

# PENGARUH KONSERVATISME AKUNTANSI, *LEVERAGE*, PROFITABILITAS, UKURAN PERUSAHAAN DAN KOMPENSASI RUGI FIKSAL TERHADAP *TAX AVOIDANCE*

Galeh Kuncoro Adi

Galehkuncoroadi30@gmail.com

Titik Mildawati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

## ABSTRACT

*This research aimed to examine the effect of accounting conservatism, leverage, profitability, firm size and fiscal loss compensation on the tax and beverages company which was listed in Indonesia Stock Exchange (IDX) during 2012-2016 periods. The sample of this research used purposive sampling method with determine criteria. The data analyzed by multiple linear regression analysis with SPSS statistic test (Statistical Product and Service Solution) 23 version. The result of this research showed that accounting conservatism gave positive effect on the tax avoidance, leverage does not have any effect on the tax avoidance since the company did not choose a large debt as their operational fund, profitability gave positive effect on the tax avoidance, firm size did not have any effect on the tax avoidance since big company have well plan for tax therefore they did not conduct tax avoidance; and fiscal loss compensation gave positive effect on the tax avoidance.*

*Keywords : accounting conservatism, leverage, profitability*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh konservatisme akuntansi, *leverage*, profitabilitas, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal terhadap *tax avoidance*. Jenis penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif. Objek dalam penelitian ini adalah perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2012-2016. Sampel yang digunakan pada penelitian ini sebanyak 14 perusahaan. Metode pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria yang telah ditentukan. Data dianalisis menggunakan analisis regresi linier berganda dengan uji statistik SPSS (*Statistical Product and Service Solution*) versi 23. Hasil penelitian menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* karena perusahaan tidak memilih hutang yang besar sebagai pendanaan operasionalnya, profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* karena perusahaan besar lebih mampu merencanakan pajak dengan baik sehingga memilih tidak melakukan *tax avoidance* dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Kata Kunci : konservatisme akuntansi, *leverage*, profitabilitas

## PENDAHULUAN

Indonesia merupakan salah satu negara berkembang, maka pemerintah Indonesia terus-menerus melakukan pembangunan di berbagai wilayah yang ada di Indonesia. Untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat di suatu negara dengan melakukan pembangunan nasional. Dengan berbagai sumber daya alam yang dimiliki Indonesia dari sabang sampai merauke maka menarik bagi investor untuk berlomba-lomba menanamkan modalnya di Indonesia, sehingga hal ini berdampak pada meningkatnya pendapatan di sektor pajak.

Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas Negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*. Pajak kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung yang diperuntukkan untuk memenuhi kebutuhan

negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran masyarakat. Namun bagi perusahaan pajak adalah beban yang akan mengurangi laba yang diperoleh perusahaan. Dari dua pernyataan tersebut maka timbul ketidaksamaan dalam menyikapi pajak yaitu negara yang menginginkan pendapatan pajak yang semaksimal mungkin sebagai pendapatan negara, sedangkan bagi perusahaan menginginkan pajak yang seminimal mungkin dikarenakan mengurangi pendapatan yang diperoleh.

Sebagian besar perusahaan melakukan upaya-upaya dalam meminimalkan pajak yang ditanggung oleh perusahaan dengan melakukan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). *Tax Avoidance* adalah suatu cara untuk menurunkan tingkat pajak namun tidak bertentangan dengan hukum yang ada di suatu negara. Pada dasarnya *tax avoidance* dilakukan semata-mata dengan tujuan untuk mengurangi atau meminimalisasi kewajiban pajak yang dimiliki oleh perusahaan. Pada dasarnya *tax avoidance* merupakan salah satu cara mengurangi beban pajak yang ilegal, sehingga membuat beberapa perusahaan memilih untuk mengelola untuk meminimalisasi biaya pajaknya untuk memperoleh laba yang maksimal. Sebagian besar perusahaan terbebani dengan adanya pajak yang dibebankan atas pendapatan yang diperoleh. Sehingga banyak perusahaan yang melakukan penghindaran pajak, hal ini dilakukan agar dapat mengurangi beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan. Salah satu penghindaran pajak yang sering dilakukan menggunakan cara *tax avoidance*.

Konservatisme akuntansi merupakan prinsip ketelitian dan kehati-hatian dalam mengelola laporan keuangan perusahaan dimana manajer atau akuntan perusahaan tidak terburu-buru dalam mengakui hasil yang diperoleh namun memperhitungkan kemungkinan terjadinya kerugian yang mungkin akan ditanggung. Konservatisme akuntansi memberikan pengaruh berupa penurunan laba yang dimiliki perusahaan yang menjadi pedoman dalam pembayaran pajak. Sehingga semakin rendahnya pendapatan yang dihasilkan perusahaan maka pajak yang harus ditanggung perusahaan juga semakin rendah.

*Leverage* yaitu tingkat hutang yang digunakan suatu perusahaan untuk membiayai aktivitas operasional. Dengan adanya penambahan tingkat hutang yang dimiliki perusahaan maka penghasilan yang diperoleh perusahaan tersebut akan berkurang. Hal ini dikarenakan hutang yang dimiliki perusahaan akan menimbulkan bunga hutang.

Profitabilitas merupakan gambaran kinerja keuangan suatu perusahaan dalam memperoleh laba. Perusahaan yang memiliki nilai profitabilitas yang tinggi cenderung melaporkan biaya pajaknya dengan jujur dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki nilai profitabilitas yang rendah. Hal ini dikarenakan perusahaan yang memiliki profit yang rendah akan cenderung mengalami kesulitan dalam keuangan sehingga tidak menutup kemungkinan untuk melakukan ketidakpatuhan dalam pembayaran pajak.

Ukuran perusahaan, suatu perusahaan yang besar cenderung menjadi sorotan bagi pemerintah, hal ini dikarenakan perusahaan besar akan menghasilkan pajak yang besar pula bagi negara. Hal ini menyebabkan semakin besar perusahaan maka akan mempertimbangkan pula jumlah pajak yang harus ditanggung. Namun perusahaan yang besar cenderung lebih terampil dalam mengelola biaya pajaknya karena sumber daya yang dimilikinya sangat mendukung.

Kompensasi rugi fiskal juga merupakan salah satu faktor yang berpengaruh terhadap *tax avoidance*, hal ini dikarenakan kompensasi rugi fiskal merupakan salah satu proses peralihan kerugian dari suatu periode ke periode selanjutnya yang menyatakan perusahaan sedang dalam keadaan merugi, sehingga tidak dibebankan pajak secara utuh.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan penelitian yaitu: (1) apakah konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap *tax avoidance*?; (2) apakah *leverage* berpengaruh terhadap *tax avoidance*?; (3) apakah profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*?; (4) apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*?; (5) apakah kompensasi rugi fiskal berpengaruh terhadap *tax avoidance*?. Penelitian ini dilakukan untuk

menguji: (1) pengaruh konservatisme akuntansi terhadap *tax avoidance*; (2) untuk menguji pengaruh *leverage* terhadap *tax avoidance*; (3) untuk menguji pengaruh profitabilitas terhadap *tax avoidance*; (4) untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*; (5) untuk menguji pengaruh kompensasi rugi fiskal terhadap *tax avoidance*.

## TINJAUAN TEORITIS

### Teori Agensi

Menurut Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa hubungan agensi seperti sebuah kontak dimana suatu orang atau lebih (*principal*) menggunakan jasa orang lain (*agent*) untuk bekerja atas nama *principal* dimana termasuk mendelegasikan kewenangan kepada *agent* untuk membuat beberapa keputusan. Sehingga berdasarkan pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa seseorang yang memiliki saham (*principal*) menunjuk, mempercayai dan menginginkan seorang manajer (*agent*) untuk mengelola sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan. Namun dengan berjalannya waktu para *agent* tidak lagi mampu bertindak sesuai dengan kepentingan *principal* dan cenderung bertindak sesuai dengan kepentingan *agent*.

Sehingga dalam teori agensi terjadi konflik antara pemegang saham dan manajer, dimana penyebab konflik antar manajer dengan pemegang saham dalam pengambilan keputusan yang berkaitan dengan aktivitas pencairan dana dan pembuatan keputusan yang berkaitan dengan bagaimana dana yang diperoleh tersebut diinvestasikan. Konflik kepentingan yang terjadi antara *principal* dan agen mendorong agen untuk menyajikan informasi yang tidak sebenarnya kepada *principal*, terlebih jika informasi tersebut berkaitan dengan pengukuran kinerja agen. Hal ini memacu agen untuk memikirkan bagaimana nominal angka dalam akuntansi dapat digunakan sebagai sarana untuk memaksimalkan kepentingannya.

Hubungan antara teori agensi dengan *tax avoidance* yaitu dimana fiskus (pemungut pajak) berharap memperoleh pajak yang besar dari perusahaan yang dikelola oleh agen (manajer), namun di sisi lain agen menginginkan perusahaan memperoleh laba yang tinggi dengan beban pajak yang minim. Sehingga dalam hal ini terjadi konflik antara fiskus dengan agen (Prakosa, 2014).

### Tax Avoidance

*Tax* (pajak) adalah kontribusi wajib yang dibebankan kepada wajib pajak, baik yang bersifat perseorangan atau badan yang dipungut oleh negara yang bersifat memaksa. Pajak merupakan sumber utama yang dimiliki negara. Pajak dipungut oleh negara dengan tujuan untuk melakukan pembangunan nasional yang bertujuan untuk menunjang kesejahteraan masyarakatnya secara materiil maupun spiritual. *Tax Avoidance* adalah suatu cara untuk menurunkan tingkat pajak namun tidak bertentangan dengan hukum yang ada di suatu negara. Sehingga dalam hal ini wajib pajak menggunakan teknik dan metode penghindaran pajak memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang terdapat pada undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri dengan tujuan meminimalisir tingkat pajak yang harus ditanggung oleh wajib pajak.

Siahaan (2010: 109) menyatakan bahwa *tax avoidance* dilakukan dengan cara meminimalisir beban pajak yang ditanggung perusahaan secara legal yang sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan.

### Konservatisme Akuntansi

Konservatisme akuntansi merupakan prinsip ketelitian yang dilakukan dalam mengelola laporan keuangan dimana manajer perusahaan tidak terburu-buru dalam mengakui hasil yang diperoleh, namun segera mengantisipasi kemungkinan rugi yang akan

terjadi. Prinsip konservatisme akuntansi dapat diartikan sebagai pencatatan aktiva milik perusahaan dengan harga yang lebih rendah daripada harga perolehan atau mencatat hutang lebih tinggi dan selain itu mengakui kemungkinan rugi yang terjadi namun tidak mengantisipasi laba yang belum terealisasi. Dalam pengukuran pendapatan lebih dini akan meningkatkan penjualan dan laba jangka pendek.

### **Leverage**

*Leverage* yaitu tingkat hutang yang digunakan suatu perusahaan untuk membiayai aktivitas operasionalnya. Dengan adanya penambahan tingkat hutang yang dimiliki perusahaan maka penghasilan yang diperoleh perusahaan tersebut akan berkurang, sehingga tingkat pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan secara otomatis juga berkurang. (Kasmir, 2013) menyatakan bahwa *leverage* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aktiva perusahaan yang dibiayai dengan hutang, maka dapat disimpulkan dari pengertian kalimat di atas tingkat besarnya jumlah hutang yang dimiliki oleh suatu perusahaan untuk membiayai kegiatan usahanya jika dibandingkan dengan menggunakan modal yang dimiliki.

### **Profitabilitas**

Profitabilitas merupakan gambaran kinerja keuangan suatu perusahaan dalam memperoleh laba. Kasmir (2013) menyatakan bahwa Profitabilitas merupakan rasio yang digunakan untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Perusahaan yang memiliki nilai profitabilitas yang tinggi cenderung melaporkan biaya pajaknya dengan jujur dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki nilai profitabilitas yang rendah. Hal ini dikarenakan perusahaan yang memiliki profit yang rendah akan cenderung mengalami kesulitan dalam keuangan sehingga tidak menutup kemungkinan untuk melakukan ketidakpatuhan dalam pembayaran pajak. Rasio ini juga menunjukkan tingkat efektivitas manajemen perusahaan yang ditunjukkan melalui perolehan laba yang dihasilkan dari penjualan dan pendapatan investasi. Pendapatan profit yang tinggi di suatu perusahaan merupakan salah satu nilai lebih yang dimiliki oleh perusahaan untuk menarik minat investor untuk berinvestasi bila perusahaan tersebut menggambarkan posisi laba perusahaan.

### **Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan adalah suatu ukuran yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan (Siegfried, 1972). Perusahaan besar cenderung akan menjadi sorotan bagi fiskus dikarenakan pajak yang dihasilkan akan besar dan menjadi pemasukan bagi negara. Pada dasarnya perusahaan adalah salah satu wajib pajak yang harus memikirkan berapa besar pajak yang akan dibayarkan dari jumlah penghasilan yang diperoleh. Semakin besar perusahaan maka akan semakin rendah pembayaran pajaknya yang dihasilkan, hal ini dikarenakan perusahaan besar cenderung lebih trampil dalam mengelola sumber daya yang dimilikinya untuk mengelola suatu perencanaan pajak yang baik bagi perusahaan.

### **Kompensasi Rugi Fiskal**

Kompensasi rugi fiskal adalah kerugian fiskal yang terjadi di perusahaan yang dapat dikompensasikan dan hanya diperkenankan selama lima tahun ke depan secara berturut-turut. Sehingga perusahaan yang mengalami kerugian memperoleh keringanan dalam pembayaran pajak. Dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 17 tahun 2000 tertulis beberapa poin penting yang perlu diketahui dalam hal kompensasi kerugian adalah sebagai berikut: (1) Kerugian fiskal adalah selisih antara penghasilan dan biaya yang telah

memperhitungkan keuntungan pajak penghasilan; (2) Kompensasi kerugian hanya diperkenankan selama lima tahun berturut-turut; (3) Kompensasi kerugian hanya diperuntukkan wajib pajak badan dan orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha yang penghasilannya tidak dikenakan PPh final dan perhitungan pajak penghasilannya tidak menggunakan norma perhitungan.

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap *Tax Avoidance***

Konservatisme merupakan sebuah prinsip kehati-hatian yang dilakukan seorang agen dalam melakukan pencatatan laporan keuangan dengan mengakui kemungkinan terjadinya rugi namun tidak mengantisipasi laba yang belum terealisasi. Pengukuran konservatisme tercermin dengan terdapatnya berbagai pilihan metode pencatatan di dalam sebuah kondisi yang sama, hal tersebut akan mengakibatkan nilai nimal yang ada dalam laporan keuangan yang pada akhirnya akan menyebabkan laba yang cenderung konservatif.

Adapun beberapa penelitian-penelitian yang telah dilakukan berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Jusny (2015) menunjukkan hasil bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*. Dalam penelitian yang telah dilakukan oleh Verawaty *et al.* (2015) menunjukkan hasil konservatisme berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

**H<sub>1</sub>: Konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap *tax avoidance***

#### **Pengaruh *Leverage* Terhadap *Tax Avoidance***

*Leverage* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aktiva perusahaan dibiayai dengan menggunakan utang (Kasmir, 2013). Maka dapat disimpulkan bahwa besarnya jumlah utang yang digunakan perusahaan untuk membiayai kegiatan usahanya jika dibandingkan menggunakan modal yang dimiliki. Secara logika, semakin besar utang yang dimiliki oleh suatu perusahaan maka laba kena pajak yang ditanggung oleh perusahaan akan menjadi lebih kecil, hal ini dikarenakan insentif pajak terhadap bunga utang yang semakin tinggi.

Adapun beberapa penelitian-penelitian yang telah dilakukan berdasarkan penelitian yang telah dilakukan Cahyono *et al.* (2016) membuktikan bahwa *Debt to Equity Ratio* (DER) tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Supramono (2012), Mulyani (2013) yang menyatakan *leverage* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

**H<sub>2</sub>: *Levegare* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance***

#### **Pengaruh Profitabilitas Terhadap *Tax Avoidance***

Indikator kinerja perusahaan terutama yaitu profitabilitas, karena profitabilitas digunakan untuk mengukur perubahan potensi sumber daya ekonomi yang mungkin dikendalikan di masa yang akan mendatang. Semakin tingginya profit yang dihasilkan oleh suatu perusahaan akan menyebabkan semakin tinggi laba yang akan diperoleh. Pada saat laba yang diperoleh meningkat maka akan menyebabkan meningkatnya pajak penghasilan yang ditanggung oleh perusahaan, sehingga memacu agen untuk melakukan *tax avoidance*.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Nugroho (2011), Fatharani (2012) dan Darmawan dan Sukartha (2014) menunjukkan bahwa *Return on Asser* (ROA) berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hal ini dikarenakan bila perusahaan ini melakukan penghindaran pajak maka perusahaan harus mengefisiensikan beban agar tidak membayar pajak dengan jumlah yang besar.

**H<sub>3</sub>: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance***

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance***

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan dengan berbagai cara yaitu dengan total aset perusahaan, jumlah penjualan, nilai pasar saham, dan rata-rata tingkat penjualan (Jogiyanto, 2003: 282). Dalam teori keagenan menyatakan perusahaan besar memiliki biaya keagenan yang lebih besar daripada perusahaan kecil, hal ini dikarenakan perusahaan besar yang besar memiliki aset besar maka cenderung akan lebih mampu dan stabil untuk menghasilkan laba jika dibandingkan dengan perusahaan kecil yang memiliki total aset yang kecil. Pada perusahaan yang memiliki laba yang besar akan mendorong perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*, hal ini disebabkan semakin besar laba yang diperoleh perusahaan akan berdampak pada semakin besar pajak yang harus ditanggung.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Darmawan dan Sukartha (2014) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Pohan (2013) telah membuktikan dalam penelitiannya bahwa *size* perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

**H<sub>4</sub>: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance***

### **Pengaruh Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap *Tax Avoidance***

Kompensasi kerugian (*carrying loss*) adalah suatu proses membawa kerugian dalam satu tahun pajak ke tahun-tahun berikutnya. Kerugian fiskal adalah selisih antara penghasilan dan biaya-biaya yang telah diperhitungkan ketentuan pajak penghasilan. Kompensasi kerugian hanya diperkenankan selama lima tahun ke depan secara berturut-turut, sehingga perusahaan yang mengalami kerugian selama lima tahun berturut-turut diberikan keringanan untuk membayar pajaknya. Sehingga dalam lima tahun tersebut, perusahaan akan terhindar dari beban pajak, karena beban pajak digunakan untuk mengurangi jumlah kompensasi kerugian perusahaan.

Susi (2010) dalam penelitiannya memperoleh hasil yang positif atas pengaruh kompensasi rugi fiskal terhadap penghindaran pajak, pada penelitian tersebut menggunakan beberapa *proxy* penghindaran yang memperoleh hasil pengaruh positif antara lain menggunakan *book tax different* dan *positive book tax different*.

**H<sub>5</sub>: Kompensasi rugi fiskal berpengaruh positif terhadap *tax avoidance***

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian**

Jenis penelitian yang digunakan merupakan penelitian kuantitatif. Penelitian yang bersifat mendeskripsikan, mencatat, menganalisis dan menginterpretasikan kondisi di periode tertentu. Sedangkan menurut karakteristik masalahnya, penelitian ini merupakan penelitian kasual komparatif, yaitu penelitian yang dilakukan untuk menganalisis sebab akibat antar variabel melalui uji hipotesis. Populasi adalah sekumpulan data yang mempunyai karakteristik yang sama dan menjadi objek dalam suatu penelitian. Maka populasi penelitian ini adalah perusahaan sektor *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012 sampai periode 2016.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan mengetahui pengaruh konservatisme akuntansi, *leverage*, profitabilitas, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal terhadap *tax avoidance*.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Teknik pengambilan sampel merupakan bagian pengambilan populasi penelitian yang digunakan untuk memperkirakan hasil dari suatu penelitian. Dalam penelitian ini populasi yang diambil adalah perusahaan sektor *food and beverage* yang terdaftar di BEI periode 2012-2016. Sampel penelitian ditentukan menggunakan metode *nonprobability sampling* dengan

teknik *purposive sampling* dengan pertimbangan sebagai berikut: (1) Perusahaan sektor *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2012-2016; (2) Perusahaan sektor *food and beverage* yang memiliki data lengkap atau perusahaan yang dimaksud menerbitkan laporan keuangan secara lengkap selama periode 2012-2016; (3) Perusahaan sektor *food and beverage* yang menggunakan mata uang rupiah dalam melakukan aktivitas ekonomi, agar kriteria pengukuran nilai mata uangnya sama pada periode 2012-2016.

### Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu dengan menggunakan data sekunder dengan teknik observasi dokumentasi berupa data yang telah dikumpulkan dari dokumen-dokumen yang sudah tersedia. Data sekunder adalah data yang diperoleh dari sumber yang sudah ada. Data yang dimaksud berupa dokumen-dokumen laporan tahunan perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya dan melalui website BEI [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) data yang digunakan merupakan data laporan keuangan perusahaan *food and beverage* dari periode 2012-2016.

### Variabel dan Definisi Oprasional Variabel

#### Variabel Dependen

Variabel dependen adalah variabel yang dipengaruhi atau menjadi akibat karena adanya variabel bebas. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *tax avoidance*.

#### *Tax Avoidance*

*Tax Avoidance* adalah suatu cara untuk menurunkan tingkat pajak namun tidak bertentangan dengan hukum yang ada di suatu negara. Sehingga dalam hal ini wajib pajak menggunakan teknik dan metode penghindaran pajak memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang terdapat pada undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri dengan tujuan meminimalisir tingkat pajak yang harus ditanggung oleh wajib pajak. Dalam penelitian ini *tax avoidance* diukur menggunakan *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Dyreng *et al.* (2010) menyatakan bahwa CETR dapat diukur menggunakan rumus:

$$\text{CETR} = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Bersi Sebelum Pajak}}$$

#### Variabel Independen

Variabel independen adalah variabel yang mempengaruhi sebab perubahan timbulnya variabel terikat (dependen). Variabel independen dalam penelitian ini yaitu:

Konservatisme merupakan sebuah prinsip kehati-hatian yang dilakukan seorang agen dalam melakukan pencatatan laporan keuangan dengan mengakui kemungkinan terjadinya rugi namun tidak mengantisipasi laba yang belum terealisasi. Konservatisme akuntansi diukur menggunakan dasar akrual. Febiani (2012) mengukur konservatisme akuntansi dengan menggunakan *net income* dengan arus kas aktivitas oprasi. Konservatisme akuntansi diukur menggunakan dasar akrual. Konservatisme akuntansi dapat diukur menggunakan rumus:

$$\text{KNSV} = \frac{\text{Laba bersih} - \text{Aliran kas oprasional}}{\text{Total Aset}}$$

*Leverage* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aktiva perusahaan dibiayai dengan menggunakan utang (Kasmir 2008:113). Maka dapat disimpulkan bahwa besarnya jumlah utang digunakan perusahaan untuk membiayai kegiatan usahannya jika dibandingkan menggunakan modal yang dimiliki. Kasmir (2008)

*leverage* diukur menggunakan rasio utang terhadap modal atau *Debt to Equity Ratio* (DER) dengan rumus:

$$DER = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Modal Sendiri}}$$

Menurut IAI (2009), indikator kinerja perusahaan terutama adalah profitabilitas yang digunakan untuk menilai perubahan potensian sumber daya ekonomi yang mungkin dikendalikan di masa depan. Profitabilitas diukur menggunakan rasio *Return on Asset* (ROA). Kasmir (2008) dalam penelitian ini ROA dihitung menggunakan rumus:

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}}$$

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklarifikasikan suatu perusahaan dengan berbagai cara yaitu dengan total aset perusahaan, jumlah penjualan, nilai pasar saham, dan rata-rata tingkat penjualan (Jogiyanto, 2003: 282). Dalam teori keagenan menyatakan perusahaan besar memiliki biaya keagenan yang lebih besar daripada perusahaan kecil, hal ini dikarenakan perusahaan besar yang besar memiliki aset besar maka cenderung akan lebih mampu dan setabil untuk menghasilkan laba jika dibandingkan dengan perusahaan kecil yang memiliki total aset yang kecil. Ukuran perusahaan diukur menggunakan natural logaritma dari total aset sebelum penyesuaian revaluasi. Dalam penelitian ini ukuran perusahaan diukur menggunakan rumus:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Log Total Aset Perusahaan}$$

Kompensasi kerugian (*carrying loss*) adalah suatu proses membawa kerugian dalam satu tahun pajak ke tahun-tahun berikutnya. Kerugian fiskal adalah selisih antara penghasilan dan biaya-biaya yang telah diperhitungkan ketentuan pajak penghasilan. Kompensasi kerugian hanya diperkenankan selama lima tahun ke depan secara berturut-turut, sehingga perusahaan yang mengalami kerugian selama lima tahun berturut-turut diberikan keringanan untuk membayar pajaknya. Kompensasi rugi fiskal dapat diukur menggunakan variabel *dummy*, yang akan diberikan nilai 1 jika terdapat kompensasi rugi fiskal pada awal periode *t* (Sari dan Martani, 2010).

### Teknik Analisis Data

Penelitian ini dilakukan menggunakan metode analisis linier berganda. Analisis linier berganda digunakan untuk menguji hubungan suatu variabel terikat dengan variabel bebas. Data yang digunakan diolah menggunakan alat bantu *Statistical Package Social Sciences* (SPSS) Versi 23.0

### Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif merupakan suatu teknik yang memberikan informasi mengenai data yang dimiliki dan menggambarkan data yang terkumpul. Statistik deskriptif memiliki manfaat untuk memberikan gambaran atau deskripsi mengenai suatu data yang telah dikumpulkan dan diolah (Ghozali, 2006). Dalam penelitian ini variabel-variabel yang digunakan yaitu konservatisme akuntansi, *leverage*, profitabilitas, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal.



### Uji Asumsi Klasik

Sebelum melakukan pengujian regresi, harus memenuhi serangkaian uji asumsi klasik terlebih dahulu. Uji asumsi klasik digunakan untuk menguji kelayakan analisis regresi yang digunakan.

### Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Menurut Suliyanto (2011) menyatakan bahwa model regresi yang baik adalah yang memiliki distribusi normal atau mendekati normal. Pengujian ini menggunakan grafik normal plot dan dengan menggunakan tabel *One Sample Kolmogorov Smirnov* dengan menggunakan taraf signifikan, apabila nilai signifikan > 0,05 maka data berdistribusi normal, namun apabila nilai signifikan < 0,05 maka data tidak berdistribusi normal.

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah didalam model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel bebas (Ghozali; 2016). Uji multikolinearitas dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan VIF. Jika hasil perhitungan nilai *tolerance* < 0,10 maka tidak ada korelasi antar variabel independen.

### Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah suatu model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan periode  $t-1$  (tahun sebelumnya) menurut Ghozali (2016: 107). *Problem* autokorelasi dapat diketahui dalam suatu model regresi di suatu penelitian menggunakan *Durbin Watson Test* (DWT) dengan ketentuan: (1) Jika huruf D-W dibawah -2 berarti menunjukkan adanya autokorelasi positif; (2) Jika huruf D-W diatas berarti menunjukkan adanya autokorelasi negatif; (3) Jika huruf D-W di antara -2 sampai +2 berarti menunjukkan tidak adanya autokorelasi.

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk mengungkapkan di dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual suatu pengamatan ke pengamatan yang lain menurut Ghozali (2016: 134). Model analisis regresi yang baik adalah yang memiliki homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas, dan untuk mengetahui ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilihat dengan menggunakan grafik plot antara nilai variabel dependen yaitu ZPRED dengan residualnya SRESID. Dikatakan tidak terjadi heteroskedastisitas apabila tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Metode analisis regresi linier berganda selain sering digunakan untuk mengatur hubungan antara dua variabel atau lebih, juga menunjukkan hubungan yang positif atau negatif pada variabel. Analisis digunakan dengan melibatkan dua atau lebih variabel bebas antara variabel dependen (Y) dan variabel independen (X). Model regresi dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$CETR = \alpha + \beta_1 KNSV + \beta_2 DER + \beta_3 ROA + \beta_4 SIZE + \beta_5 FRIS + \varepsilon$$

Keterangan:

CETR : *Tax avoidance*

$\alpha$  : Konstanta

$\beta$  : Koefisien regresi

KNSV : Konservatisme akuntansi

DER : *leverage*

ROA : Profitabilitas

SIZE : Ukuran Perusahaan

FRIS : Kompensasi Rugi Fiskal

### Uji Hipotesis

Ghozali (2006) menyatakan ketetapan fungsi regresi sampel dalam menentukan nilai aktual dapat diukur dari *goodness of fitnya*. Setidaknya ini dapat diukur dari nilai statistik *t*, nilai statistik *F* dan koefisien determinasi ( $R^2$ ).

### Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik *t*)

Uji statistik *t* dilakukan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Menurut Ferdinand (2006) menyatakan bahwa kriteria pengujian hipotesis adalah: (1)  $H_a$  diterima apabila *value*=0,05 atau bila nilai signifikansi kurang dari atau sama dengan nilai  $\alpha=0,05$  berarti variabel independen secara individual berpengaruh terhadap variabel independen; (2)  $H_a$  ditolak, apabila *value*>0,05 atau bilai signifikansi lebih dari nilai  $\alpha = 0,05$  berarti variabel idependen secara individual tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

### Uji Kelayakan Model (Uji Statistik *F*)

Uji statistik *F* pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam variabel mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Kriteria pengujian (Uji-*F*) adalah (1)  $H_a$  diterima apabila *value* = 0,05 atau bila nilai signifikan kurang dari atau sama dengan nilai  $\alpha = 0,05$  berarti model regresi dalam penelitian ini layak; (2)  $H_a$  ditolak apabila *value* > 0,05 atau apabila nilai signifikan lebih dari nilai  $\alpha$  0,05 berarti model regresi dalam penelitian ini tidak layak.

### Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan yang dimiliki variabel-variabel independen. Nilai  $R^2$  antara 0 dan 1. Menurut Jogiyanto (2010:146) menyatakan bila  $R^2$  sama dengan 0, maka variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen dan jika  $R^2$  mendekati 1 maka variabel independen berpengaruh sempurna terhadap variabel dependen.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Statistik deskriptif

Tabel 1  
Analisis Statistik Deskriptif  
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CETR	70	1.48	2.56	.1972	.40781
KNSV	70	-.20	.15	-.0105	.06664
DER	70	.18	3.03	1.0446	.51588
ROA	70	-.07	.66	.1059	.11685
SIZE	70	20.43	32.15	28.0587	2.53881
FRIS	70	.00	1.00	.0857	.28196
Valid N (listwise)	70				

Sumber: Data Sekunder diolah 2018

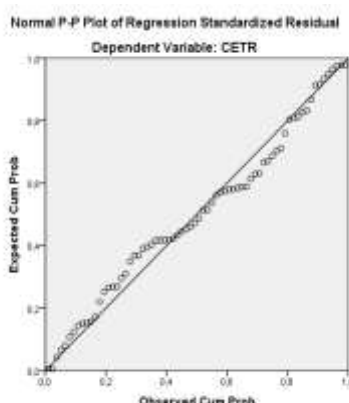
Dari hasil olah data SPSS yang disajikan pada tabel 1 dapat diketahui bahwa jumlah pengamatan yang diteliti sebanyak 70 pengamatan berdasarkan pada laporan keuangan sektor *food and beverage* periode 2012 hingga 2016, CETR memiliki nilai minimum sebesar 1,48, nilai maksimum sebesar 2,56, *mean* sebesar 0,1972 dan nilai deviasi standar sebesar 0,40781.

Konservatisme akuntansi (KNSV) memiliki nilai minimum sebesar -0,20, nilai maksimum sebesar 0,15, *mean* sebesar -0,0105 dan nilai deviasi standar sebesar 0,06664. *Leverage* (DER) memiliki nilai minimum 0,18, nilai maksimum 3,03, *mean* 1,0446 dan nilai deviasi standar sebesar 0,51588. Profitabilitas (ROA) memiliki nilai minimum sebesar -0,07, nilai maksimum sebesar 0,66, *mean* 0,1059 dan nilai deviasi standar sebesar 0,11685. Ukuran perusahaan (SIZE) memiliki nilai minimum sebesar 20,43, nilai maksimum sebesar 32,15, *mean* 28,0587 dan nilai deviasi standar sebesar 2,53881. Kompensasi rugi fiskal (FRIS) memiliki nilai minimum sebesar 0,00, nilai maksimum sebesar 1,00, *mean* 0.0857 dan nilai deviasi standar sebesar 0,28196.

### Hasil Analisis Data

Uji asumsi klasik diperlukan untuk mengetahui apakah data yang dianalisis telah memenuhi syarat dari keempat uji asumsi klasik atau tidak, serta untuk memperoleh model regresi dengan estimasi yang tidak bias dan hasil pengujian dapat dipercaya. Uji asumsi klasik antara lain normalitas data, multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi. Suatu model regresi yang baik adalah model yang memenuhi beberapa asumsi-asumsi yang disebut dalam asumsi klasik.

### Pengujian Normalitas Data



Sumber: Data Sekunder diolah 2018

Gambar 1

Grafik Pengujian Normalitas Data

Data dianggap berdistribusi normal apabila dapat dideteksi menggunakan normal *p-p plot of regression standardized residual*. Suatu distribusi normal akan membentuk suatu garis lurus diagonal dan plotting data residual akan dibandingkan dengan garis diagonal.

Berdasarkan pada gambar 1 dapat diketahui bahwa hasil uji normalitas data diatas, dapat dilihat bahwa data (titik-titik) menyebar disekitar garis diagonal dan penyebarannya mengikuti model regresi, sehingga dari gambar tersebut dapat disimpulkan bahwa data yang diolah berdistribusi normal sehingga model regresi yang terbentuk asumsi normalitas.

Dalam penelitian ini menggunakan uji grafik yang dilengkapi menggunakan uji statistik yang salah satunya menggunakan uji statistik *non parametric Kolmogorov-Smirnov (K-S)*. Uji statistik *non parametric Kolmogorov-Smirnov* dilakukan dengan tujuan untuk lebih meyakinkan para pengguna laporan keuangan bahwa data memiliki distribusi normal. Pada

nilai residual hasil regresi dengan kriteria jika nilai signifikan > 0,05 maka data berdistribusi normal, tapi apabila nilai signifikansi < 0,05 maka data tidak berdistribusi normal.

Namun ada kelemahan yang dimiliki bila uji normalitas menggunakan grafik. Uji normalitas dengan menggunakan grafik dapat menyesatkan jika dilakukan dengan tidak kehati-hatian, karena secara visual terlihat normal namun secara statistik tidak, ataupun bahkan sebaliknya Ghozali (2006:99).

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Kolmogorov-Smirnov**

		Unstandardized Residual
N		70
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	0E-7
	Std. Deviation	.02665631
	Absolute	.080
Most Extreme Differences	Positive	.080
	Negative	-.077
Kolmogorov-Smirnov Z		.080
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 <sup>c,d</sup>

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

d. This is a lower bound of the true significance.

Sumber: Data Sekunder diolah 2018

Dari tabel 2 diatas dapat dilihat, hasil uji *Kolmogorof-Smirnov* (K-S) bahwa nilai signifikansi residualnya lebih besar dari nilai signifikansinya yaitu  $0,200 > 0,05$ , Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi ini telah berdistribusi normal.

### Uji Multikolinearitas

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
1	KNSV	.971 1.030
	DER	.748 1.337
	ROA	.584 1.714
	SIZE	.894 1.119
	FRIS	.704 1.420

a. Dependent Variable: CETR

Sumber: Data Sekunder diolah 2018

Tabel 3 menunjukkan hasil bahwa nilai *tolerance* dari variabel independen lebih besar dari 0,10, sedangkan nilai VIF < 10. Maka berdasarkan hasil di atas diketahui bahwa nilai *tolerance* dalam kolom *collinearitas statistics* untuk untuk variabel konservatisme akuntansi sebesar 0,971 dan nilai VIF sebesar 1,030. Variabel *leverage* nilai *tolerance* sebesar 0,748 dan VIF sebesar 1,337. Variabel profitabilitas nilai *tolerance* sebesar 0,584 dan VIF sebesar 1,714. Variabel ukuran perusahaan nilai *tolerance* sebesar 0,894 dan VIF sebesar 1,119. Variabel kompensasi rugi fiskal nilai *tolerance* sebesar 0,704 dan VIF sebesar 1.420. maka dapat ditarik

kesimpulan bahwa variabel-variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini terbebas dari multikolinearitas, atau dengan kata lain dapat dipercaya dan objektif.

**Uji Autokorelasi**

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Autokorelasi**

<b>Model Summary<sup>b</sup></b>					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.516 <sup>a</sup>	.266	.209	.02768	1.215

a. Predictors: (Constant), FRIS, DER, KNSV, SIZE, ROA

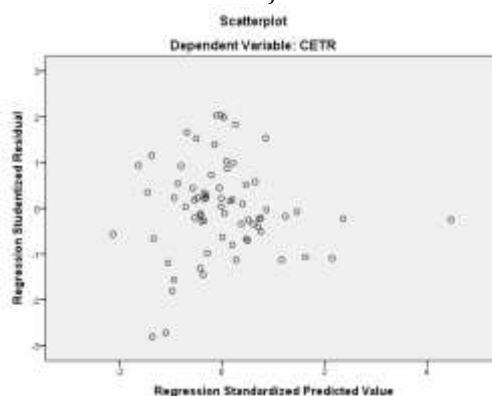
b. Dependent Variable: CETR

Sumber: Data Sekunder diolah 2018

Uji autokorelasi digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1. Dari tabel 4 di atas menunjukkan hasil olah data yang dilakukan mendapatkan angka *Durbin Watson* sebesar 1.215. Nilai tersebut berada diantara -2 sampai 2 sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa dalam penelitian ini tidak terjadi autokorelasi.

**Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variabel dari residual suatu pengamatan ke pengamatan lain. Jika dari pengamatan varian satu ke pengamatan varian lain tetap makan disebut homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilihat pada grafik *scatterplot* antara SRESID dan ZPRED. Adapun dasar-dasar dalam pengambilan keputusan yaitu: (1) Jika terjadi pola tertentu seperti titik-titik yang ada membentuk pola yang teratur (bergelombang atau melebar lalu menyempit) maka dikatakan terjadi heterokedastisitas; (2) Jika terjadi pola yang jelas seperti titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.



Sumber: Data Sekunder diolah 2018

**Gambar 2**  
**Hasil Uji Heterokedastisitas**

Dari gambar 2 terlihat titik-titik yang menyebar sedikit bertumpuk dan tidak membentuk suatu pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas maupun dibawah angka 0 ada sumbu Y. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga hasil model regresi layak untuk diinterprestasikan dan dianalisis kedalam tahap selanjutnya.

## Analisis Regresi Berganda

Tabel 5  
Hasil Uji Regresi Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
	(Constant)	.235	.070			
1	KNSV	.114	.054	.230	2.121	.038
	DER	.006	.009	.082	.663	.509
	ROA	.322	.082	.550	3.928	.000
	SIZE	-.002	.002	-.087	-.771	.444
	FRIS	.042	.014	.384	3.010	.004

a. Dependent Variable: CETR

Sumber: Data Sekunder diolah 2018

Berdasarkan tabel 5 diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$\text{CETR} = 0,235 + 0,114 \text{ KNSV} + 0,006 \text{ DER} + 0,322 \text{ ROA} - 0,002 \text{ SIZE} + 0,042 \text{ FRIS} + e$$

Dari hasil uji model regresi, maka dapat diketahui bahwa pengaruh konservatisme akuntansi, *leverage*, profitabilitas, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal terhadap *tax avoidance*. Dengan nilai konstanta sebesar -0,235 maka artinya jika variabel konservatisme akuntansi (KNSV), *leverage* (DER), profitabilitas (ROA), ukuran perusahaan (SIZE) dan kompensasi rugi fiskal (FRIS) yang dihasilkan 0,235. Hasil koefisien regresi konservatisme akuntansi (KNSV) sebesar 0,114. Nilai koefisiensi bertanda positif yang menunjukkan adanya pengaruh hubungan antara variabel konservatif akuntansi dengan *tax avoidance*. Maka apabila konservatisme mengalami peningkatan, maka *tax avoidance* juga akan mengalami penurunan sebesar 0,114, dan sebaliknya apabila terjadi penurunan terhadap konservatisme akuntansi (KNSV), maka dapat menurunkan *tax avoidance* (CETR).

Hasil koefisien regresi *leverage* (DER) sebesar 0,006. Nilai koefisiensi bertanda positif yang menunjukkan adanya pengaruh hubungan antara variabel *leverage* dengan *tax avoidance*. Maka apabila *leverage* mengalami peningkatan, maka *tax avoidance* akan mengalami kenaikan sebesar 0,006, dan sebaliknya apabila terjadi penurunan terhadap *leverage* (DER), maka dapat menurunkan *tax avoidance* (CETR).

Hasil koefisien regresi profitabilitas (ROA) sebesar 0,322. Nilai koefisiensi bertanda positif yang menunjukkan adanya pengaruh hubungan antara variabel profitabilitas dengan *tax avoidance*. Maka apabila profitabilitas mengalami peningkatan, maka *tax avoidance* juga akan mengalami peningkatan sebesar 0,322, dan sebaliknya apabila terjadi penurunan terhadap profitabilitas (ROA), maka dapat menurunkan *tax avoidance* (CETR).

Hasil koefisien regresi ukuran perusahaan (SIZE) sebesar -0,002. Nilai koefisiensi bertanda negatif yang menunjukkan adanya pengaruh hubungan yang berlawanan antara variabel ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*. Maka apabila ukuran perusahaan mengalami peningkatan, maka *tax avoidance* juga akan mengalami penurunan sebesar -0,002, dan sebaliknya apabila terjadi penurunan terhadap ukuran perusahaan (SIZE), maka dapat menurunkan *tax avoidance* (CETR).

Hasil koefisien regresi kompensasi rugi fiskal (FRIS) sebesar 0,042. Nilai koefisiensi bertanda positif yang menunjukkan adanya pengaruh hubungan antara variabel kompensasi rugi fiskal akuntansi dengan *tax avoidance*. Maka apabila kompensasi rugi fiskal mengalami peningkatan, maka *tax avoidance* juga akan mengalami peningkatan sebesar 0,042, dan sebaliknya apabila terjadi penurunan terhadap kompensasi rugi fiskal (FRIS), maka dapat menurunkan *tax avoidance* (CETR).

**Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)**

Tabel 6  
**Hasil Uji Regresi Berganda  
 Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized		Standardized	T	Sig.
	Coefficients		Coefficients		
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	.235	.070		3.368	.001
KNSV	.114	.054	.230	2.121	.038
DER	.006	.009	.082	.663	.509
ROA	.322	.082	.550	3.928	.000
SIZE	-.002	.002	-.087	-.771	.444
FRIS	.042	.014	.384	3.010	.004

a. Dependent Variable: CETR

Sumber: Data Sekunder diolah 2018

Pada tabel 6 diatas dapat digunakan untuk menjawab hipotesis H<sub>1</sub>, diketahui bahwa konservatisme akuntansi (KNSV) berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* (CETR). Nilai t hitung KNSV yang dihasilkan sebesar 2,121 dengan nilai signifikansi sebaesar 0,038. Nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ( $\alpha=0,05$ ), sehingga dapat disimpulkan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* dapat diterima.

Tabel diatas dapat digunakan untuk menjawab hipotesis H<sub>2</sub>, diketahui bahwa *leverage* (DER) tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* (CETR). Nilai t hitung DER yang dihasilkan sebesar 0,663 dengan nilai signifikansi sebesar 0,509. Nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 ( $\alpha=0,05$ ), sehingga dapat disimpulkan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* ditolak.

Tabel diatas dapat digunakan untuk menjawab hipotesis H<sub>3</sub>, diketahui bahwa profitabilitas (ROA) berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Nilai t hitung ROA yang dihasilkan sebesar 3.928 dengan nilai signifikansi sebesar 0.000. Nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ( $\alpha=0,05$ ), sehingga dapat disimpulkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* dapat diterima.

Tabel diatas dapat digunakan untuk menjawab hipotesis H<sub>4</sub>, diketahui bahwa ukuran perusahaan (SIZE) tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Nilai t hitung SIZE yang dihasilkan sebesar -0,771 dengan nilai signifikansi sebesar 0.444. Nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 ( $\alpha=0,05$ ), sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* diolak.

Tabel diatas dapat digunakan untuk menjawab hipotesis H<sub>5</sub>, diketahui bahwa kompensasi rugi fiskal (FRIS) berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Nilai t hitung FRIS yang dihasilkan sebesar 3.020 dengan nilai signifikansi sebesar 0.004. Nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ( $\alpha=0,05$ ), sehingga dapat disimpulkan bahwa kompensasi rugi fiskal berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* dapat diterima.

**Uji Kelayakan Model (Uji F)**

Dari tabel 7 dapat dilihat bahwa nilai signifikansi sebesar  $0.001 < 0.05$ , yang memiliki arti bahwa variabel independen (konservatisme akuntansi, *leverage*, profitabilitas, ukuran perusahaan, kompensasi rugi fiskal) mampu menjelaskan seberapa besar pengaruhnya terhadap variabel dependen (*tax avoidance*), sehingga model regresi linier berganda yang

digunakan dalam penelitian ini dinyatakan layak, dikarenakan sesuai dengan ketentuan dari uji hipotesis.

**Tabel 7**  
**Uji Kelayakan Model**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	.018	5	.004	4.650	.001 <sup>b</sup>
Residual	.049	64	.001		
Total	.067	69			

a. Dependent Variable: CETR

b. Predictors: (Constant), FRIS, DER, KNSV, SIZE, ROA

Sumber: Data Sekunder diolah 2018

### Analisis Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

**Tabel 8**  
**Model Summary Persamaan 1**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.516 <sup>a</sup>	.266	.209	.02768

a. Predictors: (Constant), FRIS, DER, KNSV, SIZE, ROA

b. Dependent Variable: CETR

Sumber: Data Sekunder diolah 2018

Dari tabel 8 menunjukkan besarnya nilai *adjusted R<sup>2</sup>* adalah 0,250, hal ini menunjukkan 20,9% variabel *tax avoidance* (CETR) dapat dijelaskan oleh variabel bebas yang terdiri dari konservatisme akuntansi (KNSV), *leverage* (DER), profitabilitas (ROA), ukuran perusahaan (SIZE) dan kompensasi rugi fiskal (FRIS) yang mewakili 79,1%.

### Pembahasan

#### Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap *Tax Avoidance*

Dari hasil pengujian pada regresi menunjukkan bahwa pengaruh konservatisme akuntansi terhadap *tax avoidance* menghasilkan koefisien regresi sebesar 0.114 dan t hitung sebesar 2.121 dengan signifikan sebesar  $0.038 < 0.05$ . Dari hasil penelitian ini konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sehingga dengan hasil penelitian yang dilakukan maka H<sub>1</sub> diterima.

Dari hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Susi (2010) yang menyatakan adanya pengaruh konservatisme akuntansi terhadap *tax avoidance*, yaitu terjadinya praktek penghindaran pajak dengan konsep konservatisme melalui rasio piutang akibat dari menunda pengakuan penghasilan dan mempercepat pengakuan dari pengakuan biaya yang dapat menurunkan besar laba karena pajak sehingga membuat manajer perlu mengurangi nilai pajaknya dan meningkatkan nilai perusahaan.

#### Pengaruh *Leverage* terhadap *Tax Avoidance*

Dari hasil pengujian regresi menunjukkan bahwa pengaruh *leverage* terhadap *tax avoidance* menghasilkan koefisien regresi sebesar 0.006 dan nilai t hitung sebesar 0.663 dengan signifikan sebesar  $0.509 > 0.05$ . Berdasarkan hasil penelitian ini *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sehingga dengan penelitian yang telah dilakukan maka H<sub>2</sub> ditolak.



Dari hasil penelitian yang telah dilakukan maka penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Darmawan dan Sukartha (2014); Dewinta dan Setiawan (2016) yang menyatakan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Semakin tingginya tingkat hutang yang dimiliki perusahaan tidak akan mempengaruhi adanya *tax avoidance*, hal ini dikarenakan semakin tingginya hutang yang dimiliki perusahaan maka manajemen perusahaan akan lebih konservatif dalam melakukan pencatatan laporan keuangan atau operasional perusahaan.

#### **Pengaruh Profitabilitas terhadap Tax Avoidance**

Dari hasil pengujian pada regresi menunjukkan bahwa pengaruh kompensasi profitabilitas terhadap *tax avoidance* menghasilkan koefisien regresi sebesar 0,322, t hitung sebesar 3.928 dan dengan signifikansi sebesar  $000 < 0,05$ . Dari hasil penelitian ini profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sehingga dengan hasil penelitian ini  $H_5$  diterima.

Dari hasil penelitian yang telah dilakukan maka penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Nugroho (2011); Fatharani (2012); Darmawan dan Sukartha (2014) yang menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki nilai profitabilitas yang meningkat maka pajak yang dibebankan akan meningkat, hal ini akan cenderung mengakibatkan perusahaan melakukan *tax avoidance*. Sampel perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini memiliki rata-rata laba yang cukup besar sehingga berdampak pada pembayaran pajak yang besar, hal ini dipengaruhi karena besarnya pajak yang ditanggung perusahaan dipengaruhi dari besarnya pendapatan yang diperoleh. Sehingga perusahaan cenderung melakukan *tax avoidance* dengan cara mengefisiensikan beban agar tidak menmbayar pajak yang tinggi.

#### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance**

Dari hasil pengujian pada regresi menunjukkan bahwa pengaruh kompensasi rugi fiskal terhadap *tax avoidance* menghasilkan koefisien regresi sebesar -0,002, t hitung sebesar -0,771 dan dengan signifikansi sebesar  $444 > 0,05$ . Dari hasil penelitian ini ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sehingga dengan hasil penelitian ini  $H_5$  ditolak

Dari hasil penelitian yang telah dilakukan maka penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Dewi dan Jati (2014) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini dikarenakan perusahaan besar atau perusahaan yang memiliki aktiva yang besar cenderung dapat menghasilkan laba yang stabil dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan kecil dan memiliki aktiva yang kecil. Perusahaan yang besar juga lebih mampu memanfaatkan sumber daya yang dimiliki untuk mengelola keuangan. Sehingga perusahaan besar yang memiliki aktiva yang besar cenderung tidak memerlukan *tax avoidance*.

#### **Pengaruh Kompensasi Rugi Fiskal terhadap Tax Avoidance**

Dari hasil pengujian pada regresi menunjukkan bahwa pengaruh kompensasi rugi fiskal terhadap *tax avoidance* menghasilkan koefisien regresi sebesar 0,042, t hitung sebesar 3.010 dan dengan signifikansi sebesar  $0,004 < 0,05$ . Dari hasil penelitian ini kompensasi rugi fiskal berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sehingga dengan hasil penelitian ini  $H_5$  diterima.

Dari hasil penelitian yang telah dilakukan maka penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Kurniasih dan Sari (2013) yang menyatakan bahwa kompensasi rugi fiskal berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini dikarenakan kompensasi

rugi fiskal untuk mengurangi pajak penghasilan setelah mendapat kepastian hukum dari fiskus atas laporan keuangan yang dilaporkan perusahaan.

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut: (1) Konservatisme akuntansi mempunyai pengaruh terhadap *tax avoidance*. Konservatisme akuntansi memberikan pengaruh berupa penurunan laba perusahaan yang diwajibkan sebagai dasar perhitungan pajak perusahaan tersebut, sehingga semakin minimnya pendapatan yang dihasilkan oleh perusahaan maka pajak yang di tanggung juga semakin rendah. Hal ini dikarenakan adanya antisipasi kerugian walaupun belum terjadi; (2) *Leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* meskipun hasil yang ditunjukkan adanya hubungan yang positif yang memiliki arti bahwa peningkatan biaya bunga diikuti dengan peningkatan biaya pajak, namun *Leverage* terbukti tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan, hal ini disebabkan kebanyakan sampel yang digunakan oleh peneliti memiliki nilai hutang jangka panjang yang kecil. Hal ini dikarenakan perusahaan tidak mau terlalu banyak membayar biaya bunga akibat hutang yang dimiliki; (3) Profitabilitas mempunyai pengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini dikarenakan perusahaan yang memiliki profit yang tinggi akan dikenakan pajak yang tinggi, hal ini disebabkan karena dasar pengenaan pajak adalah laba yang diperoleh perusahaan. Sehingga untuk menghindari pajak yang tinggi perusahaan melakukan efisiensi terhadap biaya yang ditimbulkan, karena sampel yang digunakan dalam penelitian ini menunjukkan laba yang cukup tinggi; (4) Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini dikarenakan semakin besarnya perusahaan maka akan menghasilkan laba yang stabil dibandingkan dengan perusahaan kecil yang kemungkinan mengalami kesusahan dalam laba yang dihasilkan. Perusahaan yang besar dengan laba yang cenderung stabil akan menyebabkan perusahaan tersebut tidak melakukan *tax avoidance*. Hal ini dikarenakan perusahaan yang besar lebih terampil dalam mengelola sumber daya yang dimiliki; (5) Kompensasi rugi fiskal mempunyai pengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini dikarenakan perusahaan yang mengalami kerugian akan mendapatkan kompensasi. Kompensasi rugi fiskal untuk mengurangi pajak penghasilan dapat dilakukan setelah mendapat kepastian hukum dari fiskus atas laporan keuangan yang dilaporkan perusahaan. Hal ini dikarenakan perusahaan yang mengalami kerugian akan mendapatkan keringanan pajak selama lima tahun berikutnya yang dihitung dari tahun perusahaan tersebut mengalami kerugian.

### Saran

Adapun beberapa saran yang dapat diberikan melalui hasil dari penelitian ini agar mendapatkan hasil yang lebih baik, yaitu: (1) Untuk perusahaan yang memiliki laba yang stabil diharapkan mampu untuk berhati-hati dalam mengambil tingkat hutang untuk operasional pendanaan perusahaan, hal ini dikarenakan semakin tingginya hutang yang akan menyebabkan tingginya bunga hutang yang dikawatirkan menyebabkan kerugian bagi perusahaan; (2) Untuk perusahaan besar yang memiliki total aset yang besar dan menghasilkan laba yang stabil diharapkan terus mampu mengelola sumber daya yang dimiliki namun tidak merugikan bagi negara; (3) Untuk perusahaan yang sedang merugi diharapkan terus mematuhi peraturan dalam pembayaran pajak apabila perusahaan tersebut telah mengalami kemajuan dan peningkatan profit; (4) Untuk penelitian selanjutnya disarankan untuk melakukan penelitian di luar variabel independen yang telah digunakan dalam penelitian ini ataupun mengkombinasikan salah satu variabel atau menambahkan variabel yang termasuk faktor-faktor yang berpengaruh terhadap *tax avoidance*; (5) Untuk

penelitian selanjutnya diharapkan memilih sektor lain yang akan diteliti dan menggunakan jangka waktu yang lebih lama.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Cahyono, D. D., R. Andini, dan K. Raharjo. 2016. Pengaruh Komite Audit, Dewan Komisaris, Ukuran Perusahaan (Size), Leverage (DER) dan Profitabilitas (ROA) Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Perbanka Yang Listing BEI Periode Tahun 2011-201. *Jurnal of Accounting* 2(2).
- Darmawan, I. G. H. dan I. M. Sukartha. 2014. Pengaruh Penerapan Corporate Governance, Leverage, Return On Assets, dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak. *Jurnal Akuntansi* 9(1): 143-161.
- Dewi, N. N. K. dan I. K. Jati. 2014. Pengaruh Karakter Eksekutif, Karakteristik Perusahaan dan Dimensi Tata kelola Perusahaan Yang Baik Pada Tax Avoidance di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi* 6(2): 249-260.
- Dewinta, I. A. R. dan I. M. Setiawan. 2016. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, dan Pertumbuhan Penjualan terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi* 14(3): 1584-1613.
- Dyreg, S. D., M. Hanlon, dan E. L. Maydew. 2010. The Effect of Executives on Corporate Tax Avoidance. *The Accounting Review* 85(4): 1163-1189.
- Fatharani, N. 2012. Pengaruh Karakteristik Kepemilikan, Reformasi Perpajakan dan Hubungan Politik Terhadap Tindakan Pajak Agresif. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Program Studi Akuntansi Universitas Indonesia. Jakarta.
- Febiani, S. 2012. Konservatisme Akuntansi, Corporate Governance dan Kualitas Laba. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi* 1(2).
- Ferdinand, A. 2006. *Metode Penelitian Manajemen*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- \_\_\_\_\_. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi Delapan. Cetakan Delapan. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). 2009. *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP)*. Dewan Standar Akuntansi Indonesia. Jakarta.
- Jensen, M. dan W. H. Meckling. 1976. Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost And Ownership Structure. *Journal Of Financial Economics* 3: 305-360.
- Jogiyanto, H. 2003. *Teori Portofolio dan Analisis Investasi*. Edisi Tiga. BPFE. Yogyakarta.
- \_\_\_\_\_. 2010. *Teori Portofolio dan Analisis Investasi*. Edisi Ketujuh. BPFE. Yogyakarta.
- Jusny, F. 2015. Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Nilai Perusahaan Dimoderasi Oleh Good Governance (Studi Empiris Pada Perusahaan Sektor Rental Trade yang Listing di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Audit dan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Tanjung Pura* 3(1).
- Kasmir. 2008. *Analisis Laporan Keuangan*. PT Raja Grafindo. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. 2013. *Pengantar Manajemen Keuangan*. Kencana Prenada Media Group. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. 2013. *Analisa Laporan Keuangan*. Rajawali Pers. Jakarta.
- Kurniasih, T. dan M. M. R. Sari. 2013. Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi* 18(1): 58-66.
- Mulyani, S. 2013. Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Koneksi Politik Dan Reformasi Perpajakan Terhadap Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*.
- Nugroho, A. A. 2011. Pengaruh Hubungan Politik dan Reformasi Perpajakan terhadap Tarif Pajak Efektif. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Mataram. Mataram.

- Pohan, C. A. 2013. *Manajemen Perpajakan: Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. PT Gramedia Pustaka Utama. Jakarta.
- Prakosa, K. B. 2014. Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga dan Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XVII, Lombok, 24-27 September*.
- Sari dan Martani, 2010. Ownership Characteristic, Corporate Governance and Tax Aggressive. *The 3rd International Accounting Conference and The 2nd Doctoral Colloquium*. Bali.
- Siahaan, M. P. 2010. *Hukum Pajak Elementer: Konsep Dasar Perpajakan Indonesia*. Edisi Pertama. Graha Ilmu. Surabaya.
- Siegfried, J. 1972. The Relationship Between Economic Structure and the Effect of Political Influence: Empirical Evidence from the Federal Corporation Income Tax Program. *Disertasi*. University of Wilconsin.
- Suliyanto. 2011. *Ekonometrika Terapan : Teori & Aplikasi dengan SPSS*. Andi. Yogyakarta.
- Supramono, K. D. S. 2012. Liquiditas, Leverage, Komisaris Bebas dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *Jurnal Keuangan dan Perbankan* 16(2): 167-177.
- Susi, D. 2010. Konservatisme Akuntansi dan Sengketa Pajak Penghasilan: Suatu Investigasi Empiris. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2000. Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 Tentang *Pajak Penghasilan*, Jakarta, Lembaga Manajemen Formasi, 2001.
- Verawaty, C. I. Merina, dan F. Yani. 2015. Insentif Pemerintah (Tax Incentive) dan Faktor Non Pajak Terhadap Konservatisme Akuntansi Perusahaan Perbankan di Indonesia. *Proceeding Sriwijaya Economic and Business Convergence*.