

PENGARUH INTENSITAS ASET TETAP DAN *RETURN ON ASSET* TERHADAP TINDAKAN PENGHINDARAN PAJAK

Rusmanto¹

Indra Saputra²

Yudha Rusmida³

Rusmanto.maman@yahoo.co.id

STIE NASIONAL BANJARMASIN

Abstract,

The purpose of this study is to empirically prove the effect of fixed asset intensity and return on assets on tax avoidance in the mining and mining service sector listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2016-2018 period.

The sample in this study was obtained by purposive sampling method. Purposive sampling is a sampling technique with certain considerations.

The results of this study indicate that the Fixed Asset Intensity Variable shows the regression coefficient of 0.007 with a significant variable value of 0.578 that $0.578 > 0.05$ (5%) and the Return on Assets variable shows the regression coefficient of 0.003 with a variable significant value of 0.665 that $0.665 > 0,05$ (5%).

Keywords: Intensity of Fixed Assets, Returns of Fixed Assets and Tax Avoidance Measures

Abstrak,

Tujuan Penelitian ini untuk Membuktikan secara empiris Pengaruh Intensitas Aset Tetap dan Return on Asset Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak Pada Penanaman Modal Asing Sektor Mining and Mining Service Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018.

Sampel dalam penelitian ini diperoleh dengan metode *sampling purposive*. "*Sampling purposive* adalah teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu.

Hasil penelitian ini menunjukkan Variabel Intensitas Aset Tetap menunjukkan hasil koefisien regresi sebesar 0,007 dengan nilai signifikan variabel sebesar 0,578 bahwa $0,578 > 0,05$ (5%) dan Variabel *Return on Assets* menunjukkan hasil koefisien regresi sebesar 0,003 dengan nilai signifikan variabel sebesar 0,665 bahwa $0,665 > 0,05$ (5%).

Kata Kunci: Intensitas Aset Tetap, Dan *Return On Asset* Tetap Serta Tindakan Penghindaran Pajak

PENDAHULUAN

Pajak memberikan kontribusi yang besar bagi Indonesia dan bagi kemakmuran rakyatnya, oleh karena itu pajak yang diterima oleh pemerintah harus dapat dikelola dengan baik. Berdasarkan data dalam empat tahun terakhir (2014-2017) efektivitas pemungutan pajak terus mengalami penurunan. Efektivitas pemungutan pajak pada tahun 2014 hanya dapat terealisasi 91,9%, tahun 2015 efektifitas pemungutan pajak hanya dapat terealisasi 81,5%, tahun 2016 efektifitas pemungutan pajak hanya dapat terealisasi 83,4%, dan untuk tahun 2017 efektifitas pemungutan pajak hanya dapat terealisasi 89,4% (CNBC Indonesia, 2018). Data ini menggambarkan bahwa penerimaan pajak dalam empat tahun terakhir mengalami kenaikan namun penerimaan pajak tidak mencapai target yang diharapkan oleh pemerintah. Penyebab tidak dapat tercapainya target penerimaan pajak adalah adanya tindakan penghindaran pajak.

Pemerintah menaruh perhatian besar terhadap sektor pajak dalam rangka untuk menopang

anggaran penerimaan negara, usaha untuk mengoptimalkan penerimaan sektor ini bukan tanpa kendala. “Salah satu kendalanya dalam rangka mengoptimalkan penerimaan pajak adalah adanya tindakan penghindaran pajak, bahkan tidak sedikit perusahaan yang melakukan penghindaran pajak (Budiman dan Setiono, 2012).” Strategi penghindaran pajak ini merupakan cara yang diperkenankan undang-undang namun strategi yang diterapkan perusahaan ini tetap merugikan penerimaan negara.

Tahun 2015 dalam wawancaranya Mulyani mengatakan data dari *United Nations Conference on Trade And Development* (UNCTAD) menunjukkan lebih dari 60% penjualan antar negara terjadi dalam suatu perusahaan multinasional. Kemungkinan ada penjualan yang dialihkan oleh perusahaan ke perusahaan anak yang memiliki tarif pajak yang rendah. Sehingga perusahaan bisa mengalihkan keuntungan dari negara yang menetapkan tarif pajak tinggi ke negara yang bertarif pajak rendah (CNN Indonesia, 2015).

Dwijugasteadi yang merupakan jenderal direktorat pajak, menyatakan bahwa sebanyak 2.000 perusahaan multinasional terdiri dari perusahaan di sektor perdagangan, dan lain sebagainya yang beroperasi di Indonesia tidak membayar Pajak Penghasilan (PPh) Badan Pasal 25 dan Pasal 29 karena alasan merugi. Perusahaan multinasional ini tidak membayarkan pajaknya selama 10 tahun. Praktik tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan multinasional dengan cara mengalihkan laba kena pajak dari Indonesia ke negara lain yang memiliki tarif pajak yang lebih rendah (Liputan6, 2016).

Intensitas aset tetap suatu perusahaan menggambarkan banyaknya investasi yang diberikan

$$\text{Intensitas Aset Tetap} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

Return on Asset adalah rasio profitabilitas yang menunjukkan persentase keuntungan (laba bersih) yang diperoleh perusahaan sehubungan dengan keseluruhan sumber daya atau rata-rata jumlah aset, semakin tinggi *Return on Asset* yang dimiliki perusahaan maka

dalam setiap aset tetap yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Sebagian besar aset tetap perusahaan memiliki beban depresiasi yang ditimbulkan dari aset tetap tersebut yang digunakan sebagai pengurang keuntungan suatu perusahaan, jika intensitas aset tetap semakin besar maka beban depresiasi juga ikut meningkat sehingga laba yang dihasilkan akan semakin kecil, karena itu adanya pos beban depresiasi yang terdapat dalam aset tetap dapat mengurangi jumlah laba. Jumlah laba perusahaan yang berkurang berdampak juga pada beban pajak yang dibayarkan oleh perusahaan menjadi berkurang. Intensitas aset tetap dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

semakin tinggi juga beban pajak yang dibayarkan oleh perusahaan tersebut, sehingga perusahaan cenderung untuk melakukan tindakan penghindaran pajak agar dapat mengurangi beban pajak yang seharusnya dibayar oleh perusahaan. *Return on Asset* dapat

dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Return on Asset} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aktiva}} \times 100\%$$

Penghindaran pajak adalah upaya untuk mengurangi atau bahkan meniadakan hutang pajak yang harus dibayar oleh perusahaan dengan tidak melanggar peraturan undang-undang yang ada. Pengukuran penghindaran pajak dalam penelitian ini menggunakan model *Effective Tax Rates* (ETR) yaitu beban pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. "Jika semakin tinggi tingkat presentase *Effective Tax Rates* (ETR) yaitu tarif pajak untuk penghasilan badan sebesar 25%, hal ini menandakan bahwa semakin rendah tingkat tindakan penghindaran pajak perusahaan, jika sebaliknya semakin rendah tingkat presentase *Effective Tax Rates* (ETR) menandakan bahwa semakin tinggi tingkat tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan (Dewinta dan Putu, 2016)". Rumus untuk menghitung *Effective Tax Rates* (ETR) adalah sebagai berikut:

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode statistik deskriptif. Menurut (Sugiyono, 2017) "Metode statistik deskriptif merupakan metode yang berguna untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan variabel-variabel yang diteliti, sehingga ruang lingkup, kedudukan dan prediksi terhadap hubungan antar variabel yang akan diteliti menjadi lebih jelas dan terarah. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Perusahaan Penanaman Modal Asing Sektor *Mining and Mining Service* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016-2018 yaitu sebanyak 43 perusahaan. Sampel dalam penelitian ini diperoleh dengan metode sampling purposive. "*Sampling purposive* adalah teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2017)." Adapun kriteria yang digunakan untuk penentuan sampel

METODE

dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan penanaman modal asing sektor *mining and mining service* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016-2018.
2. Perusahaan yang bukan merupakan bagian dari penanaman modal asing.
3. Perusahaan penanaman modal asing sektor *mining and mining service* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang tidak mengalami kerugian pada tahun 2016-2018.

Berdasarkan pada kriteria pengambilan sampel seperti diatas, maka jumlah perusahaan Sektor *Mining and Mining Service* yang dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah 11 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2016-2018, jumlah periode pengamatan yang digunakan dalam penelitian adalah 3 tahun, sehingga total sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebanyak 33 sampel.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pengaruh Intensitas Aset Tetap dan *Return on Asset* Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak Pada Penanaman Modal Asing Sektor *Mining and Mining Service* Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018. Kemudian dianalisis dan diungkapkan akan diharapkan dapat memberikan sumbangan pengetahuan ilmu Akuntansi khususnya Perpajakan. Intensitas Aset Tetap dan *Return on Asset* yang berkaitan dengan Tindakan Penghindaran Pajak dan dapat dijadikan bahan kajian atau informasi untuk penelitian selanjutnya.

1. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif berkaitan dengan pengumpulan dan peningkatan data yang menggambarkan karakteristik sampel yang digunakan dalam penelitian ini. Analisis ini untuk menjelaskan karakteristik sampel terutama mencakup nilai rata-rata (*mean*), nilai ekstrim yaitu nilai maksimum serta standar deviasi.

Berdasarkan data olahan SPSS dapat diketahui nilai

maksimum, nilai minimum, rata-rata dan standar deviasi dari variabel Intensitas Aset Tetap dan *Return on Asset*, sedangkan untuk variabel

Tindakan Penghindaran Pajak tidak diikuti sertakan dalam perhitungan statistik deskriptif karena variabel tersebut memiliki skala nominal.

Tabel 1 Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Intensitas Aset Tetap	33	.00	99.56	60.1379	30.48349
ROA	33	-283.68	180.52	7.6267	64.56275
Valid N (listwise)	33				

Sumber: Output SPSS 22

Penelitian ini menggunakan dua skala, yaitu skala rasio dan skala nominal. Data penelitian pada *table* diatas menunjukkan bentuk statistik deskriptif dari variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Kondisi variabel Intensitas Aset Tetap menunjukkan rata-rata 60,1379 dengan standar deviasi sebesar 30,48349 serta nilai minimum 0,00 dan nilai maksimum 99,56. Variabel *Return on Assets* menunjukkan rata-rata 7,6267 dengan standar deviasi sebesar 64,56275 serta nilai minimum -283,68 dan nilai maksimum 180,52. Hal ini menunjukkan rata-rata *Return on Assets* perusahaan sampel memiliki nilai positif yang mengidentifikasikan bahwa perusahaan sampel memiliki

kemampuan untuk menghasilkan laba walaupun nilainya kecil.

2. Analisis Data

Analisis ini untuk menjelaskan karakteristik sampel terutama mencakup nilai rata-rata (*mean*), nilai ekstrim yaitu nilai minimum dan maksimum serta standar deviasi. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi logistic menggunakan program SPSS 22.00 untuk pengolahan data. Pengujian hipotesis menggunakan model *logistic regression binary* dengan metode enter pada tingkat signifikan (α) 5% atau 0,05, *logistic regression binary* digunakan untuk menguji pengaruh Intensitas Aset Tetap dan *Return onn Assets* terhadap Tindakan Penghindaran Pajak. Pengujian hipotesis meliputi (a)

menilai kelayakan model regresi, (b) menilai model *summary*, (c) menguji koefisien regresi.

a. Menilai kelayakan model regresi (*goodness of fit test*)

Tabel 2 Hasil Uji Hosmer and Lemeshow Test

Hosmer and Lemeshow Test			
Step	Chi-square	Df	Sig.
1	9.397	8	.310

Sumber: Output SPSS 22.00

Langkah pertama yang dilakukan adalah menilai kelayakan model regresi, dari *table Hosmer and Lemeshow Test* pada *table* diatas ditunjukkan bahwa besarnya nilai statistik *Hosmer and Lemeshow Goodness of Fit* sebesar 9,397 dengan probabilitas signifikansi 0,310

dimana $0,310 > 0,05$ maka tidak diperoleh adanya perbedaan data estimasi regresi logistic dengan data observasinya. Hal ini berarti model regresi yang dipergunakan dalam penelitian ini layak dipakai untuk analisis selanjutnya.

b. Menilai Model *Summary*

Tabel 3 Hasil Uji Model Summary

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	45.206 ^a	.015	.021

a. Estimation terminated at iteration number 3 because parameter estimates changed by less than .001.

Sumber: Output SPSS 22.00

Pengolahan data menggunakan metode enter dengan *binary logistic* diketahui bahwa uji model *-2Log Likelihood* menghasilkan sebesar 45,206 dan menunjukkan bahwa memberikan nilai *Cox & Snell R Square* sebesar 0,015 serta koefisien determinasi

yang dilihat dari *Nagelkerke R Square* adalah 0,021. Artinya adalah variabel independen yaitu Intensitas Aset Tetap dan *Return on Assets* mampu menjelaskan variasi dari variabel dependen yaitu Tindakan Penghindaran Pajak 2,1% sedangkan sisanya yaitu sebesar 97,9%

dijelaskan factor-faktor lain yang tidak diikuti sertakan dengan model.

c. Menguji Koefisien Regresi

Tahap akhir adalah uji koefisien regresi dimana hasilnya dapat dilihat pada tabel yang mana menunjukkan hasil pengujian

menggunakan metode enter dengan *binary logistic* pada tingkat signifikan 5% atau 0,05. Hasil pengujian persamaan regresi logistik tersebut diperoleh model *logistic regression binary* dengan metode enter sebagai berikut:

Tabel 4 Hasil Uji Koefisien Regresi Logistik

Variables in the Equation							
		B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	X1	.007	.012	.309	1	.578	1.007
	X2	.003	.006	.188	1	.665	1.003
	Constant	-.360	.806	.199	1	.656	.698

a. Variable(s) entered on step 1: X1, X2.

Sumber: Output SPSS 22.00

Berdasarkan nilai-nilai koefisien, persamaan regresi yang dapat dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + bx_1 + bx_2 + e$$

$$Y = -0,360 \alpha + 0,007 x_1 + 0,003 x_2 + e$$

Y = Tindakan Penghindaran Pajak

α = Konstanta

bx_1 = Intensitas Aset Tetap

bx_2 = *Return on Assets*

e = *error*

Berikut penjelasan dari masing-masing nilai koefisien adalah:

- 1) Konstanta (α) sebesar -0,360 α , menyatakan bahwa jika variabel Intensitas Aset Tetap dan *Return on Assets* maka variabel Tindakan Penghindaran Pajak mengalami penurunan sebesar 0,360.
- 2) Koefisien variabel Intensitas Aset Tetap diperoleh sebesar 0,007 hal ini menunjukkan apabila terjadi perubahan variabel Intensitas Aset Tetap sebesar 1 satuan akan

meningkatkan variabel Tindakan Penghindaran Pajak sebesar 0,007 dengan asumsi variabel lainnya tetap atau sama dengan nol.

- 3) Koefisien variabel *Return on Assets* diperoleh sebesar 0,003 hal ini menunjukkan apabila terjadi perubahan variabel *Return on Assets* sebesar 1 satuan akan meningkatkan variabel Tindakan Penghindaran Pajak sebesar 0,003 dengan asumsi variabel lainnya tetap atau sama dengan nol.

Pembahasan

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan penulis, berikut ini adalah pembahasan mengenai hasil peneliti:

1. Intensitas Aset Tetap berpengaruh signifikan terhadap Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak Pada Penanaman Modal Asing Sektor *Mining and Mining Service* Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018.

Variabel Intensitas Aset Tetap menunjukkan hasil koefisien regresi sebesar 0,007 dengan nilai signifikan variabel sebesar 0,578 bahwa 0,578 >

0,05 (5%), maka dapat disimpulkan bahwa Intensitas Aset Tetap tidak berpengaruh signifikan terhadap Tindakan Penghindaran Pajak dengan demikian H1 ditolak. Hal ini dikarenakan sebarang nilai Intensitas Aset Tetap pada perusahaan tidak mempengaruhi Tindakan Penghindaran Pajak dan ada faktor lain yang lebih mempengaruhi seperti CSR (*Corporate Social Responsibility*) dan *Leverage*. CSR merupakan bentuk tanggung jawab perusahaan kepada semua stakeholder dan pajak merupakan salah satu bentuk tanggung jawab sosial perusahaan kepada stakeholder melalui pemerintah. Perusahaan yang terlibat penghindaran pajak adalah perusahaan yang tidak bertanggung jawab sosial. Sehingga keputusan perusahaan untuk mengurangi tingkat pajaknya atau melakukan penghindaran pajak dipengaruhi oleh sikapnya terhadap CSR. Berdasarkan penjelasan diatas berarti semakin kecil CSR yang diungkapkan oleh perusahaan maka semakin agresif perusahaan terhadap kewajiban pajaknya. *Leverage* adalah

kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajiban financial jangka panjang maupun jangka pendek. Sumber dana pihak ketiga merupakan salah satu sumber dana yang sangat menjanjikan untuk perusahaan melakukan ekspansi maupun eksplorasi dalam rangka mencari keuntungan. *Leverage* perusahaan merupakan menandakan bahwa perusahaan sedang mengupayakan untuk meningkatkan labanya sehingga hal ini juga akan berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan. Teori akuntansi positif dengan hipotesis ekuitas utang mengisyaratkan jika perusahaan dengan tingkat kewajiban tinggi maka perusahaan tersebut akan berusaha meningkatkan labanya untuk mengembalikan kewajibannya di masa mendatang. Apabila perusahaan memiliki leverage yang tinggi, perusahaan akan semakin agresif terhadap kewajiban perpajakannya. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Amelia (2015) yang menyatakan bahwa Intensitas Aset Tetap tidak berpengaruh terhadap *effective tax rate*.

2. Return on Assets terhadap Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak Pada Penanaman Modal Asing Sektor *Mining and Mining Service* Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018.

Variabel *Return on Assets* menunjukkan hasil koefisien regresi sebesar 0,003 dengan nilai signifikan variabel sebesar 0,665 bahwa $0,665 > 0,05$ (5%), maka dapat disimpulkan bahwa *Return on Assets* tidak berpengaruh signifikan terhadap Tindakan Penghindaran Pajak dengan demikian H2 ditolak. Hal ini dikarenakan sebarang nilai *Return on Assets* pada perusahaan tidak mempengaruhi Tindakan Penghindaran Pajak dan ada faktor lain yang lebih mempengaruhi seperti CSR (*Corporate Social Responsibility*) dan *Leverage*. CSR merupakan bentuk tanggung jawab perusahaan kepada semua *stakeholder* dan pajak merupakan salah satu bentuk tanggung jawab sosial perusahaan kepada *stakeholder* melalui pemerintah.

Perusahaan yang terlibat penghindaran pajak adalah perusahaan yang tidak bertanggung jawab sosial. Sehingga keputusan perusahaan untuk mengurangi tingkat pajaknya atau melakukan penghindaran pajak dipengaruhi oleh sikapnya terhadap CSR. Berdasarkan penjelasan diatas berarti semakin kecil CSR yang diungkapkan oleh perusahaan maka semakin agresif perusahaan terhadap kewajiban pajaknya. *Leverage* adalah kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajiban financial jangka panjang maupun jangka pendek.

Sumber dana pihak ketiga merupakan salah satu sumber dana yang sangat menjanjikan untuk perusahaan melakukan ekspansi maupun eksplorasi dalam rangka mencari keuntungan. *Leverage* perusahaan merupakan menandakan bahwa perusahaan sedang mengupayakan untuk meningkatkan labanya sehingga hal ini juga akan berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan. Teori akuntansi positif dengan hipotesis ekuitas utang mengisyaratkan jika perusahaan dengan tingkat kewajiban tinggi maka

perusahaan tersebut akan berusaha meningkatkan labanya untuk mengembalikan kewajibannya di masa mendatang. Apabila perusahaan memiliki *leverage* yang tinggi, perusahaan akan semakin agresif terhadap kewajiban perpajakannya. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hadi dan Mangoting (2014) *Return on Assets* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan pembahasan diatas, simpulan penelitian ini sebagai berikut:

1. Intensitas Aset Tetap tidak berpengaruh signifikan terhadap Tindakan Penghindaran Pajak Pada Penanaman Modal Asing Sektor *Mining and Mining Service* Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018.
2. *Return on Assets* tidak berpengaruh signifikan terhadap Tindakan Penghindaran Pajak Pada Penanaman Modal Asing Sektor *Mining and Mining*

Service Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018.

Saran

Berdasarkan simpulan diatas, maka saran penelitian ini sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya menambahkan variabel lain yang dapat mempengaruhi Tindakan Penghindaran Pajak.
2. Penelitian mendatang diharapkan dapat mengambil sampel yang lebih banyak dan menguji ulang model penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

Budiman, Judi dan Setiono. 2012. Pengaruh Karakter Eksekutif terhadap Penghindaran pajak (*Tax avoidance*). *Jurnal Universitas Islam Sultan Agung*

<https://www.cnbcindonesia.com/market/20181022172207-17-38505/target-pajak-yang-tak-pernah-tembus-di-4-tahun-jokowi-jk>

<https://m.cnnindonesia.com/ekonomi/20150426134752-78-49281/sri-mulyani-cegah-penghindaran-pajak-dengan-transparansi>

https://m.liputan6.com/bisnis/read/2469089/2000-perusahaan-asing-gelapkan-pajak-selama-10-tahun?utm_source=Mobile&utm_medium=copylink&utm_campaign=copylink

Ghozali, Imam. 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Jansen, Michael C. and Meckling, William H. (1976). Theory of the Firm: Manajerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economic*. Vol 3, No 4.

Maharani, I Gusti Ayu Cahya dan Ketut Alit Suardana. 2014. Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas dan Karakteristik Eksekutif pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 525-539, <http://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/article/view/9290>

Priyatno, D. 2009. *5 Jam Belajar Olah Data SPSS17*. Yogyakarta: Andi.

Santoso, S. 2012. *Panduan Lengkap SPSS Versi 20*. Jakarta: PT. Elex Media Komputindo.

Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*. Bandung: Alfabeta.