

# Pengaruh Intensitas Modal dan Konservatisme Akuntansi Terhadap Penghindaran Pajak

Muhamad Mashur Syawal<sup>1)</sup>\*, Azolla Degita Azis<sup>2)</sup>, Angga Prasetya<sup>3)</sup>

<sup>1)</sup>muhamadmashursyawal@gmail.com

<sup>123)</sup>Universitas Ibn Khaldun Bogor

Jl. KH. Sholeh Iskandar Km. 2 Kedung Badak Tanah Sareal Bogor, Jawa Barat, Indonesia

Jejak Artikel:

## ABSTRACT

Upload: 14 November 2024  
Revisi: 16 Desember 2024  
Diterima: 18 Desember 2024  
Tersedia online: 18 Desember 2024

Keywords:

Accounting Conservatism  
Capital Intensity  
CETR  
Food and Beverage  
Tax Avoidance

*Tax is a very important component of state revenue. because 82.42% of total state revenue comes from taxes. One type of obstacle that hinders tax collection that causes state revenue to decrease is tax avoidance. The aim of this research is to examine the influence of capital intensity and accounting conservatism on tax avoidance behavior. This research uses the Cash Effective Tax Rate (CETR) as a proxy for measuring the level of tax avoidance. This research adopts a quantitative method using secondary data obtained from the financial reports of companies in the Food and Beverage Sub-Sector listed on the Indonesia Stock Exchange (BEI) during the 2018-2023 period. This data is accessed via the IDX website and the respective company websites. The sample used in this study included 15 companies obtained by purposive sampling method and SPSS software version 23 was used to carry out data analysis with multiple linear regression models. This research finds that capital intensity has a significant negative influence on tax avoidance, while accounting conservatism has a significant positive influence on tax avoidance. Companies keep large amounts of their activities not to avoid taxes, but to support their business operations. The principle of conservatism applied in accelerating the recognition of costs or losses and delaying the recognition of income has an impact on reducing the profit used as the basis for calculating the company's tax obligations.*

## PENDAHULUAN

Dilansir dari Badan Pusat Statistik, pajak adalah komponen yang vital dari pendapatan negara. karena 82,42% total pendapatan negara berasal dari pajak (Badan Pusat Statistik, 2024). Pemerintah Indonesia sendiri semakin bersemangat untuk mengoptimalkan pajak, seperti yang ditunjukkan oleh grafik penerimaan nasional dari tahun ke tahun dari sektor pajak yang menunjukkan tren yang baik.

Meskipun pendapatan pajak negara meningkat, target APBN setiap tahunnya masih belum tercapai. Dibandingkan dengan negara-negara Asia-Pasifik lainnya rasio pajak Indonesia kecil

\* Corresponding author

dibandingkan dengan negara-negara Asia-Pasifik, karena statusnya sebagai negara berkembang. Namun, meskipun negara ini memiliki energi yang luar biasa dari aspek populasi serta bidang usaha, perolehan pajaknya masih kurang memuaskan (Ariyani & Arif, 2023). UU Nomor 6 Tahun 2023 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menegaskan bahwa pajak merupakan kewajiban yang bersifat memaksa bagi setiap orang pribadi atau badan untuk memberikan kontribusi kepada negara, tanpa mengharapkan imbalan langsung. Dana pajak digunakan untuk membiayai kebutuhan negara demi kesejahteraan rakyat (Undang-Undang Republik Indonesia, 2023).

Memaksimalkan keuntungan dan meminimalkan biaya serta pengeluaran pajak adalah tujuan utama dari pengembangan strategi bisnis. Namun, regulasi pajak yang mengenakan pajak terhadap laba perusahaan di seluruh dunia tidak banyak berubah. Salah satu jenis kendala yang menghalangi pemungutan pajak yang menyebabkan pendapatan negara berkurang adalah penghindaran pajak (Ariyani & Arif, 2023). Sandmo (2004) dalam Haryaningsih (2019) menjabarkan tentang variasi antara *tax avoidance* (penghindaran pajak) serta *tax evasion* (penggelapan pajak) terikat pada kelegalan aktivitas wajib pajak. *Tax evasion* (penggelapan pajak) merupakan tindak pidana, seorang wajib pajak terlibat dalam kegiatan ilegal dan dikenakan hukum atau tindakan administratif dari pihak yang berwenang jika dia tidak melaporkan penghasilan kena pajak dari tenaga kerja atau modal. Sementara itu, penghindaran pajak (*tax avoidance*) berada dalam sistem peraturan perpajakan. Ini termasuk memanfaatkan kekosongan atau kelemahan sesuai dengan peraturan pajak untuk menurunkan total pajak yang harus dibayar, penghindaran pajak dapat dilihat dalam bentuk berikut, salah satunya adalah mengubah penghasilan karyawan menjadi penghasilan modal yang dikenai pajak yang lebih rendah (Haryaningsih, 2019). Intinya, penghindaran pajak senantiasa dianggap serupa tindakan yang sah (seperti mengurangi beban pajak tanpa melanggar undang-undang pajak), dan penyelundupan pajak (*tax Fraud/ tax evasion*) dianggap serupa aktivitas yang tidak sah (Ariyani & Arif, 2023).

Di Indonesia, sistem pajak mengadopsi pendekatan *self assessment*, yang menempatkan kewajiban pada wajib pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan pajak mereka sendiri. Pasal 21 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merancang sistem *self assesment*. Berdasarkan (Astuti & Aryani, 2017), implementasi aturan perpajakan ini seolah-olah membuka celah bagi wajib pajak untuk meminimalkan kewajiban pajak dengan mengurangi pengeluaran perusahaan, tertera anggaran pajak yang akan mengurangi keuntungan bersih perusahaan. Tujuan fiskus untuk penghasilan pajak yang tinggi serta konsisten berbeda dengan tujuan perusahaan untuk pembayaran pajak yang paling sedikit. Penghindaran pajak ialah strategi sah yang digunakan Wajib Pajak dengan tujuan mengurangi beban pajak dengan memanfaatkan celah hukum dalam peraturan perpajakan (Jamaludin, 2020).

Studi ini terinspirasi dari ramainya penghindaran pajak yang dibuat oleh perusahaan yang dikritik oleh sejumlah negara, salah satunya Indonesia yang mengakibatkan kehilangan pemasukan negara. Di Indonesia, hasil pelacakan (DJP) Direktorat Jenderal Pajak menunjukkan bahwa penghindaran pajak oleh sejumlah perusahaan telah menyebabkan penurunan setoran pajak karena penghasilan kena pajak mereka berkurang. DJP menemukan indikasi ternyata Perusahaan tersebut menerapkan strategi *transfer pricing*, yang melibatkan transaksi antar perusahaan afiliasi, baik di dalam maupun di luar negeri, untuk meminimalkan kewajiban pajak. Sistem sederhananya, memindahkan keuntungannya ke negara dengan sistem perpajakan yang lebih menguntungkan (*tax haven*) melalui nilai yang dimanipulasi secara tidak biasa pada pemindahan beban (Haryaningsih, 2019).

Peneliti memakai dua elemen yang berpotensi mempengaruhi penghindaran pajak dalam riset ini, yang menjadi fokus adalah intensitas modal dan konservatisme akuntansi. (Dewi & Noviani, 2017). Studi yang dilakukan oleh (Ritonga, 2019) menunjukkan intensitas modal berdampak negatif terhadap penghindaraan pajak. Hasil riset ini sesuai dengan temuan penelitian sebelumnya, (Budianti & Curry, 2018), dan (Simorangkir & Rachmawati, 2020), yang menjelaskan jika *capital intensity* memiliki dampak negatif atas penghindaran pajak. Maknanya, perusahaan dengan intensitas modal yang tinggi cenderung memiliki risiko penghindaran pajak yang lebih rendah. Sedangkan pada penelitian (Dwiyaniti & Jati, 2019), (Widyaningsih, 2021), (Rosa et al., 2022), dan (Ariyani & Arif, 2023), menjelaskan jika intensitas modal memiliki dampak positif, maknanya perusahaan dengan intensitas modal yang tinggi cenderung melakukan penghindaran pajak. Sementara itu, (Ristanti, 2022), dan (Muhshi & Ahmad, 2022), menemukan bahwa rasio intensitas modal tidak berdampak pada penghindaran pajak.

Studi yang dikerjakan (Pratiwi & Djajanti, 2021) dan (Ariyani & Arif, 2023) menemukan bahwa konservatisme ada pengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak. Ini berarti semakin tinggi tingkat konservatisme akuntansi, semakin besar potensi perusahaan untuk memanfaatkan strategi penghindaran pajak. Sebaliknya, (Windaryani & Jati, 2020) menemukan adanya korelasi negatif yang signifikan antara konservatisme akuntansi dan penghindaran pajak, di mana peningkatan tingkat konservatisme dikaitkan dengan penurunan praktik penghindaran pajak. Akan tetapi pada penelitian lain oleh (Susanti, 2019) menemukan jika konservatisme tidak berdampak terhadap penghindaran pajak.

Pengujian ini merujuk pada pengujian (Ritonga, 2019) yang menyelidiki variabel intensitas modal, yang dimaksudkan untuk digunakan sebagai variabel terikat yang memengaruhi penghindaran pajak, dan penelitian (Ariyani & Arif, 2023) yang meneliti variabel konservatisme akuntansi, yang akan dipergunakan sebagai variabel terikat yang berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Pada sampel penelitian menggunakan laporan keuangan perusahaan *food and beverages* pada tahun 2018-2023.

### **Hipotesis Penelitian**

Investasi perseroan dalam aset tetap dikenal sebagai intensitas modal. Dalam sistem perpajakan Indonesia, setiap jenis aset tetap perusahaan memiliki masa ekonomi yang berbeda. Setiap entitas perusahaan memiliki umur ekonomi serta tingkat penurunan nilai yang berbeda. Studi yang dilaksanakan oleh (Ritonga, 2019) intensitas modal berdampak negatif terhadap penghindaraan pajak, maknanya intensitas modal yang tinggi dapat mengurangi kemungkinan perseroan melakukan penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan kepemilikan aset tetap tidak berdampak signifikan dalam memangkas pajak yang dibayarkan oleh perusahaan. Perusahaan menyimpan aset tetap dalam jumlah besar bukan untuk menghindari kewajiban pajak, tetapi untuk mendukung kelancaran operasional perusahaan, sehingga tidak menunjukkan indikasi bahwa perusahaan melakukan penghindaran pajak, perseroan yang mempunyai intensitas modal yang besar cenderung mematuhi pajak dan memiliki manajemen pajak yang baik (Sulistiyanti & Nugraha, 2019). Karenanya, penulis membuat hipotesis sebagai berikut :

**H<sub>1</sub> : Intensitas Modal berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak.**

Dengan mengakui utang dan kerugian lebih awal, prinsip konservatif dalam penyajian laporan keuangan dapat memangkas keuntungan yang diperhitungkan dalam perhitungan pajak. Konservatisme merupakan cara pelaporan keuangan yang lebih konservatif, di mana perusahaan

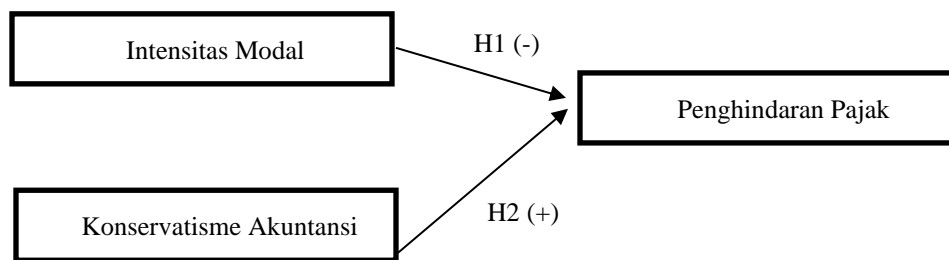
tidak melaporkan aset serta keuntungan secara terburu-buru, tetapi segera mengidentifikasi utang dan kerugian yang bisa jadi terjadi.

Menurut penelitian (Ariyani & Arif, 2023), dan (Pratiwi & Djajanti, 2021), menemukan jika konservatisme akuntansi memperlihatkan adanya pengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak. Yang menandakan semakin besar konservatisme akuntansi sehingga penghindaran pajak entitas bisnis meningkat. Konservatisme akuntansi adalah salah satu praktek manajemen laba, sehingga perusahaan yang konservatif cenderung akan melakukan penghindaran pajak.

Pengurangan laba digunakan untuk menentukan kewajiban pajak perusahaan dipengaruhi oleh konservatisme dalam pengakuan biaya atau kerugian dan penundaan pengakuan pendapatan. Entitas bisnis dengan kewajiban pajak yang tinggi biasanya mengambil keputusan untuk menerapkan kebijakan akuntansi yang cenderung konservatif guna meminimalkan beban pajak. Ini karena profit perusahaan menjadi basis pengenaan pajak; makin rendah profit yang dilaporkan, semakin kecil juga Jumlah pajak yang terutang. Oleh sebab itu, kegiatan menghindari pajak cenderung lebih terlihat dalam situasi ini (Ariyani & Arif, 2023). Karenanya, penulis membuat hipotesis sebagai berikut :

**H<sub>2</sub>: Konservatisme Akuntansi berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak.**

Kerangka pemikiran studi ini terkait dengan, Intensitas Modal (X<sub>1</sub>), dan Konservatisme Akuntansi (X<sub>2</sub>) yang berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak pada sub sektor *Food and Beverage* yang digambarkan seperti berikut :



Sumber : Data yang diolah, 2024

**Gambar 1. Kerangka Pemikiran**

## METODE PENELITIAN

Peneliti menggunakan metode asosiatif kausal untuk penelitiannya, berdasarkan, (Sugiyono, 2017) tujuan studi ini yaitu untuk mengidentifikasi dan mengukur dampak variabel independen terhadap variabel dependen. Studi ini meneliti apakah ada pengaruh negatif intensitas modal terhadap penghindaran pajak juga menguji adakah pengaruh positif konservatisme akuntansi terhadap penghindaran pajak. Data yang digunakan dalam studi ini merupakan data sekunder yang diperoleh dari bahan pustaka, literatur, penelitian terdahulu, buku dan sebagainya.

Data sekunder digunakan dalam studi ini, peneliti mengumpulkan data mencakup laporan keuangan tahunan perusahaan dalam subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2018 sampai 2023 dan telah dipublikasikan. Sumber data dalam penelitian ini mencakup literatur, buku, dan sebagainya yang memperkuat analisis. Studi ini objek atau populasi yang terlibat dalam penelitian ini terdiri dari 73 perusahaan sub sektor *food*

and beverages yang tercatat pada Bursa Efek Indonesia antara tahun 2018 sampai dengan tahun 2023.

Teknik purposive sampling digunakan selama pengumpulan sampel. Purposive sampling merupakan cara penentuan sampel dengan kriteria tertentu yang dapat membantu variabel yang dipakai (Sugiyono, 2017). Sampel yang dipakai dalam studi ini terdiri dari 15 perusahaan yang terdaftar di BEI dalam subsektor *food and beverages* dengan periode penelitian selama 6 (enam) tahun dari 2018-2023, maka total sampel adalah 90. Ini dilakukan untuk memastikan bahwa keragaman dalam industri tersebut diwakili dengan baik.

**Tabel 1. Kriteria Pengambilan Sampel**

No	Keterangan	Jumlah Perusahaan	Jumlah sampel 5 Tahun
1	Porusahaan sub sektor <i>Food and Beverages</i> yang tercatat di Bursa Efek Indonesia Pada periode tahun 2018-2023	73	438
2	Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan keuangan di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2018 hingga 2023	(37)	(222)
3	Perusahaan mengalami kerugian	(16)	(96)
	Jumlah Sampel	20	120
	Data Outlier	(5)	(30)
	Sampel	15	90

Sumber : Data penelitian, 2024

### Variabel Penelitian Penghindaran Pajak

Menurut Haryaningsih (2019) *tax avoidance* (penghindaran pajak) yaitu tindakan manipulasi penghasilan secara sah serta masih memenuhi persyaratan peraturan perpajakan untuk memangkas total pajak yang terutang (Haryaningsih, 2019). Studi ini menggunakan metode penghitungan *Cash Effective Tax Rates* (CETR), perumusan *Cash Effective Tax Rates* berdasarkan Haryaningsih (2019) sebagai berikut:

$$CETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}} \quad (1)$$

Dimana CETR adalah *Cash Effective Tax Rates* (Penghindaran pajak)

Pembayaran pajak merupakan total kas pajak yang disetorkan oleh suatu perusahaan berdasarkan laporan arus kas keuangannya. Semakin tinggi *Cash Effective Tax Rates* ini, semakin kecil kemungkinan terjadinya penghindaran pajak (Haryaningsih, 2019).

### Intensitas Modal

Menurut (Ritonga, 2019), intensitas modal yaitu rasio yang memperlihatkan proporsi aset tetap terhadap total aset perusahaan. Berdasarkan studi (Sulistiyanti & Nugraha, 2019) perusahaan yang memiliki aktiva tetap atau aset tetap yang memiliki proporsi tinggi cenderung berkesempatan lebih besar untuk melakukan perencanaan pajak untuk implementasi praktik penghindaran pajak. Dengan peningkatan intensitas modal, beban depresiasi meningkat. Perusahaan memanfaatkan peningkatan beban penyusutan ini untuk menurunkan laba mereka, kenaikan beban penyusutan ini digunakan perseroan untuk memperkecil laba yang menjadi dasar perhitungan pajak mereka (Sulistiyanti & Nugraha, 2019).

Menurut Chiou et al. (2012) dalam Ritonga, (2019) *capital intensity* memiliki rumus seperti dibawah ini :

$$\text{Capital intensity} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}} \quad (2)$$

### Konservatisme Akuntansi

Watts dalam Haryaningsih, (2019) menggambarkan Konservatisme akuntansi adalah prinsip yang menekankan kehati-hatian dalam pengakuan aset dan pendapatan, serta pengakuan yang lebih cepat atas kewajiban dan biaya. Menurut Glosarium pada Pernyataan Konsep No. 2 dari *Financial Accounting Standards Board* (FASB), Konservatisme akuntansi didefinisikan sebagai suatu pendekatan yang berhati-hati dalam pengakuan aset, pendapatan, kewajiban, dan biaya dalam lingkungan bisnis yang penuh dengan ketidakpastian dan risiko (Haryaningsih, 2019). Untuk mengukur konservatisme akuntansi, studi ini mengadaptasi model Givoly dan Hayn (2000) dalam (Susanti, 2019) dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{CON\_ACC} = \frac{\text{NI} - \text{CF}}{\text{TA}} \quad (3)$$

Dimana CON\_ACC adalah Indeks Konservatisme Akuntansi, NI adalah Laba bersih operasi ditambah depresiasi, CF adalah Aliran Kas Operasi, TA adalah Total Aset

### Teknik Analisis Data

Dalam studi ini analisis data dilakukan dalam beberapa tahapan. Data dijelaskan terlebih dahulu secara deskriptif sebelum analisis regresi dilakukan, guna memberikan pemahaman awal mengenai karakteristik dari variabel yang dieksplorasi dalam studi ini. Uji asumsi klasik untuk memastikan kesesuaian model regresi dengan asumsi statistik yang tepat. Metode regresi linear berganda juga digunakan dalam program *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS) 23. Peneliti menggunakan berbagai model regresi linier untuk menyimpulkan bagaimana intensitas modal dan konservatisme akuntansi memengaruhi penghindaran pajak. Terakhir peneliti melakukan uji hipotesis, untuk menguji dan mengukur besarnya pengaruh variabel independen terhadap perubahan pada variabel dependen.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Untuk menyajikan statistik deskriptif yang mencakup jumlah sampel, nilai minimum dan maksimum, rata-rata, dan standar deviasi dari variabel yang diteliti, digunakan analisis statistik deskriptif. Penghindaran pajak adalah variabel independen dalam studi ini, sedangkan variabel dependen meliputi intensitas modal, dan konservatisme akuntansi.

**Tabel 2. Statistik Deskriptif**

Descriptive Statistics	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
------------------------	---	---------	---------	------	----------------

Intensitas Modal	90	22	762	312.33	196.251
Konservatisme Akuntansi	90	-252	244	-1.14	87.270
Penghindaran Pajak	90	66	364	212.41	64.343
Valid N (listwise)	90				

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2024

Tabel tersebut memperlihatkan informasi bahwa data yang dianalisis meliputi 15 perusahaan yang bergerak di sub-sektor *food and beverages* dan terdaftar di BEI dengan rentang waktu penelitian selama 6 (enam) tahun dari 2018-2023, dengan demikian, jumlah sampel yang diperoleh adalah 90 data. Berdasarkan informasi yang ada pada tabel, berikut adalah penjelasan:

Variabel intensitas modal menghasilkan nilai minimum 0,022 dari PT. ADES dan nilai maximum 0,762 dari PT. CLEO serta nilai mean 0,31233 serta standar deviasi 0,196251 yang di peroleh dari 15 sampel perusahaan. Standar deviasi dari data lebih kecil daripada nilai mean maka disimpulkan data yang diperoleh menyebar secara merata.

Variabel konservatisme akuntansi menghasilkan nilai minimum -0,252 dari PT. DLTA dan nilai maximum 0,244 oleh PT. BISI serta nilai mean sebesar -0,00114 dengan standar deviasi 0,087270 yang diperoleh dari 15 sampel perusahaan.

Variabel penghindaran pajak menghasilkan nilai minimum 0,066 dari PT. BUDI dan nilai maximum 0,364 DLTA serta nilai mean sebesar 0,21241 dengan standar deviasi 0,064343 yang diperoleh dari 15 sampel perusahaan. Standar deviasi dari data lebih kecil daripada nilai mean maka dapat disimpulkan data yang diperoleh menyebar secara merata.

## Uji asumsi klasik

**Tabel 3. Uji Kolmogorov Smirnov**  
**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		90
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	56.99909938
Most Extreme Differences	Absolute	.093
	Positive	.093
	Negative	-.051
Test Statistic		.093
Asymp. Sig. (2-tailed)		.053 <sup>c</sup>

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

Sumber : Data sekunder diolah SPSS 23, 2024

Untuk menguji normalitas, diterapkan metode Kolmogorov-Smirnov (Sujarweni, 2016). Diketahui signifikansi  $0.053 > 0,05$  dapat disimpulkan data berdistribusi normal.

**Tabel 4. Uji Multikolinearitas**

Coefficients <sup>a</sup>	Collinearity Statistics
Model	

		Tolerance	VIF
1	Intensitas Modal	.982	1.018
	Konservatisme Akuntansi	.982	1.018

a. Dependent Variable: Penghindaran Pajak

Sumber : Data sekunder diolah SPSS 23, 2024

Untuk mengidentifikasi multikolinearitas, nilai Tolerance harus  $\leq 0,10$  atau Variance Inflation Factor (VIF)  $\geq 10$  (Sujarweni, 2016). Diketahui Nilai *Tolerance* variabel intensitas modal  $0.982 \geq 0,10$ , Nilai *Tolerance* variabel konservatisme akuntansi  $0.982 \geq 0,10$ , Nilai *Variance Inflation Factor* variabel intensitas modal  $1.018$  (VIF)  $\leq 10$ , Nilai *Variance Inflation Factor* konservatisme akuntansi  $1.018$  (VIF)  $\leq 10$ . Berdasarkan hasil pengujian diatas maka dapat dikatakan tidak terjadi multikolinearitas.

**Tabel 5. Uji Glejser**

Coefficients <sup>a</sup>		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	
Model		B	Std. Error	Beta	t
1	(Constant)	43.021	7.228		5.952
	Intensitas Modal	.004	.020	.021	.194
	Konservatisme Akuntansi	.002	.044	.005	.045

a. Dependent Variable: Abs\_res1

Sumber : Data sekunder diolah SPSS 23, 2024

Dalam studi ini, uji Glejser digunakan untuk menguji heteroskedasitas. Jika nilai signifikansi antara keduanya lebih besar dari 0,05, itu artinya tidak terdeteksi heteroskedasitas dalam penelitian ini. Diketahui variabel intensitas modal memiliki signifikansi sebesar 0,847 > 0,05, dan variabel konservatisme akuntansi memiliki signifikansi sebesar 0,964 > 0,05. Maka dari pengujian tersebut tidak terjadi masalah heteroskedasitas.

**Tabel 6. Uji Durbin Watson**

Model Summary <sup>b</sup>		Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
Model	R	R Square		
1	.464 <sup>a</sup>	.215	.197	57.651

a. Predictors: (Constant), Konservatisme Akuntansi, Intensitas Modal

b. Dependent Variable: Penghindaran Pajak

Sumber : Data sekunder diolah SPSS 23, 2024

Uji Durbin-Watson (DWtest) diterapkan untuk menguji autokorelasi dalam data.

Diketahui :

$$Du = 1.7026 \quad 4-du = 4 - 1.7026 = 2.2974 \quad (4)$$

$1.7026 < 2.028 < 2.2974$  oleh sebab itu, H0 diterima, dapat disimpulkan tidak ada autokorelasi.

**Tabel 7. Analisis Regresi Berganda**

Coefficients <sup>a</sup>	
---------------------------	--



Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	257.931	11.553		22.326	.000
	Intensitas Modal	-.145	.031	-.443	-4.620	.000
	Konservatisme Akuntansi	.155	.071	.210	2.193	.031

a. Dependent Variable: Penghindaran Pajak

Sumber : Data sekunder diolah SPSS 23, 2024

Persamaan Regresi yang diperoleh :

$$Y = 257.931 - 0.145X_1 + 0.155X_2 + \epsilon \quad (5)$$

Konstanta sebesar 257.931 menunjukkan pada saat variabel independen bernilai nol, variabel dependen akan menunjukkan nilai sebesar 257.931.

Koefisien regresi variabel X1 yang bernilai negatif (-0.145) berarti bahwa kenaikan pada variabel X1 akan menyebabkan penurunan pada variabel Y, dan hal sebaliknya juga berlaku.

Dengan koefisien regresi variabel X2 yang positif sebesar 0.155, dapat disimpulkan bahwa jika variabel X2 meningkat, variabel Y akan ikut meningkat, dan hal sebaliknya juga berlaku.

### Uji Hipotesis

Uji koefisien determinasi ( $R^2$ ), uji signifikansi parameter individu (t), dan uji signifikansi simultan (F) digunakan untuk menguji hipotesis penelitian ini. Model regresi yang digunakan dalam penelitian ini disajikan pada tabel berikut.:

**Tabel 8. Koefisien Determinasi**

Model Summary <sup>b</sup>						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson	
1	.464 <sup>a</sup>	.215	.197	57.651	2.028	

a. Predictors: (Constant), Konservatisme Akuntansi, Intensitas Modal

b. Dependent Variable: Penghindaran Pajak

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2024

Hasilnya memberikan gambaran kontribusi variabel independen terhadap variabel dependen sebesar 19,7% secara bersamaan, dengan Adjusted R Square yang diperoleh sebesar 0,197 sisanya 80,3% dipengaruhi variabel lain.

**Tabel 9. Uji F**

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	79313.927	2	39656.963	11.932	.000 <sup>b</sup>
	Residual	289151.862	87	3323.585		
	Total	368465.789	89			

a. Dependent Variable: Penghindaran Pajak

b. Predictors: (Constant), Konservatisme Akuntansi, Intensitas Modal

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2024

Cara Menentukan  $F_{\text{tabel}} DF = n - k - 1 (90 - 2 - 1) = 87$  maka  $F_{\text{tabel}}$  sebesar 3.10

Diketahui Nilai Sig. sebesar 0,000 (<0,05) dan  $F_{\text{hitung}} 11.932 > 3.10$ . Analisis menunjukkan bahwa setiap variabel independen mempunyai dampak signifikan pada variabel dependen secara simultan.

**Tabel 10. Uji T  
Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized		Standardized	t	Sig.
		Coefficients	Std. Error	Coefficients		
1	(Constant)	257.931	11.553		22.326	.000
	Intensitas Modal	-.145	.031	-.443	-4.620	.000
	Konservatisme Akuntansi	.155	.071	.210	2.193	.031

a. Dependent Variable: Penghindaran Pajak

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2024

Menentukan T tabel

$$DF = N - K - 1 (90 - 2 - 1) = 87 \quad (6)$$

Maka T tabel sebesar 1.98761, diketahui :

Nilai Sig. variabel intensitas modal sebesar 0,000 (<0,05) dan  $t_{hitung} 4.620 > 1.98761$   $H_1$  diterima dan  $H_0$  ditolak, diketahui nilai  $t_{hitung}$  negatif maka dapat diartikan variabel intensitas modal berpengaruh negatif signifikan terhadap variabel penghindaran pajak.

Nilai Sig. variabel konservatisme akuntansi sebesar 0,031 (<0,05) dan  $t_{hitung} 2.193 > 1.98761$   $H_2$  diterima dan  $H_0$  ditolak maka berkesimpulan variabel konservatisme akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap variabel penghindaran pajak.

## Pembahasan Hasil Penelitian

### Pengaruh Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan pengujian uji t yang disajikan dalam tabel 10, dikatakan jika variabel  $X_1$  yaitu intensitas modal berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak sehingga  **$H_1$  Diterima**. Penemuan ini mendukung hasil studi yang diteliti oleh (Ritonga, 2019), terdapat hubungan negatif antara intensitas modal dan penghindaran pajak, di mana peningkatan intensitas modal cenderung diiringi dengan penurunan indikasi penghindaran pajak, karena aset tetap tidak memberikan kontribusi yang signifikan dalam menurunkan kewajiban pajak perusahaan. Penyimpanan aset tetap dalam jumlah besar tidak semata-mata didorong oleh motivasi pengurangan pajak, tetapi juga sebagai bagian dari strategi untuk menunjang operasional perusahaan sehingga tidak teridentifikasi perusahaan melakukan penghindaran pajak, perusahaan yang menunjukkan tingkat intensitas modal yang besar bersedia mematuhi pajak dan memiliki manajemen pajak yang baik. Temuan studi ini sebanding sama seperti yang dilakukan oleh (Ritonga, 2019) yang mengindikasikan besarnya kepemilikan aset tetap akan berdampak pada penurunan tingkat penghindaran pajak perusahaan.

Sama halnya dengan penemuan (Ritonga, 2019), pengujian yang dilaksanakan (Budianti & Curry, 2018), dan (Simorangkir & Rachmawati, 2020) menjelaskan jika intensitas modal mempunyai pengaruh negatif atas penghindaran pajak, ini berarti semakin meningkat intensitas modal suatu perusahaan, kemungkinan perusahaan melakukan penghindaran pajak lebih kecil. Sedangkan output studi tersebut tidak selaras dengan penelitian dari (Dwiyanti & Jati, 2019), (Widyaningsih, 2021), (Rosa et al., 2022) dan (Ariyani & Arif, 2023) dimana terdapat hubungan positif antara intensitas modal dan penghindaran pajak. Pada studi (Dwiyanti & Jati, 2019), (Widyaningsih, 2021), (Rosa et al., 2022) dan (Ariyani & Arif, 2023) menjelaskan jika terdapat hubungan positif antara intensitas modal dan penghindaran pajak, di mana peningkatan intensitas modal cenderung diiringi dengan peningkatan penghindaran pajak (Ariyani & Arif, 2023). Temuan dari studi tersebut juga tidak sejalan dengan penelitian dari (Ristanti, 2022), dan (Muhshi & Ahmad, 2022), meskipun terdapat beberapa bukti empiris yang menunjukkan

hubungan positif antara *capital intensity* dan *tax avoidance*, hasil penelitian lainnya menunjukkan bahwa hubungan ini tidak selalu signifikan.

### **Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Penghindaran Pajak**

Berdasarkan pengujian uji t yang disajikan dalam tabel 10, dikatakan jika variabel X2 yaitu konservatisme akuntansi memberikan dampak positif terhadap penghindaran pajak, sehingga **H<sub>2</sub> Diterima**. Yang mengindikasikan bahwa semakin meningkat konservatisme akuntansi maka perusahaan semakin banyak melakukan penghindaran pajak. Temuan dari studi ini sejalan dengan studi dari (Ariyani & Arif, 2023) Pendapat ini diperkuat oleh temuan dari studi yang dilakukan (Pratiwi & Djajanti, 2021) menemukan bahwa konservatisme ada pengaruh yang signifikan dan positif terhadap penghindaran pajak. Yang menunjukkan jika semakin tinggi konservatisme akuntansi maka semakin tinggi penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Dalam konteks teori keagenan, yang paling efisien konservatisme akuntansi dapat membantu mengurangi konflik keagenan karena perilaku agen seringkali meningkatkan kesejahteraannya sendiri. Dengan membatasi wewenang agen untuk mengubah laporan keuangan, konservatisme akuntansi memungkinkan membantu mencegah ketidaksamaan informasi. Dengan mengakui utang dan kerugian lebih awal, dengan menerapkan prinsip konservatisme yang diterapkan dalam laporan keuangan berdampak pada perhitungan laba yang lebih rendah untuk kewajiban pajak perusahaan dapat berkurang. Konservatisme akuntansi merupakan salah satu praktek manajemen laba, sehingga perusahaan yang konservatif cenderung akan melakukan penghindaran pajak. Perusahaan dengan kewajiban pajak yang signifikan cenderung menerapkan kebijakan akuntansi konservatif untuk meminimalkan beban pajak, dengan memahami bahwa penurunan laba yang dilaporkan akan berdampak pada penurunan kewajiban pajak (Pratiwi & Djajanti, 2021).

Konservatisme merujuk pada pendekatan yang lebih berhati-hati dalam pelaporan keuangan, di mana perusahaan menghindari pengakuan aset dan laba secara tergesa-gesa, tetapi segera mengetahui utang dan kerugian yang berpotensi terjadi. Dengan penerapan prinsip konservatisme, Laba yang digunakan untuk menghitung pajak perusahaan menjadi lebih rendah, karena penundaan pengakuan pendapatan serta percepatan pengakuan kerugian atau biaya. Hal ini menyebabkan praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) lebih sering terlihat dalam situasi ini (Ariyani & Arif, 2023). Sedangkan temuan penelitian tersebut bertentangan dengan penelitian Windaryani & Jati, (2020), analisis ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh negatif yang signifikan antara konservatisme akuntansi dan penghindaran pajak, di mana semakin besar tingkat konservatisme akuntansi, semakin kecil tingkat penghindaran pajak (Windaryani & Jati, 2020).

## KESIMPULAN

Berdasarkan penelitian tersebut, bisa ditarik kesimpulan berikut ini perusahaan dengan intensitas modal yang tinggi lebih terlihat melakukan penghindaran pajak yang lebih rendah, karena ada dampak negatif antara intensitas modal dan penghindaran pajak rendah indikasi melakukan penghindaran pajak. Penyimpanan aset tetap yang besar tidak berdampak signifikan terhadap pengurangan pajak perusahaan. Aset tetap digunakan untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan daripada tujuan penghindaran pajak, sehingga tidak teridentifikasi perusahaan melakukan penghindaran pajak, perusahaan dengan tingkat intensitas modal yang tinggi biasanya mematuhi pajak dan mempunyai manajemen pajak yang baik. Adapun, terdapat pengaruh positif signifikan dari konservatisme akuntansi kepada penghindaran pajak, ini berarti bahwa semakin meningkat konservatisme akuntansi maka semakin meningkat penghindaran pajak yang diperbuat perseroan. karenanya prinsip konservatisme yang diterapkan dalam percepatan pengakuan biaya atau kerugian dan penundaan pengakuan pendapatan memengaruhi pengurangan laba yang dijadikan dasar untuk menghitung kewajiban pajak perusahaan. Konservatisme akuntansi merupakan salah satu praktek manajemen laba, sehingga perusahaan yang konservatif cenderung akan melakukan penghindaran pajak. Perusahaan dengan kewajiban pajak yang signifikan cenderung menerapkan kebijakan akuntansi konservatif untuk meminimalkan beban pajak, dengan memahami bahwa penurunan laba yang dilaporkan akan berdampak pada penurunan kewajiban pajak, dan menurunnya laba, kewajiban pajak yang harus dibayar juga berkurang. Karenanya, praktik penghindaran pajak cenderung lebih terlihat dalam konteks ini pada penghindaran pajak.

## REKOMENDASI

Berdasarkan temuan pada studi ini, intensitas modal berdampak negatif terhadap penghindaran pajak dan konservatisme akuntansi berdampak positif signifikan terhadap penghindaran pajak. Karena studi ini dibatasi oleh beberapa faktor yaitu; untuk kalangan akademisi, temuan diharapkan bahwa penelitian ini akan berkontribusi pada pengembangan penelitian yang akan datang. tentang tema serupa yaitu intensitas modal, dan konservatisme akuntansi terhadap penghindaran pajak. Untuk penelitian mendatang, disarankan untuk memperluas jangka waktu yang dianalisis untuk melihat konsistensi hasil penelitian dan dapat menambahkan variabel lain, seperti leverage, kompensasi rugi fiskal, multinasionalitas, dan faktor lainnya yang penelitian ini mungkin membuka jalan untuk penelitian lebih lanjut tentang bentuk-bentuk penghindaran pajak yang tidak diteliti dalam studi ini.

## REFERENSI

- Ariyani, C. F., & Arif, A. (2023). Pengaruh Multinasionalitas, *Capital Intensity*, Sales Growth, Dan Konservatisme Akuntansi Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Ekonomi Trisakti*, 3(2), 2863–2872. <https://doi.org/10.25105/jet.v3i2.17680>
- Astuti, T. P., & Aryani, Y. A. (2017). Tren Penghindaran Pajak Perusahaan Manufaktur Di Indonesia Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2001-2014. *Jurnal Akuntansi*, 20(3), 375–388. <https://doi.org/10.24912/ja.v20i3.4>

- Badan Pusat Statistik. (2024). *Realisasi Pendapatan Negara (Milyar Rupiah), 2022-2024*.  
<https://www.bps.go.id/id/statistics-table/2/MTA3MCMY/realisasi-pendapatan-negara--milyar-rupiah-.html>
- Budianti, S., & Curry, K. (2018). Pengaruh Profitabilitas, likuiditas, dan *Capital Intensity* Terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*). *Prosiding Seminar Nasional Cendekiawan 4*, Jakarta.
- Dewi, N. L. P. P., & Noviari, N. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*). *E-Jurnal Akuntansi*, 21(2), 882–911. <https://doi.org/10.24843/EJA.2017.v21.i02.p01>
- Dwiyanti, I. A. I., & Jati, I. K. (2019). Pengaruh Profitabilitas, *Capital Intensity*, dan Inventory Intensity pada Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 27, 2293. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v27.i03.p24>
- Haryaningsih, N. S. (2019). *Pengaruh konservatisme akuntansi, sales growth, leverage, dan kompensasi rugi fiskal terhadap tax avoidance*. UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SULTAN SYARIF KASIM RIAU PEKANBARU.
- Jamaludin, A. (2020). Pengaruh Profitabilitas (Roa), Leverage (Ltder) Dan Intensitas Aktiva Tetap Terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) Pada Perusahaan Subsektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bei Periode 2015-2017. *Eqien: Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 7(1), 85–92. <https://doi.org/10.34308/eqien.v7i1.120>
- Muhshi, S., & Ahmad, H. (2022). *Pengaruh Kepemilikan Institusional, Proditabilitas, Capital Intensity, dan Ukuran Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di BEI 2017-2020*. 2(2), 2077–2090.
- Pratiwi, D. K., & Djajanti, A. (2021). Pengaruh Konservatisme Akuntani dan Financial Distress Terhadap Penghindaran Pajak Dengan Karakteristik Eksekutif Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Riset Perbankan, Manajemen, Dan Akuntansi*, 5(2), 155. <https://doi.org/https://doi.org/10.56174/jrpma.v5i2.92>
- Ristanti, L. (2022). Profitabilitas, Intensitas Modal Dan Penghindaran Pajak : Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Pemoderasi. *LITERA: Jurnal Literasi Akuntansi*, 2(1), 54–65. <https://doi.org/https://doi.org/10.55587/jla.v2i1.13>
- Ritonga, J. C. (2019). PENGARUH KOMPENSASI RUGI FISKAL, PERTUMBUHAN PENJUALAN, DAN INTENSITAS MODAL TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA (BEI) TAHUN 2014-2017. In *UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA. UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA*.
- Rosa, H. F., Hartono, A., & Ulfah, I. F. (2022). PENGARUH RETURN ON ASSET (ROA), LEVERAGE DAN INTENSITAS MODAL TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK (*TAX AVOIDANCE*). *Jurnal Ekonomi Syariah Darussalam*, 3(I), 18–33. <https://doi.org/https://doi.org/10.30739/jesdar.v3i1.1146>
- Simorangkir, P., & Rachmawati, N. A. (2020). Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional dan *Capital Intensity* Terhadap Penghindaran Pajak. *NCAFA*, 1, 473–484. <https://doi.org/https://doi.org/10.31326/v2i1.765>
- Sugiyono, S. (2017). *Statistika Untuk Penelitian*. Alfabeta.
- Sujarweni, V. W. (2016). *Kupas Tuntas Penelitian Akuntansi Dengan SPSS* (Mona, Ed.). Pustaka Baru Press.

- Sulistiyanti, U., & Nugraha, R. A. Z. (2019). Corporate Ownership, Karakteristik Eksekutif, Dan Intensitas Aset Tetap Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Profita*, 12(3), 361–377. <https://doi.org/https://dx.doi.org/10.22441/profita.2019.v12.03.001>
- Susanti, C. M. (2019). Pengaruh Konservatisme, Leverage, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik*, 13(2), 181–198. <https://doi.org/10.25105/jipak.v13i2.5021>
- Undang-Undang Republik Indonesia. (2023). *Pasal 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 2023 tentang Perubahan keenam atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan*.
- Widyaningsih, A. A. (2021). Intensitas Modal, Intensitas Persediaan, Leverage, Dan Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak. *Media Akuntansi Dan Perpajakan Indonesia*, 3(1), 57–72. <https://doi.org/https://doi.org/10.37715/mapi.v3i1.2208>
- Windaryani, I. G. A. I., & Jati, I. K. (2020). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional, dan Konservatisme Akuntansi pada *Tax Avoidance*. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(2), 375–387. <https://doi.org/10.4324/9781315673745-13>