

**PENGARUH KONSERVATISME AKUNTANSI, INTENSITAS MODAL DAN
UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP TAX AVOIDANCE
(Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor
Food and Beverage Tahun 2015-2019)**

Siti Farida*, Nur Diana, dan Afifudin*****

Universitas Islam Malang

E-mail : faridasiti044@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to prove the effect of accounting conservatism, capital intensity, and company size on tax avoidance. The type of research data is panel data, which is a combination of time series and cross data. Then the research sample using food and beverage sub-sector manufacturing companies in 2015-2019 listed on the Indonesia Stock Exchange using certain criteria (purposive sampling) obtained as many 10 companies. The type of research is correlational research with the data being analyzed is secondary with quantitative research methods. While testing using multiple linear regression analysis methods processed with SPSS. So that the result of the F-test indicate that accounting conservatism, capital intensity and company size effect on tax avoidance, while the t-test indicate that accounting conservatism has a negative significant effect on tax avoidance, capital intensity has a negative significant effect on tax avoidance and company size has no significant effect on tax avoidance.

Keyword: *Accounting Conservatism, Capital Intensity, Company Size, Tax Avoidance.*

Pendahuluan

Indonesia adalah negara besar, kontribusi terbesar untuk terciptanya pembangunan nasional di Indonesia banyak membutuhkan dana dari berbagai bidang termasuk kontribusi dari pajak. Pajak menjadi andalan bagi negara sebagai pendapatan negara untuk mencapai target yang sesuai dengan Anggaran Belanja Negara (APBN), oleh karena itu pemerintah menekankan pentingnya membayar pajak.

Berdasarkan website resmi www.kemua.go.id laporan kinerja tahunan Direktorat Jenderal Pajak tahun 2019 ada perbedaan target APBN yang ditetapkan oleh pemerintah dengan realisasi penerimaan pajak. Pada tahun 2017 penerimaan pajak sebesar Rp1.151,03 triliun, tau 89,67% dari target APBN sebesar Rp1.283,57 triliun. Pada tahun 2018 penerimaan pajak sebesar Rp1.315,51 triliun atau 92,23% dari target APBN Rp1.424,00 triliun. Sedangkan pada tahun 2019 penerimaan pajak sebesar Rp1.332,06 triliun atau 84,44% dari target APBN Rp1.577,56 triliun. Berdasarkan data tersebut, secara singkat Indonesia mengalami permasalahan pada target penerimaan pajak tidak tercapai sesuai jumlah target yang ditetapkan oleh pemerintah akibatnya kurangnya pengawasan, efektivitas pemungutan pajak yang mengalami penurunan, dan lemahnya peraturan pendukung seperti yang dilakukan oleh wajib pajak untuk meminimalkan tanggungan beban pajaknya dengan memanfaatkan celah peraturan perpajakan disebut tindakan *tax avoidance* (safitri, 2019).

Kebijakan pemerintah dalam menerapkan *Self Assesment System* wajib pajak bisa memanfaatkan hal tersebut untuk melakukan manajemen pajak agar pajak yang dibayarkan lebih kecil dan kewenangan tersebut sebaliknya wajib pajak badan lebih mudah menyelewengkan kewajiban perpajakannya (Sundari dan Aprilina, 2017). Kemudian untuk objek penelitian ini menggunakan perusahaan sub sektor *Food and Beverage*. Alasan memilih

perusahaan tersebut dijadikan penelitian dikarenakan menjadi salah satu sektor manufaktur andalan yang berkontribusi besar terhadap penerimaan pajak.

Rumusan Masalah

1. Apakah konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019?
2. Apakah konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019?
3. Apakah intensitas modal berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019?
4. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019?

Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui pengaruh konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019.
2. Untuk mengetahui pengaruh konservatisme berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019.
3. Untuk mengetahui pengaruh intensitas modal terhadap *tax avoidance* sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019.
4. Untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019.

Manfaat Penelitian

1. Manfaat Teoritis

- a. Bagi akademisi, penelitian ini dapat memberikan literatur pembelajaran mengenai ilmu pengetahuan di bidang pajak maupun akuntansi bagi mahasiswa yang menempuh mata kuliah perpajakan dan akuntansi perpajakan.
- b. Bagi peneliti selanjutnya, diharapkan menjadi sebuah referensi agar bisa menambah wawasan untuk melanjutkan penelitian tentang *tax avoidance*.

2. Manfaat Praktis

- a. Bagi investor, memberikan informasi yang dapat menjadi pengambilan keputusan serta menilai kualitas dari hasil laporan keuangan.
- b. Bagi Perusahaan, diharapkan sebagai tambahan informasi kepada manajer dalam melakukan pengambilan keputusan perencanaan pajak sesuai ketentuan umum perpajakan dan tata cara perpajakan agar penerimaan pajak negara tidak mengalami penurunan.
- c. Bagi masyarakat, penelitian ini dapat memberikan penjelasan terkait faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) sehingga nantinya wajib pajak bisa menambah wawasan tentang perpajakan terkait *tax avoidance* dan diharapkan wajib pajak tidak melakukan penghindaran pajak dalam menjalankan dunia bisnis.
- d. Bagi Direktorat Jenderal Pajak, sebagai tambahan informasi dan sarana evaluasi untuk membuat kebijakan di bidang perpajakan untuk mengawasi aktivitas *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan.

Tinjauan Teori

Agency Theory

Tujuan utama dengan adanya *agency theory* tersebut adalah untuk menjelaskan bagaimana pihak-pihak yang melakukan hubungan kontrak dapat mendesain kontrak yang tujuannya untuk meminimalisir *cost* sebagai dampak adanya informasi yang tidak simetris dan kondisi yang mengalami ketidakpastian. Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak di mana satu atau lebih orang (prinsipal) memerintah orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama prinsipal serta memberi wewenang kepada agen membuat keputusan yang terbaik bagi prinsipal (Pohan, 2016). Pada penelitian ini pemerintah yang bertindak sebagai prinsipal sedangkan perusahaan sebagai agen. Di mana seorang prinsipal memerintahkan kepada agen (perusahaan) untuk membayar pajak sesuai dengan undang-undang pajak.

Pajak

Definisi pajak menurut UU No.16 Tahun 2009 Tentang UU Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan pasal 1 ayat 1 adalah kontribusi wajib bagi 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.

Tax Avoidance

Tax avoidance adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal, 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. Rumus menghitung CETR sebagai berikut (Safitri, 2019) :

$$\text{Cash ETR} = \frac{\text{Kas Pajak yang Dibayar}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Konservatisme Akuntansi

Konservatisme akuntansi adalah prinsip kehati-hatian dalam mengakui aset dan laba, namun segera mengakui beban dan kewajiban karena aktivitas bisnis yang dijalankan oleh perusahaan dilingkupi oleh ketidakpastian. Konservatisme diukur berdasarkan CONACC (Savitri, 2016) sebagai berikut:

$$\text{CONACC} = \frac{(\text{NI} + \text{DEP} - \text{CFO}) \times (-1)}{\text{TA}}$$

Intensitas Modal

Intensitas modal adalah aktivitas investasi perusahaan dalam bentuk aset tetap. Intensitas aset tetap adalah jumlah aset tetap yang dimiliki perusahaan dibandingkan dengan total aset perusahaan, berikut ini rumusnya (Muzakki dan Darsono, 2015):

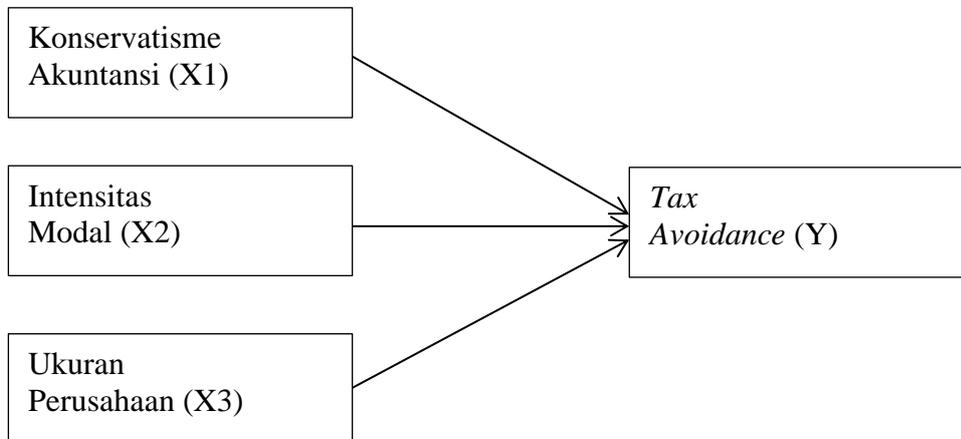
$$\text{CAPINT} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah besar kecilnya aset yang dimiliki perusahaan. Menentukan ukuran sebuah perusahaan dapat dihitung dengan rumus (Dalam dan Yanti, 2020):

$$\text{Ukuran perusahaan} = \ln \sum \text{Asset}$$

Kerangka Konseptual



Hipotesis Penelitian

H1 : Konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H1a : Konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H1b : Intensitas modal berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H1c : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Metode Penelitian

Jenis Penelitian

Jenis data penelitian adalah data panel (*pooled data*) yaitu gabungan dari data runtut waktu (*time series*) dan data silang (*cross section*) (Mudjijah dkk 2019), serta merupakan penelitian korelasional dengan data yang dianalisis adalah data sekunder dengan metode penelitian kuantitatif.

Lokasi dan Waktu Penelitian

Peneliti melakukan penelitian di Galeri Investasi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Malang. Kemudian waktunya dilaksanakan sejak bulan November 2020 sampai Maret 2021.

Populasi dan Sampel Penelitian

Pada riset ini untuk populasinya menggunakan perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019. Metode yang digunakan untuk mengambil sampel dalam

penelitian ini adalah dengan kriteria tertentu (*purposive sampling*). Adapun beberapa kriteria sampel dalam riset ini sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2015-2019.
2. Perusahaan yang mempublikasikan laporan keuangan berturut-turut selama periode penelitian 2015-2019.
3. Perusahaan yang memiliki laba selama periode penelitian 2015-2019.
4. Perusahaan yang memiliki laporan keuangan lengkap dan memenuhi kriteria dalam variabel penelitian selama periode 2015-2019.
5. Perusahaan yang melaporkan laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah (Rp) sebagai pelaporan.

Metode Analisis Data

Teknis analisis pada penelitian ini adalah menggunakan analisis regresi linier berganda. Analisis ini dilakukan dengan bantuan program *Statistical Package for Social Science (SPSS)*, model persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Keterangan :

- Y = *Tax Avoidance*
 a = Konstanta
 $b_1b_2b_3$ = Koefisien regresi variabel independen
 X_1 = Konservatisme Akuntansi
 X_2 = Intensitas Modal
 X_3 = Ukuran Perusahaan
 e = Error

Hasil Serta Pembahasan

Gambaran Umum Sampel Penelitian

Adapun kriteria sampel yang telah terpilih pada Tabel 4.1 sebagai berikut:

No	Keterangan	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur sub sektor <i>food and beverage</i> yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2015-2019 .	26
2	Perusahaan yang tidak mempublikasikan laporan keuangan berturut-turut selama periode penelitian 2015-2019.	(13)
3	Perusahaan yang tidak memiliki laba selama periode penelitian 2015-2019.	(3)
4	Perusahaan yang memiliki laporan keuangan lengkap dan memenuhi kriteria dalam variabel penelitian selama periode 2015-2019.	10
5	Perusahaan yang melaporkan laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah (Rp) sebagai pelaporan.	10
	Total Sampel Perusahaan	10
	Tahun Penelitian 2015-2019	5
	Total Sampel Akhir	50

Sumber : Data diolah pada tahun, 2021

Penyajian Data Penelitian

Berikut ini adalah data nama-nama perusahaan yang telah sesuai dengan kriteria sampel penelitian:

Tabel 4.2 Daftar Nama Perusahaan:

No	Kode Saham	Nama Perusahaan
1	CEKA	PT. Wilmar Cahaya Indonesia Tbk
2	DLTA	PT Delta Djakarta Tbk
3	ICBP	PT Indofood CBP Sukses Makmur Tbk
4	INDF	PT Indofood Sukses Makmur Tbk
5	MLBI	PT Multi Bintang Indonesia Tbk
6	MYOR	PT Mayora Indah Tbk
7	SKBM	PT Sekar Bumi Tbk
8	SKLT	PT Sekar Laut Tbk
9	STTP	PT Siantar Top Tbk
10	ULTJ	PT Ultrajaya Milk Industry and Trading Company Tbk

Sumber : Data diolah pada tahun, 2021

Statistik Deskriptif

Tabel 4.3 Hasil Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Tax Avoidance (Y)	50	.11	3.86	.5692	.78225
Konservatisme Akuntansi (X1)	50	-.38	-.02	-.2117	.08316
Intensitas Modal (X2)	50	.06	.60	.3258	.14813
Ukuran Perusahaan (X3)	50	26.66	32.20	29.0712	1.55962
Valid N (listwise)	50				

Sumber : Data diolah pada tahun, 2021

Bersumber dari Tabel 4.3 hasil tersebut menunjukkan bahwa statistik deskriptif dengan jumlah data 50 yang berasal dari perusahaan sampel yang terpilih maka *tax avoidance* (Y) mempunyai nilai minimum sebesar 0,11; maksimum sebesar 3,86; rata-rata sebesar 0,5692 dan standar deviasi sebesar 0,78225. Konservatisme akuntansi (X₁) mempunyai nilai minimum -0,38; maksimum sebesar -0,02; rata-rata sebesar -0,2117; dan standar deviasi sebesar 0,08316. Intensitas modal (X₂) mempunyai nilai minimum sebesar 0,06; maksimum sebesar 0,60; rata-rata sebesar 0,3258; dan standar deviasi sebesar 0,14813. Kemudian yang terakhir ukuran perusahaan (X₃) mempunyai nilai minimum sebesar 26,66; maksimum sebesar 32,20; rata-rata sebesar 29,0712 dan standar deviasi 1,55962.

Uji Normalitas

Tabel 4.4 Hasil Uji Normalitas

		Konservatisme Akuntansi (X1)	Intensitas Modal (X2)	Ukuran Perusahaan (X3)	Tax Avoidance (Y)
N		50	50	50	50
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	-,2117	-1,2618	3,3684	-,0492
	Std. Deviation	,08316	,59677	,05277	,10466
Most Extreme Differences	Absolute Positive	,101	,179	,187	,205
	Negative	,101	,105	,187	,205
Kolmogorov-Smirnov Z		-,065	-,179	-,083	-,124
	Asymp. Sig. (2-tailed)	,714	1,265	1,325	,502
		,687	,081	,060	,963

Sumber: Data diolah pada tahun, 2021

Dilihat dari Tabel 4.4 hasil nilai Asymp.Sig variabel independen menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi (X_1) menunjukkan nilainya sebesar 0,687, intensitas modal (X_2) 0,081, ukuran perusahaan (X_3) 0,060 dan *tax avoidance* 0,963 sehingga membuktikan bahwa nilai tersebut menunjukkan lebih dari 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa data tersebut berdistribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Tabel 4.5 Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta	Tolerance	VIF
1 (Constant)	2.996	5.943			
1 Konservatisme Akuntansi (X1)	-2.352	1.112	-.243	.974	1.027
Intensitas Modal (X2)	-.808	.155	-.598	.975	1.026
Ukuran Perusahaan (X3)	-1.642	1.748	-.107	.979	1.021

a. Dependent Variable: *Tax Avoidance* (Y)

Sumber : Data diolah pada tahun, 2021

Berdasarkan pada Tabel 4.5 hasil tersebut bahwa konservatisme akuntansi sebagai variabel (X_1) memiliki nilai *Tolerance* sebesar 0,974 > 0,1 dan nilai VIF sebesar 1,027 < 10, intensitas modal (X_2) memiliki nilai *Tolerance* sebesar 0,975 > 0,1 dan nilai VIF sebesar 1,026 < 10, dan ukuran perusahaan (X_3) memiliki nilai *Tolerance* sebesar 0,975 > 0,1 dan nilai VIF sebesar 1,021 < 10. Maka dapat disimpulkan bahwa sudah sesuai dengan dasar pengambilan keputusan menunjukkan bahwa nilai *Tolerance* menunjukkan lebih dari 0,1 dan nilai VIF kurang dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 4.6 Hasil uji Heteroskedastisitas

Model	Coefficients ^a			T	Sig.
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	5.707	3.379		1.689	.098
Konservatisme Akuntansi (X1)	1.137	.632	.247	1.797	.079
1 Intensitas Modal (X2)	-.127	.088	-.198	-1.441	.156
Ukuran Perusahaan (X3)	-1.527	.994	-.211	-1.537	.131

a. Dependent Variable: abs_res

Sumber : Data diolah pada tahun, 2021

Berdasarkan pada tabel 4.6 hasil di uji di atas menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi (X₁) dengan nilai signifikansi 0,079 > 0,05, intensitas modal sebagai variabel (X₂) dengan nilai signifikansi 0,156 > 0,05 dan ukuran perusahaan sebagai variabel (X₃) dengan nilai signifikansi 0,131 > 0,05. Maka dapat disimpulkan tidak terjadi gejala heteroskedastisitas. Hal ini menunjukkan bahwa sudah sesuai dengan kriteria pengambilan keputusan, sehingga uji ini sudah terpenuhi.

Uji Autokorelasi

Tabel 4.7 Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.641 ^a	.411	.372	.63875	2.170

a. Predictors: (Constant), Konservatisme Akuntansi (X1), Intensitas Moda (X2), dan Ukuran perusahaan (X3)

b. Dependent Variable: Tax Avoidance

Sumber: Data diolah pada tahun, 2021

Pada Tabel 4.7 hasil pengujian ini dibuktikan bahwa nilai *Durbin Watson* (dW) memiliki nilai sebesar 2,170. Nilai tersebut dibandingkan dengan tabel *Durbin watson* tingkat Sig.5%. Hasil perbandingan dengan tabel *Durbin watson* menunjukkan bahwa nilai dU (1,16739) < dW (2,170) < 4-dU (2,3261), maka dapat disimpulkan bahwa bebas tidak terjadi autokorelasi autokorelasi pada model regresi.

Uji Analisis Regresi Linier Berganda

Tabel 4.8 Hasil Uji Analisis Regresi Linier Berganda

Model	Coefficients ^a			t	Sig.
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2.996	5.943		.504	.617
Konservatisme Akuntansi (X1)	-2.352	1.112	-.243	-2.115	.040
Intensitas Modal (X2)	-.808	.155	-.598	-5.215	.000
Ukuran Perusahaan (X3)	-1.642	1.748	-.107	-.939	.352

a. Dependent Variable: Tax Avoidance (Y)

Sumber : Data diolah pada tahun, 2021

Berdasarkan pada Tabel 4.8 hasil uji diatas maka disusun persamaan model regresi sebagai berikut:

$$Y = 2,996 - 2,352 X_1 - 0,808 X_2 - 1,642 X_3 + e$$

(0,040)
(0,000)
(0,352)

Keterangan :

- Y = *Tax Avoidance*
- a = Konstanta
- X₁ = Konservatisme Akuntansi
- X₂ = Intensitas Modal
- X₃ = Ukuran Perusahaan
- e = Error

Uji F

Tabel 4.9 Hasil Uji F

ANOVA^(b)

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	13.070	3	4.357	10.678	.000 ^(a)
Residual	18.768	46	.408		
Total	31.838	49			

a. Predictors: (Constant), Konservatisme Akuntansi (X1), Intensitas Modal (X2), Ukuran Perusahaan (X3)

b. Dependent Variable: *Tax Avoidance* (Y)

Sumber: Data diolah pada tahun, 2021

Berdasarkan pada Tabel 4.9 *output* Anova diperoleh nilai F 10,678 dengan signifikansi F sebesar 0,000. Karena signifikansi F 0,000 < 0,05 maka H1 diterima dan H0 ditolak artinya konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Tabel 4.10 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²)

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.641 ^a	.411	.372	.63875

a. Predictors: (Constant), Konservatisme Akuntansi (X1), Intensitas Modal (X2) dan Ukuran Perusahaan, (X3)

b. Dependent Variable: *Tax Avoidance* (Y)

Sumber : Data diolah pada tahun, 2021

Berdasarkan pada Tabel 4.10 hasil dari Model Summary menunjukkan bahwa nilai R Square sebesar 0,411 atau 41,1%. Hal ini menunjukkan bahwa 41,1% *tax avoidance* dipengaruhi oleh konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan sedangkan sebesar 58,9% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian.

Uji t

Tabel 4.11 Hasil uji t

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
	1 (Constant)	2.996	5.943		
Konservatisme Akuntansi (X1)	-2.352	1.112	-.243	-2.115	.040
Intensitas Modal (X2)	-.808	.155	-.598	-5.215	.000
Ukuran Perusahaan (X3)	-1.642	1.748	-.107	-.939	.352

a. Dependent Variable: *Tax Avoidance* (Y)

Sumber: Data diolah pada tahun, 2021

Dari hasil pada Tabel 4.11 uji t menunjukkan bahwa nilai t sebesar -2,115 dengan signifikansi t sebesar $0,040 < 0,05$, maka H1a diterima. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Penerapan prinsip konservatisme akuntansi dalam perusahaan bukan kecenderungan melakukan *tax avoidance*, melainkan bahwa perusahaan melakukan hal tersebut untuk mengantisipasi segala risiko yang mungkin terjadi di masa yang akan datang.

Dari hasil pada Tabel 4.11 uji t menunjukkan bahwa nilai t sebesar -5,215 dengan signifikansi t sebesar $0,000 < 0,05$, maka H1b diterima. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa intensitas modal berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal tersebut disebabkan karena metode penyusutan aset tetap menurut akuntansi dan perpajakan berbeda sehingga dapat menimbulkan koreksi positif terhadap laporan akhir periode. Koreksi positif ini terjadi ketika perusahaan mengakui beban penyusutan menurut akuntansi lebih besar dari pada perpajakan sehingga mengakibatkan bertambahnya laba kena pajak dan beban pajak yang dibayarkan perusahaan semakin meningkat. Meningkatnya beban pajak yang dibayar oleh perusahaan mengindikasikan bahwa tindakan *tax avoidance* semakin rendah.

Dari hasil pada Tabel 4.11 uji t menunjukkan bahwa nilai t sebesar -0,939 dengan signifikansi t sebesar $0,352 > 0,05$, maka hipotesis H1c ditolak dan H0 diterima artinya bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini dikarenakan perusahaan besar yang mempunyai nilai aset yang tinggi tentunya menjadi perhatian pemerintah dan daya tarik fiskus untuk melakukan pemeriksaan. Dengan adanya tersebut, perusahaan memilih untuk taat terhadap peraturan perpajakan untuk menjaga citra perusahaan serta mengurangi risiko pemeriksaan dari pemerintah.

Simpulan

1. Konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019.

2. Konservatisme akuntansi berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019.
3. Intensitas modal berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019.
4. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019.

Keterbatasan

1. Pada penelitian ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage*, sehingga cakupan ruang lingkup perusahaan masih belum luas.
2. Variabel independen terhadap variabel dependen pengaruhnya masih rendah yang ditunjukkan dari hasil uji koefisien determinasi sebesar 41,1%. Dan variabel independen pada penelitian ini hanya 3 yaitu konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan.

Saran

1. Peneliti selanjutnya, dapat memperluas objek penelitian seperti perusahaan manufaktur sub sektor pertambangan, otomotif, industri dasar dan kimia serta perusahaan teknologi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
2. Penelitian selanjutnya, dapat menambah variabel independen ataupun merubah variabel yang lainnya yang bisa mempengaruhi *tax avoidance* seperti *return on asset*, *leverage*, dan *sales growth*.

DAFTAR PUSTAKA

- Muzakki, M. R., dan Darsono. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*.
- Noviani, L., Diana, N., & Mawardi, M. C. (2018). Pengaruh Karakteristik Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage Dan Sales Growth pada Tax Avoidance (Studi Kasus Perusahaan Lq45 Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Ilmiah Riset Akuntansi*, 7(01).
- Pohan, C. A. (2016). Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis. Jakarta: PT Gramedia.
- Safitri, W. (2019). Pengaruh Konservatisme Akuntansi Dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak Dengan Dewan Komisaris Independen Sebagai Variabel Moderasi Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2014-2017. Retrieved December 12, 2020, from <https://fe.umrah.ac.id/>
- Savitri, E. (2016). Konservatisme Akuntansi: Cara Pengukuran, Tinjauan Empiris dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya. *Konservatisme Akuntansi: Cara Pengukuran, Tinjauan Empiris Dan Faktor-Faktor Yang Mempengaruhinya*.
- Sundari, N., dan Aprilina, V. (2017). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Aset Tetap, Kompensasi Rugi Fiskal Dan *Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance*. *JRAK: Jurnal Riset Akuntansi Dan Komputerisasi Akuntansi*. <https://doi.org/10.33558/jrak.v8i1.861>
- Warga Dalam, W. W., dan Novriyanti, I. (2020). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak. *Journal of Applied Accounting and Taxation*. <https://doi.org/10.30871/jaat.v5i1.1862>

*) **Siti Farida** adalah alumni Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Malang.

) **Nur Diana adalah dosen tetap Universitas Islam Malang

***) **Afifudin** adalah dosen tetap Universitas Islam Malang