

**PENGARUH MANAJEMEN LABA TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK  
(Studi pada Perusahaan Batubara yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2014)**

*THE EARNINGS MANAGEMENT TO TAX AGGRESSIVENESS (Study of  
Coal Companies Listed in Indonesian Stock Exchange 2011-2014)*

Reysky Aisyah Arief<sup>1</sup>, Dudi Pratomo<sup>2</sup>, Vaya Juliana Dillak<sup>3</sup>

<sup>1,2,3</sup> Prodi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom

<sup>1</sup>[reyskyvyyy@students.telkomuniversity.ac.id](mailto:reyskyvyyy@students.telkomuniversity.ac.id), <sup>2</sup>[dudipratomo@telkomuniversity.ac.id](mailto:dudipratomo@telkomuniversity.ac.id),

<sup>3</sup>[vayadillak@telkomuniversity.ac.id](mailto:vayadillak@telkomuniversity.ac.id)

**Abstrak**

Agresivitas pajak merupakan upaya perusahaan dalam merekayasa pendapatan kena pajak yang dilakukan melalui tindakan perencanaan pajak. Pajak merupakan sumber pendapatan terbesar Negara, sehingga agresivitas pajak sangat tidak diharapkan oleh pemerintah. Namun pada kenyataannya masih banyak kasus perusahaan yang melakukan agresivitas pajak yang dapat merugikan negara.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh secara parsial manajemen laba terhadap agresivitas pajak pada perusahaan batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2014. Teknik pemilihan sampel yang digunakan yaitu *purposive sampling* dan diperoleh 12 perusahaan batubara dengan periode penelitian selama empat tahun sehingga didapat 48 unit sampel dalam penelitian ini.

Metode analisis yang digunakan adalah pengujian statistik deskriptif dan analisis regresi data panel dengan menggunakan *Eviews* versi 8. Statistik deskriptif merupakan penelitian yang dilakukan untuk memberikan gambaran tentang informasi objek penelitian. Regresi data panel merupakan gabungan antara data runtut waktu dan data silang.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

**Kata Kunci:** Agresivitas Pajak, Manajemen Laba

**Abstract**

*Aggressiveness tax is a company's efforts to manipulate the taxable income that is done through tax planning measures. Taxes are the biggest revenue source of state, so that the aggressiveness of the tax is strongly discourage by the government. But in reality, there are many cases of companies that do aggressiveness taxes that will make state get loss.*

*This study aims to determine the effect partially of earnings management on aggressiveness in the coal company listed in the Indonesia Stock Exchange (IDX) during 2011-2014. Sampling technique that used in this study is purposive sampling and obtained 12 coal company with a four-year study period and give 48 sample units.*

*The analytical method is testing of descriptive statistics and panel data regression analysis using Eviews version 8. Descriptive statistics are studies conducted to provide an overview of the research object information. Panel data regression is a combination of time series data and data cross.*

*The results showed that the partial earnings management significantly influence the aggressiveness of tax.*

**Keywords:** *Aggressiveness Tax, Earnings Management*

**1. PENDAHULUAN**

Pajak merupakan suatu penerimaan yang sangat diharapkan pemerintah untuk membantu menjalankan roda pemerintahan. Sebagai unsur penerimaan negara paling besar, pajak mengalami peningkatan dari tahun ke tahun. Bagi perusahaan dan pemilik perusahaan pajak dianggap sebagai beban yang akan mengurangi keuntungan perusahaan. Hal itu yang menyebabkan perusahaan cenderung untuk meminimalkan beban pajak tersebut melalui berbagai cara penghindaran atau penghematan pajak agar dapat meminimalkan pajak terutang untuk mencapai laba yang optimal.

Menurut Chen et al. (2010) dalam Suyanto dan Supramono (2010) menyatakan bahwa perusahaan cenderung menjadi agresif dalam perpajakan dan melakukan agresivitas pajak untuk meminimalkan biaya pajak agar meningkatkan laba bersih perusahaan.

Salah satu faktor yang diprediksi dapat menyebabkan agresivitas pajak perusahaan adalah manajemen laba. Dimana pajak merupakan beban yang harus ditanggung perusahaan sehingga manajer perusahaan mengolah laba atau melakukan praktik manajemen laba agar dapat menekan beban pajak penghasilan perusahaan. Menurut Scoot (2009) salah satu motivasi manajer melakukan manajemen laba adalah motivasi pajak. Pada prinsipnya manajemen laba merupakan metode yang dipilih dalam menyajikan informasi laba kepada publik yang sudah disesuaikan dengan kepentingan dari pihak manajer itu sendiri atau menguntungkan perusahaan dengan cara menaikkan ataupun menurunkan laba perusahaan. Adapun tujuan dari penelitian ini antara lain untuk mengetahui manajemen laba dan agresivitas pajak dalam perusahaan batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2014. Untuk mengetahui secara parsial pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak dalam perusahaan batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2014. Untuk mengetahui seberapa besar pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak dalam perusahaan batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2014.

## 2. DASAR TEORI DAN METODOLOGI

### 2.1 Pengertian Pajak

Menurut Rochmat Soemitro, dalam Mardiasmo (2011:1), pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

### 2.2 Agresivitas Pajak

#### a. Pengertian Agresivitas Pajak

agresivitas pajak perusahaan adalah suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dilakukan perusahaan melalui tindakan perencanaan pajak, baik menggunakan cara yang tergolong secara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*). (Frank et al, 2009).

#### b. Penyebab Wajib Pajak Melakukan Agresivitas Pajak

Bagi banyak perusahaan, pajak dianggap sebagai beban yang akan mengurangi keuntungan perusahaan. Hal itu menyebabkan perusahaan mencari cara untuk mengurangi biaya pajak. Oleh karena itu, dimungkinkan perusahaan akan menjadi agresif dalam perpajakan (Chen et al, 2010).

#### c. Pengukuran Agresivitas Pajak

Dalam penelitian ini penulis menggunakan proksi *Effective Tax Rates* (ETR), Menurut Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa ETR merupakan proksi yang paling banyak digunakan pada penelitian terdahulu. Proksi ETR dinilai menjadi indikator adanya agresivitas pajak apabila memiliki ETR yang mendekati nol. Total *Effective Tax Rates* (ETR) dapat dihitung melalui persamaan sebagai berikut:

$$\text{Effective Tax Rate (ETR)} = \frac{\text{Pajak Dibayar}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

### 2.3 Manajemen Laba

#### a. Pengertian Manajemen Laba

Manajemen laba dapat didefinisi sebagai “intervensi manajemen dengan sengaja dalam proses penentuan laba, biasanya untuk memenuhi tujuan pribadi” (Schipper, 1989) dalam Subramanyam (2010,131). Sering kali proses ini mencakup mempercantik laporan keuangan, terutama angka yang paling bawah, yaitu laba.

#### b. Pengukuran Manajemen Laba

Manajemen laba dapat diukur dengan menggunakan *discretionary accruals*. *Discretionary accruals* dihitung dengan cara menyelisihkan *total accruals* dan *non discretionary accruals*. Dalam menghitung *discretionary accruals* digunakan *Modified Jones Model*. Model perhitungannya adalah sebagai berikut: (Tiaras dan Wijaya, 2015)

**1. Total accrual**

$$TAC_{it} = NI_{it} - CFO_{it}$$

Keterangan :

NI<sub>it</sub> = Laba bersih (*net income*) perusahaan i pada periode t

CFO<sub>it</sub> = Arus kas operasi (*cash flow of operation*) perusahaan i pada periode t

**2. Total accrual yang diestimasi dengan persamaan regresi OLS (*Ordinary Least Square*)**

$$TAC_{it} = \alpha + \beta_1 \Delta A_{it-1} + \beta_2 \Delta PPE_{it} + \beta_3 \epsilon_{it}$$

Keterangan :

TAC<sub>it</sub> = *Total accrual* perusahaan i pada tahun t

A<sub>it-1</sub> = Total aset perusahaan i pada tahun t-1  
 = Perubahan pendapatan perusahaan i pada periode t  
 = Perubahan piutang perusahaan i pada periode t

PPE<sub>it</sub> = Aktiva tetap pada perusahaan i pada tahun t  
 = *Error terms*

α, β<sub>1</sub>, β<sub>2</sub>, β<sub>3</sub> = Koefisien regresi.

**3. Non accrual discretionary**

$$DAC_{it} = TAC_{it} - NDAC_{it}$$

**4. Discretionary Accruals**

*Discretionary Accruals* (DAC) merupakan selisih dari *Total Accrual* (TAC) dengan *Non Discretionary Accrual* (NDAC), maka discretionary accruals dapat dirumuskan sebagai berikut: (Sulistyanto, 2008: 232)

$$DAC_{it} = TAC_{it} - NDAC_{it}$$

Keterangan :

DAC<sub>it</sub> = *Discretionary Accruals* perusahaan i pada tahun t  
 TAC<sub>it</sub> = *Total accrual* tahun t  
 NDAC<sub>it</sub> = *Non accrual* diskresioner pada tahun t

### 3. METODOLOGI PENELITIAN

Dalam penelitian ini, populasi yang digunakan yaitu perusahaan batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2014. Untuk memperoleh sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Adapun kriteria yang menjadi dasar pemilihan sampel adalah perusahaan batubara yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) sejak tahun 2011 sampai dengan tahun 2014, perusahaan batubara yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) sebelum tahun 2011, perusahaan yang menerbitkan laporan tahunan lengkap selama tahun 2011 sampai dengan tahun 2014. Terdapat 12 sampel perusahaan yang memenuhi kriteria tersebut.

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah model regresi data panel dengan persamaan sebagai berikut:

$$= \alpha + \beta_1 X_1 + \varepsilon$$

Dimana:

- Y** = Agresivitas Pajak
- $\alpha$**  = Konstanta
- $X_1$**  = Manajemen Laba
- $\beta_1$**  = Koefisien Regresi
- $\varepsilon$**  = *Error Term*

### 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel independen manajemen laba terhadap agresivitas pajak yang merupakan variabel dependen dalam penelitian ini. Perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan Batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2014. Terdapat 12 perusahaan yang dapat dijadikan sampel.

#### 4.1 Analisis Statistik Deskriptif

Berikut adalah analisis deskriptif setiap variabel operasional

**Tabel 1.** Hasil Statistik Deskriptif

	<b>DA</b>	<b>ETR</b>
<b>Mean</b>	-820,558,763.235	0.166948
<b>Maksimum</b>	855,380,293.6268	0.646010
<b>Minimum</b>	-8,827,540,020.8689	-0.502829
<b>Standar Deviasi</b>	2,266,272,349.0368	0.242891

Sumber: Data Sekunder yang telah diolah, 2016

Berdasarkan hasil pengujian statistik deskriptif diatas menunjukkan bahwa variabel manajemen laba (DA) memiliki nilai *mean* sebesar -820,558,763.235 dan standar deviasi sebesar 2,266,272,349.0368. Nilai *mean* yang dimilikinya lebih rendah dari standar deviasinya maka hal tersebut menunjukkan bahwa data yang digunakan bersifat bervariasi dan sampel yang dipakai untuk DA belum dapat mewakili keseluruhan populasinya. Begitu pula dengan variabel agresivitas pajak (ETR) yang memiliki nilai *mean* lebih rendah dibandingkan dengan standar deviasinya, yaitu nilai *mean* sebesar 0.166948 dan standar deviasinya sebesar 0.242891. Manajemen laba yang bernilai positif menunjukkan bahwa manajemen laba dilakukan dengan kenaikan laba (*income increasing*) sedangkan manajemen laba yang bernilai negatif menunjukkan manajemen laba dilakukan dengan menurunkan laba (*income decreasing*). Berdasarkan nilai rata-rata (*mean*) yang diperoleh pada tahun 2011 hingga tahun 2014 masing-masing bernilai negatif sehingga dapat diketahui bahwa perusahaan cenderung melakukan penurunan laba (*income decreasing*).

## 4.2 Pemilihan Metode Estimasi Regresi Data Panel

### a. Uji *Fixed Effect* (Uji Chow)

**Tabel 2.** Hasil Uji *Fixed Effect*

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	3.845197	(11,35)	0.0011
Cross-section Chi-square	38.030844	11	0.0001

*Sumber: Output Eviews 8.0*

Berdasarkan hasil uji signifikansi *fixed effect*, menunjukkan nilai *Prob. Cross-section F* sebesar 0.0011. Dimana jika nilai *Prob. Cross-section F* > 0.05 maka model yang terpilih adalah *common effect* sedangkan jika nilai *Prob. Cross-section F* < 0.05 maka model yang terpilih adalah *fixed effect*. Sehingga dapat disimpulkan bahwa model *fixed effect* lebih tepat dibandingkan dengan *common effect*. Selanjutnya melakukan pengujian antara metode *fixed effect* dengan *random effect* dengan menggunakan uji Hausman.

### b. Uji *Random Effect* ( Uji Hausman)

**Tabel 3.** Hasil Uji *Random Effect*

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	3.161263	1	0.0754

*Sumber: Output Eviews 8.0*

Berdasarkan hasil uji Hausmann, menunjukkan *Prob. Cross-section random* sebesar 0.0754. Dimana jika *Prob. Cross-section* > 0.05 maka model yang terpilih adalah *random effect*, sedangkan jika *Prob. Cross-section* < 0.05 maka model yang terpilih adalah *fixed effect*. Sehingga dapat disimpulkan bahwa model *random effect* lebih tepat dibandingkan dengan *fixed effect*.

## 4.3 Persamaan Regresi Data Panel

Berdasarkan pengujian metode yang telah dilakukan, maka dalam penelitian ini metode yang digunakan dalam regresi data panel adalah metode *random effect*. Berikut merupakan hasil uji metode *random effect*.

**Tabel 4.** Model *Random Effect*

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.212965	0.052344	4.068590	0.0002
X?	4.85E-11	1.65E-11	2.936582	0.0052

  

Effects Specification		S.D.	Rho
Cross-section random		0.147182	0.3957
Idiosyncratic random		0.181869	0.6043

  

Weighted Statistics			
R-squared	0.151863	Mean dependent var	0.087750
Adjusted R-squared	0.133425	S.D. dependent var	0.199906
S.E. of regression	0.186092	Sum squared resid	1.592998
F-statistic	8.236531	Durbin-Watson stat	1.190524
Prob(F-statistic)	0.006183		

  

Unweighted Statistics			
R-squared	0.039341	Mean dependent var	0.166948
Sum squared resid	2.641844	Durbin-Watson stat	0.717870

Sumber: Output Eviews 8.0

Model persamaan regresi data panel yang dibentuk dalam penelitian ini merupakan model *random effect*. Berdasarkan tabel 4 di atas dapat diketahui model regresi data panel yang menjelaskan mengenai pengaruh manajemen laba (DA) terhadap agresivitas pajak (ETR) pada perusahaan batubara periode 2011-2014, yaitu :

$$ETR = 0.212965 + 0.0000000000485 DA + e$$

#### 4.4 Pengujian Hipotesis

##### 4.4.1 Koefisien Determinasi

Berdasarkan tabel 4 di atas dapat diketahui bahwa nilai koefisien determinansi sebesar 0.151863 atau 15.19%. Dari hasil tersebut dapat diperoleh informasi bahwa variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen sebesar 15.19%, sedangkan sisanya 84.81% dijelaskan oleh faktor lain diluar penelitian.

##### 4.4.2 Uji Parsial (T)

Uji parsial dilakukan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel independen terhadap variabel dependen. Dalam penelitian ini dilakukan pengujian secara parsial mengenai pengaruh manajemen laba sebagai variabel independen terhadap agresivitas pajak sebagai variabel dependen. Berdasarkan Hasil uji *Fixed Effect* model dapat disimpulkan bahwa variabel manajemen laba (DA) memiliki probabilitas sebesar 0.0052 dimana  $0.0052 < 0.05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, yang berarti manajemen laba (DA) memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak (ETR) pada perusahaan batubara yang terdaftar di BEI pada tahun 2011-2014.

#### 4.4.3 Manajemen Laba terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis secara parsial didapatkan bahwa manajemen laba yang diukur dengan nilai *discretionary accrual* (DA) memiliki nilai probabilitas sebesar 0.0052 yang lebih kecil dari 0.05 yang berarti Manajemen Laba (DA) secara parsial memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. *Effective Tax Rate* memiliki sifat yang negatif yang artinya jika ETR yang dimiliki oleh sebuah perusahaan bernilai negatif maka perusahaan tersebut semakin agresif terhadap pajak. Pengaruh positif manajemen laba terhadap agresivitas pajak dapat dijelaskan karena angka laba menjadi dasar untuk besarnya beban pajak perusahaan. Sehingga perusahaan akan melaporkan laba sesuai dengan keinginannya yaitu menggunakan pilihan akuntansi yang mengurangi laba sebagai bentuk penghindaran pajak. Penelitian ini sejalan dengan dengan hasil penelitian Tiaras dan Wijaya (2015) yang menyatakan bahwa manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap tingkat agresivitas pajak perusahaan.

## 5. Kesimpulan dan Saran

### 5.2 Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis deskriptif dapat diketahui bahwa rata-rata (*mean*) dari manajemen laba (DA) lebih rendah dari standar deviasinya maka hal tersebut menunjukkan bahwa data yang dipakai bervariasi dan sampel yang dipakai untuk DA belum dapat mewakili keseluruhan populasinya. begitu pula dengan agresivitas pajak (ETR) yang rata-ratanya lebih rendah dari standar deviasinya. Berdasarkan analisis regresi data panel, menunjukkan bahwa secara parsial manajemen laba memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Manajemen laba mampu menjelaskan variabel dependen yaitu agresivitas pajak sebesar 0.151863 atau 15.19% sedangkan sisanya yaitu 84.81% dijelaskan oleh faktor lain diluar penelitian.

### 5.2 Saran

Berdasarkan dari hasil penelitian, peneliti mencoba memberikan beberapa saran bagi penelitian selanjutnya yaitu: 1) Bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan objek penelitian pada emiten sektor lain yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, seperti pada emiten setor pertambangan, sektor keuangan, dan sektor lain yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, 2) dalam penelitian selanjutnya dapat menambah atau menggunakan variabel lain yang kemungkinan memiliki pengaruh besar terhadap agresivitas pajak.

Berdasarkan hasil penelitian, peneliti mencoba memberikan saran bagi praktisi dan pengguna lainnya yaitu: 1) Bagi perusahaan penelitian ini diharapkan dapat lebih berhati-hati dalam pengambilan keputusan dalam melakukan manajemen laba terkait keagresifan terhadap pajak agar terhindar dari sanksi pajak. dan sebaiknya perusahaan dapat melaporkan laporan keuangannya secara transparan dan tanpa rekayasa agar dapat meminimalisir kerugian terhadap negara yang diakibatkan adanya agresivitas pajak. 2) Bagi investor yang ingin menanamkan modalnya pada perusahaan batubara harus lebih waspada dalam membaca dan menggunakan informasi dalam laporan keuangan agar tidak mengalami kesalahan dalam mengambil keputusan ekonomi.

### Daftar Pustaka:

- [1] Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., and Shevlin, T. (2010). *Are Family Firms More Tax Aggressive Than Non-Family Firms?*. *Journal of Financial Economics*, 95: 41-61.
- [2] Frank, M.M., Lynch, L.J., and Rego, S.o. (2009). *Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting*. *The Accounting Review*, 84 (2): 467-496.
- [3] Mardiasmo. (2011). *Perpajakan Edisi Revisi*. Yogyakarta: Andi.
- [4] Lanis, R., dan Richardson, G. (2012). *Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: an Empirical Analysis*. *Journal of Accounting and Public Policy*. 31, 86-108.
- [5] Scott, William, R. (2009). *Financial Accounting Theory*. International Edition, New Jersey: Printice-Hall, Inc.
- [6] Subramanyam, K.R dan Jhon J. Wild. (2010). *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- [7] Sulistyanto, H. Sri. (2008). *Manajemen Laba Teori dan Model Empiris*. Jakarta: PT Grasindo.

- [8] Suyanto, Krisnata Dwi dan Supramono. (2012). *Likuiditas, Leverage, Komisaris Independen, dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan*. Jurnal Keuangan dan Perbankan. 16 hal 167-177.
- [9] Tiaras, Irvan dan Wijaya, Henryanto. (2015). *Pengaruh Likuiditas, Leverage, Manajemen Laba, Komisaris Independen dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak*. Jurnal Akuntansi Volume XIX. 03 hal 380-397.
- [10] Widarjono, Agus. (2013). *Ekonometrika: Pengantar dan Aplikasinya*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN
- [11] Zain, Mohammad. (2007). *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat.