

**PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, LEVERAGE, KONSERVATISME  
AKUNTANSI, INTENSITY INVENTORY DAN FINANCIAL DISTRESS  
TERHADAP TAX AVOIDANCE**

**(Studi Kasus Pada Perusahaan Pertambangan Sub Sektor Batu Bara yang Terdaftar  
di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2018)**

**Uswidatus Sukriya, Muhammad Asim Asy'ari\***

Program Studi S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Universitas Trunojoyo Madura

Email : [asim.asyari@trunojoyo.ac.id](mailto:asim.asyari@trunojoyo.ac.id)\*

**ABSTRACT**

*This study aims to find out the factors that influence the level of tax avoidance. This research was conducted at the coal sub-sector mining companies listed on the Indonesia stock exchange (IDX) in 2014-2018. The determination of the sample in this study was Purposive Sampling and obtained 10 companies with a total sample of 36. This study used a quantitative approach, using multiple linear regression tests. The results of this study indicate that the influence of company size, leverage, accounting conservatism, inventory intensity and financial distress have no effect on tax avoidance.*

**ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat tax avoidance. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan pertambangan sub sektor batu bara yang terdaftar di bursa efek Indonesia (BEI) pada tahun 2014-2018. Penetapan sampel dalam penelitian ini adalah Purposive Sampling dan diperoleh 10 perusahaan dengan total sampel 36. penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, menggunakan uji regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengaruh ukuran perusahaan, leverage, konservatisme akuntansi, intensity inventory dan financial distress tidak berpengaruh terhadap tax avoidance.

**PENDAHULUAN**

Indonesia merupakan negara berkembang yang menjadikan pajak sebagai salah satu sumber utama penerimaan negara yang paling besar baik dari pajak pribadi atau pajak badan. Berdasarkan UU KUP Nomor 28 tahun 2007, pasal 1 ayat 1, pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang-orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Penerimaan pajak sepanjang 2019 mengalami tekanan. Sektor manufaktur dan pertambangan menjadi sektor yang paling tergerus kontribusinya. Kedua sektor tersebut tumbuh negatif karena terimbas langsung dengan gejolak harga komoditas dan perdagangan global. Penerimaan pajak sektor manufaktur hingga akhir Desember 2019 hanya mencapai Rp 365,39 triliun. Jumlah realisasi tersebut tumbuh negatif 1,8% dan jauh dari capaian 2018 yang berhasil tumbuh 10,9%. Padahal, sektor manufaktur penyumbang terbesar penerimaan pajak dengan kontribusi sebesar 29,4% di 2019. Selanjutnya penerimaan pajak sektor

pertambangan mengalami kontraksi paling dalam. Dengan realisasi penerimaan hanya Rp 66,1 triliun, sektor ini tercatat tumbuh negatif 19%. Padahal di 2018, sektor pertambangan sanggup membukukan pertumbuhan hingga 50,7% (DDTCNews t.t.).

Pada tahun 2019 Global Witness mengeluarkan laporan PT Adora Energy Tbk (ADRO) yang diduga melakukan upaya tindakan pemindahan laba ke jaringan perusahaannya di Singapura, *Coaltrade Service* Internatioanal sejak 2009-2017. Sehingga salah satu perusahaan batu bara raksasa asal Indonesia ini membayar pajak lebih rendah daripada yang seharusnya dibayarkan di Indonesia sebesar US\$ 125 juta atau setara Rp 1,75 triliun (kurs Rp 14 ribu). Sedangkan *Coaltrade Service* International yang berada di Singapura dengan tingkat pajak rendah, dari tahun 2009-2017 terjadi peningkatan pendapatan rata-rata tahunan sebesar US\$ 55juta dimana sebelum tahun 2009 tingkat pendapatan rata-rata tahunannya sebesar US\$ 4 juta. Adanya fenomena penurunan penerimaan pajak dari sektor pertambangan dan dugaan penghindaran pajak yang dilakukan salah satu perusahaan pertambangan terbesar di Indonesia menunjukkan banyak sekali celah dalam melakukan *tax avoidance* di Indonesia.

## KAJIAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

### *Agency Theory*

*Agency Theory* dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) yang menyatakan terdapat hubungan kontraktual antara pihak principal yang memberi wewenang kepada pihak manajemen. *Agency theory* yang menjelaskan bahwa otoritas pajak sebagai pihak principal dan perusahaan sebagai pihak agent. Pada kontrak hubungan antara pihak principal dan agent akan memungkinkan terjadi perbedaan kepentingan. Perbedaan kepentingan tersebut akan mendorong pihak agen cenderung untuk berperilaku curang dan tidak etis yang pada akhirnya merugikan negara terkait dalam hal penerimaan pajak. Kecenderungan pihak agen bertindak merugikan pihak principal kemungkinan disebabkan karena tujuan perusahaan yang menginginkan laba besar dengan beban pajak yang rendah sehingga tidak akan mengurangi laba yang dihasilkan perusahaan. Kondisi yang tidak sama seperti ini cenderung akan menimbulkan *conflict of interest* antara pihak principal dan agent yang mengakibatkan timbulnya *agency cost*. Menurut Jensen dan Meckling (1976) menyatakan *agency cost* adalah biaya yang dikeluarkan principal dalam melakukan pengawasan kepada pihak agent. Pihak principal mengendalikan pihak agent dimaksudkan agar agent melaksanakan wewenang yang diberikan sesuai dengan tujuan utama perusahaan yaitu memaksimalkan kekayaan dan nilai perusahaan.

### **Teori Akuntansi Positif**

Teori akuntansi positif dikemukakan oleh Watts dan Zimmerman (1986). Teori ini bertujuan untuk memprediksi dan menjelaskan praktik akuntansi dalam sebuah perusahaan. Teori akuntansi positif memiliki hubungan dengan teori keagenan untuk menjelaskan dan memprediksi pilihan kebijakan akuntansi oleh manajer.

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

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam memangkas atau meminimalkan atau bahkan tidak membayarkan pajaknya kepada negara. *Tax avoidance* dikatakan ilegal apabila tidak melakukan pelanggaran peraturan perundang-undangan perpajakan. Menurut Dewinta dan Setiawan (2016) dalam

Rani (2017), *tax avoidance* adalah usaha pengurangan pajak, namun tetap mematuhi ketentuan peraturan perpajakan seperti memanfaatkan pengecualian dan potongan yang diperkenankan maupun menunda pajak yang belum diatur dalam peraturan perpajakan yang berlaku dan biasanya melalui kebijakan yang diambil oleh pimpinan perusahaan.

### **Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan adalah rata-rata total penjualan bersih untuk tahun yang bersangkutan sampai beberapa tahun Susanti (2019). Dalam hal ini penjualan lebih besar daripada biaya variabel dan biaya tetap, maka akan diperoleh jumlah pendapatan sebelum pajak, sebaliknya jika penjualan lebih kecil daripada biaya variabel dan biaya tetap maka perusahaan akan menderita kerugian (Brigham dan Houston, 2001 dalam Susanti 2019).

Total aset perusahaan dapat menjadi penentuan ukuran perusahaan. Semakin besar total asset maka menunjukkan bahwa perusahaan memiliki prospek baik dalam jangka waktu yang relatif panjang. Perusahaan dianggap lebih stabil dan lebih mampu dalam menghasilkan laba dibandingkan dengan perusahaan kecil dengan total asset yang kecil. Dapat dimaknai bahwa semakin perusahaan besar kecenderungan melakukan *tax avoidance* akan semakin berpotensi. Hal ini disebabkan oleh timbulnya beban pajak yang lebih tinggi apabila laba yang dihasilkan besar dan mendorong perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*.

**H1 : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance***

### ***Leverage***

Menurut Mulyani et al., (2017), *Leverage* merupakan rasio yang mengukur seberapa besar perusahaan menggunakan pendanaan melalui utang dalam membiayai asetnya. Pembiayaan melalui hutang terutama hutang jangka panjang akan menimbulkan beban bunga yang akan mengurangi beban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan (Ngadiman dan Puspitasari, 2017).

Sesuai dengan peraturan yang di atur dalam UU No.36 Tahun 2008 pasal 6 ayat 1a dan pasal 18 ayat 3 Beban bunga yang biasanya dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak adalah beban bunga yang muncul akibat adanya pinjaman kepada pihak ketiga atau pihak kreditur yang tidak memiliki hubungan apapun dengan pihak perusahaan.

**H2 : *Leverage* berpengaruh terhadap *tax avoidance***

### ***Konservatise Akuntansi***

Menurut Susanti (2019) Konservatisme akuntansi ialah suatu prinsip dalam akuntansi dimana apabila perusahaan mengalami suatu keuntungan maka tidak akan terburu-buru mengakui aktiva atau pendapatan yang terlalu besar, namun apabila mengalami kerugian atau mempunyai beban, maka perusahaan akan mengambil alternatif untuk segera mengakuinya.

Kebebasan menerapkan penerapan prinsip konservatisme ini sebagai pilihan metode akuntansi yang melaporkan laba atau aktiva yang lebih rendah serta melaporkan hutang lebih tinggi. Konservatisme merupakan prinsip akuntansi yang penerapannya akan menyebabkan angka laba dan aset menjadi rendah dan biaya dan hutang menjadi tinggi (Wijaya, 2012).

**H3 : Konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap *tax avoidance***

### ***Inventory Intensity***

PSAK No. 14 (revisi 2008) menjelaskan bahwa biaya tambahan yang timbul akibat investasi perusahaan pada persediaan harus dikeluarkan dari biaya persediaan dan diakui sebagai biaya dalam periode terjadinya biaya. *Inventory intensity* merupakan suatu metode yang digunakan untuk mengukur seberapa besar perusahaan berinvestasi dalam persediaan (Sjahputra, 2019). Perusahaan yang tingkat persediaannya tinggi akan mengalami penurunan laba yang disebabkan oleh adanya biaya tambahan yang timbul dari persediaan.

**H4 : *Inventory Intensity* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.**

### ***Financial Distress***

*Financial distress* merupakan suatu kondisi dimana keuangan perusahaan dalam keadaan tidak sehat atau sedang krisis. Dengan kata lain *financial distress* merupakan suatu kondisi dimana perusahaan mengalami kesulitan keuangan untuk memenuhi kewajiban-kewajibannya (Rani, 2017).

Kecenderungan perusahaan yang sedang mengalami *financial distress* akan segera mengambil tindakan untuk mengembalikan kondisi keuangan perusahaan. perusahaan yang memiliki tingkat *financial distress* tinggi akan terdorong melakukan praktik *tax avoidance* karena kebutuhan akan uang untuk memulihkan perusahaan meningkat.

**H5 : *Financial Distress* berpengaruh terhadap *tax avoidance***

## **METODE PENELITIAN**

Untuk menjawab hipotesis dalam penelitian ini maka digunakan pendekatan penelitian kuantitatif, menggunakan data sekunder, dimana data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan pertambangan sub sektor batu bara selama kurun waktu 5 tahun dimulai dari periode 2014-2018 diperoleh dari website resmi Bursa Efek Indonesia ( [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) ).

### **Model Penelitian dan Operasional Variabel**

Dalam penelitian ini alat penelitian yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Persamaan regresinya sebagai berikut:

$$TAX AVOIDANCE = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3$$

#### **1. *Tax Avoidance* (Y)**

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam memangkas atau meminimalkan atau bahkan tidak membayar pajaknya kepada negara. *Tax avoidance* dikatakan ilegal apabila tidak melakukan pelanggaran peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam penelitian ini *tax avoidance* akan diukur menggunakan rasio *Effective Tax Rate* (ETR) :

$$ETR = \frac{\text{beban pajak penghasilan}}{\text{pendapatan sebelum pajak}}$$

## 2. Ukuran Perusahaan (X<sub>1</sub>)

Total aset perusahaan dapat menjadi penentuan ukuran perusahaan. Semakin besar total aset maka menunjukkan bahwa perusahaan memiliki prospek baik dalam jangka waktu yang relatif panjang. Ukuran perusahaan diukur dengan menggunakan total aktiva atau total aset yang menunjukkan kestabilan dan kemampuan perusahaan untuk melakukan aktivitas ekonominya sebagai berikut, (Andikaningprang et al., 2017):

$$Size = Ln (Total Asset)$$

## 3. Leverage (X<sub>2</sub>)

Mulyani et al., (2017) , Leverage merupakan rasio yang mengukur seberapa besar perusahaan menggunakan pendanaan melalui utang dalam membiayai asetnya. *Leverage* dapat diukur dengan menggunakan rasio *leverage. Debt to Equity Ratio* (DER) dapat diukur dengan rumus sebagai berikut (Andikaningprang et al., 2017):

$$DER = \frac{total\ debt}{total\ equity}$$

## 4. Konservatisme Akuntansi (X<sub>3</sub>)

Wijaya (2012) Konservatisme merupakan prinsip akuntansi yang penerapannya akan menyebabkan angka laba dan aset menjadi rendah dan biaya dan hutang menjadi tinggi. Adapun pengukuran konservatisme akuntansi yaitu :

$$CON\_ACC = \frac{NI - CF}{TA}$$

Keterangan:

CON_ACC	= Indeks Konservatisme Akuntansi
NI	= laba bersih + Depresiasi
CF	= AliranKas Operasi
TA	= Total Aset

## 5. Inventory Intensity (X<sub>4</sub>)

Sjahputra, (2019) Inventory intensity merupakan suatu metode yang digunakan untuk mengukur seberapa besar perusahaan berinvestasi dalam persediaan. Menurut Herry (2016) inventory intensity dapat diukur menggunakan rumus sebagai berikut :

$$Inventory\ Intensity = \frac{Total\ Persediaan}{Total\ Aset}$$

### 6. *Financial Distress* ( $X_5$ )

*Financial distress* merupakan suatu kondisi dimana keuangan perusahaan dalam keadaan tidak sehat atau sedang krisis. model prediksi kebangkrutan Altman (1968) dengan rumus sebagai berikut:

$$Z = 1.2 Z_1 + 1.4 Z_2 + 3.3 Z_3 + 0.6 Z_4 + 0.999 Z_5$$

Keterangan

Z1 = *Working Capital / Total Asset*

Z2 = *Retained earnings / Total Asset*

Z3 = *Earnings before interest & taxes / Total Asset*

Z4 = *Book Value of Equity / Book Value of Total Debt*

Z5 = *Sales / Total Asset*

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

**Tabel 1 Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ukuran Perusahaan	36	11,02	21,70	15,5622	2,62629
Leverage	36	,17	1,19	,6300	,27496
Konservatisme akuntansi	36	-,07	,70	,1211	,21732
Intensity Inventory	36	,01	,14	,0659	,03399
Financial Distres	36	1,51	5,07	2,9352	1,00727
Tax Avoidance	36	,24	,62	,3422	,10247
Valid N (listwise)	36				

Sumber : Data diolah, 2020

Tabel diatas merupakan hasil dari statistik deskriptif dari seluruh total sampel selama periode 5 tahun. Berdasarkan hasil uji tersebut menunjukkan bahwa variabel independent untuk Ukuran Perusahaan memiliki nilai minimum sebesar 11,20 selanjutnya nilai maksimum sebesar 21,70 ,mean sebesar 15,5622 dan standar devisiasinya sebesar 2,62629.

## Uji Normalitas

**Tabel 2 Uji Normalitas Kolmogorov-Smirnov (K-S)**

	Unstandardized Residual
N	36
Kolmogorov-Smirnov Z	1,329
Asymp. Sig (2-tailed) <sup>a</sup>	0,059

Pada tabel diatas menunjukkan bahwa nilai Asymp. Sig (2- tailed) sebesar 0,059 yang berarti nilai tersebut lebih besar dari  $>0,05$  yang menunjukkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini telah berdistribusi normal dan telah memenuhi asumsi normalitas.

## Uji Multikolonieritas

**Tabel 3 Uji Multikolonieritas**

Variabel	Toleransi	VIF	Keterangan
Ukuran Perusahaan	0,563	1,777	Bebas Multikolonieritas
Leverage	0,672	1,489	Bebas Multikolonieritas
Konservatisme Akuntansi	0,776	1,288	Bebas Multikolonieritas
Intensity Inventory	0,636	1,572	Bebas Multikolonieritas
Financial Disstress	0,707	1,414	Bebas Multikolonieritas

Sumber : Data diolah, 2020

Dari tabel 3 dapat dilihat nilai VIF tidak ada yang melebihi 10 dan nilai toleransi tidak ada yang kurang dari 0,10. Maka dapat disimpulkan tidak ada multikolonieritas antar variabel bebas dalam model regresi yang digunakan.

## Uji Autokorelasi

**Tabel 4 Uji Autokorelasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,480 <sup>a</sup>	,230	,102	,09710	1,828

Berdasarkan perhitungan dengan menggunakan Program SPSS 21.0 diperoleh nilai Durbin– Watson sebesar 1,826 (lihat lampiran SPSS). Jika dibandingkan dengan nilai tabel Durbin–Watson angka tersebut terletak pada interval lebih dari 1,66 s/d 2,34 yang berarti tidak ada autokorelasi.

## Uji Heteroskedasitas

**Tabel 5 Uji Heteroskedasitas**

Model	Sig.	Kesimpulan
(Constant)	,016	Bebas Heteroskedasitas
Ukuran Perusahaan	,089	Bebas Heteroskedasitas
Leverage	,693	Bebas Heteroskedasitas
Konservatisme Akuntansi	,055	Bebas Heteroskedasitas
Intensity Inventory	,339	Bebas Heteroskedasitas
Financial Disstress	,167	Bebas Heteroskedasitas

Sumber: Data diolah, 2020

Pada tabel 5 dapat diketahui nilai Sig. dari semua variabel independen lebih besar dari  $>0,05$ . Maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedasitas pada data penelitian ini. Sehingga semua uji asumsi klasik terpenuhi dan penelitian ini layak di uji.

## Uji Determinasi

**Tabel 6 Uji Analisis Determinasi**

Model	Adjusted R Square
1	0,102

Sumber: data diolah, 2020

Berdasarkan tabel 6 diatas menunjukkan angka Adjusted R Square sebesar 0,102 atau 10,2%. Dengan kata lain bahwa variabel independensi yang digunakan dalam penelitian mampu menjabarkan 10,2% variasi variabel dependen. Sedangkan sisanya dipengaruhi oleh variabel lain.

## Uji Regresi Linear Berganda

**Tabel 7 Uji Analisis Regresi Linier Berganda**

Model	Koefisiensi Regresi	T Hitung	Sig.
(Constant)	0,354	2,097	0,045
Ukuran Perusahaan	0,012	1,434	0,162
Leverage	-0,141	-1,932	0,063
Konservatisme Akuntansi	-0,058	-,681	0,501
Intensity Inventory	-0,035	-,057	0,955
Financial Disstress	-0,034	-1,750	0,090

Sumber: data diolah, 2020

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui persamaan dari model regresi pada penelitian ini :



$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + e$$

$$Y = 0,354 + 0,012X_1 - 0,141X_2 - 0,058X_3 - 0,035X_4 - 0,034X_5 + e$$

## Uji F

**Tabel 8 Hasil Uji F**

Model	F	Sig.
1	1,795	0,144

Sumber: data diolah, 2020

Berdasarkan tabel diatas besaran f hitung sebesar 1,795 lebih kecil dari f tabel sebesar  $< 2,52$  dengan sig. sebesar  $0,144 > 0,05$  maka dapat simpulkan bahwa seluruh variabel independen dalam penelitian ini tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Dengan demikian hipotesis yang dibangun oleh penulis dalam penelitian ini ditolak.

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

Pengaruh Ukuran perusahaan (X1) terhadap *tax avoidance* (Y) pada tabel diatas menunjukkan bahwa t hitung untuk X1 adalah 1,434 lebih kecil dari t tabel 2,042 dan signifikansi 0,162 lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ , maka H1 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa variabel Ukuran perusahaan (X1) tidak berpengaruh terhadap variabel *tax avoidance* (Y). Hasil Penelitian ini didukung oleh penelitian yang telah dilakukan oleh Mulyani et,al (2017) dan Susanti (2019) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Ini menunjukkan apabila semakin besar perusahaan maka tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan semakin kecil. Hal ini dimungkinkan karena perusahaan tidak menggunakan power yang dimilikinya untuk melakukan perencanaan pajak karena adanya batasan berupa kemungkinan menjadi sorotan dan sasaran dari keputusan regulator, karena pada umumnya perusahaan berskala besar memiliki asset yang berlimpah, yang didalamnya terdapat kas dan modal yang cukup digunakan dalam endanaan aktivitas kinerja perusahaan. Membayar pajak merupakan kewajiban perusahaan selaku wajib pajak badan (Susanti, 2019).

### **Pengaruh *Leverage* (X2) terhadap *Tax Avoidance* (Y)**

Pada tabel diatas menunjukkan bahwa t hitung untuk X2 adalah -1,932 lebih kecil dari t tabel 2,042 dan signifikansi 0,063 lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ , maka H2 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *Leverage* (X2) tidak berpengaruh terhadap variabel *tax avoidance* (Y). Dalam penelitian yang dilakukan oleh Susanti (2019) serta Ngadiman dan Puspitasari (2017) *Leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, bertentangan dengan hipotesis yang telah dibuat peneliti dalam penelitian ini yang beranggapan bahwa *Leverage* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penggunaan dana yang berasal dari hutang akan mengakibatkan resiko pada perusahaan tersebut apabila laba yang diperoleh perusahaan lebih kecil dari biaya bunga. (Susanti, 2019).

**Pengaruh Konservatisme Akuntansi (X3) terhadap *Tax Avoidance* (Y)**

Pada tabel diatas menunjukkan bahwa t hitung untuk X3 adalah -0,681 lebih kecil dari t tabel 2,042 dan signifikansi 0,501 lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ , maka H3 ditolak dan H0 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa variabel konservatisme akuntansi (X3) tidak berpengaruh terhadap variabel *tax avoidance* (Y). Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Susanti (2019) serta Sjahputra (2019) Bahwa penggunaan metode konservatif tidak akan meningkatkan kegiatan *tax avoidance* perusahaan. Tresno et,al (2013) yang menyatakan bahwa prinsip konservatisme akuntansi digunakan pemerintah untuk memaksimalkan pemasukan pajaknya dan mempersempit ruang bagi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak.

**Pengaruh *Intensity Inventory* (X4) terhadap *Tax Avoidance* (Y)**

Pada tabel diatas menunjukkan bahwa t hitung untuk X4 adalah -0,057 lebih kecil dari t tabel 2,042 dan signifikansi 0,955 lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ , maka H4 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *Intensity inventory* (X4) tidak berpengaruh terhadap variabel *tax avoidance* (Y). Bertentangan dengan hipotesis yang telah dibuat penulis dalam penelitian ini yang beranggapan bahwa *Intensity inventory* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Variabel *Inventory Intensity Ratio* tidak memiliki pengaruh terhadap tingkat *Tax Avoidance* dimana sedikit banyaknya persediaan yang dimiliki perusahaan, bukan merupakan faktor untuk menentukan besar kecilnya jumlah pajak yang dibayar perusahaan. (Susanti, 2019).

**Pengaruh *Financial Distress* (X5) terhadap *Tax Avoidance* (Y)**

Pada tabel diatas menunjukkan bahwa t hitung untuk X5 adalah -1,750 lebih kecil dari t tabel 2,042 dan signifikansi 0,090 lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ , maka H5 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *financial distress* (X5) tidak berpengaruh terhadap variabel *tax avoidance* (Y). Hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa perusahaan yang sedang mengalami *financial distress* cenderung melakukan penghindaran pajak. Kecenderungan perusahaan yang mengalami kerugian atau dalam kondisi kesulitan keuangan (merugi) akan terbebas dari beban pajak penghasilan dan mendapatkan fasilitas kompensasi kerugian.

**SIMPULAN**

Dari hasil uji regresi terhadap laporan keuangan perusahaan pertambangan sub sektor batu bara selama periode 2014-2018 dengan menguji variabel ukuran perusahaan, *Leverage*, konservatisme akuntansi, *Intensity inventory*, *financial distress* terhadap variabel dependen *tax avoidance*, dapat ditarik kesimpulan hasil sebagai berikut:

1. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan pertambangan sub sektor batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang masuk dalam sampel penelitian ini. Bahwasannya besar kecilnya perusahaan tidak mempengaruhi besaran pajak yang harus perusahaan bayar.
2. *Leverage* tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan pertambangan sub sektor batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang masuk dalam sampel penelitian ini. Semakin tinggi atau rendah *Leverage* yang dimiliki perusahaan maka tidak akan mempengaruhi tindakan *Tax Avoidance*.

3. Konservatisme Akuntansi tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan pertambangan sub sektor batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang masuk dalam sampel penelitian ini. Regulasi perpajakan yang ada di Indonesia tidak memberikan celah terhadap perusahaan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak melalui prinsip konservatisme akuntansi karena kebijakan-kebijakan yang ada.
4. *Intensity Inventory* tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan pertambangan sub sektor batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang masuk dalam sampel penelitian ini. Di dalam undang-undang perpajakan tidak memberikan insentif pajak bagi perusahaan yang memiliki jumlah persediaan barang dagangan yang besar, oleh karena itu, *Inventory Intensity Ratio* tidak berpengaruh terhadap tingkat *Tax Avoidance*.”
5. *Financial Distress* tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan pertambangan sub sektor batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang masuk dalam sampel penelitian ini.

### KETERBATASAN

Keterbatasan dalam penelitian ini hanya meneliti satu sub sektor dari pertambangan yaitu batu bara, periode yang digunakan hanya 5 tahun, H0 dalam penelitian gagal ditolak serta nilai Adjusted R Square yang kecil yaitu hanya 10,2%.

### SARAN

Untuk penelitian selanjutnya diharapkan menambahkan variabel yang mempengaruhi tindakan *tax avoidance*, karena dalam penelitian ini variabel independen yang digunakan masih sangat terbatas, Bagi penelitian selanjutnya diharapkan menambah tahun periode penelitian, jumlah sampel serta objek penelitian, Dapat menggunakan proksi lain untuk mengukur penghindaran pajak.

### DAFTAR PUSTAKA

- Andikaningprang, A., Pratomo, D., & Kurnia. (2017). Pengaruh Foreign Investors' Interests dengan Variabel Kontrol Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, dan Leverage terhadap Tax Avoidance. E- Proceeding of Management, 4(2), 1521–1526.
- Bahaudin, Ahmad, dan Provita W., 2011. “Mekanisme Corporate Governance terhadap Konservatisme Akuntansi di Indonesia”, *Dinamika Sosial Ekonomi*, Mei, Volume 7 Nomor 1.
- DDTCNews. t.t. “Realistiskah Target Pajak 2020?”, (<https://news.ddtc.co.id/realistiskah-target-pajak-2020-18856>). Diambil 6 Maret 2020
- Dwiyanti, Ida Ayu Intan, dan I. Ketut Jati. 2019. Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, dan Inventory Intensity pada Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi* 27(3):2293-2321
- Givoly, Dan dan Hayn, Carla. 2000. The changing time-series properties of earnings, cash flows and accruals:Has financial reporting become more conservative? *Journal of Accounting and Economics* 29 (2000) 287-320
- Ghozali, Imam., 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 4. Semarang: Badan Peneliti Universitas Diponegoro

- Ghozali, Imam., 2007. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Edisi 5. Semarang: Badan Peneliti Universitas Diponegoro
- Ghozali, Imam., 2013. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IMB SPSS 21 Update PLS Regresi. Semarang: Badan Peneliti Universitas Diponegoro
- Indriantoro, Nur, dan Supomo, Bambang. 2009. Metodologi Penelitian Bisnis. Yogyakarta: BPFE
- Katadata.co.id. 2019. “Gelombang Penghindaran Pajak dalam Pusaran Batu Bara - Opini Katadata.co.id.” (<https://katadata.co.id/opini/2019/02/11/gelombang-penghindaran-pajak-dalam-pusaran-batu-bara>). Diambil 6 Maret 2020
- Kurniasih, Tommy dan Maria M.Ratna Sari. 2013. Pengaruh Return on Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance. Buletin Studi Ekonomi. (18). hal. 58-66
- Lanis, R., dan Richardson, G.,. 2012. Corporate Social Responsibility and tax aggressiveness: An Empirical Analysis. Journal of Accounting & Public Policy 31 (1): 86–108
- Mardiasmo. 2011. Perpajakan Edisi Revisi 2011. Yogyakarta: Penerbit Andi Masri, Indah dan Dwi Martani. 2012. Pengaruh Tax Avoidance Terhadap Cost Of Debt . Simposium Nasional Akuntansi XV Banjarmasin.
- Mulyani, Sri, Kusmuriyanto, dan Trisni Suryarini. 2017. Analisis Determinan Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. Jurnal Riset Akuntansi Keuangan 2(3): 53-66
- Nachrowi, Djalal Nachrowi dan Hardius Usman. 2008. Penggunaan Teknik Ekonometri, Edisi revisi. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada
- Ndiwu, Korona Olivi. 2019. Analisis Pengaruh Good Corporate Governance dan Financial Distress Terhadap Tax Avoidance. Skripsi. Surabaya: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas
- Ngadiman dan Christiany Puspitasari. 2017. Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012. Jurnal Akuntansi 18(3): : 408- 421
- Peraturan dirjen pajak nomor 25/PJ/2017
- Pramudito, B. W., & Sari, M. M. R. 2015. Manajerial Dan Ukuran Dewan Komisaris. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana ( Unud ), Bali , Indonesia. 13, 737–752.
- Pramudito, Batara Wiryo, dan Maria M. Ratna Sari. 2015. Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Kepemilikan Manajerial Dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Tax Avoidance. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 13(3):16.
- Putri, Rani Alifianti Herdian, dan Anis Chariri. 2017. Pengaruh Financial Distress dan Good Corporate Governance Terhadap Praktik Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur. Diponegoro Journal Of Accounting 6(2):1-11
- Rani, Puspita. 2017. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Financial Distress, Komite Audit, Dan Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance. Jurnal Akuntansi dan Keuangan 6(2): 221-.241
- Republik Indonesia. 2008. Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 mengenai Pajak Penghasilan. Jakarta.

- Riantami, Vivi Lestari, dan Dedik Nur Triyanto. 2018. "Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Financial Distress, Intensitas Aset Tetap, Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance." *Jurnal AKSARA PUBLIC* 2(4):8.
- Sari, N., Kalbuana, N., Ak, M., & Jumadi, A. 2015. ( Studi Empiris pada Perusahaan Perdagangan Eceran yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2015 ). 431–440.
- Sjahputra, Andri. 2019. Determinan Tax Avoidance Pada Perusahaan Food And Beverages Di Indonesia. *SCIENTIFIC JOURNAL OF REFLECTIECTION: Economic, Accounting, Management and Business* 2(4):371-380
- Sugiyono. 2009. Metodologi Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif dan R & D. Bandung: ALFABETA
- Sugiyono. 2007. Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R & D. Bandung: ALFABETA
- Sugiyono. 2012. Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R & D. Bandung: ALFABETA
- Sundari, Novi, dan Vita Aprilina. 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
- Susanti, Camelia Mayang. 2019. Pengaruh Konservatisme, Leverage, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik* 13(2):181-198
- Undang- Undang No. 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan
- Wijaya, Anggita Langgeng. 2012. Pengukuran Konservatisme Akuntansi: Sebuah Literatur Review. *Assets: Jurnal Akuntansi dan Pendidikan* 1(1):100-105
- Wulandari, Chantika Dyah Putri. 2018. Pengaruh Profitabilitas, Komite Audit, Kualitas Audit, Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional, Dewan Direksi dan financial Distress, Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI 2015- 2017). Skripsi. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia
- www.sahamoke.com. t.t. "Sub sektor pertambangan batubara (21) - sumber daya alam." (<https://www.sahamok.com/emiten/sektor-pertambangan/sub-sektor-pertambangan-batubara/>). Diambil 11 Maret 2020
- Zain, Mohammad. 2003. Manajemen Perpajakan. Jakarta: Salemba Empat