

# PENGARUH KONSERVATISME AKUNTANSI DAN INTENSITAS MODAL TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK (Studi Kasus Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2021)

Indah Hastuti<sup>1</sup>, Hasiatul Aini<sup>2</sup>, Yulitiawati<sup>3</sup>, Mardiah Kenamon<sup>4</sup>

<sup>1,2,3,4</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Baturaja

e-mail: indahhastuti2699@gmail.com<sup>1</sup>, hasiatulaini181107@gmail.com<sup>2</sup>, yulitiawati0707@gmail.com<sup>3</sup>, kenamonmardiah@gmail.com<sup>4</sup>

## ABSTRACT

*The purpose of this study was to determine the effect of accounting conservatism and capital intensity on tax avoidance (a case study of manufacturing companies in the food and beverage sub-sector listed on the Indonesian stock exchange in 2018-2021) partially and simultaneously. This type of research is descriptive quantitative research and is conducted using secondary data. The data analysis technique used is Panel Data Regression Test. Taken together, the variables of accounting conservatism and intensity have no significant effect on the tax avoidance decisions of manufacturing companies in the food and beverage sub-sector listed on the Indonesia Stock Exchange in 2018-2021. The right estimation model used in this study is the random effect model where the coefficient of determination is 0.065819. this means that 6.58% percentage of tax avoidance decisions in food and beverage sub-sector manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2018-2021 can be explained by accounting conservatism and capital intensity variables while the remaining 93.42% is explained by other variables outside of this study. . The implication of this study is that tax evasion by companies can affect government tax revenues so that it has an impact on national economic income*

**Keywords:** Tax Avoidance, Capital Intensity, Accounting Conservatism, Manufacturing Company, Food and Beverage

## ABSTRAK

*Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh konservatisme akuntansi dan intensitas modal terhadap penghindaran pajak (studi kasus perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdapat di bursa efek Indonesia tahun 2018-2021) secara parsial dan simultan. Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif kuantitatif dan dilakukan dengan menggunakan data sekunder. Teknik analisis data yang digunakan yaitu Uji Regresi Data Panel. Secara bersama-sama variabel konservatisme akuntansi dan intensitas modal tidak berpengaruh signifikan terhadap Keputusan penghindaran pajak perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021. Model estimasi yang tepat digunakan dalam penelitian ini adalah model random effect dimana hasil koefisien determinasi sebesar 0.065819. hal ini berarti bahwa 6.58% persentase keputusan penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2018-2021 dapat dijelaskan oleh variabel konservatisme akuntansi dan intensitas modal Sedangkan sisanya 93.42% dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian ini. Implikasi dari penelitian ini bahwa penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan dapat mempengaruhi penerimaan pajak pemerintah sehingga berakibat pada pendapatan ekonomi nasional.*

**Kata Kunci:** Penghindaran Pajak, Intensitas Modal, Konservatisme Akuntansi, Perusahaan Manufaktur, Makanan dan Minuman

## 1. PENDAHULUAN

Sebagai negara berkembang, Indonesia pastikan membutuhkan banyak dana untuk pembangunan. Di suatu negara, khususnya Indonesia pendapatan terbesar berasal dari pajak. Penerimaan Sumber Daya Alam (SDA) memiliki umur yang terbatas apabila diambil secara terus-menerus, suatu saat nantinya akan habis dan tidak dapat diperbaharui. Namun jika dibandingkan dengan perpajakan, umur sumber pendapatan ini tidak terbatas, apalagi dengan bertambahnya penduduk di Indonesia maka pendapatan negara dari departemen perpajakan juga akan meningkat. Oleh karena itu, pajak sangat berdampak penting untuk pembangunan diseluruh negara khususnya Indonesia.

Pembangunan nasional merupakan kegiatan dengan tujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat serta merupakan salah satu proses pembangunan seluruh sistem pemerintahan nasional untuk mencapai tujuan nasional bangsa Indonesia. Pembangunan nasional perlu dilakukan melalui usaha dengan cara menggali dana yaitu berupa pajak sesuai dengan yang ditetapkan. Terdapat tiga sumber Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) seperti penerimaan perpajakan, penerimaan hibah dan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP). Dimana penyumbang pendapatan domestic terbesar dalam APBN didapatkan dari pajak.

**Tabel 1. Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)**

Tahun	2018		2019		2020		2021	
	Total	%	Total	%	Total	%	Total	%
Penerimaan Perpajakan	1.618,10	85,4	1.786,40	82,51	1.404,50	82,62	1.444,50	82,85
Penerimaan Negara Bukan Pajak	275,4	14,54	378,3	17,47	294,1	17,3	298,2	16,81
Hibah	1,2	0,06	0,4	0,02	1,3	0,007	0,9	0,005
<b>Total</b>	<b>1.943,70</b>	<b>100%</b>	<b>1.960,60</b>	<b>100%</b>	<b>1.699,90</b>	<b>100%</b>	<b>1743,6</b>	<b>100%</b>

Sumber: Data diolah dari Kementerian Keuangan Republik Indonesia (April 2022)

Pada tabel 1. Dapat dilihat bahwa penerimaan perpajakan dibandingkan dengan penerimaan lainnya merupakan sumber penerimaan negara yang berkontribusi paling besar yaitu 85,40%, 82,51% dan 83,54% pada tahun 2018 hingga 2020. Upaya peningkatan perpajakan adalah dengan menambah jumlah wajib pajak terdaftar, mengekstrak objek pajak dan badan yang telah terdaftar atau terdaftar di administrasi DJP, dan memperluas objek pajak.

Kewajiban perusahaan sebagai wajib pajak adalah membayar pajak yang nilainya dihitung berdasarkan keuntungan bersihnya selama satu periode akuntansi. Apabila pendapatan perusahaan besar maka akan semakin meningkat juga pajak yang akan dibayarkan perusahaan. Keinginan suatu perusahaan adalah mendapatkan laba yang besar tetapi pajak yang diperoleh perusahaan kecil. Salah satu cara untuk meminimalkan kredit pajak yaitu dengan menggunakan teknik penghindaran pajak (Agustiningsih, 2022).

Penghindaran pajak (tax avoidance) adalah salah satu teknik dalam menghindari pembayaran pajak yang dilaksanakan secara legal dan aman yang tidak berlawanan dengan ketentuan umum perpajakan yang mana menggunakan teknik yang memanfaatkan celah yang terdapat dalam Undang-Undang dan Peraturan Perpajakan untuk meminimalisir kredit pajak terutang. Penghindaran pajak adalah upaya untuk meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan celah dalam undang-undang perpajakan yang umumnya tidak diatur dengan tidak melanggar hukum pajak (Pohan and Sirait, 2019)

Penelitian ini berfokus pada penghindaran pajak dari pada perencanaan pajak dikarenakan dalam laporan *Tax Justice Network* yang berjudul *The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of Covid-19* melaporkan akibat penghindaran pajak yang terjadi di Indonesia yang memberikan dampak negative yaitu kerugian negara hingga US\$ 4,86 miliar per tahun atau setara dengan Rp 68,7 triliun. Hal ini yang membuat peneliti merasa penting untuk membahas tendensi perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak yang besar, sehingga diharapkan pada kemudian hari kerugian negara akibat penghindaran pajak dapat berkurang atau bahkan tidak adalagi perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak (Cobham and Jansky, 2020)

Kasus penghindaran pajak yang pernah terjadi di Indonesia yaitu PT. Bentoel Internasional InvestamaTbk yang telah menjadi sector rokok terbesar keempat setelah PT Djarum. Berdasarkan nasional.kompas.com yang ditulis pada tanggal 31 Mei 2018 menyatakan bahwa urutan perusahaan rokok terbesar di Indonesia adalah PT HM SampoernaTbk, PT Gudang Garam Tbk, PT Djarum, dan PT Bentoel Internasional InvestamaTbk. Berdasarkan laporan dari Lembaga *Tax Justice Network* pada Rabu, 8 Mei 2019 yang menyatakan terdapat perusahaan tembakau yang dikelola British American Tobacco (BAT) yang melaksanakan penghindaran pajak lewat PT Bentoel Internasional InvestamaTbk.

Berdasarkan Fenomena di atas, maka Peneliti tertarik melakukan penelitian mengenai penghindaran pajak dengan objek dan periode penelitian yang berbeda. Dimana banyak terjadi kasus penghindaran pajak pada perusahaan dengan menerapkan prinsip konservatisme perusahaan secara tidak langsung akan mempengaruhi laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan, dimana laporan keuangan tersebut akan dijadikan dasar pengambilan keputusan bagi manajemen dalam mengambil kebijakan terkait dengan perusahaan. Tujuan penelitian ini untuk mengetahui apakah penerapan prinsip konservatisme akuntansi dan intensitas modal berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan Dan Minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2018-2021.

## 2. TEORI DAN HIPOTESIS

### **Pengertian Pajak**

Definisi pajak menurut Undang-Undang nomor 16 tahun 2009 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 ayat 1 berbunyi pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Terdapat 2 (dua) fungsi pajak, yaitu fungsi budgetair (sumber keuangan negara), artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai

pengeluaran, baik rutin maupun pembangunan. Fungsi regelarend (pengatur), artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang social dan ekonomi serta mencapai tujuan - tujuan tertentu dibidang keuangan (Resmi, 2016:3).

Menurut Resmi (2016) dalam pemungutan pajak dikenal dengan beberapa system pemungutan, yaitu: *Official Assessment System*, dimana sistem pemungutan pajak ini memberikan kewenangan aparat perpajakan untuk menentukan sendiri pajak terutang. Sedangkan *Self Assessment System* memberikan kewenangan wajib pajak dalam menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

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

Penghindaran pajak (tax avoidance) dilakukan dengan tujuan untuk meminimalisasi kewajiban pajak perusahaan. Pada hakikatnya tindakan penghindaran pajak (tax avoidance) ini dianggap legal karena berdasarkan pada Undang-Undang yang berlaku. Hal tersebut yang membuat perusahaan melakukan berbagai cara dalam mengelola beban pajaknya seminimal mungkin dengan tujuan untuk memperoleh laba yang maksimum

Penghindaran pajak adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang (Safitri et al., 2019).

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada penelitian ini menggunakan pengukuran *Cash ETR* (*Cash Effective Tax Rate*) yang memperhitungkan pembayaran pajak terhadap pendapatan sebelum pajak. Apabila semakin besar nilai *Cash ETR* dari perusahaan maka tingkat penghindaran pajaknya akan semakin rendah, namun apabila semakin kecil nilai *Cash ETR* dari perusahaan maka tingkat penghindaran pajaknya akan semakin besar.

### **Konservatisme Akuntansi**

Konservatisme merupakan salah satu prinsip yang digunakan dalam akuntansi. Glosarium Pernyataan Konsep no. 2 FASB (Financial Accounting Statement Board) yang mengartikan konservatisme sebagai reaksi yang hati-hati (Prudent Reaction) dalam menghadapi ketidakpastian yang melekat pada perusahaan untuk mencoba memastikan bahwa ketidakpastian dan resiko dalam lingkungan bisnis yang sudah cukup dipertimbangkan (Savitri, 2016). Watts (2003) membagi konservatisme menjadi 3 (tiga) pengukuran, yaitu *Earning/ Stock Return Relation Measure*, *Earning/ Accrual Measures*, *Net Asset Measure*.

Watts (2003) membagi konservatisme menjadi 3 (tiga) pengukuran, yaitu *Earning/ Stock Return Relation Measure*, *Earning/ Accrual Measures*, *Net Asset Measure*. Berbagai peneliti telah mengajukan berbagai metode pengukuran konservatisme. Berikut beberapa pengukuran konservatisme jika dikelompokkan sesuai dengan pendekatan Watt (2003):

1. *Earning/Stock Return Relation Measure*

Stock market price berusaha untuk merefleksikan perubahan nilai aset pada saat terjadinya perubahan, baik perubahan atas rugi ataupun laba tetap dilaporkan sesuai dengan waktunya.

2. *Earning/Accrual Measure*

Pada tipe ini konservatisme diukur dengan menggunakan akrual, yaitu selisih antara laba bersih dari kegiatan operasional dengan arus kas. Givoly membagi akrual menjadi dua, yaitu *operating accrual* dan *nonoperating accrual*. *Operating Accrual* merupakan jumlah yang muncul dalam laporan keuangan sebagai hasil dari kegiatan operasional perusahaan. *Non-operating Accrual* merupakan jumlah akrual yang muncul diluar hasil kegiatan operasional perusahaan. Semakin kecil ukuran akrual suatu perusahaan, menunjukkan bahwa perusahaan tersebut semakin menerapkan prinsip akuntansi yang konservatif.

3. *Net Asset Measures*

Salah satu ukuran yang dapat digunakan untuk mengetahui konservatisme laporan keuangan seperti yang digunakan oleh Beaver dan Ryan (2000) adalah nilai aktiva yang understatement dan kewajiban yang overstatement.

**Intensitas Modal (*Capital Intensity*)**

Intensitas modal (*Capital Intensity*) yaitu aktivitas perusahaan yang berkaitan dengan investasi dalam bentuk aset tetap. Hidayat and Fitria, (2018) Menyatakan intensitas modal adalah kegiatan atau aktivitas investasi perusahaan yang kaitannya dengan investasi aset tetap dan persediaan. Safitri, Fattarazak and Malik(2019) intensitas modal atau intensitas aset tetap adalah seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya pada aset tetap.

Intensitas modal (*capital intensity*) menurut Lanis dan Richardson, 2011 (dalam Husnaini *et al*, 2013) dihitung dari:

$$\text{Capital Intensity} = \frac{\text{Total Aset Tetap Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

Menurut Winarmo (2015) intensitas modal merupakan rasio antara penjualan dengan total aset tetap:

*Total assets turn over* dihitung sebagai berikut:

$$\text{Total assets turn over} = \frac{\text{Penjualan}}{\text{Total Aset}}$$

**Pengaruh Konservatisme Akuntansi dan Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak**

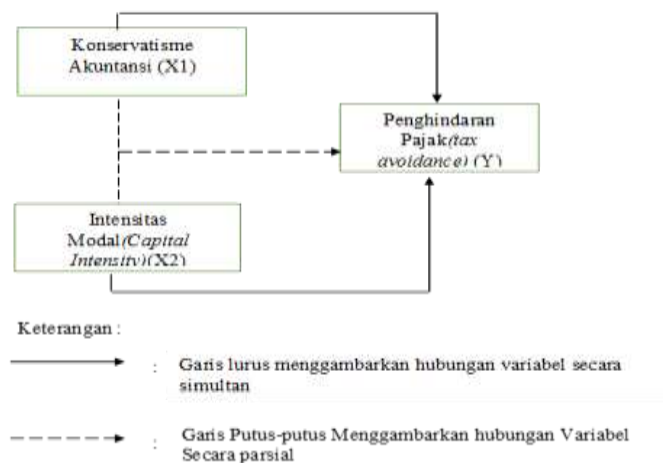
Konservatisme akuntansi merupakan prinsip kehati-hatian manajemen dalam mengambil kebijakan-kebijakan dari laporan keuangan untuk mengakui pendapatan, namun kerugian yang dialami oleh perusahaan harus segera diakui pada saat terjadi walaupun hal tersebut masih dalam tahap kemungkinan akan terjadi. Konservatisme akuntansi ini akan berpengaruh pada laba-rugi perusahaan. Apabila semakin rendah pendapatan perusahaan maka akan semakin rendah pula pajak yang akan dibayarkan perusahaan kepada pemerintah. Intensitas modal merupakan aktivitas perusahaan yang berkaitan dengan investasi dalam bentuk aset tetap. Investasi dalam bentuk aset tetap yang berkaitan dengan perpajakan adalah dalam hal penyusutan (depresiasi). Perusahaan dapat menjadikan biaya penyusutan tersebut sebagai biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan. Biaya penyusutan tersebut akan menyebabkan laba

kena pajak pada perusahaan menjadi berkurang yang nantinya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan.

Afifudin dan Nur Diana (2021) Melakukan Penelitian yang berjudul “Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Modal Dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor *Food and Beverage* Tahun 2015-2019)”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Konservatisme akuntansi, intensitas modal, dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* tahun 2015-2019.

### Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini, peneliti akan menguji pengaruh konservatisme akuntansi terhadap penghindaran pajak, selanjutnya juga menguji intensitas modal terhadap penghindaran pajak, terakhir penguji akan menguji pengaruh konservatisme akuntansi dan intensitas modal terhadap penghindaran pajak. Kerangka pemikiran dibuat berdasarkan pertanyaan penelitian.



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

### HIPOTESIS

Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut, penulis mencoba merumuskan hipotesis penelitian ini diduga terdapat pengaruh konservatisme akuntansi dan intensitas modal



terhadap penghindaran pajak (studi kasus perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman yang terdapat di bursa efek Indonesia tahun 2018-2021) secara parsial dan simultan.

H<sub>1</sub> : Konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap penghindaran pajak (Studi Kasus perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman yang terdapat di bursa efek indonesia tahun 2018-2021)

H<sub>2</sub> : Intensitas modal berpengaruh terhadap penghindaran pajak (Studi Kasus perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman yang terdapat di bursa efek indonesia tahun 2018-2021)

H<sub>3</sub> : Konservatisme akuntansi dan intensitas modal berpengaruh terhadap penghindaran pajak (Studi Kasus perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman yang terdapat di bursa efek indonesia tahun 2018-2021)

Peneliti terdahulu Sinaga & Malau (2021), menyatakan intensitas modal berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Selanjutnya Anggriantari & Purwantini (2020), menyatakan intensitas modal tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. intensitas modal adalah kegiatan dimana perusahaan menginvestasikan aset dalam aset tetap dan persediaan (Wijayanti et al., 2020).

### **3. METODE PENELITIAN**

#### **Ruang Lingkup Penelitian**

Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaaktur sub sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan menggunakan data laporan keuangan perusahaan sub sector makanan dan minuman periode 2018-2021 yang diakses melalui situs *www.idx.co.id*.

#### **Jenis Data dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif yakni data penelitian berupa data panel berupa data yang diperoleh dari laporan keuangan pada perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini data yang telah dipublikasi oleh Bursa Efek Indonesia pada perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang mengeluarkan laporan tahunan (*annual report*) untuk tahun buku 2018-2021 yang diperoleh dari *www.idx.co.id* yang diakses pada tanggal April 2022.

### Metode Analisis

Metode analisis data merupakan cara yang bertujuan untuk mendapatkan informasi relevan yang terkandung dalam suatu data dan menggunakan hasilnya untuk memecahkan suatu masalah yang biasanya dinyatakan dalam bentuk satu atau lebih hipotesis nol (Sugiyono, 2019). Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, sum, *range*, kurtosis dan *skewness* (kemencengan distribusi).

Analisis yang digunakan pada penelitian ini, Regresi data panel merupakan pengembangan dari regresi linier dengan metode *Ordinary Least Square* (OLS) yang memiliki kekhususan dari segi jenis data dan tujuan analisis datanya. Dari segi jenis data, regresi data panel memiliki karakteristik data yang bersifat *cross section* dan *time series*. Sedangkan dilihat dari tujuan analisis data, data panel berguna untuk melihat perbedaan karakteristik antar setiap individu dalam beberapa periode pada objek penelitian (Riswan and Dunan, 2019).

Untuk melakukan estimasi model regresi data panel penelitian ini menggunakan alat analisisnya itu *software eviews*. Model regresi data panel yaitu sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_{1it} + b_2X_{2it} + e$$

Dimana:

Y = Penghindaran Pajak

a = Konstanta

X<sub>1</sub> = Konservatisme Akuntansi

X<sub>2</sub> = Intensitas Modal

b<sub>(1...2)</sub> = Koefisien regresi masing-masing variable independen

e = *Error terms*

t = Waktu

i = Perusahaan

Variabel dependen dalam penelitian ini menggunakan variable *dummy* yaitu variable Penghindaran Pajak. Variabel *dummy* adalah variabel yang digunakan untuk mengkuantitatifkan variabel yang bersifat kualitatif (misal: jenis kelamin, pekerjaan, ras, tingkat pendidikan, agama dan lain-lain). Variabel *dummy* merupakan variable kategorikal yang digunakan yang diduga mempunyai pengaruh langsung terhadap variabel yang bersifat kontinue. Variabel *dummy* hanyamempunyai 2 (dua) nilai yaitu 1 dan 0. Penghindaran Pajak dihitung dengan melihat ada tidaknya penjualan kepihak yang memiliki hubungan istimewa, jika adakanilainya 1 dan jikatidak nilainya 0.

Estimasi model regresi data panel bertujuan untuk memprediksi parameter model regresi yaitu nilai intersep atau konstanta ( $\alpha$ ) dan slope atau koefisien regresi ( $\beta_i$ ). Penggunaan data panel dalam regresi akan menghasilkan intersep dan slop yang berbeda pada setiap perusahaan dan setiap periode waktu, untuk mengestimasi parameter model dengan data panel, terdapat tiga teknik yang ditawarkan itu:

1. *Model Common Effect*. Teknik ini merupakan teknik yang paling sederhana untuk mengestimasi parameter model data panel, yaitu dengan mengkombinasikan data *cross section* dan *time series* sebagai satu kesatuan tanpa melihat adanya perbedaan waktu dan individu. Pendekatan yang dipakai pada model ini adalah metode *Ordinary Least Square (OLS)*.
2. *Model Fixed Effect*. Teknik ini mengestimasi data panel dengan menggunakan variable *dummy* untuk menangkap adanya perbedaan intersep antar perusahaan namun intersepnya sama antar waktu. Pendekatan yang digunakan pada model ini menggunakan metode *Least Squar Dummy variabel (LSDV)*.
3. *Model Random Effect*. Teknik ini akan mengestimasi data panel dimana variable gangguan mungkin saling berhubungan antar waktu dikomodasi lewat *error*. Karena adanya korelasi antar variable gangguan maka metode OLS tidak bias digunakan sehingga model *random effect* menggunakan metode *Generalized Least Square (GLS)*.

Terdapat tiga uji untuk memilih teknik estimasi data panel yaitu uji *chow* (uji statistik F), uji *hausman* dan uji *lagrange multiplier*.

### 1. Uji Chow

Uji Chow adalah pengujian untuk menentukan model *fixed effect* atau *common effect* yang paling tepat digunakan dalam mengestimasi data panel (Riswan and Dunan, 2019). Pengambilan keputusan dilakukan jika:

- a. Nilai prob.  $F <$  batas kritis, maka tolak  $H_0$  atau memilih *fixed effect* dari pada *common effect*.
- b. Nilai prob.  $F >$  batas kritis, maka terima  $H_0$  atau memilih *common effect* dari pada *fixed effect*.

### 2. Uji Hausman

Uji hausman adalah pengujian statistika untuk memilih apakah model *fixed effect* atau *random effect* yang dipilih tepat digunakan (Riswan and Dunan, 2019). Pengambilan keputusan dilakukan jika:

- a. Nilai *chi square* hitung  $>$  *chi square* table atau nilai probabilitas *chi square*  $<$  taraf signifikan, maka tolak  $H_0$  atau memilih *fixed effect* dari pada *random effect*.
- b. Nilai *chi square* hitung  $<$  *chi square* tabel atau nilai probabilitas *chi square*  $>$  taraf signifikan, maka tidak menolak  $H_0$  atau memilih *random effect* dari pada *fixed effect*.

### 3. Uji Lagrange Multiplier (LM)

Uji *lagrange multiplier* (LM) adalah uji untuk mengetahui apakah model *random effect* lebih baik dari pada metode *common effect* (OLS) Pengambilan keputusan dilakukan jika:

- a. Nilai *p value*  $<$  batas kritis, maka tolak  $H_0$  atau memilih *random effect* dari pada *common effect*.
- b. Nilai *p value*  $>$  batas kritis, maka terima  $H_0$  atau memilih *common effect* dari pada *random effect* (Riswan and Dunan, 2019).

## Uji Asumsi Klasik

Regresi data panel memberikan pilihan model berupa *common effect* dan *random effect*. Model *common effect* dan *fixed effect* menggunakan pendekatan Ordinary Least Square (OLS) sedangkan *random effect* menggunakan Generalized Least Square (GLS). Namun, tidak semua uji asumsi klasik harus dilakukan pada model regresi dengan pendekatan OLS. Menurut Iqbal (2015), uji normalitas pada dasarnya tidak merupakan syarat BLUE (Best Linier Unbias Estimator), tapi normalitas termasuk dalam salah satu syarat asumsi

klasik. Selain itu, autokorelasi biasanya terjadi pada data time series karena secara konseptual data time series merupakan data satu individu yang diobservasi dalam rentang waktu.

Dalam uji asumsi klasik melakukan uji kelayakan model untuk mengidentifikasi model regresi yang berbentuk layak atau tidaknya untuk menjelaskan pengaruh variabel bebas dengan terikat (Riswan and Dunan, 2019). Uji hipotesis berguna untuk menguji signifikansi koefisien regresi yang didapat. Pengambilan keputusan hipotesis dilakukan dengan membandingkan t statistic terhadap t table atau nilai probabilitas terhadap taraf signifikansi yang ditetapkan (Riswan and Dunan, 2019).

Uji F diperuntukan guna melakukan uji hipotesis koefisien (slope) regresi secara bersama dan memastikan bahwa model yang dipilih layak atau tidak untuk menginterpretasikan pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Uji ini sangat penting karena jika tidak lolos uji F maka hasil uji t tidak relevan. Uji t, digunakan untuk menguji koefisien regresi secara individu. Pengambilan keputusan uji t dilakukan jika

Uji dua arah

- a. Nilai t hitung  $>$  t table atau nilai prob. t-statistik  $<$  taraf signifikansi, maka tolak  $H_0$  atau yang berarti bahwa variabel bebas berpengaruh di dalam model terhadap variabel terikat.
- b. Nilai t hitung  $<$  t table atau nilai prob. t-statistik  $>$  taraf signifikansi, maka tidak menolak  $H_0$  atau yang berarti bahwa variabel bebas tidak berpengaruh di dalam model terhadap variabel terikat.

Nilai koefisien determinasi mencerminkan seberapa besar variasi dari variabel terikat Y dapat diterangkan oleh variabel bebas X. Sebuah model dikatakan baik jika nilai  $R^2$  mendekati satu dan sebaliknya jika  $R^2$  mendekati 0 maka model kurang baik. Dengan adanya kelemahan bahwa nilai  $R^2$  pernah menurun, maka disarankan menggunakan  $R^2$  yang disesuaikan (R Square Adjusted) karena nilai koefisien determinasi yang didapatkan lebih relevan (Riswan and Dunan, 2019).

Pada regresi data panel, setelah dilakukan pemilihan model pengujian asumsi klasik dan kelayakan model maka tahap terakhir ialah melakukan interpretasi terhadap model

yang terbentuk. Interpretasi yang dilakukan terhadap koefisien regresi meliputi dua hal yaitu besaran dan tanda. Besaran menjelaskan nilai koefisien pada persamaan regresi dan tanda menunjukkan arah hubungan yang dapat bernilai positif atau negatif. Arah positif menunjukkan pengaruh searah yang artinya tiap kenaikan nilai pada variable bebas maka berdampak pada peningkatan nilai pula pada variable terikat. Sedangkan arah negative menunjukkan pengaruh yang berlawanan arah yang memiliki makna bahwa tiap kenaikan nilai pada variable bebas maka akan berdampak pada penurunan nilai pada variable terikat (Riswan and Dunan, 2019).

#### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

##### Analisis Statistik deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari mean, standar deviasi, maksimum dan minimum. Dibawah ini adalah deskripsi data yang digunakan dalam penelitian ini yang telah di olah dengan menggunakan *views*.

**Tabel 2. Analisis Statistik Deskriptif**

Mean	0.261875	-0.216350	0.296550
Median	0.238500	-0.219000	0.292500
Maximum	0.815000	-0.400000	0.538000
Minimum	0.169000	-0.533000	0.060000
Std. Dev.	0.112696	0.095515	0.142371
Skewness	3.718.116	-0.687457	-0.60154
Kurtosis	1.747.187	4.565727	1.903913
Jarque-Bera	441.2209	7.236479	2.026467
Probability	0.000000	0.026830	0.363043
Sum	10.47500	-8.654000	11.86200
Sum Sq. Dev.	0.495312	0.355805	0.790508
Obsevation	40	40	40

Penghindaran Pajak tertinggi dari perusahaan manufaktur sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia adalah sebesar 0.815000, sedangkan penghindaran pajak terendah dari perusahaan manufaktur sector Makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia adalah sebesar -0.169000, rata-rata

penghindaran pajak dari perusahaan manufaktur sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia adalah sebesar 0.261875 dengan standar deviasi sebesar 0.112696.

Koservatisme akuntansi tertinggi dari perusahaan manufaktur sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia adalah sebesar -0,040000, sedangkan konservatisme akuntansi terendah dari perusahaan manufaktur sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia adalah sebesar -0.533000, rata-rata konservatisme akuntansi dari perusahaan manufaktur sector makan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia adalah sebesar -0,216350 dengan standar deviasi sebesar 0.095515.

Intensitas modal tertinggi dari perusahaan manufaktur sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia adalah sebesar 0.538000, sedangkan intensitas modal terendah dari perusahaan manufaktur sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia adalah sebesar 0.06000, rata-rata intensitas modal dari perusahaan manufaktur sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia adalah sebesar 0,296550 dengan standar deviasi sebesar 0.142371.

### **Model Estimasi Data Panel**

#### 1. Model *Common Effect*

Teknik ini merupakan teknik yang paling sederhana untuk mengestimasi parameter model data panel, yaitu dengan mengkombinasikan data *cross section* dan *time series* sebagai satu kesatuan tanpa melihat adanya perbedaan waktu dan individu. Pendekatan yang dipakai pada model ini adalah metode *Ordinary Least Square (OLS)*. Berikut ini model regresi *common effect*:

**Tabel 3. Model Common Effect**

Dependent Variable: Y  
Method: Panel Least Squares  
Date: 07/23/22 Time: 01:39  
Sample: 2018 2021  
Periods included: 4  
Cross-sections included: 10  
Total panel (balanced) observations: 40

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.319650	0.053669	5.955937	0.0000
X1	0.348610	0.187688	1.857392	0.0712
X2	0.059508	0.125918	0.472591	0.6393
R-squared	0.086085	Mean dependent var		0.261875
Adjusted R-squared	0.036684	S.D. dependent var		0.112696
S.E. of regression	0.110609	Akaike info criterion		-1.493587
Sum squared resid	0.452673	Schwarz criterion		-1.366921
Log likelihood	32.87173	Hannan-Quinn criter.		-1.447788
F-statistic	1.742581	Durbin-Watson stat		1.372295
Prob(F-statistic)	0.189129			

Sumber: Data olahan Eviews 12

## 2. Model Fixed Effect

Teknik ini mengestimasi data panel dengan menggunakan variable *dummy* untuk menangkap adanya perbedaan intersep antar perusahaan namun intersepnya sama antar waktu. Pendekatan yang digunakan pada model ini menggunakan metode *Least Squar Dummy variabel (LSDV)*. Berikut ini model regresi *Fixed Effect*:

**Tabel 4. Model Fixed Effect**

Dependent Variable: Y  
Method: Panel Least Squares  
Date: 07/23/22 Time: 01:41  
Sample: 2018 2021  
Periods included: 4  
Cross-sections included: 10  
Total panel (balanced) observations: 40

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.185426	0.093716	1.978597	0.0578
X1	0.259295	0.201992	1.283687	0.2098
X2	0.446965	0.311599	1.434423	0.1625
Effects Specification				
Cross-section fixed (dummy variables)				
R-squared	0.550966	Mean dependent var		0.261875
Adjusted R-squared	0.374560	S.D. dependent var		0.112696
S.E. of regression	0.089125	Akaike info criterion		-1.754226
Sum squared resid	0.222412	Schwarz criterion		-1.247562
Log likelihood	47.08452	Hannan-Quinn criter.		-1.571032
F-statistic	3.123282	Durbin-Watson stat		2.708910
Prob(F-statistic)	0.007284			



### 3. Model *Random Effect*

Teknik ini akan mengestimasi data panel dimana variable gangguan mungkin saling berhubungan antar waktu dikomodasi lewat *error*. Karena adanya korelasi antar variable gangguan maka metode OLS tidak bias digunakan sehingga model *random effect* menggunakan metode *Generalized Least Square (GLS)*. Berikut ini model *Random Effect*:

**Tabel 5. Model *Random Effect***

Dependent Variable: Y  
Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)  
Date: 07/23/22 Time: 01:44  
Sample: 2018 2021  
Periods included: 4  
Cross-sections included: 10  
Total panel (balanced) observations: 40  
Swamy and Arora estimator of component variances

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.278619	0.064896	4.293336	0.0001
X1	0.273858	0.182346	1.501858	0.1416
X2	0.143331	0.172162	0.832535	0.4104

Effects Specification		S.D.	Rho
Cross-section random		0.073394	0.4041
Idiosyncratic random		0.089125	0.5959

Weighted Statistics			
R-squared	0.065819	Mean dependent var	0.135911
Adjusted R-squared	0.015323	S.D. dependent var	0.089646
S.E. of regression	0.088957	Sum squared resid	0.292794
F-statistic	1.303445	Durbin-Watson stat	2.080545
Prob(F-statistic)	0.283774		

Unweighted Statistics			
R-squared	0.068783	Mean dependent var	0.261875
Sum squared resid	0.461243	Durbin-Watson stat	1.320714

### Pemilihan Model Regresi Data Panel

#### 1. Uji Chow

Uji *Chow* adalah pengujian untuk menentukan model *fixed effect* atau *common effect* yang paling tepat digunakan dalam mengestimasi data panel (Riswan and Dunan, 2019) Berikut ini hasil dari uji *chow* :

**Tabel 6. Uji *Chow***

Redundant Fixed Effects Tests  
Equation: Untitled  
Test cross-section fixed effects

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	3.220909	(9,28)	0.0084
Cross-section Chi-square	28.425575	9	0.0008

Berdasarkan hasil output di atas diperoleh nilai Prob sebesar  $0.0084 < 0.05$  sehingga menerima hipotesis  $H_a$ . artinya model *fixed effects* merupakan model terbaik. Setelah

melakukan Uji *Chow* dan model yang tepat adalah *fixed effect*, makaselanjutnya kita akan menguji model manakah yang terbaik antara model *fixed effect* dan *random effect* yaitu dengan melakukan Uji Hausman.

## 2. Uji Hausman

Uji hausman adalah pengujian statistika untuk memilih apakah model *fixed effect* atau *random effect* yang dipilih tepat digunakan (Riswan and Dunan, 2019) Berikut ini hasil dari uji hausman :

**Tabel 7. Uji Hausman**

Correlated Random Effects - Hausman Test			
Equation: Untitled			
Test cross-section random effects			
Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	1.860525	2	0.3945

Berdasarkan hasil *output* di atas diperoleh nilai Prob sebesar  $0.3945 > 0.05$  sehingga menerima hipotesis  $H_a$ . artinya model *Random Effect* merupakan model terbaik.

## 3. Uji Lagrange Multiplier (LM)

Uji *lagrange multiplier* (LM) adalah uji untuk mengetahui apakah model *random effect* lebih baik dari pada metode *common effect* (OLS) (Riswan and Dunan, 2019).

**Tabel 8. Uji Lagrange Multiplier**

Lagrange Multiplier Tests for Random Effects			
Null hypotheses: No effects			
Alternative hypotheses: Two-sided (Breusch-Pagan) and one-sided (all others) alternatives			
	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	5.241957 (0.0220)	0.102826 (0.7485)	5.344782 (0.0208)

Dari tabel di atas diperoleh nilai Prob sebesar  $0.0220 < 0.05$  sehingga menerima hipotesis  $H_a$ . artinya model *random effects* merupakan model terbaik. Setelah uji *chow*, hausman dan LM maka *random effects* merupakan model terbaik. Dikarenakan model yang terpilih adalah *random effect* model maka tidak diperlukan uji asumsi klasik (Riswan and Dunan, 2019).

Tabel 9. Hasil *Random Effect*

Dependent Variable: Y  
Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)  
Date: 07/23/22 Time: 01:44  
Sample: 2018 2021  
Periods included: 4  
Cross-sections included: 10  
Total panel (balanced) observations: 40  
Swamy and Arora estimator of component variances

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.278619	0.064896	4.293336	0.0001
X1	0.273858	0.182346	1.501858	0.1416
X2	0.143331	0.172162	0.832535	0.4104

Effects Specification		S.D.	Rho
Cross-section random		0.073394	0.4041
Idiosyncratic random		0.089125	0.5959

Weighted Statistics			
R-squared	0.065819	Mean dependent var	0.135911
Adjusted R-squared	0.015323	S.D. dependent var	0.089646
S.E. of regression	0.088967	Sum squared resid	0.292794
F-statistic	1.303445	Durbin-Watson stat	2.080545
Prob(F-statistic)	0.283774		

Unweighted Statistics			
R-squared	0.068783	Mean dependent var	0.261875
Sum squared resid	0.461243	Durbin-Watson stat	1.320714

Berdasarkan tabel diatas maka didapat persamaan dari hasil regresi sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_{1it} + b_2X_{2it} + eit$$

$$\text{Penghindaran Pajak} = 0.278619 + 0.273858 + 0.143331 + 0$$

1. Berdasarkan hasil uji regresi data panel diatas didapat nilai koefisien sebesar 0.695808 Artinya jika Konservatisme Akuntansi (X1) dan Intensitas Modal (X2) nilainya adalah 0, maka besar Penghindaran Pajak(Y) nilainya 0.278619.
2. Koefisien regresi variable Konservatisme Akuntansi (X1) sebesar 0.273858 artinya setiap Konservatisme Akuntansi (X1) meningkat sebesar 1 satuan, maka akan menaikkan Penghindaran Pajak(Y) sebesar 0.273858 satuan, dengan asumsi variable independen lain nilainya tetap.
3. Koefisien regresi variabel Intensitas Modal (X2) sebesar 0.143331 artinya setiap peningkatan intensitas modal (X2) sebesar 1 satuan, maka akan menaikkan Penghindaran Pajak (Y) sebesar 0.143331 satuan, dengan asumsi variable independen lain nilainya tetap.

### Pembahasan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel konservatisme akuntansi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut dapat dilihat

dari hasil uji-t yang dimana nilai t hitung sebesar 1.501858 < nilai t table sebesar 2.02619. Sehingga  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak. Dengan nilai Sig. 0,1416 > 0,05. Maka dengan demikian hal tersebut menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut menyatakan bahwa konservatisme akuntansi yang dilakukan oleh sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2018-2021 tidak berjalan dengan baik.

Konservatisme akuntansi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak, yang berarti pihak manajemen perusahaan menggunakan konservatisme akuntansi untuk melaporkan laba lebih rendah pada periode saat ini dan mendapatkan laba yang lebih tinggi pada periode yang akan datang. Konservatisme akuntansi yaitu prinsip kehati-hatian manajemen dalam mengakui labanya. Prinsip kehati-hatian manajemen dalam mengakui labanya tersebut digunakan semata-mata oleh manager hanya untuk kehati-hatian dalam menghadapi risiko yang akan terjadi dimasa yang akan datang. Hal tersebut mengartikan bahwasannya semakin tinggi tingkat penerapan konservatisme akuntansi dalam sebuah perusahaan maka akan berdampak semakin rendahnya penghindaran pajak yang dilakukan oleh sebuah perusahaan tersebut. Dan disini dapat dilihat bahwasannya perusahaan tidak menggunakan konservatisme akuntansi untuk melakukan penghindaran pajaknya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Pramudito and Maria(2015) dan Carmila(2019) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Pada penelitiannya tersebut dapat dilihat bahwasannya pengguna metode akuntansi yang konservatif tidak akan meningkatkan kecenderungan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak. Dampak penggunaan konservatisme akuntansi dalam sebuah perusahaan diindikasikan bahwa manajemen perusahaan menggunakan pola manajemen untuk penghindaran pajak. Tetapi yang terjadi pada hasil dari penelitian ini ditemukan konservatisme akuntansi kebijakannya digunakan perusahaan untuk mengantisipasi kerugian yang akan terjadi dimasa yang akan datang dan perusahaan tidak menggunakan konservatisme akuntansi untuk melakukan penghindaran pajaknya. Namun, hasil penelitian ini bertentangan atau tidak sejalan dengan hasil penelitian Safitri, Fattarazak and Malik (2019) dan Nurjannah (2017) dalam penelitian tersebut

menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut dari hasil uji-t yang dimana nilai t hitung sebesar  $0.832535 < \text{nilai } t \text{ table sebesar } 2.02619$ . Sehingga  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak. Dengan nilai Sig.  $0,4104 > 0,05$ , maka dengan demikian hal tersebut menunjukkan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sub sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2018-2021 berjalan dengan sangat baik dalam menginvestasikan asetnya dalam asset tetap sehingga dapat mempengaruhi penghindaran pajaknya dalam suatu perusahaan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian (Mulyani, Harimurti and Kriswanto (2019) dalam penelitiannya menunjukkan bahwasannya intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Penelitian tersebut menyatakan bahwa semakin kecil tingkat efisiensi perusahaan dalam menggunakan asetnya, maka akan semakin kecil laba yang akan diperoleh perusahaan dan tidak akan meningkatkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Namun, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Nurjannah (2017) dan (Safitri, Fattarazak and Malik (2019) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa intensitas modal berpengaruh signifikan berarah positif terhadap penghindaran pajak. Koefisien tersebut mengartikan bahwa besarnya investasi asset dalam asset tetap akan menyebabkan beban depresiasi meningkat dan akan berdampak pada pajak yang akan dibayarkan.

Penelitian ini menunjukkan bahwa variable intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan, karena 10 sampel perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman dalam penelitian ini memiliki tingkat efisiensi penggunaan asset lebih rendah.

Hasil penelitian pada uji-F menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi dan intensitas modal secara bersama-sama tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Dapat dilihat bahwa nilai F hitung  $3,706$  dengan nilai Sig.  $0,283774 > 0,05$ , dimana nilai F hitung  $1.30 < \text{dari nilai } F \text{ tabel } 3,25$  ( $df_1 = 2-1 = 1$  dan  $df_2 = 40-2-1 = 37$ ). Dengan demikian hal

tersebut menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi dan intensitas modal tidak berpengaruh secara simultan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sub sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Mulyani, Harimurti and Kriswanto(2019) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi dan intensitas modal tidak berpengaruh simultan dengan penghindaran pajak. Namun, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Nurjannah, (2017) dan (Safitri, Fattarazak and Malik (2019) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi dan intensitas modal berpengaruh secara simultan terhadap penghindaran pajak.

## 5. KESIMPULAN DAN SARAN

### **Kesimpulan**

Penelitian ini dimaksudkan untuk mengkaji pengaruh konservatisme akuntansi dan intensitas modal terhadap keputusan penghindaran pajak perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021 baik secara parsial maupun simultan. Berdasarkan hasil analisis data yang telah dilakukan. Maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

Secara bersama-sama variable konservatisme akuntansi dan intensitas modal tidak berpengaruh signifikan terhadap Keputusan penghindaran pajak perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021.

Variabel konservatisme akuntansi (X1) tidak berpengaruh signifikan terhadap keputusan penghindaran pajak perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021 dengan koefisiensebesar 0.273858.

Variabel intensitas modal ( X2) tidak berpengaruh signifikan terhadap keputusan perusahaan melakukan penghindaran pajak perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021 dengan koefisien sebesar 0.143331.

Model estimasi yang tepat digunakan dalam penelitian ini adalah model random effect dimana hasil koefisien determinasi sebesar 0.065819. hal ini berarti bahwa 6.58% persentase keputusan penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub sector makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2018-2021 dapat dijelaskan oleh variable konservatisme akuntansi dan intensitas modal Sedangkan sisanya 93.42% dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian ini.

Adapun saran yang dapat diberikan oleh peneliti yang dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan bagi pembaca peneliti selanjutnya. Dalam penelitian ini periode penelitian yang digunakan relative pendek, untuk penelitian selanjutnya diharapkan memperpanjang periode penelitian agar dapat melihat kecenderungan yang akan terjadi dalam jangka panjang.

Dalam penelitian ini hanya menggunakan sub sektor makanan dan minuman, untuk peneitian selanjunya diharapkan menggunakan sektor objek sampel yang lebih besar dengan mengambil secara keseluruhan perusahaan uang terdaftar di BEI. Melakukan penambahan pada variabel independen sehingga pengaruhnya dapat terlihat jelas terhadap keputusan penghindaran pajak, seperti komisaris independen dan ukuran perusahaan serta menambah variabel lain yang berkaitan dengan penghindaran pajak.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Agustiningasih, W. (2022) 'Pengaruh Penerapan E-Filing, Tingkat Pemahaman Perpajakan Dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi', *Jurnal Mitra Manajemen*, 5(9), pp. 581-598. Available at: <https://doi.org/10.52160/ejmm.v5i9.568>.
- Carmila, S. mayang (2019) 'Pengaruh Konservatisme, Leverage, profitabilitas, Ukuran Perusahaan terhadap tax avoidance.', *Informasi, perpajakan, akuntansi dan keuangan public.*, 2(13), pp. 181-198.
- Cobham, A. and Jansky, P. (2020) *Estimating Illicit Financial Flows*.
- Hidayat, A.T. and Fitria, E.F. (2018) 'Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak', *Eksis: Jurnal Riset Ekonomi dan Bisnis*, 13(2), pp. 157-168. Available at: <https://doi.org/10.26533/eksis.v13i2.289>.
- Iqbal (2015) 'Arabian Journal of Business and', *Style, Leadership Performance, Employee*, 5(5), pp. 1-6. Available at: <https://doi.org/10.4172/2223-5833.1000146>.
- Kuncoro, M. (2013) *Metode Riset Untuk Bisnis dan Ekonomi. Edisi 4*. Jakarta: Erlangga.
- Mulyani, N.T., Harimurti, F. and Kriswanto, D. (2019) 'Pengaruh konservatisme Akuntansi, Intensitas Modal, dan Ukuran Perusahaan terhadap penghindaran

- pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan dan Minuman yang terdaftar di BEI tahun 2014-2017)', 15(3), pp. 256-267.
- Nurjannah (2017) 'Pengaruh konservatisme Akuntansi dan Intensitas Modal (CapitalIntensity) Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) dengan Dewan komisaris Independen Sebaai Variabel Mondeating (Study Pada perbankan di BEI)', *Universitas Islam negeri Alauddin Makasar* [Preprint].
- Pohan, S. and Sirait, F.Y. (2019) 'Analysis management of Mosque Taqwa contribution in assisting revenue jamaah to members Muhammadiyah in Medan', *International Seminar on Islamic Studies*, 1, pp. 740-745.
- Pramudito, batara wiryo and Maria, M. (2015) 'Pengaruh Konsevatisme akuntansi, kepemilikan manajerial dan ukuran dewan komisaris terhadap tax Avoidance.', *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 13(3), pp. 705-722. Available at: <https://ojs.unud.ac.id/index.php/aAkuntansi/article/view/11683>.
- Resmi, S. (2016) *Perpajakan Teori dan Kasus (Edisi 7)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Riswan and Dunan, H. (2019) *Desain Penelitian dan Statistik Multivariate*. CV. Anugrah Utama Raharja.
- Safitri, W., Fattarazak and Malik, T. (2019) 'Pengaruh Konservatisme Akuntansi dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak dengan Dewan Komisaris Independen Sebagai variabel moderisasi pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Industri Barang Konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Per', *fakultas Ekonomi, Universitas maritim RajaAli Haji*, 1(4). Available at: <https://fe.umrah.ac.id/>.
- Savitri, E. (2016) 'Konservatisme Akuntansi', <https://Medium.Com/> [Preprint]. Available at: <https://medium.com/@arifwicaksanaa/pengertian-use-case-a7e576e1b6bf>.
- Sugiyono (2019) *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Jakarta. Bandung Alfabeta: PT. GeloraAksara Pratama.
- Watts, R.L. (2003) *Conservatism in Accounting. Part II: Evidence and Research Opportunities*. *Accounting Horizons* 4.