tax avoidance*

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2018. Sampel pada penelitian ini adalah sebesar 74 perusahaan. Pemilihan sampel dalam penelitian menggunakan *purposive sampling*,

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Dalam pengukuran ini,

variabel yang digunakan adalah variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen sering disebut variabel terikat. Variabel terikat merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas. Variabel independen sering disebut sebagai variabel bebas. Variabel bebas merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat). Dalam penelitian ini, variabel dependennya yaitu *Tax Avoidance*, dan variabel independennya adalah Konservatisme Akuntansi, Intensitas Modal, Intensitas Persediaan, dan Intensitas Aset Tetap.

Tax Avoidance

Tax avoidance dapat diukur dengan banyak cara, salah satunya dengan menggunakan rumus ETR. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Vivi (2016), pengukuran dilakukan dengan menggunakan rumus:

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

Konservatisme Akuntansi

Menurut Givoly dan Hayn (2000) dalam Handojo (2012) konservatisme diukur dengan menggunakan akrual. Apabila akrual bernilai negatif, maka laba digolongkan konservatif, yang disebabkan karena laba lebih rendah dari arus kas yang diperoleh oleh perusahaan pada periode tertentu. Pada penelitian ini konservatisme diukur berdasarkan model Givoly dan Hayn (2000) agar mendapat hasil yang lebih akurat. Model ini juga digunakan dalam penelitian Handojo (2012), Batara (2015), Nila (2016), Novi (2017), dan Andika (2018).

Berikut rumus perhitungan indeks konservatisme.

$$\text{Konservatisme Akuntansi} = \frac{(\text{Laba Bersih} + \text{Depresiasi}) - \text{Arus Kas} (-1)}{\text{Total Aset}}$$

Intensitas Modal

Penelitian yang dilakukan oleh Nur (2018) mengenai DER dan penghindaran pajak menghasilkan bahwa DER memengaruhi penghindaran pajak (*tax avoidance*). Nur (2018) menyatakan bahwa semakin tinggi nilai DER, semakin tinggi pula jumlah pendanaan dari hutang pihak ketiga yang digunakan perusahaan. Semakin besar hutang maka laba kena pajak akan menjadi lebih kecil karena insentif pajak atas bunga hutang semakin besar.

$$DER = \frac{\text{Total Liabilities}}{\text{Total Equity}}$$

Intensitas Persediaan

Inventory intensity atau intensitas persediaan merupakan salah satu komponen penyusun komposisi aset yang diukur dengan membandingkan antara total persediaan dengan total aset yang dimiliki perusahaan. Perusahaan yang memiliki jumlah persediaan yang besar membutuhkan biaya yang besar untuk mengatur persediaan yang ada. Variabel intensitas persediaan dapat dihitung dengan cara nilai persediaan yang ada dalam perusahaan dibandingkan dengan total aset perusahaan. dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa intensitas persediaan dapat diukur dengan cara:

$$\text{Intensitas Persediaan} = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$$

Intensitas Aset Tetap

Intensitas aset tetap adalah gambaran besarnya aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan. Kepemilikan aset tetap yang tinggi dalam suatu perusahaan akan menghasilkan beban depresiasi yang besar yang dapat mengurangi laba kena pajak perusahaan. Laba kena pajak yang rendah akan menghasilkan ETR yang tinggi. Intensitas aset tetap dalam penelitian ini dapat dihitung dengan cara total aset tetap yang dimiliki perusahaan dibandingkan dengan total aset perusahaan (Noor et al., 2010 dalam Dharma dan Agus, 2015).

$$\text{Intensitas Aset Tetap} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Uji Statistik Deskriptif

Berdasarkan data yang telah diolah menggunakan program SPSS (*Statistical Package for Social Science*) maka diperoleh hasil perhitungan statistik deskriptif setiap variabel seperti tabel berikut:

Tabel 1 Hasil Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Tax Avoidance</i>	119	.200	.310	.25462	.022353
Konservatisme Akuntansi	119	.080	.900	.46605	.187568
Intensitas Modal	119	.000	1.850	.63941	.442804
Intensitas Persediaan	119	.000	.390	.17689	.078002
Intensitas Aset Tetap	119	.000	.800	.39076	.160207
Valid (listwise)	119				

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Tabel 2 Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		119
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.02151123
Most Extreme Differences	Absolute	.060
	Positive	.060
	Negative	-.055
Kolmogorov-Smirnov Z		.658
Asymp. Sig. (2-tailed)		.779

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa hasil uji statistik non-parametrik *One Sample Kolmogorov-Smirnov* adalah normal dimana menunjukkan nilai signifikansi yang diperoleh lebih dari 0,05 atau 0,05 < 0,658. Maka dapat disimpulkan, model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Uji Multikolinearitas

Tabel 3 Hasil Uji Multikolinearitas

		Collinearity Statistics	
Model		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Konservatisme Akuntansi	.987	1.013
	Intensitas Modal	.896	1.116
	Intensitas Persediaan	.888	1.127
	Intensitas Aset Tetap	.814	1.229

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Pada tabel diatas dapat dilihat hasil uji multikolinearitas yang menunjukkan masing-masing variabel independen memiliki nilai

$tolerance \geq 0,10$ atau sama dengan nilai $VIF \leq 10$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas antar variabel dalam model regresi.

Uji Autokorelasi

Tabel 4 Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.272 ^a	.074	.041	.02189	1.773

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Tabel 4 menunjukkan hasil uji autokorelasi pada persamaan regresi 1. Pada tabel di atas menunjukkan nilai *Durbin-Watson* sebesar 1,773 di mana syarat untuk lulus dari uji autokorelasi yaitu nilai DW berada di antara -2 sampai +2. Hal ini menunjukkan bahwa tidak ada gejala autokorelasi dalam model regresi penelitian ini.

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 5 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta	t	
1 (Constant)	.024	.006		3.987	.000
Konservatisme Akuntansi	.000	.007	-.012	-.124	.902
Intensitas Modal	.001	.003	.035	.359	.721
Intensitas Persediaan	-.020	.017	-.115	-1.166	.246
Intensitas Aset Tetap	-.012	.009	-.139	-1.348	.180

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Berdasarkan tabel diatas dapat dilihat bahwa nilai signifikansi

semua variabel independen dengan absolut residual menunjukkan nilai signifikansi lebih dari 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi masalah heteroskedastisitas dalam model regresi penelitian ini.

Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 6 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error			
1 (Constant)	.233	.010		23.905	.000
Konservatisme Akuntansi	.007	.011	.061	.674	.502
Intensitas Modal	.005	.005	.093	.974	.332
Intensitas Persediaan	.013	.027	.046	.480	.632
Intensitas Aset Tetap	.032	.014	.231	2.311	.023

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Model persamaan regresi yang dapat dituliskan dari hasil tersebut dalam bentuk persamaan regresi adalah sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 x_1 + \beta_2 x_2 + \beta_3 x_3 + \beta_4 x_4 + \varepsilon$$

$$Y = 0.233 + 0.007x_1 + 0.005x_2 + 0.013x_3 + 0.032x_4 + \varepsilon$$

Uji Hipotesis

Uji Simultan F (Uji F)

Tabel 7 Hasil Uji Simultan (Uji F)

ANOVA^b

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	.004	4	.001	2.273	.003 ^a
Residual	.055	114	.000		
Total	.059	118			

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Berdasarkan tabel diatas, terdapat nilai F hitung sebesar 2,273 dengan tingkat signifikansi 0,003. Tingkat signifikansi tersebut lebih kecil dari tingkat signifikansi 5% ($0,003 < 0,05$), maka dapat disimpulkan bahwa variabel konservatisme akuntansi, intensitas modal, intensitas persediaan dan intensitas aset tetap secara bersama-sama berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Uji Parsial (Uji t)

Untuk mengetahui pengaruh secara parsial atau individu antara variabel konservatisme akuntansi, intensitas modal, intensitas persediaan dan intensitas aset tetap terhadap *tax avoidance* dengan tingkat signifikansi sebesar 0.05 dengan dua arah (0,25) dan $df = n-k$, dimana $n=119$ dan $k=5$, maka diperoleh nilai t_{tabel} sebesar 1,98099.

Tabel 8 Hasil Uji Parsial (Uji t)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.233	.010		23.905	.000
Konservatisme Akuntansi	.007	.011	.061	.674	.502
Intensitas Modal	.005	.005	.093	.974	.332
Intensitas Persediaan	.013	.027	.046	.480	.632
Intensitas Aset Tetap	.032	.014	.231	2.311	.023

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 9 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.272 ^a	.074	.041	.02189	1.773

a. Predictors: (Constant), KNSVAK, IM, IP, IAT

b. Dependent Variable: Y

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Berdasarkan tampilan output SPSS pada tabel 9, diperoleh nilai *Adjusted R Square* (R^2) sebesar 0,041. Hal ini berarti bahwa variabel bebas (konservatisme akuntansi, intensitas modal, intensitas persediaan dan intensitas aset tetap) dapat menjelaskan variasi variabel terikat sebesar 4,1%. Sedangkan sisanya sebesar 95,9% ($100\% - 4,1\% = 95,9\%$) dijelaskan oleh variabel-variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

PEMBAHASAN

Hasil Uji Hipotesis Pertama

Hipotesis pertama yang diuji adalah mengenai ada tidaknya pengaruh dari konservatisme akuntansi terhadap *tax avoidance*. Hasil analisi regresi pada penelitian ini terangkum pada tabel berikut:

Tabel 10 Hasil Uji Regresi Parsial Hipotesis Pertama

Variabel Independen	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig	Keterangan
Konservatisme Akuntansi	0,674	1,98099	0,502	H ₁ Ditolak

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Berdasarkan hasil uji parsial pada tabel 10 diatas diperoleh nilai t_{hitung} untuk variabel konservatisme akuntansi (X_1) sebesar $0,674 < t_{tabel}$ sebesar 1, 98099 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,502. Tingkat signifikansi tersebut $> 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial variabel konservatisme akuntansi (X_1) tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel *tax avoidance* (Y) sehingga **hipotesis pertama ditolak**.

Hasil penelitian ini diperkuat dengan hasil penelitian Tresno, dkk

(2012), Batara & Maria (2015), serta Nila, dkk (2016) yang menyatakan bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Nurjannah (2017), Novi & Vita (2017), Andika (2018), dan Rafidah (2018) bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Hasil Uji Hipotesis Kedua

Hipotesis kedua yang diuji adalah mengenai ada tidaknya pengaruh dari intensitas modal terhadap *tax avoidance*. Hasil analisis regresi pada penelitian ini terangkum pada tabel berikut:

Tabel 11 Hasil Uji Regresi Parsial Hipotesis Kedua

Variabel Independen	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig	Keterangan
Intensitas Modal	0,974	1,98099	0,332	H ₂ Ditolak

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Berdasarkan hasil uji parsial pada tabel 11 diatas diperoleh nilai t_{hitung} untuk variabel intensitas modal (X_2) sebesar $0,974 < t_{tabel}$ sebesar 1, 98099 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,332. Tingkat signifikansi tersebut $> 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial variabel intensitas modal (X_2) tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel *tax avoidance* (Y) sehingga **hipotesis kedua ditolak**.

Hasil penelitian ini diperkuat dengan hasil penelitian Adisamartha & Noviani (2015), Siregar & Widyawati (2016), dan Risfa (2018) yang menyatakan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan hasil

penelitian yang dilakukan oleh Dharma & Ardiana (2016) dan Nurjannah (2017) yang menyatakan bahwa intensitas modal berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Hasil Uji Hipotesis Ketiga

Hipotesis ketiga yang diuji adalah mengenai ada tidaknya pengaruh dari intensitas persediaan terhadap *tax avoidance*. Hasil analisis regresi pada penelitian ini terangkum pada tabel berikut:

Tabel 12 Hasil Uji Regresi Parsial Hipotesis Ketiga

Variabel Independen	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig	Keterangan
Intensitas Persediaan	0,480	1,98099	0,632	H ₃ Ditolak

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Berdasarkan hasil uji parsial pada tabel 12 diatas diperoleh nilai t_{hitung} untuk variabel intensitas persediaan (X_3) sebesar $0,480 < t_{tabel}$ sebesar 1, 98099 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,632. Tingkat signifikansi tersebut $> 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial variabel intensitas persediaan (X_3) tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel *tax avoidance* (Y) sehingga **hipotesis ketiga ditolak**.

Hasil penelitian ini diperkuat dengan hasil penelitian Surbakti (2012), Siregar & Widyawati (2016), Tri (2017), dan Fatma (2018) yang menyatakan bahwa intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Adisamartha & Noviani (2015) dan Ida & I Ketut (2019) yang menyatakan bahwa intensitas persediaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Hasil Uji Hipotesis Keempat

Hipotesis keempat yang diuji adalah mengenai ada tidaknya pengaruh dari intensitas aset tetap terhadap *tax avoidance*. Hasil analisis regresi pada penelitian ini terangkum pada tabel berikut:

Tabel 13 Hasil Uji Regresi Parsial Hipotesis Keempat

Variabel Independen	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig	Keterangan
Intensitas Aset Tetap	2,311	1,98099	0,023	H ₄ Diterima

Sumber : Data Olahan SPSS 16

Berdasarkan hasil uji parsial pada tabel 13 diatas diperoleh nilai t_{hitung} untuk variabel intensitas aset tetap (X_4) sebesar $2,311 > t_{tabel}$ sebesar 1, 98099 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,023. Tingkat signifikansi tersebut $< 0,05$ maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial variabel intensitas aset tetap (X_4) berpengaruh signifikan terhadap variabel *tax avoidance* (Y) sehingga **hipotesis keempat diterima**.

Hasil penelitian ini diperkuat dengan hasil penelitian Noor et al (2010), Anggi (2017), Purwanti & Sugiyarti (2017), yang menyatakan bahwa intensitas aset tetap berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sundari & Aprilina (2017) yang menyatakan bahwa aset tetap yang memiliki nilai depresiasi dan berpotensi dalam penghasilan kena pajak perusahaan, terbukti tidak mempengaruhi kecenderungan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*, karena dari adanya aset tetap yang tinggi dapat memberikan dampak yang terlalu beresiko bagi perusahaan yaitu adanya biaya pemeliharaan aset tetap, tempat

penyimpanan yang besar dan risiko keuangan terhadap aset tetap menjadikan intensitas aset tetap yang tinggi menjadi kurang efisien bagi suatu perusahaan.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang menggunakan SPSS 16, maka dapat diperoleh beberapa kesimpulan yang secara ringkas disajikan sebagai berikut:

1. Konservatisme akuntansi terbukti tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
2. Intensitas modal tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
3. Intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
4. Intensitas aset tetap berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Keterbatasan Penelitian

Dari hasil analisis dan kesimpulan, penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang kemungkinan dapat mempengaruhi hasil penelitian yang ingin dicapai antara lain:

1. Penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur dengan periode tiga tahun karena rentang waktu yang terbatas maka penelitian ini kurang dapat digeneralisasi.
2. Dalam penelitian ini terdapat beberapa data yang tidak lengkap atau tidak tersedia, sehingga harus memperkecil sampel dengan metode

- outlier*.
3. Penentuan dalam penggunaan variabel dalam penelitian ini hampir sepenuhnya sama dengan yang telah dilakukan oleh para peneliti terdahulu karena penelitian ini merupakan penelitian replikasi.

Saran

Berdasarkan hasil analisis pembahasan serta beberapa kesimpulan pada penelitian ini, maka saran-saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut:

- a) Bagi Penelitian Selanjutnya
 1. Penelitian ini menilai empat variabel independen yang mempengaruhi variabel dependen. Untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat mempertimbangkan dan menambah variabel independen lain agar memperoleh hasil yang lebih bervariasi yang dapat menggambarkan hal-hal apa saja yang dapat mempengaruhi *tax avoidance*.
 2. Penelitian selanjutnya diharapkan agar lebih terampil dalam mengolah data dan penggunaan pengukuran variabel dengan kategori yang lebih sederhana agar kemungkinan terjadinya data *outlier* lebih kecil, sehingga tidak banyak data sampel yang harus dikeluarkan.
- b) Bagi Perusahaan
Informasi yang diperoleh dari hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan

sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan serta membuat kebijakan dalam pendanaan perusahaan. Perusahaan diharapkan dapat menyajikan informasi yang berkualitas dalam laporan keuangannya untuk para pengguna laporan, baik itu informasi keuangan maupun non-keuangan. Hal ini karena informasi yang disajikan perusahaan berpengaruh terhadap nilai perusahaan di mata investor/kreditor.

DAFTAR PUSTAKA

- Anwar Pohan, Chairil. 2016. *Manajemen Perpajakan: Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*, Cetakan keempat. Kompas Gramedia, Jakarta.
- Baharudin, Ahmad Arif dan Provita Wijayanti, 2011. *Mekanisme corporate governance terhadap konservatisme akuntansi di Indonesia*. *Dinamika social ekonomi*. Volume 7 nomor 1:26-101.
- Dharma, I. M. S., & Ardiana, P. A. 2016. *Pengaruh Leverage, Intensitas Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, dan Koneksi Politik Terhadap Tax Avoidance*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 15(1), 584–613.
- Jensen, M. C. dan Meckling, W. H. 1976. *Theory of Firm: Managerial Behaviour, Agency Costs and Ownership*

- Structure*". Journal of Financial Economics.
- Oktomegah, Calvin. 2012. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerapan Konservatisme pada Perusahaan Manufaktur Di BEI*. Jurnal ilmiah mahasiswa akuntansi. 1. 1.
- Mulyani, S., Darminto, & Wi Endang, M. 2014. *Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Koneksi Politik dan Reformasi Perpajakan Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Tahun 2008-2012)*. Jurnal Bisnis Manajemen Dan Ekonomi, 2(1), 1–9.
- Mulyani, Tri. 2017. *Pengaruh Leverage, Profitabilitas, Intensitas Aset Tetap dan Intensitas Persediaan terhadap Tax Avoidance*.
- Mundriasari, Fatma. 2018. *Pengaruh Corporate Governance, Leverage dan Intensitas Persediaan terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2013-2016)*. JOM FEB, 1(1).
- Novi Sundari, V. A. 2017. *Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Aset Tetap Kompensasi Rugi Fiskal Dan Corporate Governanace Terhadap Tax Avoidance*. Irak, 8(1), 85-109.
- Nurjannah. 2017. *Pengaruh Konservatisme Akuntansi dan Intensitas Modal (Capital Intensity) terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) dengan Dewan Komisaris Independen Sebagai Variabel Moderating (Studi Pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di BEI)*. Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar.
- Kieso, Donald E, Weygandt, Jerry J, Warfield, Terry D. 2017. *Akuntansi Keuangan Menengah Volume 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Watts, R., Zimmerman, J. 1986. *Positive Theory of Accounting*. Jersey: Prentice-Hall
- Yulistian, Andika. 2018. *Pengaruh Corporate Governanca dan Konservatisme Akuntansi terhadap Tax Avoidance*. JOM FEB Vol. 1 Edisi 1. Universitas Riau.