



KONSERVATISME AKUNTANSI, INTENSITAS ASET TETAP, TATA KELOLA PERUSAHAAN, DAN PENGARUHNYA TERHADAP TAX AVOIDANCE

Alfonsa Dian Sumarna^{1*}, Mesi Malatada²

^{1,2}Akuntansi Manajerial, Manajemen dan Bisnis, Politeknik Negeri Batam, Batam
e-mail: *alfonsadian@polibatam.ac.id, mmsmalatada26@gmail.com

Abstrak

Indonesia menjadi negara keempat se-Asia sebagai negara dengan kasus penghindaran pajak tertinggi yaitu sebesar Rp.68,7 triliun dengan pelaku wajib pajak badan. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menyelidiki bagaimana konservatisme akuntansi, intensitas aset tetap, dan tata kelola perusahaan mempengaruhi pilihan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Fokus dari penelitian ini adalah 44 perusahaan energi di Bursa Efek Indonesia dengan total 132 data panel diolah periode tahun 2021-2023. Menggunakan teknik purposive sampling dan analisis regresi data panel dan diolah menggunakan Eviews 12. Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa faktor-faktor yang selama ini dianggap mempengaruhi penghindaran pajak, seperti konservatisme akuntansi, intensitas aset tetap, dan tata kelola perusahaan ternyata tidak memberikan pengaruh yang signifikan. Implikasi dari riset ini dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan penyusunan kebijakan pemerintah dalam merumuskan peraturan untuk menurunkan kerugian negara yang disebabkan karena penghindaran pajak oleh wajib pajak badan dan pribadi.

Kata kunci: penghindaran pajak, tata kelola perusahaan, intensitas aset tetap, konservatisme

1. Pendahuluan

Posisi Indonesia dalam kasus penghindaran pajak yang dilakukan Wajib Pajak Badan dan Orang Pribadi terdapat di peringkat keempat se-Asia setelah China, India, dan Jepang. Menurut laporan *Tax Justice Network*, Indonesia diperkirakan akan menghadapi kerugian sebesar US\$ 4,86 miliar per tahun atau setara dengan Rp 68,7 triliun (kurs rupiah senilai Rp 14.149 per dollar Amerika Serikat) akibat penghindaran pajak. Kerugian tersebut disebabkan oleh Wajib Pajak badan yang melakukan penghindaran pajak. Jumlah kerugian yang disebabkan mencapai US\$ 4,78 miliar atau setara Rp 67,6 triliun. Sedangkan sisanya, berasal dari Wajib Pajak orang pribadi dengan jumlah mencapai US\$ 78,83 juta atau setara Rp 1,1 triliun. Pada perusahaan multinasional melakukan pengalihan laba kepada negara yang dinilai sebagai utopia pajak. Hal tersebut dilakukan guna tidak melaporkan jumlah keuntungan yang sebenarnya. Melihat kondisi tersebut, jumlah penghindaran pajak tersebut sangat besar dibandingkan dengan pagu stimulus sektoral, kementerian atau lembaga, Pemerintah Daerah pada program PEN dengan jumlah Rp 65,97 triliun atau dana pada anggaran membiayai korporasi sebesar Rp 62,22 triliun (Fatimah, 2023). Menurut (Sundari and Aprilina, 2017) *tax avoidance* atau penghindaran pajak merupakan penghindaran saat terjadi fakta-fakta atas transaksi yang memang diakui, akan tetapi telah diatur sedemikian rupa sehingga menghasilkan perlakuan pajak berbeda dari yang dimaksud undang-undang yang relevan. *Tax*

avoidance dilakukan semata-mata dengan tujuan untuk mengurangi atau meminimalisasi kewajiban pajak perusahaan untuk memperoleh laba yang maksimal.

Dari riset terdahulu, ditemukan beberapa faktor yang dapat mempengaruhi penghindaran pajak. Faktor pertama adalah konservatisme akuntansi. Menurut (Adi & Mildawati, 2016) konservatisme akuntansi merupakan prinsip ketelitian dan kehati-hatian dalam mengelola laporan keuangan perusahaan dimana manager atau akuntan perusahaan tidak terburu-buru dalam mengakui hasil yang diperoleh, namun memperhitungkan terjadinya kerugian yang mungkin akan ditanggung ke depan. 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 dibayarkan juga semakin rendah. Faktor kedua adalah intensitas aset tetap. Menurut (Dharma, I Made Surya and Ardiana, 2016), intensitas aset tetap dapat mempengaruhi pembayaran pajak perusahaan. Intensitas aset tetap perusahaan menggambarkan banyaknya investasi perusahaan terhadap aset tetap perusahaan. Pemilihan investasi dalam bentuk aset tetap mengenai perpajakan adalah dalam hal depresiasi. Beban depresiasi yang melekat pada kepemilikan aset tetap akan mempengaruhi pajak perusahaan, hal ini dikarenakan beban depresiasi akan bertindak sebagai sebagai pengurang pajak. Laba kena pajak perusahaan yang semakin berkurang akan mengurangi pajak terutang perusahaan (Mulyani, Wijayanti and Masitoh, 2018). Faktor berikutnya adalah *corporate governance* atau tata kelola yang diprosikan kedalam kepemilikan manajerial. Menurut (Sari, Haryati and Bustari, 2022) kepemilikan manajerial adalah para pemegang saham yang juga berarti dalam hal ini sebagai pemilik dalam perusahaan dan pemilik manajer secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan pada suatu perusahaan yang bersangkutan. Semakin besar kepemilikan saham oleh manajer di suatu perusahaan maka semakin kecil peluang manajer untuk melakukan kecurangan. Sehingga dengan bertambahnya jumlah kepemilikan saham oleh manajerial akan dapat menurunkan kecenderungan perusahaan untuk *tax avoidance*. Menurut (Widyastuti, 2018) perusahaan yang telah menerapkan *good corporate governance* tentu berdampak baik pada kegiatan operasional perusahaan dan kinerja perusahaan semakin efektif dan efisien bagi para *stakeholders* termasuk dalam penentuan kebijakan perpajakannya.

Menurut penelitian yang dilakukan (Adi & Mildawati, 2016), bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan (Sari, Haryati and Bustari, 2022) menyimpulkan bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh (Dharma, I Made Surya and Ardiana, 2016) menyimpulkan bahwa intensitas aset tetap tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sebaliknya (Baihaqqi and Mildawati, 2017) mengatakan intensitas aset tetap memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Sedangkan menurut (Sari, Haryati and Bustari, 2022) *corporate governance* tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh (Adi & Mildawati, 2016). Perbedaan penelitian ini adalah menggunakan periode dan variabel baru yang belum digunakan dari penelitian sebelumnya. Penelitian ini lebih dikembangkan lagi dengan menambahkan dua variabel baru yaitu intensitas aset tetap dan *corporate governance* yang diprosikan oleh variabel kepemilikan manajerial. Untuk intensitas aset tetap terhadap penghindaran pajak dapat terjadi dengan memanfaatkan beban depresiasi dari aset tetap yang akan mengurangi penghasilan kena pajak perusahaan.

Meski peraturan yang ada sudah sangat cukup untuk mengatur seorang wajib pajak untuk bersikap taat dan patuh, namun nyatanya dalam pelaksanaannya tetap saja ada yang melanggar. Di Indonesia sendiri sebenarnya masih terdapat kasus pelanggaran pajak.

Oleh karena itu, penelitian ini merumuskan beberapa masalah. Pertama, apakah konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Kedua, apakah intensitas asset tetap berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Ketiga, apakah *corporate governance* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Implikasi teoritis penulisan penelitian ini dimaksudkan sebagai rujukan ilmiah di bidang perpajakan pada aspek *tax avoidance*. Implikasi praktis diharapkan mampu memberikan kontribusi yang bermanfaat bagi Direktorat Jenderal Pajak dalam upaya mengoptimalkan potensi penerimaan pajak perusahaan akibat dari adanya kemungkinan indikasi sumber pemasukan yang hilang melalui penghindaran pajak *tax avoidance*. Batasan masalah pada penelitian ini terletak pada faktor-faktor yang dapat mempengaruhi penghindaran pajak dengan menggunakan variabel konservatisme akuntansi, intensitas asset tetap, dan *corporate governance* sebagai variabel bebas, dan variabel *tax avoidance* sebagai variabel terikat. Penelitian ini memfokuskan pada evaluasi dan analisis dampak faktor-faktor tersebut dalam konteks perusahaan sektor energi yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan periode tahun 2021-2023.

2. Kajian Pustaka

Teori Agency

Teori *agency* merupakan teori yang menjelaskan hubungan yang terjadi antara pihak manajemen perusahaan selaku agen dengan pemilik perusahaan selaku pihak *principal*. Menurut Jensen dan Meckling 1976 dalam (Adi & Mildawati, 2016) menyatakan bahwa hubungan agensi ialah suatu kontrak satu orang atau lebih (*principal*) menggunakan jasa orang lain (*agent*) untuk bekerja atas nama *principal* melaksanakan sejumlah jasa mendelegasikan wewenang untuk mengambil sebuah keputusan kepada agen tersebut. Sehingga dapat disimpulkan bahwa seseorang yang memiliki saham (*principal*) mempercayai seorang manager (*agent*) untuk mengelola sumber daya yang dimiliki oleh sebuah perusahaan. Namun seiring berjalannya waktu para manager (*agent*) tidak mampu bertindak sesuai kepentingan *principal* melainkan bertindak sesuai dengan kepentingan *agent*. Masalah keagenan telah banyak menjadi diskusi di berbagai bidang akademik. Baru-baru ini, peran perpajakan dalam kaitannya dengan konflik keagenan antara pemilik atau pemegang saham perusahaan dan manajer telah mendapat perhatian yang meningkat. Konflik kepentingan antara pemegang saham perusahaan dan manajemen perusahaan adalah salah satu masalah yang paling penting mengingat kedua pihak dikenakan pajak dan pajak akan mengurangi manfaat yang mereka terima.

Tax Avoidance

Pajak adalah kontribusi wajib yang dibebankan kepada wajib pajak, baik yang bersifat persorangan atau badan yang dipungut oleh negara yang bersifat memaksa. Pajak merupakan sumber utama yang dimiliki negara yang bertujuan untuk pembangunan nasional yang berguna untuk menunjang kesejahteraan masyarakat secara materil maupun spriritual. *Tax avoidance* merupakan suatu cara untuk menurunkan tingkat pajak namun tidak bertentangan dengan hukum disuatu negara. Sehingga wajib pajak menggunakan teknik untuk melakukan penghindaran pajak dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang ada pada undang-undang dan peraturan perpajakan sendiri dengan tujuan meminimalisirkan pajak yang harus di bayarkan. Minimalisir pajak sering secara halus disebut dengan perencanaan pajak (*tax planning*). *Tax planning* adalah upaya legal yang bisa dilakukan wajib pajak karena penghematan pajak tersebut dilakukan dengan cara tidak melanggar yang berlaku (Klikpajakid, 2024).

Konservatisme Akuntansi

Prinsip akuntansi konservatif adalah prinsip akuntansi yang berguna dalam pengakuan dan evaluasi aset dan pendapatan dan harus diterapkan dengan hati-hati dan hati-hati karena kegiatan ekonomi dan bisnis dicirikan oleh ketidakpastian. Pelanggaran prinsip konservatisme yang mengakibatkan kerugian finansial bagi perusahaan berupa denda atau harga. Mengikuti prinsip konservatisme, penjualan dalam kontrak jangka panjang harus dicatat sebagian selama kontrak masih berlaku. Perusahaan mencatat *lump sum* pada awal kontrak, meskipun sebagian pendapatan belum terealisasi. Hal ini mengakibatkan laba yang dilaporkan perusahaan lebih tinggi dari pada periode awal dan lebih rendah pada periode berikutnya (Adi & Mildawati, 2016).

Intensitas Aset Tetap

Menurut (Mulyani, Wijayanti and Masitoh, 2018) intensitas tetap adalah rasio yang menyatakan intensitas kepemilikan aset tetap perusahaan dalam kaitannya dengan jumlah neraca. Sebagian besar aset tetap perusahaan dikenakan biaya penyusutan yang tinggi. Biaya yang dapat dikurangkan ini adalah biaya yang dapat dikurangkan yang meningkatkan total biaya dan kemudian menurunkan penerimaan bruto, menghasilkan laba yang berkurang secara signifikan karena penurunan nilai yang terkait dengan aset. Untuk mengurangi kewajiban perpajakan. Dengan begitu wajib pajak dicurigai dapat menggunakan kebijakan ini sebagai celah untuk menghindari beban pajak.

Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan Manajerial mengkaji hubungan antara direktur, manajer, karyawan, pemegang saham, pelanggan, kreditur dan pemasok dengan perusahaan dan satu sama lain. *Corporate governance* adalah suatu mekanisme administratif yang mengatur dan mengarahkan perusahaan melalui hubungan antara pemegang saham, manajemen (manajer), kreditur, dewan direksi, karyawan serta pemangku kepentingan internal dan eksternal lainnya. nilai bagi perusahaan untuk melakukan. Kepemilikan manajerial adalah para pemegang saham yang juga berarti sebagai pemilik dalam perusahaan dan pemilik manager secara aktif ikut pengambilan keputusan pada suatu perusahaan yang bersangkutan. Semakin besar kepemilikan saham oleh manager disuatu perusahaan maka semakin kecil peluang manager untuk melakukan kecurangan. Besarnya peran kepemilikan saham oleh manajerial dapat menurunkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* (Sari, Haryati and Bustari, 2022).

Penelitian Terdahulu

Pada penelitian yang dilakukan oleh (Adi & Mildawati, 2016), terkait meneliti pengaruh konservatisme akuntansi, *leverage*, *profitabilitas*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal terhadap *tax avoidance*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 23 perusahaan sektor *food&beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2012-2016. Variabel independen yang digunakan yaitu konservatisme akuntansi, *leverage*, *profitabilitas*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal. Sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance*. Hasil dari penelitian ini 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*. Penelitian yang dilakukan oleh (Dharma, 2016) terkait pengaruh *leverage*, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan, dan koneksi

politik terhadap *tax avoidance*. Pengukuran *tax avoidance* dalam penelitian ini menggunakan *effective tax rate* (ETR). Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012-2014. Hasil analisis menunjukkan bahwa leverage dan intensitas aset tetap berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi leverage dan intensitas aset tetap akan menyebabkan menurunnya tingkat *tax avoidance*. Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. (Baihaqqi and Mildawati, 2017) juga melakukan penelitian terkait pengaruh faktor *corporate governance*, intensitas aset tetap dan *return on asset* terhadap *tax avoidance*. Populasi dalam penelitian ini adalah Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang terdaftar di BEI, sedangkan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* sebanyak 11 perusahaan dalam periode 2013-2017. Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*; komisararis independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*; kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* intensitas aset tetap berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*; *return on assets* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. (Sari, Haryati and Bustari, 2022) membuat penelitian yang bertujuan untuk mengetahui apakah konservatisme akuntansi, kepemilikan manajerial dan ukuran dewan komisararis berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI periode 2013- 2018. Populasi pada penelitian ini merupakan perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI periode 2013-2018 berjumlah 25 perusahaan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara parsial konservatisme akuntansi dan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Sedangkan secara parsial ukuran dewan komisararis berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Secara simultan konservatisme akuntansi, kepemilikan manajerial dan ukuran dewan komisararis berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI periode 2013-2018. Namun, penelitian yang dilakukan oleh (Mulyani, Wijayanti and Masitoh, 2018) dengan judul pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance*, memiliki Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa variabel kepemilikan institusional, komite audit dan kualitas audit mempunyai pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan variabel komisararis independen tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Penelitian (Verawaty, Citra Indah Merina, 2015) menemukan bahwa perusahaan dengan pajak yang lebih tinggi cenderung memilih prinsip akuntansi konservatif untuk mengurangi beban pajak yang dibayarkan sebagaimana yang diperbolehkan. Dengan konservatisme akuntansi, semakin rendah laba, semakin banyak pajak yang dibayarkan, karena laba perusahaan merupakan dasar pengenaan pajak. Tindakan tersebut semakin didorong pula oleh sikap prinsipal dan agen yang ingin terus memaksimalkan keuntungannya. Oleh karenanya, penulis mengajukan hipotesis:

H₁: Konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap *tax avoidance*

Intensitas tetap adalah rasio yang menyatakan intensitas kepemilikan aset tetap perusahaan relatif terhadap jumlah total di neraca. Proporsi aset tetap yang tinggi dalam perusahaan menyebabkan biaya penyusutan yang tinggi. Biaya yang dapat dikurangkan ini adalah biaya yang dapat dikurangkan yang meningkatkan total biaya dan kemudian menurunkan pendapatan kotor, menghasilkan laba setelah pajak yang jauh lebih rendah karena penyusutan yang terkait dengan aset tersebut. Oleh karena itu, pajak yang harus dibayar lebih sedikit (Mulyani, Wijayanti and Masitoh, 2018). Menurut penelitian (Dharma, 2016), intensitas aktiva tetap berpengaruh positif signifikan terhadap tarif pajak efektif perusahaan. Oleh karenanya, penulis mengajukan hipotesis:

H₂: Intensitas Aset Tetap berpengaruh terhadap tax avoidance

Manajemen akan berusaha lebih giat meningkatkan kinerja dan bertanggung jawab atas terwujudnya kepentingan pemegang saham. Sebagai pemilik, ada kecenderungan untuk memikirkan kelangsungan bisnis dan bersikap agresif saat memutuskan kebijakan pajak. Manajemen dengan kepemilikan saham yang besar cenderung lebih agresif dalam melakukan perencanaan pajak untuk memaksimalkan keuntungan pribadi. Semakin tinggi kepemilikan manajerial suatu perusahaan, maka semakin tinggi pula tingkat *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan tersebut. Berdasarkan uraian diatas, dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap tax avoidance

3. Metode Penelitian

Riset ini menggunakan populasi perusahaan sektor energi (IDXENERGY) yang terdaftar di BEI dengan periode tahun 2021 sampai dengan 2023. Teknik penarikan sampel menggunakan *purposive sampling*, dengan kriteria sebagai berikut: a) Perusahaan tercatat dan masih aktif di BEI dan tersedia laporan keuangan tahunan selama tiga tahun berturut-turut; dan b) Perusahaan menggunakan mata uang rupiah.

Pengukuran Variabel

Variabel Terikat

Variabel terikat penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang mengacu pada upaya penghindaran pajak secara legal yang tidak melanggar ketentuan perpajakan yang berlaku dilakukan oleh wajib pajak caranya dengan berusaha mengurangi jumlah pajak terutang dengan mencari kelemahan peraturan tersebut diproksikan dengan rasio CETR (*Cash effective tax rate*).

$CETR (Cash\ effective\ tax\ rate) = (Pembayaran\ Pajak / Laba\ Sebelum\ Pajak)$ (Astuti and Aryani, 2016) (Pangesti, 2020)

Variabel Bebas

Variabel independen pertama adalah konservatisme akuntansi yang mengacu pada definisi oleh (Adi & Mildawati, 2016) yaitu suatu prinsip ketelitian dan kehati-hatian dalam mengelola laporan keuangan perusahaan dengan tidak terburu-buru dalam mengakui hasil yang diperoleh oleh manager atau akuntan perusahaan yang dapat memperhitungkan kerugian perusahaan yang akan ditanggung.

$Konservatisme\ Akuntansi = ((Laba\ Bersih + Depresiasi) - Arus\ Kas\ Operasi) / Total\ Aset$ (Pangesti, 2020)

Variabel independen kedua adalah intensitas aset tetap yang mengacu pada definisi (Mulyani, Wijayanti and Masitoh, 2018) bahwa intensitas aset tetap yang dimiliki perusahaan mencerminkan banyaknya investasi perusahaan terhadap aset tetap perusahaan. Intensitas aset tetap memiliki keterkaitan dengan perpajakan mengenai hal depresiasi. Beban depresiasi melekat pada kepemilikan aset tetap akan mempengaruhi nilai pembayaran pajak, hal ini dikarenakan beban depresiasi akan bertindak sebagai pengurang pajak.

$Intensitas\ Aset\ Tetap = Total\ Aset\ Tetap / Total\ Aset$ (Pangesti, 2020)

Variabel ketiga adalah *corporate governance* yang diproksikan kedalam kepemilikan manajerial yaitu suatu kesatuan menyeluruh yang mencakup aspek hukum, budaya dan kelengkapan institusional lainnya yang menentukan hal apa saja yang dapat dilakukan perusahaan dan bagaimana resiko serta manfaat dari berbagai aktivitas yang dialokasikan. $Kepemilikan\ Manajerial = Total\ Saham\ Manajer / Total\ Saham\ Beredar$ (Sari, Haryati and Bustari, 2022)

4. Hasil dan Pembahasan

Hasil

Untuk periode penelitian 2021-2023, sebanyak 44 perusahaan menjadi sampel, menghasilkan 132 data panel. Pengujian statistik deskriptif merupakan langkah pertama dalam proses pengolahan data.

Tabel 1. Hasil Uji Deskriptif

	Y	X1	X2	X3
Mean	0.084093	0.016069	1.785754	0.323007
Median	0.000450	-0.003300	0.201100	0.225700
Maximum	1.198000	0.453900	95.47400	0.844000
Minimum	0.000000	-0.166100	0.000000	0.000000
Std. Dev.	0.223804	0.088738	9.554514	0.272856
Skewness	3.551978	1.701137	8.148696	0.502851
Kurtosis	16.03372	8.091201	75.01363	1.823630
Jarque-Bera	1211.892	206.2269	29983.63	13.17406
Probability	0.000000	0.000000	0.000000	0.001378
Sum	11.10030	2.121100	235.7195	42.63690
Sum Sq. Dev.	6.561545	1.031552	11958.83	9.753034
Observations	132	132	132	132

Sumber: Data diolah peneliti, 2024

Dari hasil uji pengolahan data eviews yang ditunjukkan pada Tabel 1, terlihat bahwa 44 observasi yang diteliti, berdasarkan laporan keuangan sektor energi untuk tahun 2021 hingga 2023. Informasi ini juga terlihat dari hasil uji pengolahan data eviews yang ditunjukkan pada Tabel 1. Nilai CETR berkisar antara maksimum 1,198 hingga minimum 0,000, dengan rata-rata 0,084 dan standar deviasi 0,223. Nilai-nilai konservatisme akuntansi adalah sebagai berikut: 0,453 adalah nilai maksimum, -0166 adalah nilai terendah, 0,0160 adalah nilai rata-rata, dan 0,088 adalah standar deviasi. Nilai terbesar untuk intensitas aset tetap adalah 95,47, terendah 0,000, rata-rata 1,785, dan standar deviasi 9,554. Demikian pula, nilai maksimum untuk kepemilikan manajemen adalah 0,844, minimum 0,000, rata-rata 0,323, dan varians 0,272.

Uji Chow, uji Hausman, dan terakhir uji Lagrange Multiple (LM) adalah tiga uji yang membentuk pengujian model tahap kedua. Hasil uji Hausman memberikan nilai probabilitas sebesar 0.6735, sedangkan uji Chow menghasilkan angka *cross-section* F dengan probabilitas 0.0000. Angka *cross-section* Breusch-Pagan sebesar 0.0000, Honda (0.0000), King-Wu (0.0000), dan Gourieroux dkk. (0.0000) adalah hasil dari uji LM. Model FEM dipilih, seperti yang ditunjukkan oleh output uji model yang menunjukkan bahwa nilai probabilitas pada uji model Chow sebesar $0,0000 < 0,05$. Model REM dipilih karena nilai probabilitas pada uji model Hausman sebesar $0,6735 > 0,05$.

Tabel 2. Hasil Uji Model

Model Test	Effect Test	Prob	Fit
Chow	Cross-section F	0.0000	FEM
Hausman	Cross-section random	0.6735	REM
LM (Breusch-Pagan)	Cross-section	0.0000	REM

Model REM dipilih pada uji model terakhir yaitu uji model LM, karena angka *cross-section* sebesar $0.0000 < 0.05$. Dari ketiga temuan output uji model tersebut, jelas bahwa model *Random Effect Model* (REM) dipilih untuk investigasi ini, sehingga uji asumsi klasik tidak diperlukan lagi (Nugroho, Riyanti and Priharta, 2023). Pengujian analisis regresi dengan menggunakan model *random effect* merupakan pengujian data selanjutnya, dan temuan outputnya dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3. Hasil Uji Regresi Data Panel (REM)

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.809932	0.225102	3.598072	0.0005
X1	-1.296657	0.964793	-1.343975	0.1813
X2	-0.897641	0.496472	-1.808039	0.0729
X3	-0.406235	0.628040	-0.646829	0.5189

Sumber: Data diolah peneliti, 2024

Hasil uji parsial yang ditunjukkan pada tabel output di atas memberikan penjelasan mengapa variabel konservatisme akuntansi tidak memiliki pengaruh terhadap pajak (uji variabel dengan penghindaran pajak sebesar $0.1813 > 0.05$). Hal ini konsisten dengan temuan dari penelitian lain (Sari, Haryati and Bustari, 2022). Menurut penelitian yang dilakukan oleh (Baihaqqi and Mildawati, 2017), variabel intensitas aset tetap tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini didukung dengan hasil pengujian variabel intensitas aset tetap dengan penghindaran pajak, yaitu sebesar $0,0729 > 0,05$. Temuan penelitian ini konsisten dengan (Sari, Haryati and Bustari, 2022) dimana variabel terakhir yaitu *corporate governance* yang diprosikan ke dalam kepemilikan manajemen terhadap penghindaran pajak memiliki nilai $0,5189 > 0,05$ yang mengindikasikan bahwa kepemilikan manajerial tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Pembahasan

Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap *tax avoidance*

Analisis yang dilakukan mengungkapkan bahwa hipotesis H_1 ditolak, menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Kesimpulan ini diambil dari penelitian pada perusahaan energi yang memenuhi syarat untuk periode penelitian 2021-2023. Hal ini konsisten dengan penelitian oleh (Adi & Mildawati, 2016) yang menunjukkan tidak adanya hubungan antara konservatisme dengan penghindaran pajak. Hubungan antara konservatisme akuntansi dan penghindaran pajak merupakan hal yang rumit, dan temuan penelitian menunjukkan bahwa tidak ada dampak yang terlihat, di antara alasan lain mengapa konservatisme akuntansi tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Meskipun keduanya mungkin berhubungan, konservatisme akuntansi dan penghindaran pajak (atau pengurangan pajak) adalah dua gagasan yang cukup terpisah dan saling bertentangan. Konservatisme akuntansi menempatkan prioritas yang lebih kuat pada pelaporan biaya yang lebih besar atau pendapatan yang lebih rendah dari yang sebenarnya. Tujuan dari strategi ini adalah untuk memberikan gambaran yang lebih hati-hati dan dapat dipercaya tentang situasi keuangan bisnis. Tujuan penghindaran pajak adalah menggunakan strategi legal untuk mengurangi kewajiban pajak perusahaan. Hal ini dapat mencakup penggunaan taktik seperti memanfaatkan suaka pajak, celah pajak, atau mempercepat pengurangan pajak. Metode akuntansi konservatif tidak sama dengan sengaja mengejar manfaat pajak melalui

taktik penghindaran, meskipun hal itu dapat menyebabkan pendapatan yang dilaporkan lebih rendah dan mungkin mengurangi pajak.

Pengaruh intensitas aset tetap terhadap *tax avoidance*

Nilai probability $0,0729 > 0,05$ maka hipotesis kedua juga ditolak atau sama dengan intensitas aset tetap tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penghindaran pajak tidak secara langsung dipengaruhi oleh intensitas aset tetap. Kedua faktor ini tidak berpengaruh karena beberapa alasan, termasuk: a) Intensitas aset tetap. Persentase aset tetap perusahaan (*real estat*, mesin, dan peralatan) terhadap total asetnya ditentukan oleh rasio ini. Rasio ini menunjukkan seberapa besar bisnis bergantung pada aset berwujud untuk operasi; b) penghindaran pajak. melibatkan penggunaan taktik hukum untuk mengurangi kewajiban pajak. Hal ini tidak didasarkan pada penyusutan pajak; c) jumlah aset yang dimiliki perusahaan. Seiring berjalannya waktu, penyusutan memungkinkan perusahaan untuk menurunkan biaya aset tetap. Terlepas dari seluruh nilai aset tetap, hal ini menurunkan penghasilan kena pajak; d) teknik perpajakan. Perusahaan dengan intensitas aset tetap yang tinggi dan rendah masih dapat menggunakan metode penghindaran pajak yang berbeda, seperti mengeksploitasi suaka pajak, harga transfer, atau memanipulasi biaya litbang; dan e) perbedaan sektor. Industri mungkin berbeda dalam hal bagaimana aset tetap mempengaruhi pajak. Misalnya, keuntungan dari penyusutan mungkin berbeda untuk organisasi manufaktur dengan aset tetap yang besar dan perusahaan jasa dengan jumlah aset tetap yang kecil.

Pengaruh kepemilikan manajerial terhadap *tax avoidance*

Nilai probability $0,5189 > 0,05$ maka hipotesis ketiga ditolak atau sama dengan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini sejalan dengan (Madia et al., 2023) yang menyatakan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* hal ini bisa terjadi dengan melihat sisi kontrol maupun sisi intensitasnya mungkin memiliki dampak. Dari perspektif insentif, manajer yang memiliki porsi yang signifikan di perusahaan dapat lebih cenderung menurunkan beban pajak perusahaan. Hal ini dapat mendorong mereka untuk mencari teknik penghindaran pajak yang dapat meningkatkan profitabilitas dan menguntungkan pemegang saham. Kepemilikan manajerial sering kali diterjemahkan ke dalam kontrol yang lebih besar atas pilihan-pilihan.

5. Simpulan dan Saran

Penelitian ini mengkaji secara ilmiah bagaimana pengaruh konservatisme akuntansi, intensitas aset tetap dan *corporate governance* terhadap *tax avoidance*. Hasil yang diperoleh konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* hal ini bisa terjadi karena konservatisme akuntansi dan penghindaran pajak (minimisasi pajak) akan sangat kontradiktif dan merupakan konsep yang berbeda, meskipun keduanya dapat saling terkait. Dimana konservatisme mengutamakan pelaporan laba yang lebih rendah daripada yang sebenarnya sedangkan pajak berfokus pada metode hukum untuk meminimalkan kewajiban pajak perusahaan. Meskipun praktik akuntansi konservatif mungkin menghasilkan laba yang dilaporkan lebih rendah dan potensi pajak lebih rendah, hal ini tidak sama dengan secara aktif mencari keuntungan pajak melalui skema penghindaran pajak. Kemudian hasil kedua yaitu intensitas aset tetap tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penghindaran pajak tidak secara langsung dipengaruhi oleh intensitas aset tetap. Kedua faktor ini tidak berpengaruh karena beberapa alasan, termasuk persentase aset tetap perusahaan (*real estat*, mesin, dan peralatan) terhadap total asetnya ditentukan oleh rasio ini. Rasio ini menunjukkan seberapa besar bisnis bergantung pada aset berwujud untuk operasi selain itu penghindaran pajak melibatkan penggunaan taktik

hukum untuk mengurangi kewajiban pajak. Hal ini tidak didasarkan pada penyusutan pajak. Faktor yang terakhir ialah jumlah aset yang dimiliki perusahaan. Seiring berjalannya waktu, penyusutan memungkinkan perusahaan untuk menurunkan biaya aset tetap. Terlepas dari seluruh nilai aset tetap, hal ini menurunkan penghasilan kena pajak. Hasil penelitian *corporate governance* yang diprosikan kedalam kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, hal ini bisa terjadi dengan adanya potensi yang mempengaruhi dari sisi insentif dan sisi kontrol. Dari sisi insentif, manajer dengan kepemilikan saham yang signifikan pada suatu perusahaan mungkin lebih termotivasi untuk mengurangi beban pajak perusahaan. Hal ini dapat mengarahkan mereka untuk mengeksplorasi strategi penghindaran pajak yang meningkatkan nilai pemegang saham melalui keuntungan yang lebih tinggi.

Daftar Pustaka

- Adi & Mildawati. (2016). *Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Leverage, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Tax Avoidance*.
- Astuti, T. P. and Aryani, Y. A. (2016) 'TREN PENGHINDARAN PAJAK PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI INDONESIA YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2001-2014', XX(03), pp. 375–388.
- Baihaqqi, M. R., & Mildawati, T. (2017). *Pengaruh Faktor Corporate Governance, Intensitas Aset Tetap Dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance*.
- Dharma, I Made Surya and Ardiana, P. A. (2016) 'Pengaruh Leverage, Intensitas Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, dan Koneksi Politik Terhadap Tax Avoidance', *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 15(1), pp. 584–613.
- Dharma, I. M. S. (2016) 'E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana PENGARUH LEVERAGE , INTENSITAS ASET TETAP , UKURAN Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali
- Fatimah. (2023). Dampak Penghindaran Pajak Indonesia Diperkirakan Rugi Rp 68,7 Triliun. Pajakku.com. Dikutip pada tanggal 8 Januari 2025 pada link berikut <https://www.pajakku.com/read/5fbf28b52ef363407e21ea80/--wwwpajakkucom-read-5fbf28b52ef363407e21ea80---wwwpajakkucom-read-5fbf28b52ef363407e21ea80---wwwpajakkucom-read-5fbf28b52ef363407e21ea80---wwwpajakkucom-read-5fbf28b52ef363407e21ea80---wwwpajakkucom-read-5fbf28b52ef363407e21ea80-Dampak-Penghindaran-Pajak-Indonesia-Diperkirakan-Rugi-Rp-687-Triliun>
- Klikpajak.id. (2024). Tax Planning: Kurangi Beban Pajak Perusahaan Anda. Dikutip pada tanggal 8 Januari 2025 pada link berikut <https://klikpajak.id/blog/tax-planning-pajak-penghasilan-kurangi-beban-pajak-perusahaan/>.
- Madia, E., Khaddafi, M., Yunina, Y., & Arliansyah, A. (2023). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Corporate Governance (Kepemilikan Institusional Dan Komisaris Independen) Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Jasa Non Keuangan Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2017-2021. *Jurnal Akuntansi Malikussaleh (JAM)*, 2(1), 29. <https://doi.org/10.29103/jam.v2i1.10594>
- Mulyani, S., Wijayanti, A. and Masitoh, E. (2018) 'Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI)', *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Airlangga*, 3(1), pp. 322–340.

- Nugroho, R., Riyanti and Priharto, A. (2023) 'Pengaruh Inflasi, Nilai Tukar Mata Uang, Debt to Equity Ratio, dan Return on Assets Terhadap Return Saham Perusahaan Transportasi di Bursa Efek Indonesia', 4(1).
- Pangesti, N. P. A. R. . dan R. S. D. A. (2020) 'Pengaruh Capital Intensity, Komite Audit, Konservatisme Akuntansi Terhadap Tax Avoidance', *Jurnal Ilmiah Manajemen Bisnis dan Inovasi Universitas Sam Ratulangi (JMBI Unsrat)*, 10(3).
- Sari, R. M., Haryati, R. and Bustari, A. (2022) 'MANAJERIAL DAN UKURAN DEWAN KOMISARIS TERHADAP TAX AVOIDANCE (PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR SUB SEKTOR (IN THE FOOD AND BEVERAGE SUB SECTOR MANUFACTURING COMPANIES LISTED ON Pajak bagian dari beban yang mengurangi pendapatan bagi perusahaan sedangkan bagi', 4(2), pp. 459–476.
- Sundari, N., & Aprilina, V. (2017). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Aset Tetap, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Corporate Governanace Terhadap Tax Avoidance. *JRAK: Jurnal Riset Akuntansi Dan Komputerisasi Akuntansi*, 8(1), 85–109. <https://doi.org/10.33558/jrak.v8i1.861>.
- Widyastuti, D. I. (2018). Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, dan Proporsi Dewan Komisaris Independen terhadap Manajemen Laba. *JEBDEER: Journal of Entrepreneurship, Business Development and Economic Educations Research*, 1(2), 1–8. <https://doi.org/10.32616/jbr.v1i2.64>.
- Verawaty, Citra Indah Merina, Fitri Yani. (2015). *Proceeding Sriwijaya Economic and Business Conference 2015. 2009*, 36–49.
- Widyastuti, D. I. (2018) 'Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, dan Proporsi Dewan Komisaris Independen terhadap Manajemen Laba', *JEBDEER: Journal of Entrepreneurship, Business Development and Economic Educations Research*, 1(2), pp. 1–8. doi: 10.32616/jbr.v1i2.64.