

# Pengaruh *Tax expert*, Intensitas Persediaan, Pertumbuhan Penjualan, dan Konservatisme Akuntansi Terhadap *Tax avoidance*

## The Effect of *Tax expert*, Inventory Intensity, Sales Growth, and Accounting Conservatism on The *Tax avoidance*

Fikri Pravita<sup>1</sup> Indah Wahyu Ferawati<sup>2</sup> Achmad Iqbal<sup>3</sup>

<sup>1,2,3</sup> Universitas 17 Agustus 1945 Banyuwangi, Indonesia

### ARTICLE INFO

#### Article History:

Received 25 Juni 2022

Revised 10 November 2022

Publish 27 Desember 2022

#### Keywords:

Accounting Conservatism, Inventory Intensity, Sales Growth, Tax avoidance, Tax expert

#### Corresponding Author:

[fikri.pravita@gmail.com](mailto:fikri.pravita@gmail.com)

#### DOI:

<https://doi.org/10.21107/infestasi.v18i2.15139>

### ABSTRACT

*Tax avoidance is a legal tax action. The tax avoidance practice in the company can be caused by several factors, tax experts, inventory intensity, sales growth, and accounting conservatism. This study aims to analyze the effect of Tax expert, Inventory Intensity, Sales Growth, and Accounting Conservatism on Tax avoidance. The object of this research is the Pharmaceutical sub-sector which is listed on the Indonesia Stock Exchange. The type of data used is secondary data in the form of financial reports of the Pharmaceutical sub-sector listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2016-2020 period. The research sample was obtained using the purposive sampling method, where there are only 40 data that pass the criteria and analyzed using multiple regression analysis and hypothesis testing. The research results were that Inventory Intensity has a positive effect on Tax avoidance. Companies with high inventory intensity cause additional costs for companies so that the profit decreases and tax payments will also decrease. Tax expert, Sales Growth, and Accounting Conservatism have no effect on Tax avoidance.*

### ABSTRAK

*Tax avoidance merupakan suatu tindakan penghindaran pajak secara legal. Praktik tax avoidance pada perusahaan bisa disebabkan oleh beberapa faktor seperti tax expert, intensitas persediaan, pertumbuhan penjualan, dan konservatisme akuntansi. Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh Tax expert, Intensitas Persediaan, Pertumbuhan Penjualan, dan Konservatisme Akuntansi terhadap Tax avoidance. Objek dalam penelitian ini adalah Perusahaan Sub Sektor Farmasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan sub sektor farmasi yang terdaftar di Bursa Efek. Sampel penelitian ini diperoleh dengan menggunakan metode purposive sampling, diperoleh 40 data yang lolos kriteria dan dianalisis menggunakan analisis regresi berganda dan uji hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Intensitas Persediaan berpengaruh positif terhadap Tax avoidance. Perusahaan dengan intensitas persediaan yang tinggi menyebabkan tambahan beban bagi perusahaan, sehingga laba akan menurun, dan pembayaran pajak juga akan menurun. Sedangkan Tax expert, Pertumbuhan Penjualan, dan Konservatisme Akuntansi tidak berpengaruh terhadap Tax avoidance.*



## 1. PENDAHULUAN

Pajak diartikan sebagai pembayaran wajib oleh wajib pajak (WP) kepada kas negara yang bersifat memaksa dimana wajib pajak tidak mendapatkan timbal balik secara langsung melainkan dapat ditujukan serta digunakan untuk pengeluaran umum negara (Cahyani & Kiswara, 2019). Pajak menjadi instrumen pendapatan negara yang sangat penting untuk menstabilkan ekonomi dan sistem pemerintahan di suatu negara. Pemasukan negara yang berasal dari pajak berdasarkan APBN (Anggaran Pendapatan Belanja Negara) 2020 adalah sebesar 70% (kemenkeu.go.id, 2020) dengan angka sebesar itu nantinya akan digunakan untuk kesejahteraan masyarakat melalui pembangunan ekonomi, sosial, pendidikan, kesehatan, dan lainnya. Berkaitan dengan iuran pajak, yang menjadi pembayar pajak paling banyak ialah wajib pajak badan atau perusahaan. Namun, perusahaan menilai pajak merupakan biaya yang dapat mengakibatkan laba berkurang, implikasinya banyak perusahaan tidak secara suka rela untuk membayar pajak. Pajak yang bersifat menekan membuat para subjek pajak dikenakan sanksi administrasi apabila tidak membayarnya, sehingga secara legal, manajemen perusahaan berusaha untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*). Tujuannya perusahaan melakukan penghindaran pajak adalah sebagai bentuk upaya mengurangi beban pajak secara legal sehingga tidak dianggap merugikan pihak perusahaan. Akan tetapi, bagi pemerintah penghindaran pajak dinilai tidak dapat mengoptimalkan pemungutan pajak (Manihuruk, 2021).

*Tax expert* merupakan sebuah keahlian perpajakan yang dimiliki oleh seseorang karena telah berpengalaman di bidang perpajakan seperti pengalaman akuntansi dan audit yang berkaitan dengan pajak (Cahyani & Kiswara, 2019). Perusahaan tentu memiliki eksekutif yang ahli dalam bidang perpajakan. Salah satu pihak eksekutif dalam perusahaan adalah anggota dewan direksi perusahaan. Perusahaan dengan anggota dewan direksi yang memiliki keahlian perpajakan cenderung untuk menggunakan keahlian pajaknya untuk mengelola kewajiban perpajakan. Cahyani & Kiswara (2019) melakukan penelitian empiris dan mendapati hubungan positif terkait perilaku eksekutif yang memiliki keahlian pajak terhadap penghindaran pajak.

Tingginya intensitas persediaan menggambarkan perusahaan memiliki biaya penyimpanan yang harus dicatat, tentu hal ini dapat menurunkan keuntungan perusahaan, sehingga pajak yang mestinya dibayarkan akan sesuai dengan proporsinya (Dwiyanti & Jati, 2019). Dwiyanti & Jati (2019) menunjukkan bahwa pengaruh positif antara intensitas persediaan dengan *tax avoidance*. Semakin tingginya pendapatan atau penjualan perusahaan, perusahaan juga semakin tinggi membayar pajak, sehingga hal ini menjadikan perusahaan membayar pajak sesuai dengan jumlah laba yang didapatkan. Ependi (2020) juga menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Konservatisme adalah suatu metode yang tidak melarang perusahaan untuk mengakui kerugian atau biaya lebih cepat tanpa harus menunggu bukti yang riil, disisi lain perusahaan menunda pengakuan laba, hal ini tentu berakibat pada turunnya laba yang dijadikan dasar dalam menghitung kewajiban perpajakan perusahaan. Turunnya laba yang terjadi diharapkan berdampak pada turunnya kewajiban perpajakan perusahaan. Penelitian Sarra, (2017) membuktikan secara empiris bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*.

Beberapa hasil penelitian terdahulu masih menunjukkan inkonsistensi. Oleh karena itu, penelitian ini berupaya mengeksplorasi topik penghindaran pajak dengan menggunakan variabel independen seperti *tax expert*, intensitas persediaan, pertumbuhan penjualan, dan konservatisme akuntansi. Penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur sub sektor farmasi di Bursa Efek Indonesia (BEI) mulai tahun 2016 sampai dengan tahun 2020. Alasan pengambilan tahun untuk sampel penelitian ini karena pertumbuhan produksi perusahaan farmasi yang semakin tahun semakin meningkat (Kemenperin.go.id, 2021). Sub sektor farmasi merupakan usaha alat kedokteran dan obat-obatan yang dibutuhkan masyarakat. Seiring berkembangnya zaman, sub sektor farmasi telah berkembang sangat pesat (Kemenperin.go.id, 2021) dengan perkembangan pada sub sektor ini, maka menjadi salah satu sub sektor yang menyumbang penerimaan pajak, serta masih berpotensi terhadap pertumbuhan ekonomi. Industri farmasi juga merupakan salah satu industri yang melakukan kegiatan ekspor cukup tinggi yakni sebesar 9,28% (Kemenperin.go.id, 2021). Maka dari itu, perkembangan yang cenderung naik setiap tahun pada sub sektor farmasi ini, menjadikan alasan peneliti untuk menjadikan sub sektor farmasi sebagai objek penelitian. Berdasarkan pemaparan di atas, peneliti memfokuskan untuk menguji pengaruh *tax expert*, intensitas persediaan, pertumbuhan penjualan, dan konservatisme akuntansi terhadap *tax avoidance*.

## 2. TELAAH LITERATUR

Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa pada kontrak keagenan terdapat konflik yang terjadi antara agen dengan prinsipal. Perspektif teori keagenan menganggap bahwa adanya kepentingan yang berbeda dan asimetri informasi antara agen dengan prinsipal mengakibatkan terjadinya benturan kepentingan yang menyebabkan terjadinya perilaku disfungsional (Rohma, 2022). Asimetri informasi antara agen dan prinsipal juga memberikan peluang bagi perusahaan untuk melakukan sesuatu sesuai dengan kepentingannya sendiri, termasuk melakukan penghindaran pajak. Prinsipal tentu menginginkan laba yang tinggi agar mendapat return yang tinggi juga, namun di sisi lain agen tidak menginginkan hal tersebut karena tingginya laba akan berimplikasi pada tingginya pembayaran pajak perusahaan, sehingga pihak perusahaan pada akhirnya akan melakukan praktik penghindaran pajak.

Teori akuntansi positif merupakan teori yang menjelaskan alasan kebijakan akuntansi menyebabkan masalah bagi stakeholder dengan laporan keuangan, dan untuk mengestimasi kebijakan akuntansi apa yang akan dipilih oleh perusahaan. Teori akuntansi positif berguna dalam menjelaskan pilihan standar oleh manajemen melalui analisis cost-benefit dari pengungkapan keuangan tertentu dalam hubungannya dengan berbagai pengalokasian sumber daya ekonomi dan kontrak. Dalam hal melakukan penghindaran pajak, perusahaan yang mendapatkan laba tinggi akan menanggung laba ke periode berikutnya (Ardiyanto & Marfiana, 2021). Dapat disimpulkan bahwa teori akuntansi positif menjelaskan bahwa perusahaan berupaya memilih kebijakan akuntansi yang dianggap paling menguntungkan dan mampu menciptakan kepuasan perusahaan secara maksimal.

Oktariani dan Lembut (2018) menjelaskan bahwa penghindaran pajak merupakan upaya perusahaan dalam menghindari pajak secara legal masih dalam batas toleransi dengan peraturan perundang-undangan perpajakan serta dapat dibenarkan melalui perencanaan perpajakan atau tax planning. Terdapat beberapa cara penghindaran pajak menurut Oktamawati (2017). Pertama, subjek atau objek dapat dipindahkan ke suatu negara yang memberlakukan pajak khusus atau keringanan pajak pada jenis penghasilan tertentu. Kedua, substansi ekonomi dari suatu transaksi dipertahankan dengan cara melakukan pemilihan formal yang memberikan beban pajak paling minim. Ketiga, ketentuan anti avoidance atas beberapa jenis transaksi treaty shopping, transfer pricing dan transaksi yang tidak memiliki substansi ekonomi. Pengukuran *Tax avoidance* dapat menggunakan rumus Cash Effective Tax Rate (CETR) yaitu rasio beban pajak dengan laba sebelum pajak (EBT). Dengan demikian, dimungkinkan bahwa semakin besar CETR, semakin rendah perusahaan dalam menggunakan praktik penghindaran pajak.

Anggota dewan direksi yang memiliki keahlian perpajakan mempunyai potensi sebagai sumber daya yang dibutuhkan guna menghindari pajak secara legal yaitu melalui perencanaan pajak. Anggota dewan direksi yang berpengalaman di bidang perpajakan juga berkontribusi sebagai sumber daya yang dibutuhkan terhadap upaya manajemen pajak dan menciptakan fungsi pajak yang efektif untuk mengurangi kewajiban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan (Dyrenge et al., 2010). Semakin tinggi keahlian pajak yang dimiliki oleh dewan direksi maka akan berimplikasi pada tingginya peluang untuk melakukan praktik penghindaran pajak. Penelitian Cahyani & Kiswara (2019) mendapati adanya hubungan yang positif antara keahlian pajak yang dimiliki anggota direksi dengan *tax avoidance*. Sehingga, hipotesis yang dapat diambil oleh peneliti adalah:

H<sub>1</sub>: *Tax expert* berpengaruh positif terhadap *Tax avoidance*.

Intensitas persediaan menggambarkan seberapa banyak persediaan perusahaan daripada seluruh harta yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Perusahaan yang mempunyai intensitas persediaan yang tinggi cenderung dapat menghindari atau meminimalkan bahkan mengurangi pajak yang nantinya harus dibayar. Artinya, apabila perusahaan memiliki intensitas persediaan yang tinggi maka timbul biaya bagi perusahaan. Biaya yang ditanggung oleh perusahaan dapat menjadi pengurang pajak tanpa perlu melakukan penghindaran pajak. Penelitian Dwiyanti & Jati (2019) memperoleh hasil bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan. Sehingga, hipotesis yang dapat diambil oleh peneliti adalah:

H<sub>2</sub>: Intensitas Persediaan berpengaruh Positif terhadap *Tax avoidance*.

Pertumbuhan penjualan diartikan sebagai bertambahnya penjualan perusahaan dari periode sebelumnya ke periode berikutnya. Pertumbuhan penjualan ukurannya adalah peningkatan total penjualan perusahaan. Penelitian Safitri & Damayanti (2021) menemukan bahwa pertumbuhan penjualan

berpengaruh terhadap *tax avoidance* artinya perusahaan yang memiliki kinerja yang bagus serta mengalami peningkatan laba, secara otomatis tingkat pertumbuhan penjualan juga tinggi, sehingga pembayaran pajaknya pun menjadi meningkat, dengan hal ini maka pihak manajemen perusahaan akan melakukan tindakan penghematan pajak melalui penghindaran pajak. Oleh karena itu, hipotesis yang dapat diambil oleh peneliti adalah:

H<sub>3</sub>: Pertumbuhan Penjualan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Konservatisme akuntansi adalah pernyataan yang tidak mencegah laba, akan tetapi mencegah semua kerugian yang mungkin dapat terjadi. Konservatisme mengacu pada semua kerugian harus diakui secepatnya, sedangkan laba diakui pada saat benar-benar terjadi pada suatu perusahaan. Sarra (2017) menjelaskan konservatisme akuntansi sebagai tanda dari kualitas laba yang lebih baik dan masalah pajak secara tidak langsung berhubungan dengan manajemen laba. Penelitian Sundari & Apriliana (2017) menemukan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang dapat penulis buat adalah sebagai berikut :

H<sub>4</sub>: Konservatisme Akuntansi berpengaruh positif terhadap *Tax Avoidance*.

### 3. METODE PENELITIAN

Populasi pada penelitian ini adalah perusahaan sub sektor farmasi yang sudah terdaftar di BEI tahun 2016-2020. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan teknik purposive sampling, dengan kriteria sebagai berikut. Pertama, perusahaan sub sektor farmasi yang terdaftar di BEI secara berturut-turut sesuai tahun penelitian. Kedua, perusahaan sub sektor farmasi memiliki laporan keuangan lengkap sesuai tahun penelitian. Ketiga, perusahaan sub sektor farmasi yang tidak mengalami kerugian selama tahun penelitian. Keempat, perusahaan sub sektor farmasi yang menggunakan Rupiah sebagai mata uang dalam laporan keuangannya selama periode penelitian. Diperoleh data penelitian yang lolos kriteria sebanyak 9 perusahaan, maka selama 5 tahun terdapat 45 data dan outlier sebanyak 5 data, sehingga data diolah sebanyak 40 perusahaan. Sumber data penelitian ini dari situs BEI. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder. Pada penelitian ini data diolah dengan SPSS 25 dengan pengujian terdiri dari statistik deskriptif, uji asumsi klasik, analisis data, serta uji hipotesis (uji F, uji t, dan koefisien determinasi). Berikut merupakan definisi operasional dari tiap variabel yang disajikan pada tabel 1 sebagai berikut :

Tabel 1. Definisi Operasional Variabel

Variabel	Rumus	Skala	Sumber
<i>Tax avoidance</i> (Y)	$CETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	Rasio	Sundari & Apriliana (2017)
<i>Tax expert</i> (X <sub>1</sub> )	$\text{Tax Expert} = \frac{\text{Direksi yang memiliki keahlian pajak}}{\text{Jumlah anggota direksi perusahaan}}$	Rasio	Cahyani & Kiswara (2019)
Intensitas Persediaan (X <sub>2</sub> )	$\text{Intensitas Persediaan} = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$	Rasio	Dwiyanti dan Jati (2019)
Pertumbuhan Penjualan (X <sub>3</sub> )	$\text{Sales} = \frac{\text{Sales}_t - \text{Sales}_{t-1}}{\text{Sales}_{t-1}}$	Rasio	Safitri & Damayanti (2021)
Konservatisme Akuntansi (X <sub>4</sub> )	$\text{Total Akreal} = \frac{((\text{Laba Bersih} + \text{Depresiasi}) - \text{Arus Kas Operasi}) (-1)}{\text{Total Aset}}$	Rasio	Sundari & Apriliana (2017)

Sumber: Data diolah, 2021

### 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berikut merupakan tabel hasil statistik deskriptif yang disajikan pada tabel 2:

Tabel 2. Hasil Uji Statistik Deskriptif

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

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Tax_Expert	40	0.000	0.400	0.153	0.160
Intensitas Persediaan	40	0.080	0.359	0.199	0.071
Pertumbuhan Penjualan	40	-0.165	0.227	0.061	0.088
Konservatisme Akuntansi	40	-,345	,183	-,034	,085
Tax_Avoidance	40	,210	,396	,270	,044
Valid N (listwise)	40				

Sumber: Data diolah, 2021

Dari tabel 2 bahwa variabel *tax expert*, pertumbuhan penjualan, dan konservatisme akuntansi menunjukkan nilai rata-rata kurang dari standar deviasi, dapat disimpulkan bahwa variabel-variabel tersebut memiliki varian data yang besar. Sedangkan variabel intensitas persediaan, dan *tax avoidance* memiliki nilai rerata > standar deviasi, sehingga dapat disimpulkan bahwa varian data tersebut rendah.

Uji normalitas residual menggunakan uji Kolmogorov Smirnov (KS), menunjukkan signifikansi sebesar 0,200 (>0,05) sehingga berdasarkan kriteria pengambilan keputusan pada uji Normalitas residual dapat diartikan bahwa data yang diteliti berdistribusi normal. Uji Multikolinieritas diperoleh hasil *Tax expert* memiliki tolerance 0,765 > 0,1 dan hasil VIF 1,307 < 10. Variabel Intensitas Persediaan memiliki tolerance 0,660 > 0,1 dan hasil VIF 1,498 < 10. Variabel Pertumbuhan Penjualan memiliki tolerance 0,644 > 0,1 dan hasil VIF 1,553 < 10. Variabel Konservatisme Akuntansi memiliki nilai tolerance 0,700 > 0,1 dan hasil VIF 1,429 < 10. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak ada gejala multikolinieritas antar variabel bebas dalam model regresi.

Uji Heteroskedastisitas menggunakan Uji Scatterplot, data dinyatakan lolos uji heteroskedastisitas karena menunjukkan bahwa titik-titik data diketahui menyebar di bawah dan di atas sekitar angka 0, penyebaran titik-titik juga tidak membentuk pola bergelombang menyempit, kemudian melebar dan menyempit kembali dan tidak berpola. Uji Autokorelasi, diketahui bahwa nilai Durbin Watson sebesar 1,338. Nilai Durbin Watson (1,328) terletak diantara dL (1,29) s/d dU (1,72). Berdasarkan hasil perhitungan tersebut maka tidak ada kesimpulan atau terdapat keragu-raguan. Selain itu, berikut merupakan hasil analisis regresi linier berganda yang disajikan dalam tabel 3 dan tabel 4 disajikan hasil uji F. Berdasarkan tabel 4 diketahui bahwa nilai Sig 0,000 (< 0,005) dan nilai F hitung > F tabel yakni 8,196 > 2,64 (df1 = k, df2 = 40-4-1 = 2,64) artinya model regresi dapat diterima atau layak digunakan. Selain itu, berikut hasil uji t yang disajikan dalam tabel 5.

**Tabel 3. Hasil Uji Regresi Berganda**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	0.189	0.024		7.903	0.000
	Tax_Expert	0.029	0.038	-0.105	-0.759	0.453
	Intensitas_Persediaan	0.412	0.092	0.669	4.472	0.000
	Pertumbuhan_Penjualan	0.060	0.076	0.120	0.790	0.435
	Konservatisme_Akuntansi	0.024	0.075	0.046	0.315	0.754

a. Dependent Variable: Tax\_Avoidance

Sumber: Data diolah, 2021

**Tabel 4. Hasil Uji F**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,037	4	,009	8,196	,000 <sup>b</sup>
	Residual	,039	35	,001		
	Total	,076	39			

a. Dependent Variable: Tax\_Avoidance

b. Predictors: (Constant), Konservatisme\_Akuntansi, Tax\_Expert, Intensitas\_Persediaan, Pertumbuhan\_Penjualan

Sumber: Data diolah, 2021

**Tabel 5. Hasil Uji t**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta	T	
(Constant)	,189	,024		7,903	,000
Tax_Expert	,029	,038	-,105	-,759	,453
Intensitas_Persediaan	,412	,092	,669	4,472	,000
Pertumbuhan_Penjualan	,060	,076	,120	,790	,435
Konservatisme_Akuntansi	,024	,075	,046	,315	,754

a. Dependent Variable: Tax\_Avoidance

Sumber: Data diolah, 2021

Dapat disimpulkan bahwa *tax expert* menunjukkan nilai signifikansi  $> 0,05$  (0,453) hal tersebut menunjukkan bahwa *tax expert* tidak memiliki pengaruh pada *tax avoidance*. Intensitas persediaan memiliki nilai signifikansi  $< 0,05$  yakni  $0,000 < 0,05$  hal ini menunjukkan bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Pertumbuhan penjualan memiliki nilai signifikansi  $> 0,05$  yakni  $0,435 > 0,05$  hal tersebut menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Konservatisme akuntansi memiliki nilai signifikansi  $> 0,05$  yakni  $0,754 > 0,05$  hal tersebut menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H<sub>1</sub> memprediksi *tax expert* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* tidak terdukung. *Tax expert* merupakan suatu keahlian pajak yang dimiliki oleh seseorang karena sudah berpengalaman dalam bidang tersebut. Berdasarkan uji t dapat diketahui bahwa *tax expert* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Semakin banyak dewan direksi yang memiliki keahlian perpajakan pada suatu perusahaan, tidak akan mempengaruhi perusahaan melakukan penghindaran pajak. Menurut Heryati (2019) hal ini dikarenakan dewan direksi yang memiliki keahlian pajak atau sudah berpengalaman dalam bidang perpajakan akan selalu mematuhi peraturan perundang-undangan perpajakan, sehingga agar terhindar dari sanksi perpajakan, perusahaan tidak akan melakukan manipulasi pajak. Hasil penelitian ini membuktikan secara empiris mendukung teori agensi. Prinsipal menginginkan agen untuk membuat keputusan terbaik, namun agen cenderung membuat keputusan untuk menghindari resiko yang mungkin terjadi pada perusahaan maupun prinsipal (Sonia & Suparmun, 2018). Berdasarkan data penelitian dari beberapa sampel, menunjukkan bahwa rata-rata *tax expert* sudah di atas rata-rata keseluruhan sampel, sehingga *tax expert* yang dimiliki perusahaan farmasi ini cukup tinggi, berikut tabel *tax expert* (sebagian):

**Tabel 6. Tax expert**

Direksi yang Memiliki Keahlian Pajak / Jumlah Anggota Direksi Perusahaan				
NO	NAMA	2020		
		DKP	JDP	TE
1	DVLA	2	6	0,333
2	KAEF	0	5	0,000
3	KLBF	2	5	0,400
4	MERK	1	3	0,333
5	PEHA	0	4	0,000
6	PYFA	0	3	0,000
7	SIDO	1	4	0,250

8	TSPC	3	9	0,333
9	SCPI	0	4	0,000

Sumber : Data diolah, 2021

Keterangan :   > 0,153 (rata-rata *tax expert* keseluruhan data).

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Heryati (2019) yang juga menunjukkan hasil bahwa direksi yang memiliki keahlian pajak tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Akan tetapi hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Cahyani & Kiswara (2019) yang menyatakan bahwa keahlian pajak yang dimiliki oleh direksi berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

H<sub>2</sub> memprediksi bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* didukung. Intensitas Persediaan adalah pengukuran besarnya persediaan yang diinvestasikan pada perusahaan guna melakukan penghindaran pajak. Perusahaan dengan nilai persediaan tinggi, memiliki beban untuk mengelola persediaan yang juga tinggi. Tingkat persediaan yang tinggi pada perusahaan dapat menimbulkan tambahan beban bagi perusahaan (Dwiyanti & Jati, 2019). Biaya tersebut dapat berpengaruh pada *tax avoidance*. Intensitas persediaan yang tinggi mengindikasikan bahwa perusahaan secara efektif dan efisien dalam mengatur investasinya berupa persediaan untuk tujuan *tax avoidance*. Hasil penelitian ini secara empiris mendukung teori agensi yang menjelaskan tentang adanya konflik agen dan prinsipal, agen menginginkan laba yang rendah agar pajaknya juga rendah, sebaliknya prinsipal menginginkan laba yang tinggi dengan harapan return yang didapat juga akan tinggi. Hasil penelitian ini juga secara empiris mendukung teori akuntansi positif bahwa pilihan perusahaan atas kebijakan akuntansi dapat dimanfaatkan untuk menambah biaya dalam manajemen persediaan, sehingga dapat mereduksi laba dalam pajak. Penelitian ini sesuai dengan data dari beberapa sampel penelitian (disajikan dalam ribuan rupiah):

**Tabel 7. Kenaikan Persediaan dan Penurunan Beban Pajak (dalam ribuan rupiah)**

Nama	Persediaan		Beban Pajak	
	2019	2020	2019	2020
DVLA	333.781.178	374.427.887	79.466.786	51.996.183
MERK	235.663.073	317.336.033	47.642.385	34.097.597
PEHA	361.927.291	384.997.707	27.346.391	15.418.230

Sumber: Data diolah, 2021

Berdasarkan tabel 7 Kenaikan Persediaan dan Penurunan Beban Pajak, terbukti bahwa apabila intensitas persediaan yang tinggi atau cenderung naik maka berimplikasi pada menurunnya pajak. Hal ini terjadi karena akibat perusahaan memiliki persediaan yang tinggi berdampak pada tingginya beban untuk mengelola persediaan. Sehingga beban tersebut mampu mereduksi laba perusahaan, dan pada akhirnya berakibat pada menurunnya pajak yang dibayar perusahaan. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Dwiyanti & Jati (2019) yang menyatakan bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

H<sub>3</sub> yang menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan (*sales growth*) berpengaruh positif terhadap *Tax avoidance* hipotesis tidak terdukung. Pertumbuhan penjualan menunjukkan perubahan penjualan suatu dari antar periode. Dalam penelitian ini, pertumbuhan penjualan secara empiris tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Perusahaan dengan tingkat pertumbuhan penjualan tinggi mengindikasikan adanya kinerja yang baik dan laba perusahaan cenderung mengalami perubahan yang positif, sehingga pembayaran pajaknya berubah secara proporsional. Hasil penelitian ini juga didukung dengan sampel beberapa penelitian pada tabel berikut (disajikan dalam ribuan rupiah):

**Tabel 8. Pertumbuhan Penjualan**

Nama	Penjualan		Beban Pajak Penghasilan	
	2019	2020	2019	2020
KAEF	9.400.535.476	10.006.173.023	22.425.049	52.933.342
PYFA	247.114.773	277.398.062	3.176.104	7.537.845
SCPI	1.841.268.073	2.893.298.079	69.344.926	70.322.306

Sumber: Data diolah, 2021



Tabel 8 menunjukkan bahwa apabila perusahaan mengalami peningkatan penjualan dari periode<sub>t</sub> ke periode<sub>t+1</sub> maka mengakibatkan naiknya beban pajak penghasilan. Artinya apabila pendapatan perusahaan meningkat maka pajaknya juga meningkat sesuai laba yang diperoleh. Sehingga apabila pertumbuhan penjualan mengalami peningkatan tidak akan mempengaruhi praktik *tax avoidance* disuatu perusahaan. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Singly & Sukartha (2015) yang menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H<sub>4</sub> terkait Konservatisme Akuntansi berpengaruh positif terhadap *Tax avoidance*, tidak terdukung. Menurut Sundari & Apriliana (2017), konservatisme dipandang sebagai sebuah reaksi perusahaan terhadap bad news melalui penurunan laba dengan cara menurunkan aset bersih. Akan tetapi, saat good news, perusahaan justru dengan tidak berupaya meningkatkan laba dengan cara menaikkan aset bersihnya. Adanya Peraturan Pemerintah yang bersifat mandatoris, metode konservatisme akuntansi tidak mampu meningkatkan kecenderungan perusahaan dalam melakukan praktik penghindaran pajak. Hal tersebut terbukti dari salah satu sampel dalam penelitian ini, yakni PT Tempo Scan Pasific Tbk.

**Tabel 9 Konservatisme Akuntansi TSPC tahun 2016-2017**

Tahun	Laba	Arus Kas Operasi	Beban Pajak
2016	545.493.536.267	491.655.348.447	173.464.664.107
2017	557.339.581.996	544.164.330.634	186.750.680.877

Sumber: Data diolah, 2021

Perusahaan terindikasi memiliki tingkat konservatisme tinggi apabila laba yang disajikan melebihi arus kas operasi. Berdasarkan tabel 9, terbukti bahwa perusahaan PT Tempo Scan Pasific Tbk adalah perusahaan yang konservatif, namun meskipun konservatif, beban pajak justru mengalami peningkatan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Pangestu dan Pratomo (2018) yang menunjukkan hasil konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

## 5. SIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Intensitas persediaan terbukti berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Intensitas persediaan yang tinggi mengakibatkan timbulnya biaya tambahan bagi perusahaan, sehingga dapat mengurangi laba perusahaan, maka pembayaran pajak pun akan menurun. Sedangkan *tax expert*, pertumbuhan penjualan, dan konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Adanya penelitian ini sebaiknya Direktorat Jenderal Pajak (DJP) lebih memperhatikan laporan keuangan yang dijadikan dasar untuk membayar pajak oleh perusahaan terutama pada bagian persediaan, karena hasil dari penelitian ini secara empiris membuktikan bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Bagi penelitian selanjutnya, diharapkan menerapkan pengukuran yang berbeda dari sumber lain dari variabel *tax expert*, intensitas persediaan, pertumbuhan penjualan, dan konservatisme akuntansi. Hal ini dilakukan agar dapat menjadi perbandingan bagi peneliti selanjutnya untuk mengetahui apakah jika dengan pengukuran lain hasilnya akan sama atau berbeda.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ardiyanto, R. M., & Marfiana, A. (2021). Pengaruh Keahlian Keuangan, Kompensasi Direksi, Profitabilitas, Pertumbuhan Perusahaan dan Kepemilikan Institusi Pada Penghindaran Pajak Perusahaan. *Jurnal Manajemen* 7(1), 31-47. <https://doi.org/10.35906/jm001.v7i1.719>.
- Cahyani, M. R., & Kiswara, E. (2019). Pengaruh rasio pajak tangguhan, keahlian pajak, dan remunerasi terhadap penghindaran pajak. *Diponegoro Journal of Accounting* 8, 1-10. <https://doi.org/10.23917/reaksi.v4i1.8063>
- Dyreg, et al, Hanlon, M. (n.d.). (2010). The Effect of Executives on Corporate Avoidance. *The Accounting Review* 85(4), 163-1189. <https://doi.org/10.2308/accr.2010.85.4.1163>.
- Dwiyanti, I. A. I., & Jati, I. K. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, dan Inventory Intensity pada Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 27(3), 2293-2321. <https://doi.org/10.24843/EJA.2019.v27.i03.p24>.
- Fuad. 2019. "Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia". *Diponegoro Journal Of Accounting*. 8(4):1-13.



- <https://doi.org/10.36441/mae.v1i1.78>.
- Heryati, Y. W. (2019). Pengaruh Corporate Governance, Keahlian Dewan Direksi Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Dan Manufaktur. *Doctoral dissertation, Universitas Peradaban*. <http://eprints.peradaban.ac.id/id/eprint/582>.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of the firm: Managerial behaviour, agency costs and ownership. *Strategic Management Journal*, 21(4), 1215-1224.
- Kementrian Keuangan Republik Indonesia. 2020. *APBN 2020*. [www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id). (diakses pada tanggal 30 Oktober 2021).
- Kementrian Perindustrian Republik Indonesia. 2021. *Sektor Manufaktur Tumbuh Agresif di Tengah Tekanan Pandemi*. [www.kemenperin.go.id](http://www.kemenperin.go.id). (diakses pada tanggal 24 November 2021).
- Manihuruk, R. S. (2021). *Tax avoidance In The Indonesian Manufacturing Industry*. *Journal of Temporary Accounting*. 3(1), 1-11. <https://doi.org/10.20885/jca.vol3.iss1.art1>
- Oktariani, F., & Lembut, P. I. (2018). *Tax avoidance Sebagai Latar Belakang Dalam Memanfaatkan Tax Deductible Expense (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI)*. *InFestasi* 14(2), 154-168. <https://doi.org/10.21107/infestasi.v14i2.4860.g3322>
- Pangestu, S. H., & Pratomo, D. (2018). Pengaruh Konservatisme Akuntansi dan Capital Intensity terhadap *Tax avoidance* dengan Profitabilitas, Size, dan Leverage sebagai Variabel Kontrol. *JAE : Jurnal Akuntansi dan Ekonomi*. 5 (3), 26-34. <https://doi.org/10.29407/jae.v5i3.14182>
- Rohma, F. F. (2022). Mitigating The Harmful Effect of Slack: Does Locus of Commitment (Organizational Versus Colleague) Play a Role?. *International Journal of Business Science & Applied Management*, 17(3).
- Safitri, N., & Damayanti, T. W. (2021). Sales Growth dan *Tax avoidance* dengan Kepemilikan Institusional Sebagai Variabel Pemoderasi. *Perspektif Akuntansi*. *Perspektif Akuntansi*. 4(2), 175-216. <https://doi.org/10.24246/persivXiX.p175-216>
- Sarra, H. D., Fakultas, D., Universitas, B., Tangerang, M., Kunci, K., Pajak, P., & Rate, E. T. (2014). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Komite Audit, dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Industri Kimia dan Logam di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. <https://doi.org/10.31000/competitive.v1i1.108>
- 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>
- Sonia, S., & Suparmun, H. (2019). Factors Influencing *Tax avoidance*. *Proceedings of The 5<sup>th</sup> Annual International Conference on Accounting Research*. 73, 238-243. <https://doi.org/10.29991/aicar-18.2019.52>