

PENGARUH PRAKTIK MANAJEMEN LABA TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK

Prestasila Esa Hariseno^a Pujiono^b

*corresponding author's email : prestasilahariseno16080694077@mhs.unesa.ac.id

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Surabaya^a

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Surabaya^b

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Manajemen Laba dan Status Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. Manajemen Laba bisa terjadi karena manajemen perusahaan ingin memanfaatkan kebijakan akuntansi sesuai dengan karakter aset yang dimiliki perusahaan tersebut. Penghindaran Pajak bisa terjadi apabila perusahaan memanfaatkan adanya celah pada aturan perpajakan untuk meringankan pajak suatu perusahaan. Teori Agensi digunakan untuk menguji pengaruh Manajemen Laba terhadap Penghindaran Pajak. Teori Akuntansi Positif digunakan untuk menguji pengaruh Status Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. Penelitian ini menggunakan pendekatan *Modified Jones Model* dalam menentukan proksi Manajemen Laba dan menggunakan pendekatan *Effective Tax Rate (ETR)* untuk mengukur Penghindaran Pajak. Populasi dari penelitian ini yaitu 168 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2014-2018 dan pemilihan sampel dilakukan melalui *purpose sampling* dengan jumlah sampel sebanyak 73 perusahaan. Implikasi dari penelitian ini adalah pajak menjadi salah satu unsur pengurang dalam rangka manajemen yang ingin mengoptimalkan laba perusahaan, dengan cara memanfaatkan *grey area* pada peraturan perpajakan serta standar akuntansi yang akan digunakan perusahaan guna melangsungkan penghindaran pajak seefektif mungkin.

Kata kunci: *Manajemen laba; Status Perusahaan ; Penghindaran Pajak*

THE EFFECT OF EARNINGS MANAGEMENT TO TAX AVOIDANCE

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of Earnings Management and Enterprise Ownership on Tax Avoidance. Earnings management can occur because the enterprise's management wants to take advantage of accounting policies in accordance with the character of the assets owned by the enterprise. Tax Avoidance can occur when companies take advantage of loopholes in tax rules to relieve a enterprise's taxes. Agency Theory is used to examine the effect of Earnings Management on Tax Avoidance. Positive Accounting Theory is used to examine the effect of Enterprise Ownership on Tax Avoidance. This study uses the Modified Jones Model approach in determining earnings management proxy and uses the Effective Tax Rate (ETR) approach to measure Tax Avoidance. The population of this study were 168 manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange during 2014-2018 and the sample selection was carried out

through purpose sampling with a total sample of 73 companies. This study was tested using descriptive statistics, multiple linear regression, T test, and R test. The implication of this research is that tax becomes one of the deduction elements in the context of management who wants to optimize company profits, by utilizing the grey area in tax regulations and accounting standards that will be used by companies to carry out tax avoidance as effectively as possible.

Keyword: *Earnings Management; Enterprise Ownership; Tax Avoidance.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Pajak merupakan kewajiban yang dibayarkan oleh rakyat untuk negara sebagaimana diregulasi melalui undang – undang dengan bersifat memaksa dan jubarakyat tidak mendapatkan imbal yang dapat dirasakan secara langsung (Soemitro, 1990). Pajak dijadikan oleh Negara sebagai sumber penerimaan yang utama, dimana dapat memberikan suatu kontribusi hingga 70% lebih dari total pendapatan negara (Cermati, 2016). Pendapatan negara yang sumbernya berasal dari pajak diharapkan dapat digunakan untuk kebutuhan negara serta dapat melakukan pembangunan nasional, yang merupakan aktivitas yang secara berkelanjutan bertujuan untuk mensejahterakan masyarakat di suatu Negara (CNBC, 2019). Salah satu bentuk dari sumber pendanaan negara yakni diperoleh dari pajak. Pajak dapat digunakan sebagai pembiayaan pembangunan yang akan digunakan untuk kepentingan bersama, khususnya untuk rakyat (Cermati, 2016).

Dalam upaya meningkatkan penerimaan pajak, Direktorat Jendral Pajak telah banyak melakukan perubahan untuk meningkatkan kualitas pelayanan dengan 7 langkah, yaitu: Penyediaan aplikasi pajak online; Pengadaan program sosialisasi dan penyuluhan; pelaksanaan Amnesti Pajak; Peningkatan kualitas teknologi & SDM; Meningkatkan mutu pendanaan potensi pajak; Ketegasan dalam hukum perpajakan; dan Peningkatan mutu pemeriksaan dan penagihan (Online-Pajak, 2018). Pemerintah juga membentuk tim reformasi pajak di tahun 2016 dengan tujuan untuk mendukung serta mempersiapkan program reformasi pajak di bidang SDM, basis data, Teknologi Informasi, dan Undang-Undang (Kontan, 2019). Namun demikian, upaya tersebut belum berdampak baik dikarenakan tax ratio Indonesia di tahun 2014 hingga 2018 terus mengalami penurunan. *Tax Ratio* adalah rasio yang digunakan untuk menjabarkan komparasi penerimaan pajak dan pendapatan dalam negeri. *Tax Ratio* dapat menggambarkan tingkatan kesadaran wajib pajak. *Organisation for Economic Cooperation and Development* (OECD, 2020) telah merilis data yang menunjukkan bahwa tingkat *Tax ratio* yang dimiliki beberapa negara di Asia Tenggara hingga 2017 masih sangat rendah apabila dibandingkan dengan *Tax Ratio* di beberapa negara di dunia. Tingkat *Tax Ratio* Indonesia menunjukkan penurunan dari tahun 2014 sebesar 13,7% hingga di tahun 2018 sebesar 11,6%. Kondisi ini diprediksi akibat wajib pajak yang melakukan praktik penghindaran pajak (Hijriani et al., 2017). Penghindaran pajak terjadi karena perusahaan dapat memanfaatkan celah dari peraturan perpajakan untuk meringankan beban pajak perusahaan tersebut (Prebble & Lincoln, 2013).

Fenomena penghindaran pajak yang terjadi di Indonesia yakni kasus PT Indofood Sukses Makmur Tbk, terkait praktik penghindaran pajak sebesar 1,3 M pada 2013. Awalnya PT. Indofood Sukses Makmur Tbk melakukan pendirian perusahaan yang baru dan melakukan pengalihan aset dan liabilitas. Pemekaran usaha yang dilakukan oleh PT. Indofood telah dikenakan keputusan oleh Direktorat Jendral Pajak (DJP) bahwa harus tetap membayar pajak yang terutang yakni 1,3 M (Gresnews, 2013) Kasus selanjutnya berasal dari PT Semen Baturaja Tbk, yang mempunyai alat berat dan belum dibayarkan pajak pada juli 2017

sebanyak 8 alat berat. Nilai denda dan beban pajak yang harus dibayarkan sekitar 78 Juta apabila ditaksir berdasarkan nilai pasaran alat berat tersebut (Merdeka, 2017).

Dari fenomena diatas dapat disimpulkan bahwa suatu perusahaan memiliki kemungkinan untuk melakukan penghindaran pajak. Perusahaan akan melakukan usaha-usaha agar bisa meringankan beban pajak yang wajib dibayarkan (Putri, 2015). Pohan (2013: 23) menyatakan bahwa penghindaran pajak menggunakan sejumlah metode yang digunakan untuk memperkecil beban pajak suatu perusahaan dengan memanfaatkan adanya kelemahan (*Grey Area*) yang ada dalam regulasi perpajakan guna meringankan beban pajak suatu perusahaan. Salah satu upaya yang dapat dilakukan oleh perusahaan untuk menghindari pajak adalah dengan melakukan manajemen laba (Antonius, 2019). Terjadinya praktik manajemen laba dapat disebabkan oleh manajemen yang mengambil keputusan untuk memanipulasi laporan keuangan perusahaan (Healy & Wahlen, 1999). Menurut Zain (2007:67) manajemen laba merupakan sebuah kegiatan perencanaan pajak yang dilakukan oleh perusahaan guna mengurangi beban pajak. Selain itu, penelitian Butje & Tjondro (2014) berpendapat bahwa manajemen laba merupakan suatu tindakan penghindaran pajak dengan memanfaatkan kelemahan hukum perpajakan untuk mengurangi beban pajak terutang. Teori yang melandasi adanya manajemen laba adalah *agency theory*, yang mengasumsikan bahwa pihak perusahaan ataupun pemegang saham bermotivasi untuk memaksimalkan kepentingan pribadinya, meskipun kepentingan antara kedua pihak tersebut berbeda (Handayani, 2016). *Agency theory* muncul apabila manajemen berkeinginan untuk memperendah pajak dengan praktik penghindaran pajak, namun pihak pemegang saham tidak ingin hal tersebut terjadi karena penghindaran pajak dianggap merupakan suatu hal yang dapat mengubah laporan keuangan. Oleh karena itu, perusahaan melakukan manajemen laba dengan memanfaatkan celah yang terdapat Peraturan perpajakan dan standar akuntansi guna meringankan beban pajak terutang (Dewi & Ulupui, 2014).

Salah satu faktor lain yang dapat menjadi penyebab terjadinya penghindaran pajak yakni status perusahaan, dimana sering terjadi di negara-negara berkembang yang menempatkan pihak yang mempunyai hubungan dekat dengan pemerintah (Fisman, 2001). Hal tersebut sering kali terjadi pada perusahaan BUMN dibandingkan dengan BUMS. Kim & Zhang (2015) yang menjelaskan bahwa perusahaan yang memiliki hubungan dengan pemerintah (BUMN) pada umumnya memiliki risiko deteksi rendah bila perusahaan melakukan penghindaran pajak sebab pihak pemerintah dapat melindungi perusahaan yang memiliki hubungan dengan mereka daripada perusahaan yang tidak memiliki hubungan dengan pemerintah (BUMS). Teori yang berhubungan dengan status perusahaan adalah Teori Akuntansi Positif, yang memiliki 3 hipotesis, yang salah satunya adalah *political cost hypothesis* (Scott, 2000), yang menjelaskan tentang perusahaan yang menghadapi biaya politik, memiliki kecenderungan akan mengadakan sebuah perencanaan dengan melemahkan laba yang bertujuan untuk memperkecil biaya politik yang mereka bayar, dan beban pajak merupakan salah satu contoh biaya politik yang harus ditanggung oleh perusahaan terkait regulasi yang telah dibuat oleh pemerintah. Untuk menurunkan beban pajak, perusahaan yang memiliki hubungan dengan pemerintah (BUMN) akan dapat memanfaatkan kedekatannya dengan pemerintah agar lolos dari pemeriksaan pajak ataupun segala kegiatan yang dapat tergolong kedalam *tax agresiveness* atau *tax evasion* daripada perusahaan yang tidak memiliki hubungan dengan pemerintah (BUMS) (Wicaksono, 2017).

KAJIAN PUSTAKA

Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif menurut Belkaoui (2001) yakni sebuah teori yang terdiri atas sekumpulan konsep atau prinsip yang menjelaskan dan menjawab tentang praktek akuntansi yang telah berlaku serta meramalkan atau memprediksi terkait fenomena yang sedang terjadi saat akuntansi ini diterapkan untuk menyusun suatu teori.

Teori Akuntansi Positif memiliki hubungan erat dengan adanya kegiatan manajemen laba, sebab teori tersebut memberi penjelasan mengenai bagaimana kegiatan manajemen laba dalam suatu perusahaan. Teori akuntansi positif dipopulerkan oleh (Watts et al., 1986) yang bertujuan menjelaskan suatu proses akuntansi sejak awal hingga sekarang serta bagaimana informasi akuntansi tetap dapat ditunjukkan untuk disampaikan ke pihak lain dalam suatu perusahaan. Menurut (Watts et al., 1986), dalam teori akuntansi positif ada 3 hipotesis dijadikan patokan untuk menjelaskan tentang tanda-tanda atau fenomena manajemen laba dalam akuntansi, dan yang berkaitan dengan topik penelitian ini adalah Hipotesis Biaya Politik (*Political Cost Hypothesis*), yang mana besarnya suatu perusahaan berbanding lurus dengan besarnya biaya politik yang harus dibayarkan, serta semakin besar kemungkinan yang dimiliki manajer perusahaan untuk memilih siasat akuntansi yang dapat menguatkan keuntungan pada tahun ini atau tahun mendatang. Adanya biaya politik dapat membagi kemakmuran yang dimiliki oleh suatu perusahaan kepada lebih banyak kelompok, oleh karena itu keuntungan tahun ini dapat ditangguhkan ke keuntungan tahun mendatang sehingga keuntungan tahun ini menjadi lebih kecil. Hal demikian dilalui oleh manajemen guna menghindari adanya biaya politik yang dibebankan pemerintah.

Agency Theory

Teori keagenan adalah teori yang melandasi adanya manajemen laba. Teori ini menjelaskan tentang adanya konflik antara manajemen perusahaan dan pemegang saham. Menurut Handayani (2016), teori keagenan ini mengasumsikan bahwa pihak perusahaan ataupun pemegang saham termotivasi untuk memaksimalkan kepentingan pribadinya, meskipun kepentingan antara kedua pihak tersebut berbeda, Hal ini dapat menimbulkan benturan kepentingan. Pihak manajemen perusahaan termotivasi untuk melakukan kegiatan yang dapat menguntungkan perusahaan. Namun, pemegang saham berniat untuk mendapatkan hasil yang optimal dari investasi yang telah dikerjakannya salah satunya berbentuk dividen yang dibagikan dari perusahaan. Menurut (Anis & Ghazali, 2003), ada tiga bentuk relasi keagenan, antara lain: Hubungan Manajer dengan Pemilik; Hubungan manajer dengan Kreditur; dan hubungan manajer dengan karyawan.

Manajemen Laba

Manajemen laba yakni langkah yang diambil apabila manajer ingin memanipulasi pada laporan keuangan dengan cara menambahkan atau mengurangi laba yang dimiliki oleh perusahaan yang sesuai keinginan dalam mencapai suatu tujuan. Manajemen laba ialah satu dari bermacam faktor yang menyebabkan pengurangan pada kredibilitas suatu laporan keuangan pada perusahaan, dikarenakan laporan keuangan yang telah dimanipulasi tidak dapat lagi menggambarkan suatu kondisi perusahaan sebenarnya. Terdapat dua cara dalam memahami manajemen laba (Scott, 2000); Manajemen laba dipandang sebagai keputusan manajer yang dipergunakan untuk memaksimalkan laba yang dihasilkan ketika menghadapi suatu kontrak kompensasi, biaya politik dan kontrak utang; Pandangan manajemen laba dilihat pada *perspective efficient contracting*, yang mana manajemen laba akan memberikan manajer keleluasaan dalam melindungi diri sendiri dari pihak manajer dan suatu perusahaan ketika mengantisipasi adanya kejadian yang diharapkan untuk kepentingan pihak yang

memiliki hubungan suatu kontrak. Terdapat beberapa motivasi adanya manajer yang ingin berpraktik manajemen laba (Scott, 2000), yaitu: Pergantian CEO; Pentingnya Memberikan Informasi Kepada Investor; *Political Motivation*; *Bonus Purpose*; *Taxation Motivation*; *Initial Public Offering (IPO)*. Menurut Scott (2003:306) terdapat beberapa pola manajemen laba perusahaan, antara lain; *Income Smoothing*; *Income Minimization*; *Income Maximization* dan *Taking a Bath*.

Tax Fraud

Tax Fraud merupakan tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak untuk menipu pemerintah atas pajak yang terutang. *Tax Fraud* biasanya melibatkan klaim palsu atau informasi tersembunyi. Menurut (ACFE, 2017) *Tax Fraud* dibedakan menjadi 2, yakni *Tax Evasion* dan *Tax Avoidance*. *Tax Evasion* merupakan bentuk penghindaran pajak yang mengacu kepada penipuan yang dilakukan oleh wajib pajak untuk menghindari pelaporan atau pembayaran pajaknya. Sedangkan *Tax Avoidance* merupakan bentuk penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak dengan memanfaatkan celah pada peraturan perpajakan. Perbedaan utama pada *Tax Evasion* dan *Tax Avoidance* adalah *Tax Evasion* merupakan tindakan yang illegal, sedangkan *Tax Avoidance* merupakan tindakan yang legal.

Penghindaran Pajak

Menurut Prebble & Lincoln (2013) *tax avoidance* merupakan tindakan perusahaan yang memanfaatkan adanya kelemahan hukum untuk memperkecil pajak yang terutang. Prebble & Lincoln (2013) juga menjelaskan bahwa sifat *tax avoidance* menurut hukum menyebabkan perusahaan yang melakukannya tidak dapat dikenakan sanksi, namun sanksi dapat diberikan saat perusahaan melanggar undang-undang yang membahas mengenai batasan-batasan pada *tax avoidance*. Pohan (2013:23) berpendapat bahwa *tax avoidance* adalah tindakan yang legal untuk menghindari pajak yang tinggi serta aman untuk dipraktikkan karena tidak menentang peraturan perpajakan, yang mana teknik serta metode yang digunakan akan memanfaatkan *grey area* pada peraturan perpajakan atau undang-undang agar beban pajak yang terutang dapat menjadi lebih rendah. Berdasarkan penjelasan tentang *tax avoidance* ini, dapat disimpulkan yakni *tax avoidance* adalah upaya untuk menghindari pajak dimana dapat berakibat pada pajak namun dengan tetap pada bingkai peraturan perpajakan. Teknik dan metode dalam melakukan penghindaran pajak yakni dengan cara mencari kelemahan yang ada pada peraturan perpajakan atau undang-undang agar dapat memperkecil beban pajak yang telah terutang.

Status Perusahaan

Status perusahaan merupakan identitas pemilik dari suatu organisasi yang telah terstruktur untuk mengelola berbagai faktor produksi yang bertujuan agar mendapatkan keuntungan. Berdasarkan identitas pemiliknya, Badan usaha terdiri dari Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan Badan Usaha Milik Swasta (BUMS). Badan Usaha Milik Negara (BUMN) merupakan bentuk usaha dimana seluruh modalnya diperoleh dari kekayaan negara, kecuali terdapat ketentuan lainnya yang berdasarkan undang-undang. Sedangkan Badan Usaha Milik Swasta (BUMS) merupakan badan usaha dimana modal seluruhnya bersumber dari pihak swasta.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Manajemen Laba terhadap Penghindaran Pajak

Agency theory mengasumsikan bahwa pihak perusahaan ataupun pemegang saham bermotivasi untuk memaksimalkan kepentingan pribadinya, meskipun kepentingan antara

kedua pihak tersebut berbeda (Handayani, 2016). *Agency theory* muncul apabila manajemen berkeinginan untuk memperendah pajak dengan praktik penghindaran pajak, namun pihak pemegang saham tidak ingin hal tersebut terjadi karena penghindaran pajak dianggap merupakan suatu hal yang dapat mengubah laporan keuangan

Dewi & Ulupui(2014)mengemukakan bahwa seperti motivasi adanya manajemen laba yaitu adanya motivasi pajak, dengan demikian pihak manajemen akan berupaya untuk memanfaatkan celah dari standar akuntansi dan peraturan perpajakan yang ada dalam penentuan metode akuntansi yang dipergunakan dalam upaya pengurangan beban pajak. Dengan adanya celah yang terdapat pada peraturan perpajakan serta standar akuntansi, perusahaan yang ber laba tinggi akan dapat melakukan manajemen laba dengan cara pengurangan beban pajak agar laba perusahaan tetap terlihat tinggi. Dengan demikian peneliti menentukan hipotesis pertama, yakni:

H1: Manajemen Laba berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

Pengaruh Status Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak

Teori Akuntansi Positif memiliki 3 hipotesis, yang salah satunya adalah *political cost hypothesis* (Scott, 2000). Teori ini menjelaskan tentang perusahaan yang menghadapi biaya politik, memiliki kecenderungan akan mengadakan sebuah perencanaan dengan merendahkan laba yang bertujuan untuk memperkecil biaya politik yang mereka tanggung, dan beban pajak merupakan salah satu contoh biaya politik yang harus ditanggung oleh perusahaan terkait regulasi yang telah dibuat oleh pemerintah.

perusahaan yang memiliki hubungan dengan pemerintah (BUMN) akan dapat memanfaatkan kedekatannya dengan pemerintah agar lolos dari pemeriksaan pajak ataupun segala kegiatan yang dapat tergolong kedalam *tax agresiveness* atau *tax evasion* daripada perusahaan yang tidak memiliki hubungan dengan pemerintah (BUMS)(Wicaksono, 2017) Dengan demikian peneliti menentukan hipotesis kedua, yakni:

H2: Status Perusahaan berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh manajemen laba dan status perusahaan terhadap penghindaran pajak di perusahaan manufaktur yang terdaftar pada BEI pada 2014-2018. Berdasarkan tujuan ini, jenis penelitian ini yakni penelitian kuantitatif.

Jenis dan Sumber data

Jenis data yang digunakan pada penelitian yang dilakukan ini yakni tipe data dokumenter, yakni data yang bersumber dari informasi pada laporan keuangan diaudit yang sudah dipublikasikan oleh perusahaan manufaktur terdaftar di BEI tahun 2014-2018. Sedangkan sumber data yang dipakai pada penelitian ini yakni sumber data sekunder. Sumber data yang dipergunakan pada penelitian ini berasal dari sumber data sekunder, yakni dari website www.idx.co.id.

Populasi dan sampel

Populasi pada penelitian ini yakni 168 perusahaan manufaktur teregister dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2018. Pemilihan sampel kemudian dilakukan menggunakan metode *purposive sampling*. Kriteria yang digunakan saat pemilihan sampel penelitian ini yakni:

- a. Perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di BEI pada tahun 2014-2018.
- b. Perusahaan menyajikan laporan tahunan pada tahun 2014-2018.

- c. Perusahaan menggunakan mata uang rupiah.
- d. Perusahaan mengalami laba minimal 2 tahun
- e. Laporan keuangan perusahaan mempunyai data yang lengkap mengenai *Discretionary accruals* dan *Effective Tax Rate*

Dari hasil pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling*, diperoleh jumlah sampel sebanyak 73 perusahaan manufaktur.

Teknik pengumpulan data

Pengumpulan data pada penelitian ini dilakukan melalui teknik studi dokumentasi. Data sekunder yang dipergunakan pada penelitian ini yakni dokumentasi, yakni metode yang dipergunakan dalam pengkajian dan pengolahan data dari berbagai dokumen yang telah ada sebelumnya serta menjadi pendukung data penelitian. Teknik pengumpulan data sekunder yaitu memperoleh data dari laporan keuangan diaudit dan laporan tahunan. Data yang dipakaipada penelitian ini berasal dari laporan tahunan yang tersedia di www.idx.co.id.

Definisi variabel operasional

Variabel dalam penelitian ini yakni:

1. Variabel dependen

Variabel dependen pertama pada penelitian ini ialah manajemen laba yang dapat ditakarmenggunakan *discretionary accruals* (DA). Penggunaan *discretionary accruals* untuk proksi untuk manajemen laba, yang kemudian dihitug dengan menerapkan model *Modified Jones* (Dechow et al., 1995). Model *Modified Jones* dipercaya dapat lebih baik dalam mendeteksi manajemen laba daripada model lain (Dechow et al., 1995). Model perhitungan adalah sebagai berikut:

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

Keterangan:

TA_{it} = Total akrual perusahaan i pada tahun t

NI_{it} = Laba bersih perusahaan i pada tahun t

CFO_{it} = Kas dari operasi perusahaan i pada tahun t

Berikut merupakan total transfer (TA) yang disiapkan oleh Jones:

$$TA_{it} / A_{it-1} = \alpha_1 (1 / A_{it}) + \alpha_2 (\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}) / A_{it-1} + \alpha_3 (PPE_{it} / A_{it-1}) + e$$

Dari persamaan regresi di atas, NDA dapat dihitug dengan memasukkan kembali koefisien sebagai berikut:

$$NDA_{it} = \alpha_1 (1 / A_{it}) + \alpha_2 (\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}) / A_{it-1} + \alpha_3 (PPE_{it} / A_{it-1}) + e$$

Keterangan:

TA_{it} = *Total Accrual* pada perusahaan tahun t

NDA_{it} = *Non-Discretionary Accrual* pada perusahaan i di tahun t

A_{it-1} = *Total Asset* pada perusahaan i tahun t-1

ΔREV_{it} = *Revenue* pada perusahaan i di tahun t dikurangi *revenue* pada tahun t-1

ΔREC_{it} = *Receivable* pada perusahaan i dalam tahun t dikurangi *receivable* pada tahun t-1

PPE_{it} = *Fixed Asset* pada perusahaan i dalam tahun t

e = *Error Term*

Dari persamaan di atas, DA dapat dihitug sebagai berikut:

$$DA_{it} = (TA_{it} / A_{it-1}) - NDA_{it}$$

Variabel dependen kedua dalam penelitian ini adalah status perusahaan yang menggunakan variabel *dummy*, dimana perusahaan BUMN menggunakan kode 1 dan perusahaan non BUMN (perusahaan BUMS) menggunakan kode 0.

2. Variabel Independen

Variabel independen dari penelitian ini adalah penghindaran pajak diukur dengan *Effective Tax Rate*. Proksi penelitian ini digunakan untuk mengukur penghindaran pajak adalah *ETR* disebabkan proksi ini telah sering dipakai sebagai proksi dalam mengukur penghindaran pajak di berbagai penelitian perpajakan (Hanlon & Heitzman, 2010) dan telah sesuai pada peraturan perpajakan yang diterapkan di Indonesia, dengan model pertungan adalah:

$$ETR = \text{Total Tax Expense} / \text{Pre Tax Income}$$

Keterangan:

$ETR = \text{Effective Tax Rate}$

Total Tax Expense = Beban pajak perusahaan

Pre-tax Income = Laba sebelum pajak perusahaan

HASIL ANALISA DAN PEMBAHASAN
Statistik deskriptif

Tabel 1. Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Manajemen Laba (X1)	-.00076	.018815	365
Status Perusahaan (X2)	.05479	.227891	365
Penghindaran Pajak (Y1)	-.23733	.189343	365

Sumber: Output SPSS

Hasil uji statistik di atas juga memperlihatkan nilai Mean dari Manajemen Laba sebesar -0,00076; Status Perusahaan sebesar 0,05479; dan Penghindaran Pajak sebesar -0,23733.

Tabel 2. Resume Hasil Pengujian

I. Uji Model $PP = \alpha + \beta_1 ML + \beta_2 SP + e$						
A	Uji Autokorelasi		Nilai DW		Syarat	Simpulan
			1,960		1,55 < <i>Durbin Watson</i> < 2,4	Tidak ada autokorelasi
B	Uji Multikolinearitas		T	F	Syarat	Simpulan
		ML	1	1	<10	Tidak ditemukan gejala multikolinearitas
		SP	1	1	<10	Tidak ditemukan gejala

					multikolinearitas
C	Uji Normalitas		Nilai <i>sig</i>	Syarat	Simpulan
			0,187	<i>Sig</i> > 0,05	Residual terdistribusi normal
D	Uji Heterokedastisitas		Nilai <i>sig</i>	Syarat	Simpulan
		ML	0,402	<i>Sig</i> > 0,05	Tidak ada heterokedastitas
		SP	0,678	<i>Sig</i> > 0,05	Tidak ada heterokedastitas
E	Uji F		Nilai <i>sig</i>	Syarat	Simpulan
			0,002	<i>Sig</i> < 0,05	Model fit
II. Uji Hipotesis Penelitian					
A	Uji t		Nilai <i>sig</i>	Syarat	Simpulan
		ML	0,022	<i>Sig</i> < 0,05	ML berpengaruh terhadap PP
		SP	0,001	<i>Sig</i> < 0,05	SP berpengaruh terhadap PP
B	Uji R		Nilai <i>sig</i>	Syarat	Simpulan
			0,663	<i>Sig</i> > 0,5	ML dan SP berpengaruh terhadap PP

Sumber: Output SPSS, Data diolah peneliti

Uji Model

Seperti yang tercantum dalam tabel 2, penelitian ini telah melalui 5 uji model, yakni Uji Autokorelasi, Uji Multikolinearitas, Uji Normalitas, Uji Heterokedastisitas dan Uji F. dari kelima uji model tersebut, data dinyatakan dapat digunakan untuk melakukan uji hipotesis penelitian.

Uji Hipotesis Penelitian

Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak

Hasil pengujian untuk hipotesis pertama menjelaskan bahwa H1 diterima, yang berartiterdapat pengaruh Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak. Implikasinya yaitu dengan meningkatnya Manajemen Laba akan meningkatkan Penghindaran Pajak. Hasil ini mendukung pernyataan pada *agency theory*, manajemen berkeinginan untuk memperendah pajak dengan praktik penghindaran pajak, namun pihak pemegang saham tidak ingin hal tersebut terjadi karena penghindaran pajak dianggap merupakan suatu hal yang dapat mengubah laporan keuangan. Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi & Ulupui (2014) yang mengemukakan bahwa penghindaran pajak merupakan salah satu motivasi perusahaan untuk melakukan manajemen laba, sehingga manajemen akan

berupaya untuk memanfaatkan celah dari standar akuntansi dan peraturan perpajakan yang ada untuk menentukan metode akuntansi yang hendak diterapkan pada upaya pengurangan beban pajak.

Pengaruh Status Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak.

Hasil pengujian hipotesis kedua menjelaskan bahwa H2 diterima, yang berarti status perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, sehingga BUMN memiliki tingkat penghindaran pajak lebih tinggi dibandingkan BUMS. Hasil ini mendukung pernyataan dari Teori Akuntansi Positif yang berpendapat bahwa perusahaan yang menghadapi biaya politik, memiliki kecenderungan akan mengadakan sebuah perencanaan dengan menurunkan laba yang bertujuan untuk memperkecil biaya politik yang mereka tanggung. Penelitian ini sependapat dengan Wicaksono (2017) yakni perusahaan yang memiliki hubungan dengan pemerintah (BUMN) akan dapat memanfaatkan kedekatannya dengan pemerintah agar lolos dari pemeriksaan pajak ataupun segala kegiatan yang dapat tergolong kedalam *tax agresiveness* atau *tax evasion* daripada perusahaan yang tidak memiliki hubungan dengan pemerintah (BUMS)

KESIMPULAN

Berdasarkan penelitian ini, diketahui apabila manajemen laba dan status perusahaan mempunyai dampak bagi penghindaran pajak. Disimpulkan bahwa salah satu penyebab *tax ratio* di Indonesia turun adalah manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan untuk menghindari pajak, terutama perusahaan yang memiliki hubungan dengan pemerintah (BUMN).

Implikasi dari penelitian ini adalah pajak menjadi salah satu unsur pengurang dalam rangka manajemen yang ingin mengoptimalkan laba perusahaan, dengan cara memanfaatkan *grey area* pada peraturan perpajakan serta standar akuntansi yang akan digunakan perusahaan untuk melangsungkan penghindaran pajak seefektif mungkin.

DAFTAR PUSTAKA

- Aditya, D. K. (2019). *Pentingnya Pembayaran Pajak untuk Negara*. Pajakku. <https://www.pajakku.com/read/5da03b54b01c4b456747b729/Pentingnya-Pembayaran-Pajak-untuk-Negara>, Diakses pada 20 Desember 2019
- Anis, C., & Ghazali, I. (2003). *Teori akuntansi*. Universitas Diponegoro.
- Antonius, R. (2019). Analisis Penghindaran Pajak, Beban Pajak Tangguhan, dan Koneksi Politik Terhadap Manajemen Laba (The Analysis of Tax Avoidance , Deferred Tax Expense , and Political Relation on Earnings Management). *Jurnal Akuntansi Keuangan Dan Manajemen (Jakman)*, 1(1), 39–52.
- Belkaoui, A. R. (2001). *Teori Akuntansi* (Alih Bahasa oleh Mawinta, H. Widiastuti, H. Kurniawan, & A. Arisanti; Edisi 4 Jilid 2). Salemba Empat.
- Butje, S., & Tjondro, E. (2014). Pengaruh Karakteristik Eksekutif dan Koneksi Politik Terhadap Tax Avoidance. *Tax & Accounting Review*, 4(1), 1–9.
- Cermati. (2016). *Manfaat Pajak Bagi Masyarakat dan Negara*. Cermati. <https://www.cermati.com/artikel/manfaat-pajak-bagi-masyarakat-dan-negara>, Diakses pada 18 Desember 2019
- Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting Earnings Management. *The Accounting Review*, 70(2), 193–225.
- Dewi, L. S., & Ulupui, I. G. K. A. (2014). Pengaruh Pajak Penghasilan dan Asset Perusahaan

- Pada Earning Management. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 8(1), 250–259.
- Healy, P. M., & Wahlen, J. M. (1999). A Review of the Earnings Management Literature and Its. *Accounting Horizons*, 13(4), pp.365-383.
<https://doi.org/https://doi.org/10.2308/acch.1999.13.4.365>
- Hijriani, A. N., Latifah, S. W., & Setyawan, S. (2017). Pengaruh Koneksi Politik, Dewan Komisaris dan Karakteristik Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak (Perusahaan BUMN Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 4(1), 525–534. <https://doi.org/10.22219/jrak.v4i1.4924>
- Idris Rusadi Putra. (2017). *Dua perusahaan kontraktor tunggak pajak, Termasuk United Tractor Semen Gresik*. Merdeka. <https://www.merdeka.com/uang/dua-perusahaan-kontraktor-tunggak-pajak-termasuk-united-tractor-semen-gresik.html>, Diakses pada 1 juni 2021
- Kim, C., & Zhang, L. (2015). *Corporate Political Connections and Tax Aggressiveness*. 78–114. <https://doi.org/http://doi.org/10.1111/1911-3846.12150>
- Kontan. (2019). *Reformasi Pajak Belum Membuktikan Perbaikan Tax Ratio*. <https://nasional.kontan.co.id/news/reformasi-pajak-belum-membuktikan-perbaikan-tax-ratio>, Diakses pada 15 Desember 2019
- OECD. (2020). Revenue Statistics in Asian and Pacific Economies. *OECD Publishing*. <https://doi.org/https://doi.org/10.1787/d47d0ae3-en>.
- Online-Pajak. (2018). *Dirjen Pajak Strategi dan capaian Penerimaan Pajak Tahun 2018*. <https://www.online-pajak.com/tentang-pajak/dirjen-pajak-strategi-dan-capaian-penerimaan-pajak-tahun-2018>, Diakses pada 25 September 2021
- Pohan, & A., C. (2013). *Manajemen Perpajakan; Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. PT. Gramedia Pustaka Utama.
- Prebble, J., Editor, A., & Lincoln, L. (2013). The Morality Of Tax Avoidance. *Victoria University of Wellington Legal Research Papers*, 15.
- Putri, R. K. (2015). Pengaruh Manajemen Keluarga Terhadap Penghindaran Pajak. *AKRUAL: Jurnal Akuntansi*, 7(1), 61. <https://doi.org/10.26740/jaj.v7n1.p60-72>
- Ramadhan, R. (2017). Analisis Faktor yang Mempengaruhi Manajemen Laba Pada Perusahaan Manufaktur yang Tercatat di BEI. *Prosiding Seminar Nasional Dan Call For Paper Ekonomi Dan Bisnis, 2017*, 464–476.
- Raymond Fisman. (2001). Estimating The Value of Political Connections. *American Economic Review*, 91(4), 1095–1102. <https://doi.org/DOI: 10.1257/aer.91.4.1095>
- Redaksi. (2013). *Indofood Sukses Makmur Kalah di Peninjauan Kembali MA*. Gresnews. <https://www.gresnews.com/berita/ekonomi/81932-indofood-sukses-makmur-kalah-di-peninjauan-kembali-ma/>, Diakses pada 2 Juni 2021
- Scott, W. R. (2000). *Financial Accounting Theory*. (2nd ed.). Prentice Hall.
- Scott, W. R. (2003). *Financial Accounting Theory*. (3rd ed.). Prentice-Hall.
- Soemitro, R. (1990). *Azas dan Dasar Perpajakan*. Eresco.
- Sri Handayani. (2016). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan kemungkinan mengalami financial distress. *Jurnal Universitas Muhammadiyah Purwokerto*.
- Watts, L., R., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive Accounting Theory*. Prentice-Hall.
- Wicaksono, A. P. N. (2017). Koneksi Politik dan Agresivitas Pajak: Fenomena di Indonesia. *Akuntabilitas*, 10(1), 167–180. <https://doi.org/10.15408/akt.v10i1.5833>
- Zain, M. (2007). *Manajemen Perpajakan* (3rd ed.). Salemba Empat.