

**PENGARUH KONSERVATISME AKUNTANSI DAN INTENSITAS
MODAL TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK DENGAN DEWAN
KOMISARIS INDEPENDEN SEBAGAI VARIABEL MODERASI PADA
PERUSAHAAN MANUFAKTUR SUB SEKTOR INDUSTRI BARANG
KONSUMSI YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA (BEI)
PERIODE 2014-2017**

Wetti Safitri¹, Fatahurrazak², Tumpal Manik³

Email: wettisafitri@gmail.com

**Program Studi Akuntansi
Fakultas Ekonomi, Universitas Maritim Raja Ali Haji
Jl. Politeknik Senggarang Tanjungpinang, Provinsi Kepulauan Riau
2019**

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh konservatisme akuntansi dan intensitas modal terhadap penghindaran pajak dengan dewan komisaris independen sebagai variabel moderasi. Penghindaran pajak diukur dengan *cash effective tax rate* (CETR), konservatisme akuntansi diukur dengan *earning/accrual measure*, intensitas modal diukur dengan rasio intensitas aset tetap dan dewan komisaris independen diukur dengan persentase dewan komisaris independen. Populasi dalam penelitian ini adalah Perusahaan Manufaktur sub sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014-2017. Sampel penelitian ini diperoleh dengan menggunakan metode *purposive sampling*, sehingga diperoleh total sampel penelitian sebanyak 84 sampel. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder dengan metode analisis regresi linear berganda dan *moderated regression analysis* (MRA) dengan Program Analisis SPSS Versi 2.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi, intensitas modal dan dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak, dewan komisaris independen memperlemah hubungan antara konservatisme akuntansi dan penghindaran pajak serta dewan komisaris independen memperkuat hubungan antara intensitas modal dan penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel independen, variabel moderasi dan interaksi antara variabel independen dan moderasi hanya mampu menjelaskan variabel dependen sebesar 26,5%, sedangkan 73,5% dijelaskan oleh variabel-variabel lain yang tidak dijelaskan dalam penelitian ini.

Kata Kunci : Konservatisme Akuntansi, Intensitas Modal, Dewan Komisaris Independen dan Penghindaran Pajak

PENDAHULUAN

Pembangunan nasional dinegara Indonesia dilakukan secara terus menerus. Untuk mewujudkan pembangunan nasional itu, pemerintah memerlukan dana dan pembiayaan dalam jumlah yang besar. Sehingga dalam pelaksanaannya, pemerintah mengandalkan penerimaan yang bersumber dari penerimaan luar negeri dan penerimaan dalam negeri. Penerimaan yang bersumber dalam negeri yang menjadi andalan utama dan yang terus menerus ditingkatkan oleh pemerintah adalah dari sektor perpajakan.

Berdasarkan website resmi (djpbk.kemenkeu.go.id), pada tahun 2015, realisasi penerimaan pajak adalah sebesar Rp 1.240,4 Triliun atau 83,3% dari target penerimaan pajak yang ditetapkan APBN 2015 sebesar Rp 1.489,3 Triliun. Pada tahun 2016, realisasi penerimaan pajak adalah sebesar Rp 1.285,0 Triliun atau 83,5% dari target penerimaan pajak yang ditetapkan APBN 2016 sebesar Rp 1.539,2 Triliun. Pada tahun 2017, realisasi penerimaan pajak adalah sebesar Rp 1.343,5 Triliun atau 91,2% dari target penerimaan pajak yang telah ditetapkan APBN 2017 sebesar Rp 1.472,7 Triliun. Sedangkan pada tahun 2018, realisasi penerimaan pajak adalah sebesar Rp 1.315,9 Triliun atau 92,4%, dari target penerimaan pajak yang telah ditetapkan APBN 2018 sebesar Rp 1.424,0 Triliun. Berdasarkan data tersebut, realisasi penerimaan pajak mengalami peningkatan, namun dalam pencapaian target yang telah ditetapkan APBN tidak tercapai setiap tahunnya karena efektifitas pemungutan pajak mengalami penurunan. Hal ini dikarenakan peembayaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak kepada pemerintah akan mengurangi pendapatan atau laba yang diperolehnya sehingga dalam pemungutan pajaknya terdapat kecurangan-kecurangan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam hal untuk menurunkan beban perpajakan yang dibayar. Salah satunya adalah penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Penghindaran pajak merupakan upaya yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang (Pohan, 2016:23). Penghindaran pajak dianggap sebagai tindakan yang legal karena lebih banyak memanfaatkan kelemahan-kelemahan undang-undang perpajakan yang berlaku dan tidak melanggar peraturan tersebut terkait dengan sistem pembayaran pajak (*self assessment system*) (Darmawan dan Sukartha, 2014).

Terjadinya penghindaran pajak dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor. Pertama penerapan prinsip konservatisme akuntansi dan yang kedua adalah intensitas modal yang diprosikan dengan rasio intensitas aset tetap. Manajemen pajak perlu diawasi agar usaha-usaha yang dilakukan tidak melanggar undang-undang dengan pembentukan *corporate governance* dalam perusahaan. Dewan komisaris independen sangat mempengaruhi keputusan di suatu perusahaan karena tugas dari dewan komisaris independen adalah mengawasi kebijaksanaan direksi dalam menjalankan kegiatan perusahaan. Dewan komisaris independen dapat dijadikan penengah antara manajemen dan pemilik perusahaan dalam mengambil kebijakan agar tidak melanggar hukum termasuk penentuan strategi terkait dengan pembayaran pajak (Nurjannah, 2017).

Penelitian mengenai penghindaran pajak telah banyak dilakukan dengan hasil penelitian yang berbeda dan objek yang berbeda pula. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Nurjannah (2017) dengan objek dan periode penelitian yang berbeda. Berdasarkan latar belakang diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah konservatisme akuntansi, intensitas modal, dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak serta apakah dewan komisaris independen memoderasi hubungan antara konservatisme akuntansi dan intensitas modal terhadap penghindaran pajak pada Perusahaan Manufaktur sub sektor industry barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014-2017.

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak adalah upaya yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang (Pohan, 2016:23). Kelemahan yang dimaksud adalah sistem pembayaran pajak yang menganut sistem *self assessment* yaitu wajib pajak diberikan kebebasan secara penuh untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri Surat Pemberitahuan (SPT) dan Surat Setoran Pajak (SSP) ke kantor pajak sebagaimana yang terdapat dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

Konservatisme Akuntansi

Watts mendefinisikan konservatisme adalah prinsip kehati-hatian dalam pelaporan keuangan dimana perusahaan tidak terburu-buru dalam mengakui dan mengukur aktiva dan laba serta segera mengakui kerugian dan hutang yang mempunyai kemungkinan terjadi. Akibatnya, laba yang dilaporkan cenderung terlalu rendah (*understatement*) (Savitri, 2016:24).

Intensitas Modal

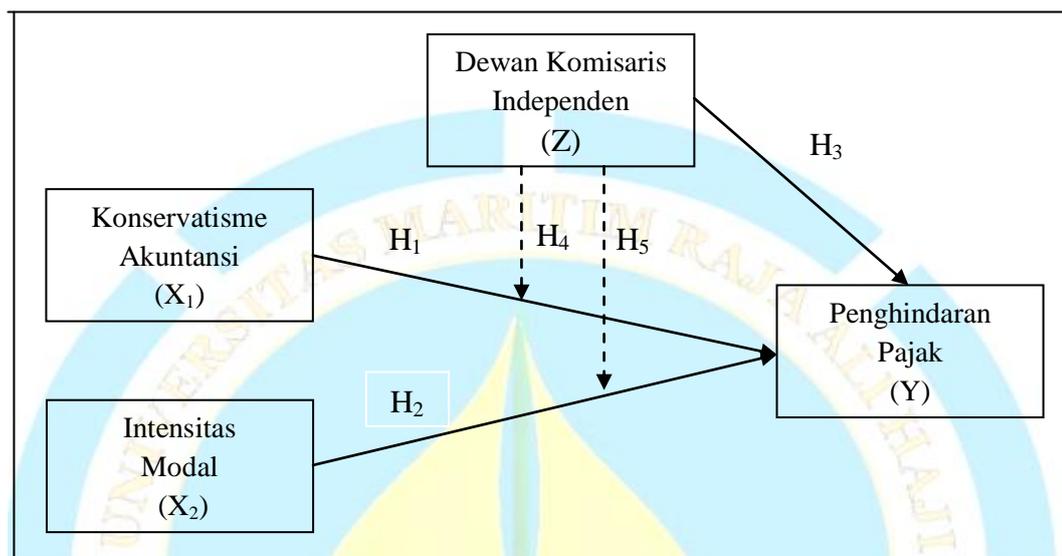
Intensitas modal (*capital intensity*) adalah seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya dalam bentuk aset tetap dan persediaan (Muzakki dan Darsono, 2015). Aset tetap perusahaan memiliki beban penyusutan. Dalam Undang Pasal 6 Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, beban penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun dapat mengurangi Penghasilan Kena Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap.

Dewan Komisaris Independen

Dalam POJK No. 33/POJK.04/2014 Pasal 1 angka 2, Dewan Komisaris Independen adalah anggota Dewan Komisaris yang berasal dari luar Emiten atau Perusahaan Publik dan memenuhi persyaratan sebagai Komisaris Independen. Pasal 20 ayat 3 menyatakan bahwa jumlah Komisaris Independen wajib paling

kurang 30% (tiga puluh persen) dari jumlah seluruh anggota Dewan Komisaris. Komisaris independen dapat menjadi penengah antara manajemen perusahaan dan pemilik perusahaan dalam pengambilan keputusan strategi atau kebijakan agar tidak melanggar peraturan yang berlaku, hal ini termasuk dalam keputusan perpajakan (Ardyansah dan Zulaikha, 2014).

Kerangka Pemikiran



Pengembangan Hipotesis

H₁ : Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Penghindaran Pajak

Konservatisme akuntansi merupakan prinsip akuntansi dalam pelaporan keuangan yang menunda pendapatan dan mengakui beban yang mungkin terjadi. Semakin besar perusahaan menerapkan prinsip konservatisme akuntansi dalam pelaporan keuangannya, maka semakin kecil juga laba yang dihasilkan oleh perusahaan sehingga akan berdampak pada beban pajak. Dengan semakin kecilnya laba yang dihasilkan oleh perusahaan, maka kewajiban perpajakan yang dibayarkan juga lebih rendah, karena laba perusahaan merupakan dasar pengenaan pembayaran pajak.

H₂ : Pengaruh Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak

Intensitas modal adalah seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya kedalam aset tetap. Pemilihan investasi dalam aset tetap terkait perpajakan adalah dalam hal depresiasi (penyusutan). Karena beban penyusutan bersifat *deductible expense* yang akan mengurangi penghasilan kena pajak perusahaan. Dengan tingginya perusahaan menginvestasikan dana kedalam bentuk aset tetap, maka semakin besar penyusutan dari aset tetap tersebut sehingga semakin kecil tingkat pajak yang dibayarkan, sehingga penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan semakin tinggi.

H₃ : Pengaruh Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak

Dengan adanya dewan komisaris independen akan membuat manajemen berhati-hati dalam mengambil keputusan sehubungan dengan kebijakan perusahaan. Keputusan melakukan penghindaran pajak merupakan salah satu kebijakan perusahaan. Semakin besar jumlah dewan komisaris independen, maka semakin baik dalam mengawasi tindakan-tindakan manajemen sehubungan dengan perilaku oportunistik mereka. Sehingga semakin besar jumlah dewan komisaris independen, maka tingkat penghindaran pajak yang dilakukan juga semakin rendah.

H₄ : Dewan Komisaris Independen Memoderasi Hubungan Antara Konservatisme Akuntansi dan Penghindaran Pajak

Prinsip konservatisme adalah prinsip yang menunda pengakuan pendapatan dan mempercepat pengakuan beban. Sehingga demikian, laba yang dihasilkan akan rendah dan berdampak pada beban pajak yang dibayarkan. Laba yang dihasilkan oleh perusahaan adalah dasar pengenaan pajak. Disamping itu, manajemen juga akan memanfaatkan kelemahan peraturan perpajakan yang ada yaitu dengan kewajiban perpajakan yang menganut sistem *self assessment*. Dengan keberadaan dewan komisaris independen, keputusan yang dibuat oleh manajemen yang berhubungan dengan penerapan prinsip konservatisme akuntansi dalam laporan keuangan dengan maksud untuk memperkecil beban pajak kepada pemerintah dapat diperkecil.

H₅ : Dewan Komisaris Independen Memoderasi Hubungan Antara Intensitas Modal dan Penghindaran Pajak

Semakin tinggi aset tetap yang diinvestasikan, maka semakin besar pula beban penyusutan dari aset tetap tersebut. Manajemen akan memanfaatkan beban penyusutan untuk menekan beban pajak perusahaan karena beban penyusutan bersifat *deductible expense*. Sehingga kinerja perusahaan akan meningkat dan kompensasi kinerja manajer yang diinginkan akan tercapai. Tindakan manajer ini diperlukan pengawasan oleh dewan komisaris independen. Dengan adanya pengawasan dewan komisaris independen kepada pihak perusahaan, manajemen yang memiliki sifat *self interest* akan mengefisiensikan laba untuk kepentingan sendiri. Lebih lanjut, manajemen yang memanfaatkan beban penyusutan pada aset tetap perusahaan untuk menghindari pajak yang besar dapat diminimalisir dengan adanya dewan komisaris independen.

METODOLOGI PENELITIAN**Metode Penelitian**

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif kuantitatif. Informasi data yang diperlukan adalah laporan keuangan Perusahaan Manufaktur sub sektor industry barang konsumsi yang diakses melalui website resmi Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id).

Operasionalisasi Variabel Penelitian

Variabel Dependen

Penghindaran Pajak

Menurut McClure, *et. al* (2017), variabel penghindaran pajak dihitung melalui *Cash Effective Tax Rate* (CETR), yaitu kas yang dikeluarkan untuk biaya pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. Semakin tinggi tingkat persentase CETR, mengindikasikan bahwa semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan, sebaliknya semakin rendah tingkat persentase CETR, mengindikasikan semakin tinggi tingkat penghindaran pajak.

$$CASH\ ETR = \frac{Pembayaran\ pajak}{Laba\ sebelum\ pajak}$$

Variabel Independen

Konservatisme Akuntansi

Konservatisme akuntansi dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan *earning/accrual measure*, yaitu selisih antara laba bersih sebelum *extraordinary item* dikurangi dengan depresiasi dan amortisasi dengan arus kas dari kegiatan operasional. Pada saat pembelian aset tetap, kas yang dibayarkan termasuk dalam arus kas dari kegiatan investasi dan bukan dari kegiatan operasi. Dengan demikian alokasi biaya depresiasi yang ada dalam laba bersih tidak berhubungan dengan kegiatan operasi dan harus dikeluarkan dari perhitungan (Savitri, 2016:46).

$$KNSV_{it} = Laba\ bersih_{it} - Arus\ kas\ kegiatan\ operasi_{it}$$

Intensitas Modal

Intensitas modal adalah aktivitas investasi perusahaan dalam bentuk aset tetap. Intensitas aset tetap adalah jumlah aset tetap yang dimiliki perusahaan dibandingkan dengan total aset perusahaan (Muzakki dan Darsono, 2015).

$$CAPINT = \frac{Aset\ tetap}{Total\ aset}$$

Variabel Moderasi

Dewan Komisaris Independen

Semakin tinggi persentase dewan komisaris independen, maka semakin besar pengawasan terhadap kinerja direksi dalam perusahaan, dan jika semakin rendah persentase dewan komisaris independen, maka semakin rendah juga pengawasan yang terjadi dalam perusahaan.

$$DKI = \frac{jumlah\ anggota\ dewan\ komisaris\ independen}{jumlah\ seluruh\ anggota\ dewan\ komisaris} \times 100\%$$

Populasi Dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Industri Barang Konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-

2017. Teknik Sampling yang digunakan adalah *purposive sampling*, dengan memberikan kriteria-kriteria sebagai berikut:

1. Perusahaan Manufaktur sub Sektor Industri Barang Konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2014-2017
2. Perusahaan yang mempublikasikan laporan keuangan berturut-turut dan telah diaudit dengan menggunakan mata uang Rupiah selama periode penelitian yaitu 2014-2017
3. Perusahaan yang tidak mengalami kerugian selama periode penelitian yaitu 2014-2017
4. Perusahaan yang memiliki laporan keuangan lengkap dan memenuhi kriteria dalam variabel penelitian

Jumlah perusahaan yang menjadi populasi adalah sebanyak 43 perusahaan, dan setelah melakukan seleksi sampel, maka diperoleh sebanyak 21 perusahaan yang menjadi sampel dengan 4 periode penelitian, sehingga jumlah data penelitian adalah sebanyak 84 data penelitian. Kemudian dilakukan outlier data sebanyak 34 sehingga data yang diolah dalam penelitian ini adalah berjumlah 50 data.

Metode Analisis Data

Dengan bantuan Program Analisis SPSS Versi 2.0, teknik analisis data yang digunakan adalah:

1. Statistik Deskriptif
2. Uji Asumsi Klasik yang terdiri dari uji normalitas (one-sample kolmogorov-smirnov), uji multikolonieritas, uji autokorelasi (durbin-watson), dan uji heteroskedastisitas (spearman's rho)
3. Analisis Regresi Linear Berganda dengan membuat persamaan regresi:

$$CETR = \alpha + \beta_1 KNSV + \beta_2 CAPINT + \beta_3 DKI + e$$

4. Uji moderasi adalah untuk mengetahui apakah variabel moderasi akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan variabel dependen dengan menggunakan *moderated regression analysis* (MRA) serta persamaan regresi sebagai berikut:

$$CETR = \alpha + \beta_1 KNSV + \beta_2 CAPINT + \beta_3 DKI + \beta_4 KNSV \times DKI + \beta_5 CAPINT \times DKI + e$$

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Pengujian Statistik Deskriptif

Hasil Pengujian Statistik Deskriptif Setelah Outlier

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CETR	80	-.72384	-.11153	-.2947433	.10979599
KNSV	73	-1,820,122,000,000	435,990,101,070	-107,811,129,291.15	328,201,604,315.559
CAPINT	75	.15245	.78398	.3680168	.13997100
DKI	71	.33333	.80000	.4051627	.08586183
Valid N (listwise)	50				

Hasil Pengujian Asumsi Klasik

Pada uji asumsi klasik, data yang digunakan dalam penelitian ini harus terdistribusi normal dan terbebas dari masalah multikolonieritas, heteroskedastisitas dan autokorelasi

Normalitas	Variabel	Multikolonieritas		Heteroskedastisitas	Autokorelasi
		Tolerance	VIF		
0,511	KNSV	0,966	1,035	0,397	2,297
	CAPINT	0,978	1,022	0,705	
	DKI	0,980	1,020	0,769	

Analisis Regresi Linear Berganda

Hasil Pengujian Signifikansi Parameter Individual

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.301	.075		-4.017	.000
KNSV	-1.205E-013	.000	-.354	-2.774	.008
CAPINT	.330	.108	.388	3.058	.004
DKI	-.347	.165	-.267	-2.108	.041

Berdasarkan hasil uji diatas diperoleh nilai t tabel sebesar 1,67943 (0,05; 45), sehingga:

1. Konservatisme akuntansi yang diproksikan dengan KNSV memiliki tingkat signifikan sebesar $0,008 < 0,05$ dengan nilai T_{hitung} sebesar $-2,774 < -1,67943$ sehingga dapat disimpulkan bahwa H_1 diterima dan H_0 ditolak yang berarti konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
2. Intensitas modal yang diproksikan dengan CAPINT memiliki tingkat signifikan sebesar $0,004 < 0,05$ dengan nilai T_{hitung} sebesar $3,058 > 1,67943$ sehingga dapat disimpulkan bahwa H_2 diterima dan H_0 ditolak yang berarti intensitas modal berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
3. Dewan komisaris independen yang diproksikan dengan DKI memiliki tingkat signifikan sebesar $0,041 < 0,05$ dengan nilai T_{hitung} sebesar $-2,108 < -1,67943$ sehingga dapat disimpulkan bahwa H_3 diterima dan H_0 ditolak yang berarti dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Uji-f

Uji-f digunakan untuk mengetahui pengaruh simultan variabel independen terhadap variabel dependen dengan syarat nilai nilai signifikan $< 0,05$ dan $F_{hitung} > F_{tabel}$ (Ghozali, 2016:171). Dimana f tabel (k-1, N-k).

Hasil Pengujian Signifikansi Simultan

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.202	3	.067	5.870	.002 ^b
	Residual	.528	46	.011		
	Total	.730	49			

a. Dependent Variable: CETR

b. Predictors: (Constant), DKI, CAPINT, KNSV

Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi berfungsi untuk menjelaskan seberapa besar kemampuan variabel independen dan variabel moderasi dalam menjelaskan variabel dependennya dengan ditunjukkan oleh nilai *Adjusted R²*.

Hasil Pengujian Koefisien Determinasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.526 ^a	.277	.230	.10714847	2.297

a. Predictors: (Constant), DKI, CAPINT, KNSV

b. Dependent Variable: CETR

Uji Moderasi

Uji moderasi adalah untuk mengetahui apakah variabel moderasi akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan variabel dependen dengan menggunakan *moderated regression analysis (MRA)*.

Uji Hipotesis Moderasi

Uji Regresi Moderasi Tahap 1

Hasil Pengujian Parsial Moderasi Tahap 1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.145	.076		-1.907	.062
	KNSV	5.389E-013	.000	1.596	1.536	.130
	DKI	-.427	.191	-.334	-2.242	.029
	KNSVxDKI	-1.546E-012	.000	-1.919	-1.827	.073

a. Dependent Variable: CETR

Hasil output uji regresi tahap 1b menunjukkan bahwa interaksi konservatisme akuntansi dengan dewan komisaris independen(KNSVxDKI) terhadap penghindaran pajak (CETR) adalah negatif dengan nilai koefisien matriks -1.546E-012 yang berarti dewan komisaris independen memperlemah pengaruh konservatisme akuntansi dan penghindaran pajak dengan pengaruh yang tidak signifikan ($0,073 > 0,05$).

Uji Regresi Moderasi Tahap 2

Hasil Pengujian Parsial Moderasi Tahap 2

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.102	.205		-.497	.621
	CAPINT	-.251	.482	-.301	-.521	.604
	DKI	-.699	.508	-.542	-1.377	.174
	CAPINTxDKI	1.205	1.187	.706	1.015	.315

a. Dependent Variable: CETR

Hasil output uji regresi tahap 2b menunjukkan bahwa interaksi antara intensitas modal dengan dewan komisaris independen(CAPINTxDKI) terhadap penghindaran pajak (CETR) adalah positif dengan nilai koefisien matriks 1,205

yang berarti dewan komisaris independen memmpkuat pengaruh intensitas modal dengan penghindaran pajak dengan pengaruh yang tidak signifikan ($0,315 > 0,05$).

Uji-f

Hasil Pengujian Signifikansi Simultan Moderasi

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.249	5	.050	4.542	.002 ^b
	Residual	.482	44	.011		
	Total	.730	49			

a. Dependent Variable: CETR

b. Predictors: (Constant), CAPINTxDKI, KNSVxDKI, DKI, CAPINT, KNSV

Koefisien Determinasi

Hasil Pengujian Koefisien Determinasi Moderasi

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.583 ^a	.340	.265	.10463017

a. Predictors: (Constant), CAPINTxDKI, KNSVxDKI, DKI, CAPINT, KNSV

Pembahasan

Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Penghindaran Pajak

Hasil penelitian menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi mempunyai pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Penerapan prinsip konservatisme akuntansi dalam pelaporan keuangan suatu perusahaan, akan menyebabkan laba perusahaan semakin kecil dimana dalam prinsip konservatisme akuntansi terdapat penundaan pendapatan dan mengakui beban lebih awal. Koefisien yang bernilai negatif menunjukkan bahwa penerapan konservatisme akuntansi yang dilakukan manajer adalah dengan tujuan kehati-hatian (*prudential*) untuk menghadapi risiko yang kemungkinan terjadi dimasa yang akan datang dalam hal menanggapi kabar buruk dan kabar baik. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurjannah (2017) yang menyatakan bahwa manajemen menerapkan prinsip konservatisme akuntansi adalah untuk meminimalisir segala resiko yang akan terjadi dimasa yang akan datang. Sehingga semakin tinggi tingkat penerapan prinsip konservatisme akuntansi dalam laporan keuangan perusahaan, maka semakin besar penundaan pembayaran pajak yang dilakukan.

Pengaruh Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak

Hasil penelitian menunjukkan bahwa intensitas modal berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Pemilihan investasi dalam aset tetap terkait perpajakan adalah dalam hal depresiasi, karena depresiasi bersifat *deductible expense* yang akan mengurangi penghasilan kena pajak perusahaan sesuai dengan UU Nomor 36 Tahun 2008. Dengan tingginya perusahaan menginvestasikan dana kedalam bentuk aset tetap, maka semakin besar penyusutan dari aset tetap tersebut, sehingga semakin kecil beban pajak yang akan dibayarkan kepada pemerintah dan semakin tinggi juga praktik penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Hasil ini sejalan dengan penelitian Yanti dan Fatahurrazak (2017)

yang menyatakan bahwa hal ini dikarenakan beban depresiasi dari aset tersebut lebih besar sehingga beban perusahaan juga akan besar. Dengan kata lain laba yang diperoleh semakin kecil, begitu juga dengan pendapatan kena pajak perusahaan tersebut.

Pengaruh Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak

Hasil penelitian menunjukkan bahwa dewan komisaris independen mempunyai pengaruh negative terhadap penghindaran pajak. Dewan komisaris independen bertugas untuk mengawasi manajemen dalam menjalankan perusahaan dan dalam mengambil keputusan termasuk dengan kebijakan perusahaan dalam hal ini termasuk dengan praktik untuk melakukan penghindaran pajak. Semakin besar jumlah dewan komisaris independen dalam perusahaan, maka semakin baik pengawasan yang dilakukannya dalam perusahaan. Hal ini didukung oleh penelitian Alfina dkk (2018) menyatakan sebagai komisaris independen perusahaan, maka penghindaran pajak dalam aktivitas perusahaan juga semakin rendah, karena komisaris independen dalam suatu perusahaan efektif dalam upaya pencegahan praktik penghindaran pajak.

Dewan Komisaris Independen Memoderasi Hubungan Antara Konservatisme Akuntansi Dan Penghindaran Pajak

Hasil penelitian menunjukkan bahwa dewan komisaris independen memperlemah hubungan antara konservatisme akuntansi dan penghindaran pajak. Dewan komisaris independen memperlemah hubungan konservatisme akuntansi dan penghindaran pajak karena tugas dari seorang dewan komisaris independen adalah melakukan pengawasan secara umum dan/atau khusus sesuai dengan anggaran dasar serta memberi nasihat kepada direksi (POJK No.33/2014). Memperlemah hubungan dikarenakan tugas dari seorang dewan komisaris adalah mengawasi dan menasihati, sedangkan yang menjalankan aktivitas dan kegiatan operasional perusahaan secara langsung adalah pihak manajemen, terkait dengan penerapan prinsip konservatisme akuntansi dalam laporan keuangan dan tingkat penghindaran pajak yang dilakukan. Sebagaimana dalam penelitian Sarra (2017) bahwa tugas dari dewan komisaris independen adalah hanya mengontrol dan menasihati kegiatan yang dilakukan oleh pihak manajemen, sedangkan yang mengelola dan menjalankan aktivitas bisnis perusahaan secara langsung adalah pihak manajemen.

Dewan Komisaris Independen Memoderasi Hubungan Antara Intensitas Modal Dan Penghindaran Pajak

Dewan komisaris independen memperkuat hubungan intensitas modal dengan penghindaran pajak karena dewan komisaris independen dapat melakukan pengawasan yang ketat terhadap manajemen sehingga dapat meminimalisir perilaku disfungsi yang terjadi dalam perusahaan terkait dengan investasi aset tetap untuk menekan beban pajak perusahaan. Karena berdasarkan teori agensi (dalam Wijayanti dan Merkusiwati, 2017), pihak manajemen lebih banyak mengetahui keadaan keuangan perusahaan sebenarnya sedangkan pihak berkepentingan lainnya tidak. Sehingga dengan asimetri informasi, pihak

manajemen akan mengalokasikan investasi dalam bentuk aset tetap sehingga beban penyusutan akan mempengaruhi laba perusahaan yang akan berujung pada praktik penghindaran pajak. Hal tersebut disebabkan karena perlakuan perpajakan yang memperbolehkan perusahaan untuk menyusutkan aset tetapnya dengan periode lebih pendek dari umur ekonomis aset tetap. Kehadiran komisaris independen dalam perusahaan dapat meningkatkan dan memperketat pengawasan terhadap manajemen, sehingga manajemen lebih berhati-hati dalam membuat sebuah keputusan dalam menjalankan aktivitas perusahaan. Sehingga semakin besar jumlah dewan komisaris independen dalam perusahaan, maka semakin baik pengawasan yang dilakukannya dalam perusahaan yang berhubungan dengan keputusan investasi aset tetap dan penghindaran pajak.

PENUTUP

Kesimpulan

Kesimpulan untuk hasil penelitian ini, adalah sebaga berikut:

1. Konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014-2017
2. Intensitas modal berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014-2017
3. Dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014-2017
4. Dewan komisaris independen memperlemah hubungan antara konservatisme akuntansi terhadap penghindaran pajak dengan pengaruh yang tidak signifikan pada perusahaan manufaktur sub sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014-2017.
5. Dewan komisaris independen memperkuat hubungan antara intensitas modal terhadap penghindaran pajak dengan pengaruh yang tidak signifikan pada perusahaan manufaktur sub sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014-2017.

Saran

Berdasarkan hasil pembahasan dan kesimpulan diatas, penelitian ini masih memiliki beberapa kekurangan, sehingga saran dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk perhitungan variabel penghindaran pajak dapat menggunakan proksi perhitungan yang lain selain yang dipakai oleh peneliti yaitu *Cash Effective Tax Rate (CETR)*
2. Untuk perhitungan variabel konservatisme akuntansi dapat menggunakan proksi perhitungan yang lain selain yang dipakai oleh peneliti, yaitu *earning/accrual measure*
3. Untuk variabel moderasi dapat menggunakan variabel lain selain yang dipakai oleh peneliti, yaitu dewan komisaris independen

4. Bagi penelitian selanjutnya, diharapkan dapat menambahkan variabel yang berkaitan dengan variabel yang dipengaruhi
5. Sampel dalam penelitian ini haanya terfokus pada perusahaan manufaktur sub sektor industri barang konsumsi periode 2014-2017, sehingga disarankan untuk memilih sampel yang berhubungan dengan variabel yang dipengaruhi atau memperpanjang periode penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Alfina, Intan Taqta, Siti Nurlaela dan Anita Wijayanti. 2018. *The Influence Of Profitability, Leverage, Independent Commissioner, And Company Size To Tax Avoidance*. The 2nd ICTESS 2018
- Darmawan, I Gede Hendy dan I Made Sukartha. 2014. *Pengaruh Penerapan Corporate Governance, Leverage, Return on Assets, Dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 9.1 (2014): 143-161 ISSN: 2302-8556
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23*. Universitas Diponegoro: Semarang
- <http://www.djpbk.kemenkeu.go.id>. Realisasi APBN. Diakses pada tanggal 21 Februari 2019 Pukul 19.45 WIB
- <http://www.idx.co.id>. Laporan Keuangan Tahunan. Diakses pada tanggal 3 Februari 2019 Pukul 14.37 WIB
- McClure, Ross, Roman Lanis, Peter Wells, dan Brett Govendir. 2017. *The Impact of Dividend Imputation on Corporate Tax Avoidance: The Case of Shareholder Value*. *Journal of Corporate Governance*
- Muzakki, Muadz Rizki dan Darsono. 2015. *Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak*. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol. 4 No. 3 Tahun 2015 Hal.1-8
- Nurjannah. 2017. *Pengaruh Konservatisme Akuntansi Dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak Dengan Dewan Komisaris Independen Sebagai Variabel Moderating (Studi pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di BEI)*. Skripsi. Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia Nomor 33/POJK.04/2014 Tentang Direksi Dan Dewan Komisaris Emiten Atau Perusahaan Publik
- Pohan, Chairil Anwar. 2016. *Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak Dan Bisnis*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Umum

- Sarra, Hustna Dara. 2017. *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)*. Competitive, Vol. 1 No. 1 Januari-Juni 2017
- Savitri, Enni. 2016. *Konservatisme Akuntansi: Cara Pengukuran, Tinjauan Empiris dan Faktor-faktor yang Mempengaruhinya*. Pustaka Sahila: Yogyakarta
- Undang Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga atas Undang Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Undang Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan
- Wijayanti, Y. C., dan Merkusiwati, N. K. L. A (2017). *Pengaruh Proporsi Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional, Leverage, dan Ukuran Perusahaan pada Penghindaran Pajak*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 20 (1), 699-728
- Yanti, Dewi dan Fatahurrazak. 2018. *Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, Inventory Intensity, Leverage Dan Risk Management Comitee Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2016*. Fakultas Ekonomi Universitas Maritim Raja Ali Haji