

## PENGARUH ADVERTISING INTENSITY, INVENTORY INTENSITY, DAN SALES GROWTH TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

Dewi Susanti<sup>a</sup>, Made Dudy Satyawan<sup>b</sup>

Jurusan Akuntansi, Universitas Negeri Surabaya, Jalan Ketintang, Surabaya, Indonesia<sup>a</sup>

Jurusan Akuntansi, Universitas Negeri Surabaya, Jalan Ketintang, Surabaya, Indonesia<sup>b</sup>

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh *advertising intensity*, *inventory intensity*, dan *sales growth* terhadap agresivitas Pajak. Populasi penelitian ini seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2014 sampai 2018. Pemilihan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* dan diperoleh 96 sampel. Regresi linear berganda dengan program IBM SPSS 26 digunakan untuk menganalisis data penelitian ini. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *advertising intensity* dan *sales growth* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, sedangkan *inventory intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

**Kata Kunci:** *Advertising intensity; Inventory Intensity; Sales Growth; Agresivitas Pajak*

### THE EFFECT OF ADVERTISING INTENSITY, INVENTORY INTENSITY, AND SALES GROWTH ON TAX AGGRESSIVENESS

### ABSTRACT

*This study aims to examine the effect of advertising intensity, inventory intensity, and sales growth on tax aggressiveness. This research's population is all companies which listed on the Indonesia Stock Exchange during period 2014 until 2018. The sample were selected using purposive sampling technique and obtained 96 sample. Multiple linear regression with IBM SPSS 26 program was used to analyze the data of this study. The result showed that advertising intensity and sales growth has a negative effect on tax aggressiveness, while inventory intensity had no effect on tax aggressiveness.*

**Keywords:** *Advertising Intensity; Inventory Intensity; Sales Growth; Tax Aggressiveness*

### PENDAHULUAN

Pajak merupakan ujung tombak pembangunan Negara Kesatuan Republik Indonesia. Menurut Kementerian Keuangan realisasi penerimaan negara tahun 2019 menunjukkan nilai sebesar Rp 1.957,16 triliun, pendapatan dalam negeri dari sektor perpajakan sebesar Rp 1.545,33 triliun apabila dipersentasekan penerimaan sektor perpajakan menyumbang 78,95 % dari seluruh penerimaan. Bagi negara, pajak merupakan penerimaan yang mendominasi APBN (Maulidah & Prastiwi, 2019). Dalam menjalankan pemerintahan mengandalkan penerimaan dari sektor pajak sebagai sumber pembiayaan. Kenyataan bahwa pajak memegang peranan penting bagi negara, maka pemerintah berusaha untuk meningkatkan penerimaan dari sektor ini. Namun demikian, upaya pemerintah dalam meningkatkan dan mengoptimalkan penerimaan pajak terkendala oleh beberapa hal, termasuk salah satunya adanya penghindaran pajak karena pajak bagi perusahaan merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih (Suandy, 2011:1).

Indikasi penghindaran pajak masih dilakukan oleh perusahaan-perusahaan di Indonesia terlihat dari tidak terpenuhinya target tahun 2015 sampai 2019. Indonesia menerapkan *self assessment system* sebagai sistem perpajakannya menyebabkan perusahaan akan mencari cara untuk mengurangi beban pajak melalui beberapa cara yang bisa digunakan untuk menghindari pajak. Menurut Kementerian Keuangan penerimaan pajak selalu mengalami peningkatan setiap tahunnya. Namun realisasi penerimaan dengan yang ditargetkan pemerintah selalu mengalami perbedaan, selisih tertinggi terjadi ditahun 2016 sebesar Rp 254,19 triliun dan selisih terendah ditahun 2018 sebesar Rp 99,31 triliun. Presentase pencapaian penerimaan pajak tahun 2015 sebesar 83%, tahun 2016 sebesar 83%, tahun 2017 sebesar 91%, tahun 2018 sebesar 94%, dan tahun 2019 sebesar 90%. Hal tersebut menunjukkan bahwa Indonesia mengalami kekurangan penerimaan (*shortfall*) pajak dari target yang telah ditentukan oleh pemerintah.

Dalam teori akuntansi positif manajer akan mengambil kebijakan yang menguntungkan dan memaksimalkan nilai bisnis perusahaan. Hal tersebut terjadi pada kasus PT. Coca Cola Indonesia pada tahun 2014 memanfaatkan kebijakan iklan untuk melakukan penghindaran pajak. Direktorat Jenderal

\*corresponding author's email : dewisusanti16080694004@mhs.unesa.ac.id

Pajak (DJP) menemukan pembengkakan pada biaya iklan senilai Rp 566,84 Miliar akibatnya penghasilan kena pajak berkurang sehingga beban kena pajaknya menjadi kecil (Kompas.com, 2014). Sesuai Peraturan Menteri Keuangan Nomor 2/PKM.03/2010 pasal 2 yaitu besarnya biaya promosi dapat dikurangkan dari penghasilan bruto yang merupakan akumulasi dari biaya pengenalan produk baru, biaya periklanan di media elektronik, media cetak, biaya sponshorship, dan biaya pameran produk. Biaya tersebut dapat menjadi salah satu cara untuk meminimalkan beban pajak yang dibayarkan oleh perusahaan.

Perusahaan yang memiliki persediaan dalam jumlah yang banyak juga dapat mengurangi jumlah pajak yang dibayarkan. Hal ini dikarenakan adanya persediaan menimbulkan beban bagi perusahaan. Berdasarkan PSAK No. 14 tahun 2018 kepemilikan persediaan yang besar menimbulkan biaya tambahan (biaya penjualan, biaya bahan, biaya produksi, biaya administrasi dan umum, biaya tenaga kerja, dan biaya penyimpanan atas adanya persediaan) yang harus dikeluarkan dari biaya persediaan dan diakui sebagai beban dalam periode terjadinya biaya. Adanya persediaan dalam jumlah yang besar tentu akan menyebabkan penurunan laba yang diperoleh perusahaan sehingga dapat mengurangi pajak (Andhari & Sukartha, 2017). Semakin tinggi tingkat *inventory intensity* perusahaan maka semakin tinggi tingkat penghindaran pajak (Dwiyanti & Jati, 2019).

Perusahaan dapat dinilai baik atau buruknya dari sisi pertumbuhan penjualan (*sales growth*). Selain itu, tolak ukur perkembangan suatu perusahaan juga dapat dilihat melalui pertumbuhan penjualan dari tahun ke tahun. Pada penelitian ini menggunakan pengukuran *sales growth* karena dapat memprediksi seberapa besar keuntungan yang akan dihasilkan oleh perusahaan dengan membandingkan besarnya pertumbuhan penjualan tahun sebelumnya. Peningkatan dalam pertumbuhan penjualan kemungkinan akan menyebabkan perusahaan memperoleh laba yang besar. Semakin besar laba yang diperoleh maka perusahaan cenderung mengambil tindakan *tax aggressiveness* (Rosa Dewinta & Ery Setiawan, 2016).

Berdasarkan hal tersebut, maka penelitian ini bertujuan menguji *advertising intensity*, *inventory intensity*, dan *sales growth* terhadap agresivitas pajak seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2014-2018. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi tentang upaya-upaya yang bisa dilakukan oleh perusahaan untuk melakukan *tax aggressiveness* yang berisiko mengurangi pendapatan negara dari sektor pajak dan pertimbangan dalam mengidentifikasi keadaan dalam membuat kebijakan dan regulasi terkait dengan perpajakan. Selain itu, hasil penelitian ini juga menjadi tambahan referensi sebagai bahan kajian dan bukti empiris untuk pengembangan penelitian selanjutnya.

## KAJIAN PUSTAKA

### Teori Akuntansi Positif

Watts dan Zimmerman (1990) mendefinisikan teori akuntansi positif adalah kebebasan manajemen dalam memilih suatu kebijakan akuntansi yang menguntungkan dan meningkatkan nilai bisnis perusahaan. Perilaku manajemen perusahaan dalam pembuatan laporan keuangan menerapkan praktik akuntansi dengan aktual yang dilihat melalui sudut pandang manajemen yang dengan sukarela menggunakan prosedur akuntansi serta cara standar peraturan akuntansi berubah dari masa ke masa. Kebebasan dalam memilih prinsip akuntansi, manajer cenderung bertindak secara oportunistik, yang menguntungkan dan memaksimalkan nilai bisnis perusahaan. Penggunaan dari kebijakan akuntansi tersebut tergantung pada relatif biaya dan manfaat yang diperoleh perusahaan dari prosedur yang dipilih. Adanya kebebasan pemilihan kebijakan dimanfaatkan perusahaan dalam melakukan tindakan *tax aggressiveness*.

### Pengaruh *Advertising Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak

Bertahan dalam kondisi persaingan yang cukup ketat saat ini, tentu perusahaan memerlukan sebuah strategi untuk lebih dikenal oleh publik salah satunya dengan beriklan. Dalam teori akuntansi positif perusahaan akan memilih suatu kebijakan yang menguntungkan. Salah satu kebijakan yang dapat diambil dengan *advertising intensity* yang tinggi karena memiliki dampak meningkatnya penjualan dan biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk iklan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 2/PKM.03/2010 pasal 2 termasuk biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto sehingga memberi peluang perusahaan untuk meminimalisir jumlah pajak yang terutang. Hal tersebut dapat

dijadikan sebagai tindakan *tax aggressiveness*. Hal tersebut Nguyen (2015) melakukan penelitian dengan judul *Product Market Advertising and Corporate Tax Aggressiveness* memperoleh hasil *advertising intensity* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

**H1: Advertising intensity berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak**

### Pengaruh Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak

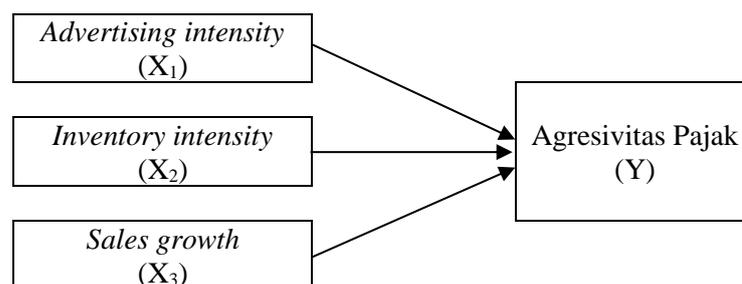
Tingginya tingkat *inventory intensity* menyebabkan penurunan laba perusahaan dikarenakan timbulnya biaya tambahan atas adanya persediaan. Berdasarkan PSAK No. 14 tahun 2018 biaya tersebut diakui sebagai beban pada periode terjadinya biaya sehingga perusahaan akan membayar pajak yang lebih rendah ketika labanya turun. Kondisi ini, sesuai yang diinginkan perusahaan dimana *inventory intensity* tinggi akan mampu meminimalkan beban pajaknya dan keuntungan pada periode saat ini dapat digantikan oleh stok persediaan yang dialokasikan di periode mendatang. Oleh karena itu, perusahaan memilih berinvestasi pada persediaan sebagai penerapan teori akuntansi positif dalam memilih kebijakan yang menguntungkan dengan asumsi perusahaan akan memperoleh manfaat pajak yang rendah dan laba yang lebih tinggi di periode mendatang. Penelitian Anindyka et al. (2018) mendapatkan hasil *inventory intensity* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, semakin tinggi *inventory intensity* maka semakin kecil agresivitas pajak dan sebaliknya. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

**H2: Inventory intensity berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak**

### Pengaruh Sales Growth Terhadap Agresivitas Pajak

*Sales growth* merupakan cerminan keberhasilan dari suatu perusahaan pada masa lalu yang dapat dijadikan sebagai prediksi pertumbuhan penjualan dimasa mendatang. Kaitannya dengan teori akuntansi positif hal tersebut dapat menjadi gambaran bagi perusahaan dalam memilih kebijakan akuntansi yang menguntungkan. Semakin besar volume penjualan perusahaan maka pertumbuhan penjualan perusahaan meningkat. *Sales growth* yang meningkat memungkinkan perusahaan mencapai laba yang lebih tinggi. Ketika perusahaan memperoleh peningkatan *sales growth* perusahaan cenderung melakukan praktik penghindaran pajak karena memperoleh laba besar menimbulkan pajak terutang yang besar pula. Hal tersebut sesuai dengan penelitian Nabilla & Zulfikri (2018) yang menyatakan bahwa *sales growth* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Artinya semakin tinggi *sales growth* maka tindakan agresivitas pajak juga semakin tinggi. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

**H3: Sales growth berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak**



**Gambar 1. Kerangka Teoritis**

## METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang diterapkan yaitu kuantitatif dikarenakan adanya penyajian data angka yang mencerminkan hubungan setiap variabel. Menurut Sugiono (2017:81) penelitian kuantitatif bertujuan untuk menunjukkan hubungan antar variabel, menguji teori dan mencari generalisasi yang mempunyai nilai prediktif. Data yang digunakan dalam penelitian merupakan data sekunder yang bersumber dari laporan keuangan. Melalui *website* resmi [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) laporan keuangan didapat yang kemudian diolah menjadi sebuah jawaban atas hipotesis penelitian. Populasi penelitian menggunakan keseluruhan perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) sejak tahun 2014 hingga 2018. Pengambilan sampel melalui teknik *puposive sampling* dengan kriteria yang ditentukan sebagai berikut: perusahaan

terdaftar di Bursa Efek Indonesia dalam periode 2014-2018, menerbitkan laporan keuangan, tidak mengalami kerugian, memiliki persediaan, menyajikan informasi beban iklan, dan tidak melakukan *launching* produk baru. Banyaknya sampel yang didapat 195 namun dengan adanya data outlier 99 menjadi 96 sampel.

### Definisi Operasional

#### *Advertising Intensity*

Intensitas beban iklan yang diperuntukkan untuk memasarkan produk perusahaan kepada masyarakat dan sebagai langkah meningkatkan volume penjualan. *Advertising intensity* dalam penelitian ini berpedoman pada penelitian Nguyen (2015) dengan menggunakan formula sebagai berikut:

$$AI = \frac{\sum \text{Beban Iklan}}{\sum \text{Penjualan}}$$

#### *Inventory Intensity*

Suatu ukuran seberapa besar persediaan yang diinvestasikan oleh perusahaan (Anindyka et al., 2018). *Inventory intensity* dalam penelitian ini menggunakan formula yang sesuai dengan penelitian Richardson & Lanis (2007) sebagai berikut:

$$IP = \frac{\sum \text{Persediaan}}{\sum \text{Aset}}$$

#### *Sales Growth*

Perubahan kenaikan atau penurunan jumlah penjualan dari waktu ke waktu (Maryanti, 2016). Hal ini dapat dilihat dari jumlah penjualan tahun sekarang dan tahun lalu. Dalam penelitian ini pengukuran *sales growth* sesuai dengan penelitian Badertscher et al. (2010) menggunakan formulasi sebagai berikut:

$$SG = \frac{\sum \text{Penjualan}_t - \sum \text{Penjualan}_{t-1}}{\sum \text{Penjualan}_{t-1}}$$

#### Agresivitas Pajak

Frank, Lynch, & Rego (2009) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai tindakan yang bertujuan mengurangi laba kena pajak melalui perencanaan pajak baik legal atau ilegal. Proksi yang digunakan pada penelitian Frank et al. (2009) yakni *Effective Tax Rate (ETR)* yang memiliki hubungan terbalik dengan *tax aggressiveness*, semakin tinggi *ETR* maka semakin rendah *tax aggressiveness* dan sebaliknya dengan rumus sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{Tax Expense}}{\text{Pre-tax income}}$$

#### Teknik Pengumpulan Data

Dokumentasi merupakan teknik yang digunakan dalam penelitian ini. Data atas dokumen yang diperlukan diambil atau bersumber pada laporan yang telah ada sebelumnya seperti laporan keuangan dan laporan tahunan, tentunya juga dokumen lain yang mendukung data perusahaan sampel penelitian seperti informasi beban iklan, persediaan, dan penjualan, begitu juga berbagai data-data yang diperlukan bagi penelitian.

#### Teknik Analisis Data

Teknik analisis data menggunakan analisis regresi linear berganda dengan *software* SPSS versi 26. Namun akan dilakukan pengujian asumsi klasik sebelumnya, agar penelitian terbebas dari heteroskedastisitas, multikolinearitas, autokorelasi, dan data berdistribusi normal atau memenuhi normalitas. Sehingga penelitian dapat dinyatakan baik untuk dilakukan pengujian. Setelah itu dapat dilanjutkan pengujian hipotesis yakni koefisien determinasi ( $R^2$ ), uji signifikansi parameter simultan (uji F), dan uji signifikan parameter individual (uji T).

## HASIL ANALISA DAN PEMBAHASAN

### Hasil Uji Asumsi Klasik

Tabel 1. Ringkasan Uji Asumsi Klasik

Jenis Pengujian	AI	II	SG	Simpulan
<b>Uji Normalitas</b>				
Hasil Uji <i>Kolmogorov Smirnov</i>	<i>Asymp sig(2-tailed)</i> 0,084			Terdistribusi normal
<b>Uji Autokorelasi</b>				
Nilai <i>Durbin Watson</i>	DW 1,987			Bebas dari Autokorelasi
<b>Uji Multikolinearitas</b>				
Nilai <i>Tolerance</i>	0,967	0,961	0,993	Bebas dari multikolonieritas
Nilai <i>VIP</i>	1,034	1,040	1,007	
<b>Uji Heteroskedastisitas</b>				
Hasil analisa <i>scatter plot</i>	Pola titik-titik telah menyebar tidak beraturan di atas dan di bawah angka nol pada sumbu Y			Bebas dari Heteroskedastisitas
Uji <i>Glejser</i>	0,280	0,931	0,309	

Sumber: Output SPSS, data diolah

Model penelitian ini telah memenuhi uji asumsi klasik yang terlihat pada tabel 1, sehingga penelitian ini dapat diujikan ke tahap selanjutnya. Uji normalitas mencerminkan data telah berdistribusi normal dengan nilai *Asymp sig(2-tailed)* sebesar 0,084 di atas signifikansi 0,05. Terbebas dari masalah autokorelasi dan multikolinearitas yang ditunjukkan dari nilai *Durbin Watson* 1,7326 (DU) < 1,987 (DW) < 2,2676 (4-DU), nilai *Tolerance* melebihi 0,10 dan nilai *VIP* kurang dari 10. Dari hasil dari *scatter plot* dan nilai *uji glejser* setiap variabel melebihi 0,05 tidak menunjukkan adanya masalah heteroskedastisitas.

### Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 2. Analisis Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardize Coefficients	
	B	Std. Error
1 (Constant)	,156	,034
AI	2,707	1,328
II	-,003	,038
SG	0,67	,030

Sumber: Output SPSS, data diolah (Coefficients)

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh antara variabel dependen dan independen ketika sedang meningkat maupun menurun. Berdasarkan tabel 2 persamaan dihasilkan atas pengujian analisis regresi linear berganda yang mengacu pada nilai B pada tabel *coefficients* dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$ETR = 0,156 + 2,707AI - 0,003IM + 067SG + e$$

### Hasil Uji Hipotesis

#### Koefisien Determinasi

Tabel 3. Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,300 <sup>a</sup>	,090	,060	,03723	1,987

Sumber: Output SPSS, data diolah (Model Summary)

Pengujian koefisien determinasi untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel dependen terhadap independen yang diinterpretasikan oleh nilai *Adjusted R Square*. Pada tabel 3 diperoleh nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,060 artinya besarnya presentase pengaruh *advertising intensity*, *inventory intensity*, dan *sales growth* terhadap agresivitas pajak sebesar 6%, sementara lebihnya yakni 94% (100%-6%) dipengaruhi oleh variabel-variabel lain di luar persamaan regresi penelitian.

**Hasil Signifikansi Parameter Simultan (Uji F)****Tabel 4. Uji F**

	Model	Sum of Square	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,013	3	,004	3,031	,033 <sup>b</sup>
	Residual	,128	92	,001		
	Total	,140	95			

Sumber: Output SPSS, data diolah (ANOVA)

Tabel 4, tercermin nilai signifikansi 0,033 atau memiliki nilai lebih kecil dari 0,05. Sehingga dapat diinterpretasikan bahwa *advertising intensity*, *inventory intensity*, dan *sales growth* berpengaruh secara bersama-sama terhadap agresivitas pajak.

**Hasil Signifikansi Parameter Individual (Uji T)****Tabel 5. Uji T**

	Model	Unstandardized	Coefficients	Standardized	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,156	,034		4,576	,000
	AI	2,707	1,328	,206	2,039	,044
	II	-,003	,038	-,007	-,067	,946
	SG	,670	,030	,221	2,220	,029

Sumber: Output SPSS, data diolah (Coefficients)

Sesuai dengan tabel 5, jika dilihat dari nilai *Sig* dan *Unstandardized B* variabel *advertising intensity*, *inventory intensity*, dan *sales growth*. Hipotesis pertama diterima karena memiliki nilai *Sig* sebesar 0,044 dan *Unstandardized B* sebesar 2,707 artinya *advertising intensity* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hipotesis kedua ditolak karena memiliki nilai *Sig* 0,946 > 0,05 yakni tidak adanya pengaruh *inventory intensity* terhadap agresivitas pajak. Hipotesis ketiga nilai *Sig* 0,029 dan *Unstandardized B* sebesar 0,67 menunjukkan *inventory intensity* berpengaruh dengan arah negatif sehingga hipotesis ketiga ditolak.

**Pembahasan****Pengaruh Advertising Intensity Terhadap Agresivitas Pajak**

Sesuai dengan hasil uji hipotesis pada tabel 5, pengujian variabel *advertising intensity* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Nilai signifikan 0,044 yakni lebih rendah dari tingkat kepercayaan 0,05 dengan nilai *B unstandardized coefficients* senilai 2,707. Sehingga menunjukkan hipotesis pertama penelitian diterima yakni *advertising intensity* berpengaruh dengan arah negatif terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hubungan negatif yang dimaksudkan ketika semakin tinggi *advertising intensity* maka nilai *ETR* semakin tinggi artinya agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan semakin rendah.

Memiliki *advertising intensity* yang tinggi membuat tingkat agresivitas pajak rendah. Kondisi tersebut dikarenakan biaya *advertising* termasuk kategori *deductible expenses* dengan begitu perusahaan dapat mengurangi jumlah pajak. Semakin tinggi *advertising intensity* maka semakin kecil pajak terutangnya sehingga agresivitas pajak menjadi rendah. Ketika perusahaan mampu memanfaatkan biaya tersebut sebagai pengurang penghasilan kena pajak, menunjukkan bahwa penelitian ini mendukung teori akuntansi positif dimana kebijakan menerapkan *advertising intensity* tinggi menguntungkan perusahaan karena dapat meningkatkan penjualan sehingga laba yang diperoleh menjadi tinggi namun beban pajaknya rendah. Hasil penelitian ini sesuai Nguyen (2015) yang menyatakan bahwa *advertising intensity* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

**Pengaruh Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak**

Berdasarkan tabel 5, pengujian hipotesis kedua penelitian ditolak ditunjukkan dengan nilai probabilitas sebesar 0,946 atau lebih tinggi dari nilai signifikan yang telah ditetapkan (*Sig* > 0,05). Hasil uji tersebut menunjukkan bahwa *inventory intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak (menolak hipotesis kedua). Dimana investasi perusahaan dalam bentuk persediaan sedikit atau banyak bukan merupakan faktor dalam menentukan besar kecilnya pajak yang dibayarkan oleh perusahaan (Tanoto & Soepriyanto, 2013). Perusahaan biasanya lebih tertarik berinvestasi dalam bentuk aset tetap dimana terdapat beban penyusutan atau depresiasi yang dapat dikurangkan (Darmadi, 2013).

Memperbanyak persediaan tidak mendukung teori akuntansi positif. Pemilihan kebijakan tersebut tidak menguntungkan perusahaan dimana menyimpan terlalu lama persediaan akan menyebabkan penurunan nilai dalam akuntansi disebut *impairment asset* yang diatur di PSAK 48 tentang penurunan nilai. Undang-undang perpajakan tidak memberikan intensif pajak untuk perusahaan dengan kepemilikan persediaan dalam jumlah yang besar (Romadhina, 2017). Ketentuan perpajakan terkait kerugian akibat penurunan harga dari persediaan yang belum terjual tidak boleh dibiayakan dan wajib pajak tidak diperkenankan memperhitungkan penyisihan depresiasi persediaan. Hal tersebut tidak termasuk kategori cadangan yang dapat dikurangkan menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 219/PMK.011/2012 sehingga ketika menentukan jumlah penghasilan kena pajak dalam penghitungan perpajakan persediaan tetap dihitung senilai harga perolehan yang dicatat tanpa penurunan nilai.

#### **Pengaruh Sales Growth Terhadap Agresivitas Pajak**

Pengujian parameter individual pada tabel 5, variabel *sales growth* terhadap agresivitas pajak menunjukkan nilai signifikan 0,029 yakni lebih rendah dari tingkat kepercayaan 0,05 dengan nilai *B unstandardized coefficients* senilai 0,67. Sehingga menunjukkan hipotesis ketiga penelitian ditolak yakni *sales growth* berpengaruh dengan arah negatif terhadap agresivitas pajak perusahaan tercermin melalui nilai *Effective Tax Rate*. Semakin tinggi nilai *sales growth* maka semakin tinggi nilai *ETR*, hal tersebut menggambarkan bahwa tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan rendah.

Tingkat penjualan yang relatif besar dan perusahaan beroperasi secara efisiensi pada umumnya diikuti dengan peningkatan laba perusahaan. Hal tersebut menyebabkan perusahaan mampu untuk melakukan pembayaran pajak. Ketika *sales growth* perusahaan meningkat maka kemampuan perusahaan dalam membayar pajak semakin tinggi sehingga agresivitas pajak perusahaan rendah. Hasil ini sejalan dengan penelitian (Hidayat, 2018) dan (Masrullah, Mursalim, & Su'un, 2018) yang menyatakan bahwa semakin tinggi *sales growth* maka semakin berkurang tindak penghindaran pajak atau agresivitas pajak rendah.

#### **KESIMPULAN**

Berdasarkan serangkaian hasil pengujian yang telah dilakukan maka diperoleh kesimpulan bahwa *advertising intensity* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut dikarenakan biaya *advertising* merupakan *deductible expense* yang dapat mengurangi pajak perusahaan sehingga agresivitas pajak rendah. *Inventory intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak dimana investasi perusahaan dalam bentuk persediaan sedikit atau banyak bukan menjadi faktor dalam menentukan jumlah pajak yang dibayar perusahaan dan menyimpan persediaan terlalu lama akan menyebabkan *impairment asset* yang tidak dapat mengurangi penghasilan kena pajak. *Sales growth* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak karena pertumbuhan penjualan umumnya diikuti dengan peningkatan laba yang menyebabkan semakin tinggi kemampuan perusahaan untuk membayar pajaknya sehingga ketika *sales growth* meningkat agresivitas pajak rendah. Saran untuk peneliti selanjutnya menggunakan beberapa *proxy* lain pada variabel agresivitas pajak, sehingga mendapatkan hasil penelitian yang lebih baik. Bagi perusahaan diharapkan dapat menggunakan penelitian ini untuk menentukan berbagai keputusan ekonomi terutama terkait praktik agresivitas pajak.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Andhari, P. A. S., & Sukartha, I. M. (2017). Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*, *Profitabilitas*, *Inventory Intensity*, *Capital Intensity* Dan *Leverage* Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(03), 2115–2142.
- Anindyka, D., Pratomo, D., & Kurnia. (2018). Pengaruh *Leverage (DAR)*, *Capital Intensity* dan *Inventory Intensity* Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Pada Perusahaan Makanan dan Minuman di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2011-2015). *E-Proceeding of Management*, 5(1), 713–719.
- Badertscher, B., Katz, S. P., & Rego, S. O. (2010). *The Impact of Private Equity Ownership on Portfolio Firms' Corporate Tax Planning*.
- Darmadi, I. N. H. (2013). Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Pajak Dengan Indikator Tarif Pajak Efektif. In *E-jurnal Akuntansi Universitas Diponegoro* (Vol. 26).
- Direktur Jendral Pajak. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 02/PMK.03/2010 Tentang Biaya Promosi Yang Dapat Dikurangkan Dari Penghasilan Bruto*. (2010).

- Dwiyanti, I. A. I., & Jati, I. K. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, dan Inventory Intensity pada Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 27, 2293.
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Reporting Aggressiveness and Its Relation Financial Reporting University of Virginia. *Accounting Review*, 84(2), 467–496.
- Hidayat, W. W. (2018). Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak: Studi Kasus Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. *Jurnal Riset Manajemen Dan Bisnis (JRMB) Fakultas Ekonomi UNIAT*, 3(1), 19–26.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2018). *PSAK No.14 Tentang Persediaan Penyesuaian 2014*. Dewan Standar Akuntansi Keuangan.
- Kementerian Keuangan. *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 219/PMK.011/2012 Tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 81/PMK.03/2009 Tentang Pembentukan Atau Pemupukan Dana Cadangan Yang Boleh Dikurangkan Sebagai Biaya*. (2012).
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2019). *Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2018*.
- Kompas. *Coca-Cola Diduga Akali Setoran Pajak*. (online). Diakses dari <https://ekonomi.kompas.com> pada tanggal 10 Januari 2020.
- Maryanti, E. (2016). Analisis Profitabilitas, Pertumbuhan Perusahaan, Pertumbuhan Penjualan dan Struktur Aktiva Terhadap Struktur Modal pada Perusahaan Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 1(2), 143–151. <https://doi.org/10.23917/reaksi.v1i2.2730>
- Masrullah, Mursalim, & Su'un, M. (2018). *Pengaruh Kepemilikan Institusional, Komisaris Independen, Leverage, dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia*. 16(2), 142–165.
- Maulidah, H. A., & Prastiwi, D. (2019). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Intensitas Modal, dan Persaingan Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *Jurnal Akuntansi Unesa*, 8(1).
- Nabilla, S. S., & Zulfikri, I. (2018). Pengaruh Risiko Perusahaan, Leverage (Debt to Equity ratio) Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Jurnal Akuntansi*, 27(2), 141–151. <https://doi.org/10.24961/j.tek.ind.pert.2017.27.2.141>
- Nguyen, A. (2015). *Product Market Advertising and Corporate Tax Aggressiveness*.
- Richardson, G., & Lanis, R. (2007). Determinants of The Variability in Corporate Effective Tax Rates and Tax Reform: Evidence from Australia. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26(6), 689–704. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2007.10.003>
- Romadhina, A. P. (2017). Pengaruh Beban Iklan dan Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak. *Journal of Economic and Management*, 2(1), 1–13.
- Rosa Dewinta, I., & Ery Setiawan, P. (2016). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 14(3), 1584–1615.
- Suandy, E. (2011). *Perencanaan Pajak Edisi* (5th ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif Dan R&D*. 26th ed. Bandung: Alfabeta.
- Tanoto, T., & Soepriyanto, G. (2013). Analisis Dampak Reformasi Perpajakan PPh Badan dan Faktor-faktor yang Berpengaruh terhadap Tarif Pajak Efektif pada Perusahaan Go Public Indonesia. *Academic Journal & Books at Questa Online Library*.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. *Accounting Review*, 65(1), 131–156.