

**Table Of Content**

**Journal Cover** ..... 2

**Author[s] Statement** ..... 3

**Editorial Team** ..... 4

**Article information** ..... 5

    Check this article update (crossmark) ..... 5

    Check this article impact ..... 5

    Cite this article ..... 5

**Title page** ..... 6

    Article Title ..... 6

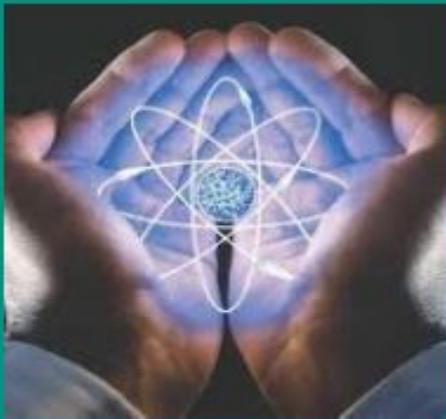
    Author information ..... 6

    Abstract ..... 6

**Article content** ..... 7

---

# Academia Open



*By Universitas Muhammadiyah Sidoarjo*

---

## Originality Statement

The author[s] declare that this article is their own work and to the best of their knowledge it contains no materials previously published or written by another person, or substantial proportions of material which have been accepted for the published of any other published materials, except where due acknowledgement is made in the article. Any contribution made to the research by others, with whom author[s] have work, is explicitly acknowledged in the article.

## Conflict of Interest Statement

The author[s] declare that this article was conducted in the absence of any commercial or financial relationships that could be construed as a potential conflict of interest.

## Copyright Statement

Copyright © Author(s). This article is published under the Creative Commons Attribution (CC BY 4.0) licence. Anyone may reproduce, distribute, translate and create derivative works of this article (for both commercial and non-commercial purposes), subject to full attribution to the original publication and authors. The full terms of this licence may be seen at <http://creativecommons.org/licences/by/4.0/legalcode>

## EDITORIAL TEAM

### Editor in Chief

Mochammad Tanzil Multazam, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

### Managing Editor

Bobur Sobirov, Samarkand Institute of Economics and Service, Uzbekistan

### Editors

Fika Megawati, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

Mahardika Darmawan Kusuma Wardana, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

Wiwit Wahyu Wijayanti, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

Farkhod Abdurakhmonov, Silk Road International Tourism University, Uzbekistan

Dr. Hindarto, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

Evi Rinata, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

M Faisal Amir, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

Dr. Hana Catur Wahyuni, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

Complete list of editorial team ([link](#))

Complete list of indexing services for this journal ([link](#))

How to submit to this journal ([link](#))

**Article information**

**Check this article update (crossmark)**



**Check this article impact (\*)**



**Save this article to Mendeley**



(\*) Time for indexing process is various, depends on indexing database platform

## **Accounting Conservatism, Capital Intensity, Financial Distress, and Tax Avoidance in Manufacturing**

*Konservatisme Akuntansi, Intensitas Modal, Kesulitan Keuangan, dan Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur*

**Erva Rudianti, [ervarusdianti553@yahoo.co.id](mailto:ervarusdianti553@yahoo.co.id), (0)**

*Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia*

**Sigit Hermawan, [sigithermawan@umsida.ac.id](mailto:sigithermawan@umsida.ac.id), (1)**

*Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia*

<sup>(1)</sup> Corresponding author

### **Abstract**

This research aims to analyze the influence of accounting conservatism, capital intensity, and financial distress on tax avoidance in manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange from 2016 to 2019. The sample consists of 44 observations obtained through purposive sampling. Multiple regression analysis is used to examine the effect of each variable on tax avoidance. The empirical results reveal that capital intensity and financial distress have a significant impact on tax avoidance, while accounting conservatism does not. This study contributes to the existing literature on tax avoidance and supports previous research conducted in this area. It provides insights into the factors influencing tax avoidance behavior in manufacturing companies, offering implications for policymakers, regulators, and practitioners in enhancing tax compliance and corporate governance practices.

### **Highlights:**

- **Determinants of tax avoidance:** Investigating the influence of accounting conservatism, capital intensity, and financial distress on tax avoidance behavior in manufacturing companies.
- **Empirical analysis:** Examining the significance of these variables through multiple regression analysis to understand their impact on tax avoidance.
- **Implications for taxation and corporate governance:** Providing insights for policymakers, regulators, and practitioners to enhance tax compliance and corporate governance practices in manufacturing companies, based on the findings related to tax avoidance determinants.

**Keywords:** accounting conservatism, capital intensity, financial distress, tax avoidance, manufacturing companies

Published date: 2023-06-26 00:00:00

## Pendahuluan

Pajak merupakan sumber pendapatan terbesar bagi sebuah negara khususnya Indonesia, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan nasional. Kemandirian suatu bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan yaitu dengan menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak.

Pajak merupakan kontribusi wajib oleh pemerintah yang harus dikeluarkan dan bersifat memaksa kepada warga negara dan badan (perusahaan) bahwa wajib pajak tidak mendapat imbalan secara langsung namun pajak tersebut digunakan pemerintah untuk keperluan negara (kemakmuran rakyat) berdasarkan UUKUP Nomor 28 tahun 2007 pasal 1 ayat 1. Negara Indonesia merupakan negara berkembang yang perolehan pendapatannya didominasi sektor pajak. Berikut ini gambar penerimaan pajak terhadap total pendapatan negara dari tahun 2015 sampai 2019.

penerimaan pajak secara nominal mengalami peningkatan dari Rp.1.294 triliun pada tahun 2015 menjadi Rp.2.329 triliun pada tahun 2019. Jika dilihat dari kontribusi penerimaan pajak terhadap total pendapatan negara, penerimaan pajak mempunyai kontribusi sebesar 13,2% pada tahun 2015 sampai mencapai 16% pada tahun 2019. Hal ini menunjukkan bahwa perpajakan menjadi potensi yang sangat besar dalam memberikan kontribusi penerimaan dari sektor pajak di Indonesia.

Pemerintah Indonesia semakin gencar melakukan optimalisasi pajak dan dilihat dari tabel penerimaan negara pada sektor pajak dari tahun ke tahun menunjukkan peningkatan. Meskipun pendapatan Negara melalui pajak mengalami peningkatan, namun dalam target APBN setiap tahunnya tidak pernah tercapai.

Di Indonesia, usaha-usaha untuk mengoptimalkan penerimaan sektor pajak bukan tanpa kendala. Salah satu kendala dalam rangka optimalisasi penerimaan pajak adalah adanya penghindaran pajak, bahkan tidak sedikit perusahaan yang melakukan penghindaran pajak [1].

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah salah satu cara dari manajemen pajak untuk meminimalisir pembayaran pajak dari nominal seharusnya, namun dilakukan secara legal dengan memanfaatkan celah atau loop hole yang ada di dalam perundangan-undangan perpajakan [2].

Fenomena kasus penghindaran pajak yang terjadi di Indonesia diantaranya adalah PT CCI (Coca-Cola Indonesia) pada Tahun 2014 diduga mengakali pajak sehingga menimbulkan kekurangan pembayaran pajak senilai Rp. 49,24 miliar. Hasil penelusuran Direktorat Jenderal Pajak, bahwa perusahaan tersebut telah melakukan tindakan penghindaran pajak yang menyebabkan setoran pajak berkurang dengan ditemukannya pembengkakan penghasilan kena pajak berkurang, sehingga setoran pajaknya juga mengecil. Beban biaya itu antara lain iklan dari rentang waktu 2002-2006 dengan total sebesar Rp.566,84 miliar. Akibatnya, ada penurunan penghasilan kena pajak.

Fenomena selanjutnya, PT Garuda Metalindo dari Neraca Perusahaan terlihat peningkatan jumlah hutang (bank dan lembaga keuangan). Dalam laporan keuangan nilai utang bank jangka pendek mencapai Rp200 miliar hingga Juni 2016, meningkat dari akhir Desember 2015 senilai Rp48 miliar. Emiten berkode saham BOLT ini memanfaatkan modal yang diperoleh dari pinjaman atau hutang untuk menghindari pembayaran pajak yang harus ditanggung oleh perusahaan.

Presiden Direktur Garuda Metalindo Ervin Wijaya di Jakarta Senin (8/5). mengatakan Peningkatan nilai hutang perusahaan dikarenakan Perseroan menyiapkan setidaknya Rp.350 miliar belanja modal (*capital expenditure/capex*) hingga pertengahan tahun depan. "Tahun ini nilainya di bawah Rp.300 miliar," Adapun sumber dana capex berasal dari pinjaman perbankan sekitar Rp 200 miliar dan selebihnya akan diambil dari kas internal perusahaan.

Perusahaan tersebut diduga melakukan upaya-upaya penghindaran pajak, padahal memiliki aktivitas cukup banyak di Indonesia Namun yang menarik dari kasus ini adalah banyak modus mulai dari administrasi hingga kegiatan yang dilakukan untuk menghindari kewajiban pajak. Secara badan usaha, sudah terdaftar sebagai perseroan terbatas. Namun, dari segi permodalan, perusahaan tersebut menggantungkan hidup dari utang afiliasi. ungkap Bambang. Lantaran modalnya dimasukkan sebagai utang mengurangi pajak, perusahaan ini praktis bisa terhindar dari kewajiban.

Berdasarkan fenomena diatas dapat disimpulkan bahwa PT Garuda Metalindo melakukan penghindaran pajak dengan cara memanfaatkan modal yang diperoleh dari pinjaman atau hutang dengan demikian perusahaan yang melakukan pembiayaan dengan utang , maka akan adanya biaya bunga yang harus dibayarkan, semakin besar hutang maka semakin besar juga biaya bunga yang ditanggung perusahaan. Biaya bunga yang besar akan memberikan pengaruh berkurangnya beban pajak.

Fenomena mengenai pemungutan pajak di Indonesia menunjukkan bahwa penerimaan dari sektor pajak sangat besar. Penerimaan ini digunakan untuk meningkatkan laju pertumbuhan dan pembangunan negara sehingga harus dikelola dengan baik oleh pemerintah. Dalam hal ini perusahaan tidak menggunakan prinsip-prinsip yang berkaitan

dengan akuntansi dan laporan keuangan.

Konservatisme merupakan prinsip kehati-hatian dalam pelaporan keuangan dimana perusahaan tidak terburu-buru dalam mengakui dan mengukur aktiva dan laba serta segera mengakui kerugian dan hutang yang mempunyai kemungkinan yang terjadi [3]. Penerapan prinsip ini mengakibatkan pilihan metode akuntansi ditujukan pada metode yang melaporkan laba atau aktiva yang lebih rendah serta melaporkan hutang lebih tinggi. Dengan demikian, pemberi pinjaman akan menerima perlindungan atas risiko menurun (*downside risk*) dari neraca yang menyajikan aset bersih dan laporan keuangan yang melaporkan berita buruk secara tepat waktu [4]. Konservatisme merupakan suatu metode yang memperbolehkan mengakui biaya/kerugian lebih cepat tanpa harus menunggu didapatkannya bukti yang riil, tetapi konsep ini cenderung akan menunda pengakuan penghasilan/keuntungan .

Financial distress (kesulitan keuangan) yang dialami perusahaan akibat menurunnya kondisi ekonomi dan keuangan perusahaan yang mengakibatkan meningkatnya risiko kebangkrutan, dapat meningkatkan potensi perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak agar dapat tetap berdiri. Jika risiko kebangkrutan sudah cukup tinggi, tak pelak lagi perusahaan akan melakukan praktik penghindaran pajak dan mengabaikan risiko audit yang dilakukan oleh otoritas pajak.

Intensitas modal atau intensitas aset tetap adalah seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya pada aset tetap. bahwa aset tetap yang dimiliki perusahaan memungkinkan perusahaan memotong pajak akibat dari penyusutan aset tetap perusahaan setiap tahunnya. Hampir seluruh aset tetap akan mengalami penyusutan yang akan menjadi biaya penyusutan dalam laporan keuangan perusahaan. Sementara biaya penyusutan ini adalah biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan dalam perhitungan pajak perusahaan. Artinya semakin besar biaya penyusutan akan semakin kecil tingkat pajak yang harus dibayarkan perusahaan. Hal tersebut berdampak pada perusahaan dengan tingkat rasio intensitas modal yang besar menunjukkan tingkat pajak efektif yang rendah. Makin besar investasi perusahaan terhadap aset tetap, maka semakin besar perusahaan akan menanggung beban depresiasi. Beban depresiasi ini nantinya akan menambah beban perusahaan dan menyebabkan laba yang dihasilkan perusahaan menurun. Sebagai contoh, meningkatnya biaya modal dan berkurangnya sumber keuangan eksternal (utang, pinjaman) yang dihadapi perusahaan yang mengalami krisis dan secara general, keinginan dari manajer untuk mengambil risiko yang dapat mengembalikan keseimbangan perusahaan melalui penghindaran pajak.

Penelitian mengenai praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) telah banyak dijadikan sebagai objek penelitian dan faktor-faktor yang mempengaruhinya telah banyak diuji oleh peneliti sebelumnya. Namun penelitian yang telah dilakukan menunjukkan kesimpulan yang beragam dengan variable independen yang beragam.

Dengan alasan sudah banyak yang menggunakan variabel tersebut karena masih banyak faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi Penghindaran Pajak. Penelitian ini dilakukan diperusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2019. Alasan peneliti memilih objek penelitian ini dikarenakan perusahaan manufaktur memiliki banyak sektor serta untuk mengetahui perusahaan-perusahaan tersebut melakukan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) atau tidak dalam penyusunan laporan keuangannya, dengan menggunakan variabel Konservatisme Akuntansi, *Capital Intensity* Dan *Finansial Distress*.

Berdasarkan uraian diatas, maka penulis memilih judul "PENGARUH KONSERVATISME AKUNTANSI, *CAPITAL INTENSITY* DAN *FINANSIAL DISTRESS* TERHAADAP PENGHINDARAN PAJAK (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar Di BEI Tahun 2016-2019).

## Batasan Masalah

Agar penelitian ini dapat terfokus pada permasalahan penelitian maka penulis memberikan batasan terhadap variabelnya. Batasan masalah tersebut hanya di batasi pada variabel yang berhubungan dengan "PENGARUH KONSERVATISME AKUNTANSI, *CAPITAL INTENSITY* DAN *FINANSIAL DISTRESS* TERHAADAP PENGHINDARAN PAJAK (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar Di BEI Tahun 2016-2019). Dalam penelitian ini Penghindaran pajak di pilih karena Penghindaran pajak merupakan salah satu cara untuk memperkecil jumlah pajak terutang dari nominal seharusnya, namun dilakukan secara legal dengan memanfaatkan celah atau loop hole yang ada di dalam perundangan-undangan perpajakan.

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan bukti empiris mengenai pengaruh Konservatisme Akuntansi, *Capital Intensity* Dan *Finansial Distress* terhadap Penghindaran Pajak dan menambah pengetahuan di bidang akuntansi perpajakan, khususnya mengenai factor faktor yang mempengaruhi Penghindaran Pajak serta memberikan tambahan informasi, wawasan dan referensi di lingkungan akademisi sebagai salah satu upaya untuk memperkaya pengetahuan dan memperdalam bidang yang diteliti.

## Rumusan Masalah

Dari uraian latar belakang masalah diatas, maka dapat disusun *problem statement* atau pernyataan masalahnya. maka dapat dirumuskan *formulation of problem* atau rumusan masalah yang dibahas dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah Konservatisme Akuntansi berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak?

2. Apakah *Capital Intensity* berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak?
3. Apakah *Finansial Distress* berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak?
4. Apakah Konservatisme Akuntansi, *Capital Intensity* Dan *Finansial Distress* berpengaruh secara simultan Terhadap Penghindaran Pajak ?

## Tujuan Penelitian

Berdasarkan pada latar belakang dan rumusan masalah yang telah ada, dapat disimpulkan tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui Konservatisme Akuntansi berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak
2. Untuk mengetahui *Capital Intensity* berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak
3. Untuk mengetahui *Finansial Distress* berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak
4. Untuk mengetahui Konservatisme Akuntansi, *Capital Intensity* Dan *Finansial Distress* berpengaruh secara simultan Terhadap Penghindaran Pajak

## Manfaat Penelitian

### 1. Bagi Peneliti

Untuk memperoleh gambaran tentang pokok permasalahan penelitian pada perusahaan dan nanti nya akan di bandingkan dengan teori yang telah di dapat peneliti dengan apa yang telah di ajarkan pada saat perkuliahan dan didukung dengan adanya penelitian terdahulu.

### 2. Bagi Perusahaan

Sebagai masukan yang bersifat positif untuk perusahaan terhadap masalah utama dari penelitian ini yang telah disamakan dengan konsep teori yang telah tersedia. Sehingga perusahaan harus lebih bijak dalam mengambil keputusan untuk melakukan penghindaran pajak dan tetap dalam batas peraturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah agar tidak terjadi penggelapan pajak.

### 3. Bagi Almamater

Sebagai bahan pedoman bagi penelitian yang menggunakan pokok tema yang sama dengan penelitian ini, serta memperbanyak khazanah pengetahuan penelitian di Universitas Muhammadiyah Sidoarjo.

# Metode Penelitian

## Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan oleh peneliti di dalam penelitian ini yaitu menggunakan metode penelitian kuantitatif dengan pendekatan deskriptif dan Asosiatif. Dalam penelitian ini, pendekatan deskriptif digunakan untuk menjawab rumusan masalah. Berdasarkan pengertian tersebut diatas, bahwa metode Asosiatif merupakan metode penelitian bertujuan untuk mengetahui hubungan antar variabel atau lebih dalam menguji suatu hipotesis melalui alat analisis statistik dan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh *Konservatisme* Akuntansi, *Capital Intensity* dan *Finansial Distress* terhadap Penghindaran Pajak [5].

## Rancangan Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif deskriptif dimana data yang digunakan merupakan data sekunder yang berasal dari laporan keuangan tahunan perusahaan Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Tahun 2016-2019. Penelitian ini menjelaskan pengaruh variabel independen (variabel bebas) adalah *Konservatisme* Akuntansi, *Capital Intensity* dan *Finansial Distress* terhadap variabel dependen (variabel terikat) adalah Penghindaran Pajak [6].

## Definisi Operasional, Identifikasi Variabel dan Indikator Variabel

### 1) Variabel Independen

Variabel penelitian merupakan semua obyek dalam bentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dapat dipelajari sehingga didapatkan informasi mengenai hal tersebut, untuk selanjutnya dapat diambil kesimpulannya [7]. Beberapa Variabel yang ada pada penelitian ini terdiri dari Variabel Independen (X) dan Variabel Dependen (Y).

Variabel Independen sering disebut sebagai variabel *predictor*, *antecedent*, *stimulus*. Dengan kata lain yang sering disebut dengan variabel bebas. Variabel bebas yaitu yang memberikan pengaruh atau yang menjadi sebab adanya perubahan atau munculnya variabel dependen (terikat) [8]. Pada penelitian ini yang termasuk variabel independen

(variabel bebas) adalah *Konservatisme Akuntansi* ( $X_1$ ), *Capital Intensity* ( $X_2$ ) dan *Finansial Distress* ( $X_3$ )

## 2) Variabel Dependen

Variabel Dependen disebut dengan variabel keluaran, kriteria, konsekuen. Yang biasanya disebut dengan variabel terikat. Dimana variabel terikat yaitu variabel yang bisa dipengaruhi, karena memiliki variabel bebas. Dalam penelitian ini yang termasuk variabel dependen (variabel terikat) adalah Penghindaran Pajak (Y).

### b. Definisi operasional

#### 1) Konservatisme Akuntansi

Konservatisme Akuntansi adalah salah satu langkah pengaturan untuk mengumpulkan, melakukan penyimpanan, pemeliharaan, perolehan kembali dan validasi beraneka macam data khusus yang dibutuhkan oleh sebuah organisasi mengenai sumber daya manusia, aktivitas kegiatan personalia dan karakteristik - karakteristik satuan kerja.

#### 2) *Capital Intensity*

Intensitas modal atau *Capital Intensity* merupakan salah satu bentuk keputusan keuangan dalam meningkatkan profitabilitas suatu perusahaan. Intensitas modal adalah aktivitas investasi yang dilakukan perusahaan yang berkaitan dengan investasi dalam bentuk asset tetap dan persediaan.

#### 3) *Finansial Distress*

Komunikasi Organisasi adalah sebuah proses transaksi dan memberi makna atau pun pesan yang terjadi pada karyawan di organisasi tersebut. Sifat yang paling utama pada komunikasi organisasi yaitu pembuatan penafsiran, pesan, dan penanganan aktivitas anggota organisasi, dengan cara apa komunikasi dapat berlangsung di organisasi dan artinya bergantung pada konsepsi seseorang mengenai organisasi.

1. Konservatisme Akuntansi
2. *Capital Intensity*
3. *Finansial Distress*

#### 4) Penghindaran Pajak

Penghindaran Pajak adalah tindakan yang dilakukan oleh lembaga atau perusahaan secara legal dengan menggunakan startegi perpajakan yang dianggap relevan. Penghindaran Pajak dilakukan karena menganggap bahwa pajak merupakan beban yang dapat mengurangi laba perusahaan.

### c. Indikator Variabel

Berdasarkan identifikasi variabel dapat mempermudah proses penelitian untuk dapat melihat Konservatisme Akuntansi, *Capital Intensity* Dan *Finansial Distress* pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar Di BEI Tahun 2016-2018 Bentuk indikator dari beberapa variabel tersebut adalah :

#### 1) Konservatisme Akuntansi ( $X_1$ )

Penerapan konservatisme akuntansi dapat diketahui melalui pengukuran dengan cara mengurangi laba bersih dengan arus kas operasi. Pada penelitian ini konservatisme diukur berdasarkan model Givoly dan Hayn agar mendapat hasil yang lebih akurat.

#### 2) *Capital Intensity* ( $X_2$ )

Dalam penelitian ini, intensitas modal diprosikan menggunakan rasio intensitas asset tetap. Intensitas modal menggambarkan rasio antara aset tetap seperti peralatan, mesin dan berbagai property lain terhadap total asset.

#### 3) *Finansial Distress* ( $X_3$ )

Dalam penelitian ini, pengukuran financial distress dihitung menggunakan rumus Altman Z-Score sebagai berikut :

$$Z = 1.2A + 1.4B + 3.3D + 0.6E + 1E$$

Dimana:

A = Aset lancar-utang lancar / Total aset

B = Laba ditahan / Total aset

C = Laba sebelum pajak / Total aset

D = Jumlah lembar saham x Harga per lembar saham / Total utang

E = Penjualan / Total aset

Dalam Altman Z-Score, potensi kebangkrutan akan tercermin dalam

nilai Z. Jika nilai  $Z \geq 2,99$  , maka perusahaan tersebut berada di zona aman, di mana bebas dari distress. Bila nilai  $1,81 \leq Z < 2,99$  , artinya perusahaan masuk ke dalam zona abu-abu, Dan yang terakhir, jika nilai  $Z < 1,81$ , maka perusahaan berada di dalam zona distress, yang digunakan juga pada penelitian terdahulu oleh [9].

#### 4) Penghindaran Pajak (Y)

Pengukuran Penghindaran Pajak dalam penelitian ini menggunakan *effective tax rate* (ETR). pendekatan ETR mampu menggambarkan penghindaran pajak yang berasal dari dampak beda temporer dan memberikan gambaran menyeluruh mengenai perubahan beban pajak karena mewakili pajak kini dan pajak tangguhan. pengukuran dilakukan dengan menggunakan rumus:

ETR = Beban Pajak Penghasilan / Laba Sebelum Pajak

No.	Variabel Operasional	Variabel Indikator	Skala Pengukuran
1.	Konservatisme Akuntansi (X1)	$KA = \frac{(\text{Laba Bersih} + \text{Depresiasi}) - \text{arkas}(-1)}{\text{Total Aset}}$	Rasio
2.	Capital Intensity (X2)	$Capint = \frac{\text{Total aset}}{\text{Total Aset}}$	Rasio
3.	Finansial Distress (X3)	$Z = 1.2A + 1.4B + 3.3D + 0.6D + 1E$	Rasio
4.	Penghindaran Pajak (Y)	$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	Rasio

**Table 1.** Skala Pengukuran, Variabel, dan Indikator

#### Lokasi Penelitian

Peneliti melakukan penelitian pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2016-2019.

#### Populasi dan Sampel

##### a. Populasi

Populasi adalah daerah generalisasi yang terdiri atas subyek / obyek yang memiliki karakteristik dan kuantitas tertentu yang telah ditentukan oleh peneliti untuk diteliti dan selanjutnya diambil kesimpulannya [10]. Populasi pada penelitian ini yaitu Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2019.

##### b. Sampel

Sampel adalah komponen dari karakteristik dan kualitas yang dipunyai oleh populasi tersebut. Sampel dalam penelitian ini dipilih berdasarkan metode purposive sampling yaitu sampel yang memenuhi kriteria tertentu untuk mendapatkan sampel yang representatif.

Kriteria pemilihan sampel pada penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode (2016-2019)
2. Perusahaan yang menyampaikan laporan keuangan berturut-turut periode (2016-2019)
3. Perusahaan yang menyajikan laporan keuangan dalam mata uang rupiah.
4. Perusahaan yang mempunyai nilai laba positif

No.	Kriteria	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun (2016-2019)	163
2.	Perusahaan yang tidak	(68)

	menyampaikan laporan keuangan berturut-turut periode (2016-2019)	
3.	Perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan dalam mata uang rupiah	(19)
4.	Perusahaan dengan nilai laba negative	(32)
Jumlah Sampel Penelitian Terpilih		44
Tahun Penelitian		4
Jumlah total perusahaan sampel (44 perusahaan x 4 tahun 2016-2019)		176

**Table 2.** *Prosedur Pemilihan Sampel*

No	Nama Perusahaan	Kode	No	Nama Perusahaan	Kode
1.	Indocement Tunggul Prakasa Tbk	INTP	23.	Sekar Laut Tbk	SKLT
2.	KMI Wire & Cable Tbk	KBLI	24.	Intan Wijaya International Tbk	INCI
3.	Semen Baturaja, Tbk	SMBR	25.	Sekar Bumi Tbk	SKBM
4.	Voksel Electric Tbk	VOKS	26.	Pelangi Indah Canindo Tbk	PICO
5.	Wijaya Karya Beton Tbk	WTON	27.	Nippon Indosari Corpindo Tbk	ROTI
6.	Delta Djakarta Tbk	DLTA	28.	Lionmesh Prima, Tbk	LMSH
7.	Surya Toto Indonesia Tbk	TOTO	29.	Mayora Indah Tbk	MYOR
8.	Indofood CBP Sukses Makmur, Tbk	ICBP	30.	Lion Metal Works Tbk	LION
9.	Indal Aluminium Industry Tbk	INAI	31.	Multi Bintang Indonesia Tbk	MLBI
10.	Champion Pacific Indonesia, Tbk	IGAR	32.	Ultra Jaya Milk Industry and Trading Company, Tbk	ULTJ
11.	Impack Pratama Industri Tbk	IMPC	33.	Gudang Garam Tbk	GGRM
12.	Charoen Pokphand Indonesia Tbk	CPIN	34.	Hanjaya Mandala Sampoerna, Tbk	HMSP
13.	Japfa Comfeed Indonesia Tbk	JPFA	35.	Wisnilak Inti Makmur Tbk	WIIM
14.	Alkindo Naratama Tbk	ALDO	36.	Astra International Tbk	ASII
15.	Darya Varia Laboratoria Tbk	DVLA	37.	Kimia Farma Tbk	KAEF
16.	Astra Otoparts Tbk	AUTO	38.	Kalbe Farma Tbk	KLBF
17.	Indospring Tbk	INDS	39.	Merck Indonesia, Tbk	MERK
18.	Selamat Sempurna Tbk	SMSM	40.	Pyridam Farma Tbk	PYFA
19.	Ricky Putra Globalindo Tbk	RICY	41.	Tempo Scan Pacific Tbk	TSPC
20.	Trisula International Tbk	TRIS	42.	Mandom Indonesia Tbk	TCID

21.	Nusantara Inti Corpora Tbk	UNIT	43.	Unilever Indonesia Tbk	UNVR
22.	Jembo Cable Company Tbk	JECC	44.	Chitose International Tbk	CINT

**Table 3.** *Perusahaan Sampel*

## Jenis dan Sumber Data

### 1. Jenis Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. data sekunder adalah sebagai berikut: "Sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data. Data sekunder ini merupakan data yang sifatnya mendukung keperluan data primer seperti buku-buku, literatur dan bacaan yang berkaitan dan menunjang penelitian ini".

### 2. Sumber Data

Di dalam penelitian ini pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan dua cara yaitu:

#### 1) Penelitian Pustaka (*Library Research*)

Peneliti memperoleh data yang berkaitan dengan masalah yang sedang diteliti melalui buku, jurnal, tesis, skripsi, internet dan perangkat lainnya yang berkaitan dengan penelitian.

#### 2) Penelitian Sekunder

Peneliti memperoleh data yang berkaitan dengan masalah yang diteliti melalui data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2016 hingga tahun 2019. Data sekunder dikumpulkan dan diperoleh dari galery Bursa Efek Indonesia (BEI) Universitas Muhammadiyah Sidoarjo.

## Teknik Pengumpulan Data

Di dalam penelitian ini peneliti melakukan teknik pengumpulan data dengan menggunakan studi kepustakaan (*library research*). studi kepustakaan (*library research*) adalah: "... teknik pengumpulan data dengan mempelajari buku-buku yang ada hubungannya dengan obyek penelitian atau sumber-sumber lain yang mendukung penelitian"

## Teknik Analisis Data

Pada penelitian ini peneliti menggunakan teknik analisis data yang digunakan adalah regresi linier berganda. Pada hal ini pengujian data dapat diukur melalui aplikasi *software* IBM SPSS 21.

### a. Statistik Deskriptif

Statistik Deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau deskripsi variable variable yang terdapat dalam penelitian ini. Uji deskriptif yang digunakan, antara lain rata rata (mean), standar deviasi, maksimum dan minimum. Statistik Deskriptif menyajikan ukuran ukuran numeric yang sangat penting bagi data sampel, sehingga secara konseptual dapat lebih mudah di mengerti oleh pembaca.

### b. Analisis Asosiatif

Analisis asosiatif digunakan untuk mencari kebenaran dari hipotesis yang diajukan. Dalam penelitian ini analisis asosiatif digunakan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh Konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan financial Distress terhadap penghindaran pajak dengan menggunakan program *software* IBM SPSS Statistics [11].

## Uji Hipotesis

### Analisis Asumsi Klasik

Pengujian ini dilakukan untuk menguji kualitas data sehingga data diketahui keabsahannya dan menghindari terjadinya estimasi bias. Pengujian asumsi klasik ini menggunakan empat uji, yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi.

#### a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi panel, residual berdistribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah residual yang berdistribusi normal atau mendekati normal. Uji normalitas data panel

dapat diketahui dengan membandingkan nilai Probabilitas.

Pedoman yang akan digunakan dalam pengambilan kesimpulan adalah sebagai berikut.

## b. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah terdapat korelasi antar variabel independen dalam model regresi. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independennya. Untuk mendeteksi adanya masalah multikolinearitas adalah dengan menggunakan perhitungan nilai tolerance dan variance inflation factor (VIF). Nilai tolerance yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi karena keduanya berhubungan terbalik.

Nilai cut-off yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinearitas adalah nilai tolerance = 0,10 atau sama dengan nilai VIF = 10. Jika nilai tolerance lebih kecil dari 0.10 berarti terdapat korelasi antar variabel independen yang nilainya lebih dari 95%. Indikator adanya multikolinearitas yaitu jika nilai VIF lebih dari 10. Variabel yang terdeteksi adanya multikolinearitas tidak dapat ditoleransi dan variabel tersebut harus dikeluarkan dari model regresi agar hasil yang diperoleh tidak bias.

## c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas .

Ada beberapa metode pengujian heteroskedastisitas yang bisa digunakan diantaranya yaitu uji park, uji glesjer, Melihat pola grafik regresi, dan uji koefisien korelasi Spearman. Uji glesjer dilakukan dengan cara meregresikan antara variabel independen dengan nilai absolut residualnya.

Jika nilai signifikansi antara variabel independen dengan absolut residual lebih dari 0,05 maka tidak terjadi masalah heteroskedastisitas.

## d. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi. Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lainnya. Masalah ini timbul karena residual (kesalahan pengganggu) tidak bebas dari satu observasi ke observasi lainnya. Hal ini sering ditemukan pada data runtut waktu (time series) yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya . Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi yaitu dengan menggunakan Run Test. Run test sebagai bagian dari statistik non-parametrik dapat pula digunakan untuk menguji apakah antar residual terdapat korelasi yang tinggi. Jika antar residual tidak terdapat hubungan korelasi maka dikatakan bahwa residual adalah acak atau random. Run test digunakan untuk melihat apakah data residual terjadi secara random atau tidak (sistematis).

H0: residual (res\_1) random (acak)

H1: residual (res\_1) tidak random

## Analisis Regresi Linear Sederhana

tujuan analisis regresi untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel bebas (X) terhadap variabel terikat (Y).

analisis regresi sederhana didasarkan pada hubungan fungsional ataupun kausal satu variabel independen dengan satu variabel dependen. Persamaan umum regresi linier sederhana adalah :

$$Y = a + bx$$

Keterangan:

Y = Subjek dalam variabel dependen yang diprediksikan (penghindaran pajak)

a = Konstanta atau bila harga X = 0

b = Koefisien regresi

X = Nilai variabel independen

Di mana nilai akan dicari terlebih dahulu dengan persamaan variabel sebagai berikut :

$$a = \frac{(\sum X^2)(\sum Y) - (\sum X)(\sum XY)}{n\sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$b = \frac{(\sum XY) - (\sum X)(\sum Y)}{n\sum X^2 - (\sum X)^2}$$

Keterangan :

$X_1$  = Variabel Independen (Profitabilitas)

$X_2$  = Variabel Independen (Non Debt Tax Shield)

Y = Variabel Dependen (Struktur Modal)

a = Konstanta (Nilai Y pada saat nol)

b = Koefisien Regres

Analisis Korelasi

Terdapat bermacam-macam teknik korelasi, antara lain:

1. Korelasi product moment: Digunakan untuk skala rasio
2. Spearman rank: Digunakan untuk skala ordinal
3. Kendall's tau: Digunakan untuk skala ordinal

Adapun rumus dari korelasi product moment adalah sebagai berikut :

$$r_{xy} = \frac{\sum xy}{\sqrt{\sum (x^2) \sum (y^2)}}$$

Keterangan :

r = Koefisien korelasi

x = Variabel independen

y = Variabel dependen

Koefisien korelasi (r) menunjukkan derajat korelasi antara variabel independen (X) dengan variabel dependen (Y). Nilai koefisien harus terdapat dalam batas-batas -1 hingga +1 (-1 < r < +1), yang menghasilkan beberapa kemungkinan, yaitu :

1. Tanda positif menunjukkan adanya korelasi positif antara variabel-variabel yang diuji, yang berarti setiap kenaikan dan penurunan nilai-nilai X akan diikuti oleh kenaikan dan penurunan Y.
2. Tanda negatif menunjukkan adanya korelasi negatif antara variabel-variabel yang diuji, yang berarti setiap kenaikan dan penurunan nilai-nilai X akan diikuti oleh kenaikan dan penurunan Y dan sebaliknya.
3. Jika r = 0 atau mendekati 0, maka menunjukkan korelasi yang lemah atau tidak ada korelasi sama sekali antara variabel-variabel yang diteliti.

Untuk dapat memberikan penafsiran terhadap koefisien korelasi yang ditemukan besar atau kecil, maka dapat berpedoman pada ketentuan berikut:

Interval Korelasi	Tingkat Hubungan
0,00 -0,199	Sangat Rendah
0,20 -0,399	Rendah
0,40 -0,599	Sedang
0,60 -0,799	Kuat
0,80 -1,000	Sangat Kuat

**Table 4.** Kategori Koefisien Korelasi

## Uji Hipotesis

Dalam penelitian ini pengujian hipotesis menggunakan analisis linear berganda untuk mengukur kekuatan hubungan antara beberapa variabel bebas dan untuk menunjukkan arah hubungan antara variabel terikat dengan variabel bebas. Analisis ini menggunakan dua pengujian yaitu uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) dan uji signifikan parameter individual (uji statistik  $t$ ) akan dijelaskan sebagai berikut :

### a. Uji Secara Parsial (Uji $t$ )

Uji statistik  $t$  pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen (Ghozali, 2013). Pengujian terhadap hasil regresi dilakukan dengan menggunakan uji  $t$  pada derajat keyakinan sebesar 95% atau  $\alpha = 5\%$ . Pengujian ini dilakukan dengan, ketentuan:

1. Apabila probabilitas  $t$ -hitung  $< 0,05$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima.
2. Apabila probabilitas  $t$ -hitung  $> 0,05$ , maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak.

### b. Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinan ( $R^2$ ) mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinan adalah antara nol sampai satu. Apabila hanya terdapat satu variabel independen maka  $R^2$  yang dipakai. Tetapi apabila terdapat dua atau lebih variabel independen maka yang dipakai adalah Adjusted  $R^2$ . Setiap tambahan variabel independen,  $R^2$  akan meningkat tidak peduli variabel tersebut berpengaruh signifikan atau tidak terhadap variabel dependen. Sedangkan nilai Adjusted  $R^2$  dapat naik atau turun apabila satu variabel independen ditambahkan ke dalam model .

## Hasil dan Pembahasan

### Hasil

#### Analisis Data

##### 1. Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Konservatisme Akuntansi (X1)	176	-.0853	.6911	.1938	.1581
Capital Intensity (X2)	176	.0591	.9159	.3405	.1638
Finansial Distress (X3)	176	.2607	20.9459	5.4874	4.3704
Penghindaran Pajak (Y)	176	.0188	.9618	.28794	.1349
Valid N (listwise)	176				

**Table 5.** Hasil Uji Statistik Deskriptif

Berdasarkan hasil output pengujian statistik deskriptif dengan SPSS Ver. 18 pada tabel 4.1 dapat diketahui bahwa :

1. Hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap variabel penghindaran pajak (Y) menunjukkan nilai minimum sebesar -0.0188, nilai maksimum sebesar 0.9618 dengan rata-rata sebesar 0.28794 dan standar deviasi sebesar 0.1349.
2. Hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap variabel konservatisme akuntansi (X1) menunjukkan nilai minimum sebesar -0.0853, nilai maksimum sebesar 0.6911 dengan rata-rata sebesar 0.1938 dan standar deviasi sebesar 0.1581.
3. Hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap variabel *capital intensity* (X2) menunjukkan nilai minimum sebesar 0.0591, nilai maksimum sebesar 0.9159 dengan rata-rata sebesar 0.3405 dan standar deviasi sebesar 0.1638.
4. Hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap variabel finansial *distress* (X3) menunjukkan nilai minimum sebesar 0.2607, nilai maksimum sebesar 20.9459 dengan rata-rata sebesar 5.4874 dan standar deviasi sebesar 4.3704.

##### 2. Analisis Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik merupakan tahapan pertama sebelum dilakukan perhitungan regresi untuk mengetahui variabel

independen merespon dependen.

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel bebas dan variabel terikat keduanya memiliki distribusi normal atau tidak. Pengujian bisa dilakukan dengan menggunakan grafik normal probability plot.

b. Uji Multikolinearitas

Coefficientsa								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.202	.027		7.434	.000		
	Konservatisme Akuntansi (X1)	-.006	.063	-.007	-.097	.923	.989	1.011
	Capital Intensity (X2)	.175	.061	.213	2.889	.004	.990	1.010
	Finansial Distress (X3)	.005	.002	.159	2.156	.032	.992	1.008
a. Dependent Variable: Penghindaran Pajak (Y).								

**Table 6.** Hasil Uji Multikolinearitas

Pada tabel hasil pengujian multikolinearitas diatas menunjukkan bahwa nilai VIF dari variabel independen konservatisme akuntansi (X1) = 1.011 < 10, capital intensity (X2) = 1.010 < 10, dan finansial distress (X3) = 1.008 < 10. Dari semua variabel nilai VIF tersebut lebih kecil dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa data diatas tidak terjadi multikolinearitas.

c. Uji Autokorelasi

Model Summary b						
Model	R	R Square	Adjusted Square	R	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.573a	.574	.558		.1309	1.935
a. Predictors: (Constant), Finansial Distress (X3), Capital Intensity (X2) , Konservatisme Akuntansi (X1)						
b. Dependent Variable: Penghindaran Pajak (Y).						

**Table 7.** Hasil Uji Autokorelasi

Berdasarkan tabel pengujian diatas diperoleh nilai Durbin Watson (DW) sebesar 1.935. Untuk memperoleh nilai DU dapat dilihat pada tabel Durbin Watson, dimana jumlah sampel (n) yaitu 176 dan jumlah variabel (k) yaitu 4 maka diperoleh nilai DU sebesar 1.8000. Jadi dari perhitungan yang telah dilakukan diperoleh nilai 2.065 > 1.8000 < 1.935 yang berarti bahwa tidak terjadi autokorelasi sehingga model regresi dapat dikatakan baik.

3. Uji Regresi Linier Berganda /Sederhana

Coefficientsa						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.202	.027		7.434	.000
	Konservatisme Akuntansi (X1)	-.006	.063	-.007	-.097	.923
	Capital Intensity (X2)	.175	.061	.213	2.889	.004

	Finansial Distress (X3)	.005	.002	.159	2.156	.032
a. Dependent Variable: Penghindaran Pajak (Y).						

**Table 8.** Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Dari data yang diperoleh, didapat persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

$$Y = 0.202 - 0.006 X_1 + 0.175 X_2 + 0.005 X_3 + e$$

Persamaan regresi linier berganda diatas dapat diartikan bahwa :

- a. Konstanta adalah sebesar 0,202 hal ini berarti jika tidak dipengaruhi penghindaran pajak, konservatisme akuntansi, *capital intensity*, *financial distress* sebesar 0,202.
- b. Koefisien regresi variabel konservatisme akuntansi sebesar -0.006. Hal ini berarti jika setiap kenaikan konservatisme akuntansi sebesar satu satuan (100%) maka akan meningkatkan presentase indeks penghindaran pajak sebesar -0.006 dengan asumsi variabel lain konstan.
- c. Koefisien regresi variabel *capital intensity* sebesar 0.175. Hal ini berarti jika setiap kenaikan *capital intensity* sebesar satu satuan (100%) maka akan meningkatkan presentase indeks penghindaran pajak sebesar 0.175 dengan asumsi variabel lain konstan.

#### 4. Uji Hipotesis

Uji Parsial (Uji T)

Model		Coefficients a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.202	.027		7.434	.000
	Konservatisme Akuntansi (X1)	-.006	.063	-.007	-.097	.923
	Capital Intensity (X2)	.175	.061	.213	2.889	.004
	Financial Distress (X3)	.005	.002	.159	2.156	.032
a. Dependent Variable: Penghindaran Pajak (Y).						

**Table 9.** Hasil Uji T (Uji Parsial)

Dari tabel diatas dapat dijelaskan bahwa :

##### 1) Variabel Konservatisme Akuntansi (X1)

Sesuai dengan hasil penghitungan Uji T yang dilakukan dengan bantuan SPSS diatas, variabel konservatisme akuntansi (X1) diperoleh nilai t hitung -0.097 dan t tabel 1.65381 dengan tingkat signifikan 0.923. Karena nilai t hitung lebih kecil dari t tabel yaitu  $-0.097 < 1.65381$  dengan tingkat signifikan  $0.923 > 0,05$  yang  $H_a$  ditolak dan  $H_o$  diterima. Maka variabel konservatisme akuntansi (X1) tidak berpengaruh terhadap variabel penghindaran pajak (Y).

##### 2) Variabel *Capital Intensity* (X2)

Sesuai dengan hasil penghitungan Uji T yang dilakukan dengan bantuan SPSS diatas, variabel *Capital Intensity* (X2) diperoleh nilai t hitung 2.889 dan t tabel 1.65381 dengan tingkat signifikan 0.004. Karena nilai t hitung lebih besar dari t tabel yaitu  $2.889 > 1.65381$  dengan tingkat signifikan  $0.004 < 0,05$  yang  $H_a$  diterima dan  $H_o$  ditolak. Maka variabel *capital intensity* (X2) berpengaruh terhadap variabel penghindaran pajak (Y).

##### 3) Variabel *Financial Distress* (X3)

Sesuai dengan hasil penghitungan Uji T yang dilakukan dengan bantuan SPSS diatas, variabel *financial distress* (X3) diperoleh nilai t hitung 2.156 dan t tabel 1.65381 dengan tingkat signifikan 0.032. Karena nilai t

hitung lebih besar dari t tabel yaitu  $2.156 > 1.65381$  dengan tingkat signifikan  $0.032 < 0,05$  yang  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak. Maka variabel *financial distress* (X4) berpengaruh terhadap variabel penghindaran pajak (Y).

Uji F

Kriteria pengujian hipotesis dengan menggunakan statistik F adalah jika nilai signifikan  $F < 0.05$ , maka hipotesis alternarif diterima, yang menyatakan bahwa semua variabel independen secara simultan dan signifikan mempengaruhi variabel dependen . Hasil analisis uji F dapat dilihat pada tabel dibawah ini :

ANOVA a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.237	3	.079	4.610	.004b
	Residual	2.951	172	.017		
	Total	3.188	175			
a. Dependent Variable: Penghindaran Pajak (Y).						
b. Predictors: (Constant), Finansial Distress (X3), Capital Intensity (X2) , Konservatisme Akuntansi (X1)						

**Table 10.** Hasil Uji F (Uji Simultan)

Berdasarkan hasil uji F model pertama pada tabel 4.6, maka nilai F sebesar 4.610 lebih besar dari nilai f tabel sebesar 2.42 dengan tingkat signifikansi 0,004 atau  $< 0,05$  maka secara simultan variabel konservatisme akuntansi, *capital intensity*, dan *financial distress* berpengaruh secara signifikan terhadap variabel penghindaran pajak.

Uji Koefisien Determinasi Berganda ( $R^2$ )

Uji Koefisien Determinasi Berganda ( $R^2$ ) adalah alat analisis untuk mengetahui besarnya sumbangan variabel bebas secara simultan (bersama-sama) terhadap naik turunnya variabel terikat. Hasil perhitungan SPSS mengenai analisisnya ditunjukkan oleh tabel di bawah ini :

Model Summary b						
Model	R	R Square	Adjusted Square	R	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.573a	.574	.558		.1309	1.935
a. Predictors: (Constant), Financial Distress (X3), Capital Intensity (X2) , Konservatisme Akuntansi (X1)						
b. Dependent Variable: Penghindaran Pajak (Y).						

**Table 11.** Hasil Uji R Square

Dari data diatas adapun analisis determinasi berganda diketahui presentase pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat yang ditunjukkan dengan nilai R square adalah 0.574 maka koefisien determinasi berganda  $0.574 \times 100\% = 57.4\%$  dan sisanya  $100\% - 57.4\% = 42.6\%$ . Hal ini berarti naik turunnya variabel terikat yaitu Penghindaran Pajak (Y) dipengaruhi oleh variabel bebas yaitu Konservatisme Akuntansi (X1), *Capital Intensity* (X2), dan *Financial Distress* (X3) sebesar 57.4%. Sedangkan sisanya sebesar 42.6% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti oleh penelitian ini.

## Pembahasan

1. H1 : Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan dari uji regresi pada tabel 4.6 menunjukkan bahwa :

Sesuai dengan hasil perhitungan Uji t yang dilakukan dengan bantuan SPSS diatas, variabel Konservatisme Akuntansi (X1) diperoleh t hitung -0.097 dan t tabel 1.65381 dengan tingkat signifikan 0.923. Karena nilai t hitung lebih besar dari t tabel yaitu  $-0.097 < 1.65381$  dengan tingkat signifikan  $0.923 > 0,05$  berarti H1 ditolak, maka variabel X1 tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa penggunaan metode akuntansi yang konservatif tidak akan meningkatkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*. Penggunaan prinsip konservatisme akuntansi digunakan pemerintah dalam hal perpajakan, diiringi dengan kebijakan-kebijakan pemerintah dibidang perpajakan sesuai dengan pasal 9 Undang-undang nomor 36 tahun 2008 dimana biaya-biaya yang diakui berdasarkan prinsip konservatisme akuntansi tidak boleh diakui dalam perhitungan perpajakannya seperti pembentukan cadangan piutang ragu-ragu (kecuali untuk perusahaan tertentu) dan tidak diakuinya pembebanan biaya yang belum benar-benar terjadi.

Penggunaan prinsip konservatisme akuntansi digunakan pemerintah dalam hal perpajakan terlihat dari kebijakan - kebijakan pemerintah seperti membentuk cadangan piutang ragu - ragu kecuali untuk bank dan leasing dengan

hak opsi, perusahaan pertambangan dengan biaya reklamasinya dan tidak diperkenalkannya menggunakan metode LIFO untuk menilai persediaan dan pemakaian persediaan untuk menghitung harga pokok, sesuai pasal 9 ayat (1) huruf c dan pasal 10 ayat (6) Undang - Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang sudah diubah beberapa kali hingga perubahan yang terakhir. Berdasarkan undang - undang tersebut maka konservatisme bukanlah alasan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* karena konservatisme akuntansi digunakan pemerintah untuk memaksimalkan pendapatan pajak.

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 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.

## 2. H2 : Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan dari uji regresi pada tabel 4.6 menunjukkan bahwa :

Sesuai dengan hasil perhitungan Uji t yang dilakukan dengan bantuan SPSS diatas, variabel *Capital Intensity* (X2) diperoleh t hitung 2.889 dan t tabel 1.65381 dengan tingkat signifikan 0.004. Karena nilai t hitung lebih besar dari t tabel yaitu  $2.889 > 1.65381$  dengan tingkat signifikan  $0.004 < 0,05$  berarti H2 diterima sehingga variabel X2 berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Semakin besar intensitas aset tetap suatu perusahaan, semakin besar praktek penghindaran pajak perusahaan. Aset tetap perusahaan memiliki umur ekonomis yang berbeda-beda dilihat dari perpajakan Indonesia. Hampir seluruh aset tetap akan mengalami penyusutan yang akan menjadi biaya penyusutan dalam laporan keuangan perusahaan. Sementara biaya penyusutan ini adalah biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan dalam perhitungan pajak perusahaan. Semakin besar biaya penyusutan akan semakin kecil tingkat pajak yang harus dibayarkan perusahaan. Laba kena pajak perusahaan yang semakin berkurang akan mengurangi pajak terutang perusahaan.

Perusahaan yang memiliki proporsi yang besar dalam aset tetap akan membayar pajaknya lebih rendah, karena perusahaan mendapatkan keuntungan dari depresiasi yang melekat pada aset tetap yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan. Hal tersebut dimungkinkan karena perusahaan yang lebih menekankan *capital intensive* atau cenderung memilih lebih banyak berinvestasi pada aset tetap akan memiliki tarif pajak efektif yang lebih rendah.

Dimana semakin tinggi tingkat *Capital Intensity* suatu perusahaan maka semakin tinggi pula tindakan penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan perusahaan yang cenderung memilih lebih banyak berinvestasi modal pada aset tetap akan menimbulkan beban depresiasi dari aset tersebut lebih besar sehingga beban perusahaan akan besar. Dengan beban perusahaan yang semakin besar maka laba yang diperoleh semakin kecil sehingga pendapatan kena pajak perusahaan semakin kecil pula. Pengukuran variabel *Capital Intensity* adalah dengan membagi total aset tetap bersih terhadap total aset perusahaan. Sehingga perusahaan yang melakukan penghindaran pajak tentunya melalui investasi pada aset tetap. Hal tersebut dimungkinkan karena perlakuan perpajakan yang memperbolehkan perusahaan untuk menyusutkan aset tetapnya dengan periode yang lebih pendek dari umur ekonomisnya.

## 3. H3 : Pengaruh *Financial Distress* terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan dari uji regresi pada tabel 4.6 menunjukkan bahwa :

Sesuai dengan hasil perhitungan Uji t yang dilakukan dengan bantuan SPSS diatas, variabel *Financial Distress* (X3) diperoleh t hitung 2.156 dan t tabel 1.65381 dengan tingkat signifikan 0.032. Karena nilai t hitung lebih besar dari t tabel yaitu  $2.156 > 1.65381$  dengan tingkat signifikan  $0.032 < 0,05$  berarti H3 diterima maka variabel X3 berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Finansial distress yang dialami oleh perusahaan disebabkan oleh adanya penurunan pada kondisi ekonomi juga keuangan pada perusahaan sehingga meningkatkan risiko kebangkrutan. Oleh karenanya penghindaran pajak digunakan perusahaan dan tidak terlalu menghiraukan audit pajak yang ada di perusahaan.

Oleh karena itu semakin tinggi tingkat *financial distress* pada perusahaan maka semakin agresif perusahaan melakukan penghindaran pajak. Perusahaan yang terjebak dalam keadaan *financial distress*, mau tidak mau mengambil risiko untuk lebih agresif dalam melakukan *tax avoidance* agar perusahaannya tetap berdiri, dan akan berpotensi memanipulasi kebijakan akuntansi dengan tujuan menaikkan penghasilan operasional untuk sementara

waktu agar bisa melunasi hutang mereka atau memanipulasi kemampuan mereka untuk membayar hutang pada kreditor dengan meminimalisir beban atau pengeluaran kas perusahaan.

4. H4 : Pengaruh Konservatisme akuntansi, *capital intensity*, *financial distress* secara simultan terhadap penghindaran pajak

Dari hasil pengujian yang dilakukan dengan bantuan SPSS diatas, maka konservatisme akuntansi, *capital intensity*, *financial distress* secara bersama-sama merespon adanya pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Dapat disimpulkan bahwa secara bersama-sama variabel independen yaitu konservatisme akuntansi, *capital intensity*, *financial distress* lebih kuat berpengaruh dalam merespon adanya pengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut ditunjukkan ketika diuji dengan hasil uji F model pertama pada tabel 4.6, maka nilai F sebesar 4.610 lebih besar dari nilai f tabel sebesar 2.42 dengan tingkat signifikansi 0,004 atau  $< 0,05$  maka secara simultan variabel konservatisme akuntansi, *capital intensity*, dan *financial distress* berpengaruh secara signifikan terhadap variabel penghindaran pajak

Hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat pada penelitian ini dijelaskan bahwa presentase variabel bebas dalam merespon variabel terikat ditunjukkan dengan nilai koefisien determinan yang dilihat pada *R Square* adalah 0.574 maka koefisien determinasi berganda  $0.574 \times 100\% = 57.4\%$  dan sisanya  $100\% - 57.4\% = 42.6\%$ . Hal ini berarti naik turunnya variabel terikat yaitu Penghindaran Pajak (Y) dipengaruhi oleh variabel bebas yaitu Konservatisme Akuntansi (X1), *Capital Intensity* (X2), dan *Financial Distress* (X3) sebesar 57.4%. Sedangkan sisanya sebesar 42.6% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti oleh penelitian ini.

Setiap perusahaan selalu menginginkan untuk memperoleh profit yang besar dengan beban pajak seminimal mungkin. Penghindaran pajak adalah salah satu upaya untuk meminimalisir hutang pajak dengan memanfaatkan celah-celah dalam Pasal Undang - Undang Peraturan Perpajakan tanpa melanggar undang-undang tersebut. Terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi tindakan penghindaran pajak dalam suatu perusahaan, faktor pertama yaitu konservatisme akuntansi, adalah salah satu langkah pengaturan untuk mengumpulkan, melakukan penyimpanan, pemeliharaan, perolehan kembali dan validasi beraneka macam data khusus yang dibutuhkan oleh sebuah organisasi mengenai sumber daya manusia, aktivitas kegiatan personalia dan karakteristik - karakteristik satuan kerja

Faktor kedua yaitu *Capital Intensity* merupakan salah satu bentuk keputusan keuangan dalam meningkatkan profitabilitas suatu perusahaan. Intensitas modal adalah aktivitas investasi yang dilakukan perusahaan yang berkaitan dengan investasi dalam bentuk asset tetap dan persediaan. Faktor berikutnya yaitu *Financial Distress* adalah sebuah proses transaksi dan memberi makna atau pun pesan yang terjadi pada karyawan di organisasi tersebut.

## Simpulan

Berdasarkan pada hasil penelitian dan pembahasan yang telah dijelaskan diatas, maka dapat disimpulkan beberapa hal yang dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Konservatisme Akuntansi tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016 - 2019. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Hipotesis 1 yang menyatakan bahwa konservatisme akuntansi tidak ada pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (H1 ditolak, H0 diterima).
2. *Capital Intensity* berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016 - 2019. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Hipotesis 2 menyatakan bahwa *Capital Intensity* terdapat pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak sehingga (H1 diterima, H0 ditolak).
3. *Financial Distress* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016 - 2019. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Hipotesis 3 menyatakan bahwa terdapat pengaruh signifikan antara *Financial Distress* terhadap penghindaran pajak sehingga (H1 diterima, H0 ditolak).
4. Konservatisme Akuntansi (X1), *Capital Intensity* (X2), *Financial Distress* (X3), berpengaruh terhadap keputusan perusahaan mealkaukan terhadap Penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016 - 2019. Hal ini berarti naik turunnya variabel terikat yaitu Penghindaran Pajak (Y) dipengaruhi oleh variabel bebas yaitu Konservatisme Akuntansi (X1), *Capital Intensity* (X2), dan *Financial Distress* (X3) sebesar 57.4%. Sedangkan sisanya sebesar 42.6% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti oleh penelitian ini.

## References

1. A. L. Simamora, "Pengaruh Manajemen Laba terhadap Penghindaran Pajak Dimoderasi oleh Political

- Connection," Skripsi, 2017.
2. A. Yusiana, "KONSERVATISME AKUNTANSI ( Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2018 ) KONSERVATISME AKUNTANSI ( Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-," 2019.
  3. Chariri and Ghozali, "Teori Akuntansi," 2007.
  4. I. Ghozali, Analisis Multivariate Program IBM SPSS 19, 5th ed. Semarang: Universitas Diponegoro, 2011.
  5. I. Ghozali, Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23, Cetakan VI. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro, 2016.
  6. M. P. Dr. Wahidmurni, "Pemaparan Metode Penelitian Kualitatif," UIN Maulana Malik Ibrahim, 2017.
  7. M. Kuncoro, "Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi" Edisi 4. Jakarta: Erlangga. 2013.
  8. R. RAMADHANI, "PENGARUH LIKUIDITAS, LEVERAGE, KOMISARIS INDEPENDEN, MANAJEMEN LABA, KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL, KONSERVATISME AKUNTANSI DAN INTENSITAS ASET TETAP TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK PERUSAHAAN (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek I," 2021.
  9. R. A. Wijaya, H. Pratiwi, D. P. Sari, and D. Suciati, "Pengaruh Penghindaran Pajak Dan Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Leverage Sebagai Variabel Kontrol Pada Perusahaan Yang Listing Di Bursa Efek Indonesia," Ekobistek, vol. 9, no. 1, pp. 29-40, 2020, [Online]. Available: <http://ppm.upiyptk.ac.id/ojsupi/index.php/EKOBISTEK/article/view/1206>.
  10. Sugiyono, "Sugiyono, Metode Penelitian," Penelitian, 2017.
  11. Suryani and Hendryadi, "Metode Riset Kuantitatif: Teori dan Aplikasi Pada Penelitian Bidang Manajemen dan Ekonomi Islam. Jakarta Prenadamedia Grup.," 2015.