

**PENGARUH KONSERVATISME AKUNTANSI, INTENSITAS MODAL, DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK  
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di BEI Tahun 2014 – 2017)**

**Novi Tri Mulyani** <sup>1)</sup>

**Fadjar Harimurti** <sup>2)</sup>

**Djoko Kristianto** <sup>3)</sup>

<sup>1, 2, 3)</sup> Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Slamet Riyadi Surakarta  
e-mail: <sup>1)</sup> novi.trimulyani81@gmail.com

**ABSTRACT**

*Tax avoidance is a tax avoidance activity carried out in a legal manner that does not violate applicable laws. This study aims to determine the effect of accounting conservatism, capital intensity, and firm size on tax avoidance. The object of this research is the food and beverage sub-sector manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2014-2017. The sample selection technique uses purposive sampling, in order to obtain 11 samples of companies that meet the criteria. Data used in the form of secondary data originating from the company's financial statements, while the data analysis technique uses multiple linear regression analysis using SPSS 2.1. The results showed that accounting conservatism, capital intensity did not significantly influence tax avoidance, while the size of the company had a significant positive effect on tax avoidance.*

**Keywords:** *Accounting conservatism, capital intensity, company size, tax avoidance.*

**PENDAHULUAN**

Pajak merupakan sumber pendapatan terbesar bagi negara khususnya Indonesia, pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan nasional. Pajak adalah kontribusi wajib yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang yang berlaku, serta tidak mendapatkan imbalan secara langsung namun pajak tersebut digunakan pemerintah untuk keperluan negara (kemakmuran rakyat) berdasarkan UU KUP Nomor 28 tahun 2007 pasal 1 ayat 1.

Sisi akuntansi juga menjelaskan bahwa pajak merupakan beban yang harus dikeluarkan perusahaan yang secara otomatis akan mengurangi pendapatan perusahaan, hal ini bertolak belakang dengan tujuan perusahaan yang ingin mendapatkan laba besar. Perusahaan menginginkan beban pajak yang rendah bahwa dengan beban pajak yang rendah akan mempengaruhi jumlah laba yang dihasilkan. Cara yang dapat digunakan untuk menghindari pajak secara legal (*tax planning*) yaitu *tax saving* dan *tax avoidance*. *Tax saving* adalah upaya wajib pajak mengelak utang pajaknya dengan jalan menahan diri untuk tidak membeli produk yang ada pajak pertambahan nilainya atau mengurangi jam kerja, sehingga penghasilan menjadi kecil dan itu terhindar dari pengenaan pajak yang besar (Pohan, 2016: 23). *Tax avoidance* merupakan upaya penghindaran pajak dengan metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang (Pohan, 2016: 23).

Menurut suara.com, Sekjen Forum Indonesia untuk Transparansi Anggaran (FITRA), Yenny Sucipto, mengakui bahwa data penghindaran pajak dan penggelapan pajak sulit diakses

oleh publik. Sampai saat ini, Fitra mengajukan permintaan data tersebut kepada Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan dengan mengacu Undang-Undang No. 14 tahun 2008, tentang Keterbukaan Informasi Publik. Berdasarkan hasil riset Perkumpulan Prakarsa, yang dipaparkan beberapa waktu lalu, selama kurun waktu 2010-2014, akumulasi aliran dana gelap Indonesia ke luar negeri mencapai Rp 914 triliun. Jumlah tersebut setara dengan 45 persen pertambahan jumlah uang beredar dalam periode yang sama di Tanah Air yang berjumlah Rp 2.032 triliun. Sementara, laporan Global Financial Integrity menyebutkan, dalam kurun 2004-2013, dana ilegal yang keluar dari Indonesia mencapai 180.71 miliar dollar AS atau setara Rp 2.100 triliun. Untuk urusan ini, Indonesia merupakan negara terbesar kesembilan di dunia. Indonesia hanya kalah dari China, Rusia, Meksiko, Malaysia, India, Brasil, Afrika Selatan, dan Thailand.

Persoalan mengenai penghindaran pajak adalah persoalan yang sangat rumit. Di satu sisi diperbolehkan namun di sisi lain penghindaran pajak tidak diinginkan. Pemerintah Indonesia membuat banyak aturan untuk mencegah adanya penghindaran pajak. Salah satunya terkait dengan *transfer pricing*, yaitu tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa (Budiman dan Setiyono, 2012). Menggunakan metode *transfer pricing* penghindaran pajak selalu berhasil. Bahayanya penghindaran pajak secara terus menerus sangat merugikan suatu negara karena secara tidak langsung mengurangi pendapatan negara sektor perpajakan. Beberapa faktor yang akan mempengaruhi penghindaran pajak yaitu konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan.

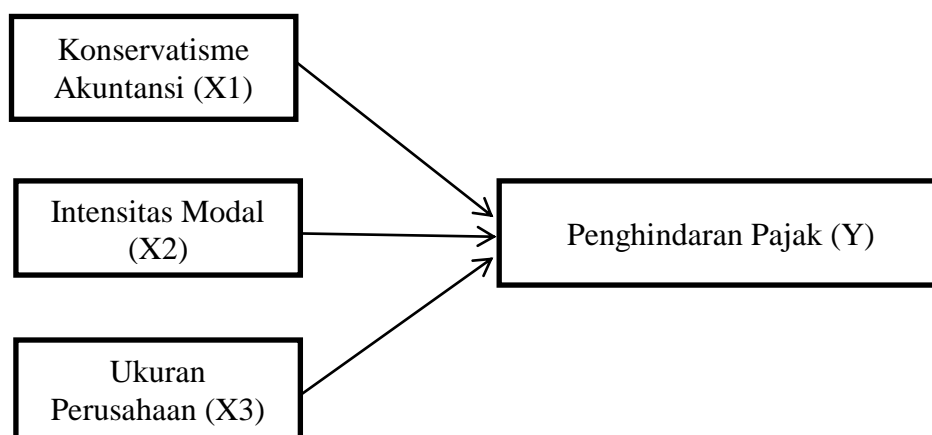
Konservatisme akuntansi adalah prinsip kehati-hatian seorang pihak manajemen perusahaan mengakui pendapatan dan biaya untuk menghadapi segala risiko yang mungkin akan terjadi bahwa sikap optimisme manajemen mengakui biaya atau rugi yang pasti akan terjadi dibandingkan keuntungan atau pendapatan di masa yang akan datang. Faktor lain yang memengaruhi perusahaan dalam membayar pajaknya adalah *capital intensity* (intensitas modal). *Capital intensity* (intensitas modal) adalah besarnya investasi asset pada asset tetap perusahaan. Menurut Delgado (2014) aset tetap yang dimiliki perusahaan memungkinkan perusahaan memotong pajak akibat dari penyusutan asset tetap perusahaan setiap tahunnya. Ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan yang tercermin dari total asetnya (Dewi dan Jati, 2014). Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin menjadi pusat perhatian pemerintah dan akan menimbulkan kecenderungan bagi manajer perusahaan untuk berperilaku patuh (*compliances*) atau agresif (*tax avoidance*) dalam perpajakan (Kurniasih dan Sari, 2013).

### **Tujuan Penelitian**

1. Menguji tentang pengaruh konservatisme akuntansi terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).
2. Menguji tentang pengaruh intensitas modal terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).
3. Menguji tentang pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

### **Kerangka Pemikiran**

Dalam penelitian tentang pengaruh konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. Untuk lebih lanjut berikut peneliti sampaikan skema kerangka pemikiran dapat digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 1. Kerangka Pemikiran**

## **KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **1. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)**

Menurut Darussalam dan Dani (2009) *tax avoidance* adalah suatu skema transaksi yang ditujukan untuk meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*loophole*) ketentuan perpajakan suatu negara sehingga ahli pajak menyatakan legal karena tidak melanggar peraturan perpajakan. Pohan (2013: 23) menyatakan bahwa penghindaran pajak adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, bahwa metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan *grey area* yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.

### **2. Konservatisme Akuntansi**

Konservatisme akuntansi menurut glosarium dalam *Financial Accounting Standards Board (FASB) Statement of Concept No. 2* adalah reaksi yang hati-hati terhadap ketidakpastian dengan mencoba meyakinkan bahwa ketidakpastian risiko yang ada pada kondisi bisnis cukup layak untuk di pertimbangkan. Defenisi konservatisme yang lebih deskriptif adalah memilih prinsip akuntansi yang mengarah pada minimalisasi laba kumulatif yang dilaporkan yaitu mengakui pendapatan lebih lambat, mengakui biaya lebih cepat, menilai aset dengan nilai terendah, dan menilai kewajiban dengan nilai yang lebih tinggi (Anggraini dan Trisnawati, 2008).

Menurut Suwardjono (2014: 122) implikasi konsep konservatisme terhadap prinsip-prinsip akuntansi yaitu mengakui biaya atau rugi yang memungkinkan akan terjadi, tetapi tidak segera mengakui pendapatan atau laba yang akan datang walaupun kemungkinan terjadinya besar. Konservatisme akuntansi yang dianut oleh perusahaan dalam kebijakannya mengenai angka yang disajikan menegaskan bahwa nilai untuk mengungkap bebannya lebih tinggi dibandingkan dengan pendapatan pada saat menanggapi *bad news* dan tidak meningkatkan nilai pendapatannya pada saat menanggapi *good news* hal ini dilakukan oleh manajer untuk meminimalisir kemungkinan kerugian yang akan terjadi di masa yang akan datang. Watts (2003) mendefinisikan konservatisme sebagai perbedaan verifiabilitas yang diminta untuk pengakuan laba dibandingkan rugi.

H1: Konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

### 3. Intensitas Modal

Intensitas modal didefinisikan sebagai rasio antara aktiva tetap seperti peralatan, mesin dan berbagai properti terhadap total aktiva (Noor dan Mastuki, 2010). *Capital intensity ratio* merupakan seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya pada aset tetap. Rasio intensitas modal dapat menunjukkan efisiensi penggunaan aktiva untuk menghasilkan penjualan (Yoehana, 2013). Intensitas modal mencerminkan seberapa besar modal yang dibutuhkan perusahaan untuk menghasilkan pendapatan.

H2: Intensitas modal berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

### 4. Ukuran Perusahaan

Menurut Brigham & Houston (2010: 4) ukuran perusahaan merupakan ukuran besar kecilnya sebuah perusahaan yang ditunjukkan atau dinilai oleh total asset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lain-lain. Menurut Sujoko dan Soebiantoro (2010: 45) ukuran perusahaan diukur dengan menggunakan logaritma natural total asset. Skala pengukurannya adalah skala rasio. Pengukuran variabel ukuran perusahaan adalah sebagai berikut:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \ln \text{ Total Aktiva}$$

Berdasarkan uraian di atas menunjukkan bahwa untuk menentukan ukuran perusahaan digunakan dengan ukuran aktiva yang diukur sebagai logaritma dari total aktiva.

H3: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan studi empiris pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, jenis data yang digunakan adalah data kuantitatif dan akan didukung dengan data kualitatif, sumber data yang digunakan data sekunder dengan memanfaatkan laporan keuangan perusahaan.

Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 11 perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, dengan pengambilan sampel menggunakan *Purposive Sampling*. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah dokumentasi dan studi pustaka. Teknik analisis data yang digunakan uji asumsi klasik, dan analisis regresi linear berganda, uji t, uji F, dan uji koefisien determinasi.

## HASIL PENELITIAN

### 1. Uji Asumsi Klasik

Hasil Uji Asumsi Klasik dari semua variabel dalam penelitian ini yaitu konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) (perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI) lolos uji multikolinearitas, uji autokorelasi, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas, Hasil pengujian dapat dilihat pada tabel 2 berikut ini:

**Tabel 2. Uji Asumsi Klasik**

Uji Asumsi Klasik	Hasil Uji	Kesimpulan
Uji multikolinearitas	<i>Tolerance Value</i> X1 = 0,960 <i>Tolerance Value</i> X2 = 0,792 <i>Tolerance Value</i> X3 = 0,801 (Ketiganya > 0.1) VIF X1 = 1,041 VIF X2 = 1,262 VIF X3 = 1,249 (Ketiganya < 10)	Tidak terjadi multikolinearitas
Uji autokorelasi	<i>Nilai DW</i> = 1 > 1,732 < 2	Tidak terjadi autokorelasi
Uji heterokedastisitas	<i>P-value</i> X1 = 0,652 > 0,05 <i>P-value</i> X2 = 0,066 > 0,05 <i>P-value</i> X3 = 0,905 > 0,05	Tidak terjadi heterokedastisitas
Uji normalitas	<i>P-value</i> 0,989 > 0,05	Residual normal

Sumber: Data sekunder yang diolah tahun 2019

## 2. Uji Hipotesis

### a. Uji Analisis Linear Berganda

Berdasarkan hasil analisis dengan menggunakan program SPSS versi 21 dapat disajikan dalam tabel 3 berikut:

**Tabel 3. Hasil Uji Regresi Linear Berganda**

Variabel	Koefisien	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
Konstan	-0,155	-1,127	0,266
Konservatisme akuntansi	-1,150	-0,261	0,796
Intensitas modal	-0,009	-0,840	0,406
Ukuran perusahaan	0,015	3,212	0,003
Uji F	: 5,737		
Signifikansi	: 0,002		
Uji R <sup>2</sup>	: 0,248		

Sumber: Data sekunder yang diolah tahun 2019

Berdasarkan tabel 3 di atas dapat dianalisis model estimasi sebagai berikut:

$$\text{Penghindaran Pajak} = -0,155 - 1,150 X_1 - 0,009 X_2 + 0,015 X_3$$

Dari persamaan di atas dapat dijelaskan bahwa:

1. Konstanta (nilai mutlak Y) sebesar  $-0,155$  menyatakan bahwa jika variabel independen dianggap konstan, maka penghindaran pajak adalah  $-15,5\%$ .
2. Koefisien regresi konservatisme akuntansi ( $X_1$ ) sebesar  $-1,150$  menyatakan bahwa setiap ada penambahan tingkat konservatisme akuntansi sebesar 1% maka akan meningkatkan penghindaran pajak sebesar  $-1,150$  atau sebesar  $-115\%$ .
3. Koefisien regresi intensitas modal ( $X_2$ ) sebesar  $-0,009$  menyatakan bahwa setiap ada penambahan intensitas modal sebesar 1% maka akan meningkatkan penghindaran pajak sebesar  $-0,009$ .

4. Koefisien regresi ukuran perusahaan ( $X_3$ ) sebesar 0,015 menyatakan bahwa setiap ada penambahan ukuran perusahaan sebesar 1% maka akan meningkatkan penghindaran pajak sebesar 0,015.

#### **b. Uji Pengaruh Parsial dengan uji t**

Hasil interpretasi atas hipotesis penelitian yang diajukan dapat dilihat sebagai berikut:

1. Konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak ( $H_1$ ).

Hasil uji t secara parsial untuk  $H_1$  diperoleh nilai t-hitung sebesar  $-0,261$  dengan signifikansi sebesar 0,796. Nilai signifikansi untuk variabel konservatisme akuntansi menunjukkan nilai di atas tingkat signifikansi sebesar 5% atau 0,05, maka  $H_1$  yang menyatakan konservatisme akuntansi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Penerapan konservatisme yang dilakukan oleh pihak manajemen perusahaan pada laporan keuangan tidak digunakan untuk melakukan penghindaran pajak.

2. Intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak ( $H_2$ ).

Hasil uji t secara parsial untuk  $H_2$  diperoleh nilai t-hitung sebesar  $-0,840$  dengan signifikansi 0,406. Nilai signifikansi untuk variabel intensitas modal menunjukkan di atas tingkat signifikansi sebesar 5%, maka  $H_2$  yang menyatakan intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Semakin besar investasi aset dalam aset tetap tidak akan mempengaruhi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak.

3. Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak ( $H_3$ ).

Hasil uji t secara parsial untuk  $H_3$  diperoleh nilai t-hitung sebesar 3,212 dengan signifikansi 0,003. Nilai signifikansi untuk variabel ukuran perusahaan menunjukkan di bawah tingkat signifikansi sebesar 5%, maka  $H_3$  yang menyatakan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Semakin besar aset yang dimiliki perusahaan maka akan mempengaruhi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak.

#### **c. Uji Kelayakan Model dengan Uji F**

Berdasarkan hasil uji F di atas dapat dilihat bahwa dalam pengujian regresi linear berganda menunjukkan hasil F hitung sebesar 5,737 dengan tingkat signifikansi 0,002 lebih kecil dari 0,05, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan secara simultan berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

#### **d. Uji Koefisien Determinasi dan Korelasi ( $R^2$ )**

Berdasarkan tabel 3 di atas, dapat dilihat bahwa nilai  $R^2$  sebesar 0,248 yang memiliki arti bahwa pengaruh semua variabel bebas yaitu konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak adalah sebesar 24,8%. Sedangkan sisanya sebesar 75,2% dipengaruhi oleh variabel lain di luar variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini. Dengan demikian persamaan regresi linear berganda telah sesuai digunakan untuk memprediksi penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Oleh karena itu penggunaan model regresi linear berganda telah sesuai untuk digunakan dalam memprediksi penghindaran pajak.

## **PEMBAHASAN**

Dari hasil penelitian tersebut maka dapat diketahui bahwa:

## 1. Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh, konservatisme akuntansi tidak berpengaruh secara signifikan dengan arah yang negatif terhadap penghindaran pajak, hal ini dapat dilihat pada tabel 3, dengan nilai signifikansi sebesar 0,796 di mana lebih besar dari 0,05 dan koefisien regresi (B) bernilai negatif yaitu sebesar -1,150. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan hipotesis yang dibangun sebelumnya sehingga hipotesis pertama (H1) ditolak. Konservatisme akuntansi yaitu prinsip kehati-hatian manajemen 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 di masa yang akan datang.

Variabel konservatisme akuntansi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) dengan arah yang negatif. Nilai koefisien yang negatif menunjukkan bahwa tingkat kehati-hatian seorang manajer dalam pengakuan labanya semata-mata untuk kehati-hatian risiko yang akan terjadi dimasa yang akan datang. Koefisien tersebut mengartikan bahwa semakin tinggi penerapan konservatisme perusahaan maka penghindaran pajak dari perusahaan tersebut semakin rendah. Penerapan prinsip tersebut bukan suatu upaya perusahaan meningkatkan kecenderungan melakukan penghindaran pajak.

Prinsip kehati-hatian manajemen mengakui pendapatan dan biaya untuk menghadapi segala risiko yang mungkin akan terjadi berdasar pada penggunaan teori agensi yang menjelaskan bahwa pihak agen lebih memiliki informasi lebih dibandingkan dengan pihak prinsipal. Manajemen perusahaan menerapkan konservatisme akuntansi lebih kepada meminimalisir segala risiko yang akan terjadi di masa yang akan datang.

Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sarra (2017), Novi dkk (2017) yang menyatakan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*), namun, hasil penelitian ini sama dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Batara dan Maria (2015) yang menyatakan bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi bukanlah penyebab variabel yang mempengaruhi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*).

## 2. Pengaruh Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh, intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*), nilai signifikansi variabel intensitas modal sebesar 0,406 dan koefisien regresi (B) bernilai negatif sebesar -0,009, sehingga hipotesis kedua pengaruh intensitas modal tidak berpengaruh secara negatif terhadap penghindaran pajak. Bahwa semakin tinggi tingkat penjualan tidak akan mempengaruhi perusahaan dalam penghindaran pajak.

Variabel intensitas modal tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) tidak sesuai dengan hipotesis yang dibangun sebelumnya (H2 ditolak). Hasil penelitian ini sama dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Fatimah, Kasyful, Nordiansyah dan Sahat (2017) dan Maesarah, Atikah, dan Husni (2015) yang menyatakan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*), namun berbeda dengan penelitian Nurjannah (2017) yang membuktikan bahwa intensitas modal mempunyai pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Intensitas modal diukur menggunakan rasio intensitas modal yaitu perbandingan antara penjualan perusahaan dengan total aset yang dimiliki perusahaan. Rasio ini menunjukkan tingkat efisiensi penggunaan aset oleh perusahaan. Perusahaan yang memiliki tingkat efisiensi yang rendah maka perusahaan akan cenderung mendapatkan laba yang kecil,

sehingga beban pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan juga akan rendah. Hal ini tidak dapat memicu perusahaan akan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Penelitian ini menunjukkan bahwa variabel intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan, karena 44 sampel perusahaan manufaktur sektor makanan dan minuman dalam penelitian ini memiliki tingkat efisiensi penggunaan aset lebih rendah.

### 3. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh, ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*), nilai signifikansi variabel ukuran perusahaan yaitu sebesar 0,003 dan koefisien regresi (B) bernilai positif sebesar 0,015, sehingga hipotesis ketiga pengaruh ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Nilai koefisien positif menunjukkan bahwa adanya hubungan antara ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak (*tax avoidance*). Semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin besar CETR pada perusahaan yang berarti menurunnya tingkat penghindaran pajak (*tax avoidance*). Perusahaan yang termasuk dalam skala perusahaan besar akan mempunyai sumber daya yang berlimpah yang dapat digunakan untuk tujuan-tujuan tertentu.

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh ternyata besar kecilnya total aset perusahaan memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan manufaktur sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014 – 2017. Hasil penelitian ini sesuai dengan hipotesis yang dibangun penulis (H3 diterima). Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Kartika, Dini, dan Wiwin (2017) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan secara parsial maka dapat diambil kesimpulan bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Hal ini menunjukkan bahwa penggunaan metode akuntansi yang konservatif tidak akan meningkatkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*), karena dengan adanya peraturan pemerintah maka kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajak akan semakin sempit.

Intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Hal ini menunjukkan bahwa semakin kecil tingkat efisiensi perusahaan dalam penggunaan asetnya, maka akan semakin kecil laba yang diperoleh perusahaan dan tidak akan meningkatkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Besar kecilnya aset yang dimiliki perusahaan maka akan berpengaruh dengan tingkat penghindaran pajak (*tax avoidance*). Berdasarkan hasil penelitian secara simultan menunjukkan bahwa variabel konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

## DAFTAR PUSTAKA

- Anggraini, F. D. 2008. "Pengaruh Earnings Management terhadap Konservatisme Akuntansi". *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 10. 2. Hal: 330 – 345.
- Batara, Wiryo Pramudito, dan Maria M. Ratnasari. 2015. "Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Kepemilikan Manajerial, dan Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*". *Jurnal Universitas Udayana Bali*.



- Brigham, Eugne F, dan Joel F. Houston. 2010. *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan*. Salemba Empat. Jakarta.
- Budiman, Judi dan Setiyono. 2012. “Pengaruh Karakter Eksekutif terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)”. *Jurnal Universitas Islam Sultan Agung*.
- Darussalam, S. D. 2009. *Tax Avoidance, Tax Planning, Tax Evasion, dan Anti Tax Avoidance Rule*. *Artikel* <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=36&hlm=2>. Diunduh tanggal 20 Oktober 2018.
- Delgado, F. E.2014. *Inzinerine Ekonomika-Engineering Econimics. Effective Tax Rates in Corporate Taxation: a Quantile Regretion for The EU*. Hal: 487–496.
- Dewi dan Jati. 2014.”Pengaruh Karakteristik Eksekutif, Karakteristik Perusahaan, dan Corporate Governance pada Tax Avoidance di Bursa Efek Indonesia”. *E-Jurnal Akuntansi* 6.2. Hal: 249-260.
- Fatimah, H. H. 2017. “Pengaruh Intensitas Modal, Kompensasi Eksekutif dan Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di BEI”. *Prosiding Seminar Nasional ASBIS*, Hal: 170-192.
- Gozhali, Imam. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Badan Peneliti Universitas Diponegoro. Semarang.  
<http://www.google.com/amp/s/bisnis.tempo.co/amp/1127039/industri-makanan-dan-minuman-tumbuh-867-persen-triwulan-ii-2018>. Diakses tanggal 20 Maret 2019. Pukul: 19.22.  
<http://www.google.com/amp/s/.amp.suara.com/bisnis/2017/11/30/190456/fitra-setiap-tahun-penghindaran-pajak-capai-rp110-triliun>. Diakses tanggal 1 Desember 2018. Pukul: 09.45.
- Kartika, Khairunisa, Dini Wahjoe Hapsari, dan Wiwin Aminah. 2017. “Pengaruh Kualitas Audit, Corporate Social Responsibility, dan Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance”. Universitas Telkom. Jakarta.
- Kurniasih dan Sari. 2013. *Pengaruh Return on Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal pada Tax Avoidance*. *Buletin Studi Ekonomi* Vol. 18.
- Mardiasmo. 2016. *Perpajakan*. Andi Offset. Yogyakarta.
- Noor RM, Fadzilah NSM, Mastuki NA. 2010. “Corporate Tax Planning: A Study On Corporate Effective Tax Rates of Malaysian Listed Companies”. *International Journal of Trade, Economics and Finance*. Vol. 1, No. 2. Hal: 475 - 492
- 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 di BEI)”. *Jurnal Universitas Islam Negeri Alauddin Makasar*.
- Pohan, Chairil Anwar. 2013. *Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Gramedia. Jakarta.
- Sarra, H. D. 2017. “Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Komite Audit dan Dewan Komisaris Independen terhadap Penghindaran Pajak”. Vol 1, No. 3. Hal: 63-86.
- Sujoko dan Ugy Soebiantoro. 2010. “Pengaruh Struktur Kepemilikan Saham, Leverage, Faktor Interen dan Faktor Eksteren terhadap Nilai Perusahaan”. *Jurnal Manajemen dan Kewirausahaan*. Vol 9, No. 1. Hal: 254 - 271
- Suwardjono. 2014. *Teori Akuntansi Perekayasaan Pelaporan Keuangan*. BPF: Yogyakarta.
- Watts, R.L. 2003. “*Conservatism in Accounting Part I: Explanations and Implications*”. *Journal of Accounting and Economics*.
- Yoehana, Maretta. 2013. “Analisis Pengaruh Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2011)”. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.