

**PENGARUH MANAJEMEN LABA TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK**  
(Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2015)

**THE INFLUENCE OF EARNING MANAGEMENT TO TAX AGGRESSIVENESS**  
(Study in Manufacture Companies Subsector Food and Beverage on Listed in Indonesia Stock Exchange During 2010-2015)

Nadya Winda Sari<sup>1</sup>, Dudi Pratomo, SET., M.Ak<sup>2</sup>, Siska Priyandi Yudowati, S.E., MBA<sup>3</sup>

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

<sup>1</sup>nadyapangaribuan@gmail.com, <sup>2</sup>dudipratomo@yahoo.com, <sup>3</sup>siskayudowati@yahoo.com

**Abstrak**

Agresivitas pajak merupakan keinginan dan tindakan meminimalkan beban pajak dengan cara legal, ilegal, atau keduanya. Namun, pada kenyataannya perusahaan yang agresif terhadap pajak tidak diinginkan oleh pemerintah karena pajak adalah sumber pendapatan terbesar negara. Pada praktiknya, masih banyak perusahaan melakukan agresivitas pajak yang mengakibatkan kerugian besar pada negara. Penelitian ini bertujuan untuk meneliti pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2015. Sampel yang digunakan sebanyak 7 perusahaan. Teknik sampling yang digunakan pada penelitian ini adalah purposive sampling. Metode analisis data menggunakan analisis regresi data panel dengan signifikansi 5%.

Hasil penelitian menunjukkan manajemen laba yang diukur dengan *discretionary accrual* berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak yang diukur dengan *book tax difference* (BTD).

**Kata Kunci :** Agresivitas Pajak, Manajemen Laba, *Discretionary Accrual*, *Book Tax Difference*

**Abstract**

*Tax aggressiveness is an action to minimized tax expense by legal and illegal way or both. However, in the fact companies which aggressive to tax unwanted by the government because tax is the most income for the country. In practice, many companies still do tax aggressiveness and cause a huge loss in country. This research aimed to examine the influence of earning management to tax aggressiveness.*

*The population in this research is food and beverage companies are listed in the Indonesia Stock Exchange 2010-2015. There are 7 sample in this research which were taken by using purposive sampling methode. The data were analyze by using data panel regression with level significance of 5%.*

*The results showed that earning management that measused by discretionary accrual has positive significant effect on tax aggressiveness that measured by book tax difference (BTD).*

**Keyword:** *Tax Aggressiveness, Earning Management, Discretionary Accrual, Book Tax Difference*

**1 Pendahuluan**

Sebagai unsur penerimaan negara, pajak mengalami peningkatan dari tahun ke tahun. Menurut Badan Pusat Statistik, realisasi penerimaan pajak dalam APBN pada tahun 2010 mencapai Rp. 723,307 miliar, sedangkan pada tahun 2011 jumlah tersebut telah mencapai Rp. 1,489,256 miliar atau meningkat 105,89% dalam kurun waktu enam tahun. Begitu besarnya penerimaan pajak penghasilan dalam APBN, sudah selayaknya bila perpajakan mendapatkan perhatian yang serius dari pemerintah. Bagi 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). Menurut Frank, *et al.* (2009), 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*). Walau tidak semua tindakan yang dilakukan melanggar peraturan, namun semakin banyak celah yang digunakan maka perusahaan tersebut dianggap semakin agresif terhadap pajak.

Scott (2000) menyatakan bahwa salah satu motivasi manajer melakukan manajemen laba adalah motivasi pajak. Perusahaan akan melakukan *income decreasing* untuk mengurangi penghasilan kena pajak. Semakin agresif melakukan manajemen laba maka dapat dikatakan tingkat agresivitas pajak perusahaan juga tinggi karena

beban pajak semakin kecil. Walaupun demikian, masih sedikit ditemukan penelitian yang mengkaitkan antara manajemen laba dengan agresivitas pajak perusahaan. Kasus manajemen laba yang pernah terjadi di Indonesia adalah kasus PT ADES. Manajemen laba yang dilakukan oleh PT ADES bersifat *increasing income* dimana adanya perbedaan angka produksi dengan angka penjualan. Sedangkan kasus penghindaran pajak yang terjadi di Indonesia berhubungan dengan *transfer pricing* seperti yang dilakukan PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia.

Adapun tujuan dari penelitian ini antara lain : (1) Untuk mengetahui manajemen laba dan agresivitas pajak pada perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2011-2014. (2) Untuk mengetahui pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak pada perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2011-2014.

## 2 Dasar Teori dan Metodologi

### 2.1 Dasar Teori

#### 2.1.1 Pengertian Pajak

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 (Rochmat Soemitro dalam Mardiasmo 2011:1)

#### 2.1.2 Agresivitas Pajak

##### A. Pengertian Agresivitas Pajak

Lanis dan Richardson (2011) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai keinginan dan tindakan meminimalkan beban pajak dengan cara legal, ilegal, atau keduanya. Hlaing (2012) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif.

##### B. Keuntungan dan Kerugian Melakukan Agresivitas Pajak

Menurut Chen *et.al* (2010) keuntungan melakukan agresivitas pajak yaitu pajak yang dibayar perusahaan kepada negara dapat berkurang, sehingga pemilik atau pemegang saham dapat menikmati keuntungan perusahaan yang lebih besar, keuntungan bagi manajer untuk mendapatkan bonus atau reward atas keuntungan yang besar didapatkan oleh pemilik atau pemegang saham. Sedangkan kerugian perusahaan dari tindakan ini adalah penerimaan sanksi dari pemerintah atas tindakan agresivitas pajak dan turunnya nilai saham akibat investor mengetahui manajer melakukan tindakan agresivitas pajak dan pada pemerintah dapat menurunkan pendapatan negara pada sektor pajak (Suyanto dan Supramono, 2012).

##### C. Pengukuran Agresivitas Pajak

Dalam penelitian ini penulis menggunakan proksi *Book Tax Difference* (BTD). *Book Tax Difference* (BTD) merupakan selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal yang hanya berupa perbedaan temporer, dan ditunjukkan oleh akun biaya (manfaat) pajak tangguhan (Rusydi dan Martani, 2014). Rumus *Book Tax Difference* (BTD) diformulakan sebagai berikut :

$$BTD = \frac{(L_{akuntansi} - L_{fiskal})}{L_{akuntansi}}$$

#### 2.1.3 Manajemen Laba

##### A. Pengertian Manajemen Laba

Menurut Sulistyanto (2008:51), manajemen laba merupakan aktivitas manajerial untuk “mempengaruhi” dan mengintervensi laporan keuangan. Manajemen laba dapat didefenisikan sebagai “intervensi manajemen dengan sengaja dalam proses penentuan laba, biasanya untuk memenuhi tujuan pribadi” (Schipper,1989 dalam Subramanyam 2010:131).

##### B. Strategi Manajemen Laba

Terdapat tiga jenis manajemen laba yang dilakukan oleh manajer untuk mencapai tujuan manajemen laba jangka panjang (Subramanyam 2010:131), yaitu : (i) Meningkatkan Laba adalah meningkatkan laba yang dilaporkan pada periode kini untuk membuat perusahaan dipandang lebih baik. Cara ini juga memungkinkan peningkatan laba selama beberapa periode. (ii) *Big Bath* dilakukan melalui penghapusan (*write-off*) sebanyak mungkin pada satu periode. Periode yang dipilih biasanya periode dengan kinerja yang buruk (sering kali pada masa resesi dimana perusahaan lain juga melaporkan laba yang buruk) atau peristiwa saat terjadi satu kejadian yang tidak biasa seperti perubahan manajemen, merger, atau restrukturisasi. (iii) Perataan Laba (*Income Smoothing*) dilakukan dengan meningkatkan atau menurunkan laba yang dilaporkan untuk mengurangi fluktuasinya. Perataan laba juga mencakup tidak melaporkan bagian laba pada periode baik dengan menciptakan

cadangan atau “bank” laba dan kemudian melaporkan laba ini saat periode buruk. Banyak perusahaan menggunakan manajemen laba ini

**C. Pengukuran Manajemen Laba**

Menurut Irwan & Henryanto (2015) manajemen laba diukur dengan menggunakan *discretionary accrual*. Dalam menghitung *discretionary accrual* digunakan *Modified Jones Model*. *Discretionary Total Accrual* merupakan selisih total akrual (TAC) dengan *nondiscretionary total accrual* (NDTA) (Sulistiyanto 2008:232). Model perhitungannya adalah sebagai berikut (Sulistiyanto 2008:225) :

**1. Total accrual**

$$TAC_t = NI_t - CFO_t$$

**2. Nondiscretionary Total Accrual dengan menggunakan regresi**

$$NDTA_t = \beta_0 + \beta_1 \left( \frac{1}{A_{t-1}} \right) + \beta_2 \left( \frac{\Delta NI_t}{A_{t-1}} \right) + \beta_3 \left( \frac{PUE_t}{A_{t-1}} \right) + \epsilon_t$$

$$A_{t-1} \quad A_{t-1} \quad A_{t-1} \quad A_{t-1}$$

**3. Nondiscretionary Total Accrual (NDTA)**

$$NDTA_t = \beta_0 + \beta_1 \left( \frac{1}{A_{t-1}} \right) + \beta_2 \left( \frac{\Delta NI_t - \Delta NI_{t-1}}{A_{t-1}} \right) + \beta_3 \left( \frac{PUE_t}{A_{t-1}} \right)$$

$$A_{t-1} \quad A_{t-1} \quad A_{t-1}$$

**4. Discretionary Total Accrual (DTA)**

$$DTA_t = TAC_t - NDTA_t$$

**Keterangan :**

- $NI_t$  = Laba bersih (*net income*) perusahaan i pada periode t
- $CFO_t$  = Arus kas operasi (*cash flow of operation*) perusahaan i pada periode t
- $A_{t-1}$  = Total aset perusahaan i pada tahun t-1
- $\Delta NI_t$  = Pendapatan perusahaan i pada periode t dikurangi pendapatan pada periode t-1
- $\epsilon_t$  = standar *error* yang di peroleh dari persamaan regresi
- $\beta$  = Koefisien yang diperoleh dari persamaan regresi.
- $PUE_t$  = Piutang Usaha perusahaan i pada periode t piutang usaha pendapatan pada periode t-1
- $GPP_t$  = *Gross property, plant, and equipment*

**2.2 Metodologi Penelitian**

Dalam penelitian ini, populasi yang digunakan adalah perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2010-2015. Sampel dalam penelitian ini diperoleh dengan metode *purposive sampling*. Adapun kriteria yang menjadi dasar pemilihan sampel adalah (1) Perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2010-2015, (2) Perusahaan yang konsisten terdaftar di BEI sejak tahun 2010-2015, (3) Mengalami keuntungan berturut-turut dari tahun 2010-2015. Setelah mengeliminasi terdapat 7 perusahaan yang memenuhi kriteria sampel. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah model regresi data panel yang persamaannya dapat dituliskan sebagai berikut:

$$Y = a + b X + e$$

Dimana:

- Y = Agresivitas Pajak
- a = konstanta
- X = Manajemen Laba
- b = Koefisien regresi
- e = *error term*

**3 Pembahasan**

**3.1 Statistik Deskriptif**

Hasil pengujian statistik deskriptif variable agresivitas pajak dan manajemen laba adalah sebagai berikut :

**Tabel 1**  
**Statistik Deskriptif**

	EM		BTD
	<i>Increasing</i>	<i>Decreasing</i>	
Minimum	Rp 50,165.85	Rp -1,338,514.97	-0.03499
Maksimum	Rp 1,070,266.06	Rp -3,255.76	0.08863
<i>Mean</i>	Rp 233,864.50	Rp -210,015.30	0.01093
Standar Deviasi	Rp 290,287.54	Rp 338,953.38	0.02702
n	42		42

Sumber : Data yang Telah Diolah (2016)

Dari Tabel 1 dapat diketahui bahwa Nilai minimum variabel manajemen laba dengan melakukan *increasing income* sebesar Rp 50,165.85. Sedangkan nilai minimum variabel manajemen laba dengan melakukan *decreasing income* sebesar Rp -1,338,514.97. Nilai maksimum manajemen laba dengan melakukan *increasing income* adalah Rp 1,070,266.0591. Sedangkan nilai maksimum manajemen laba dengan melakukan *decreasing income* sebesar Rp -3,255.76. Rata-rata manajemen laba dengan melakukan *increasing income* sebesar Rp 233,864.50 berarti rata-rata perusahaan sampel yang melakukan *increasing income* mengintervensi laba dalam laporan keuangannya sebesar Rp 233,864.50. Sebaliknya, rata-rata manajemen laba dengan melakukan *decreasing income* sebesar Rp -210,015.30 berarti rata-rata perusahaan sampel yang melakukan *decreasing income* mengintervensi laba dalam laporan keuangannya sebesar -210,015.30. Standar deviasi manajemen laba dengan *decreasing income* sebesar Rp 338,953.38 dan standar deviasi untuk manajemen laba dengan *increasing income* sebesar Rp 290,287.54. Hal tersebut menunjukkan data manajemen laba dengan *decreasing* maupun *increasing income* yang diolah menjadi sampel menyebar atau bervariasi.

Nilai minimum variabel agresivitas pajak sebesar -0.035. Nilai Maksimum agresivitas pajak yang dihitung dengan *book tax difference* menunjukkan nilai positif sebesar 0.0886. nilai *book tax difference* yang positif seperti yang ditunjukkan dalam nilai maksimum tidak termasuk dalam perusahaan yang agresif terhadap pajak. Variabel agresivitas pajak memiliki nilai rata-rata 0.01093. Standar deviasi agresivitas pajak sebesar 0.02702 yang berarti penyimpangan untuk variabel agresivitas pajak sebesar 0.02702. Standar deviasi yang lebih besar dibandingkan rata-rata agresivitas maka data agresivitas pajak yang diolah menjadi sampel menyebar atau bervariasi.

### 3.2 Persamaan Regresi Data Panel

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

**Tabel 2**  
**Random Effect**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.013602	0.007389	1.840713	0.0731
MANAJEMEN_LABA	0.0000000285	0.00000000907	3.143401	0.0031
Weighted Statistics				
R-squared	0.202142	Mean dependent var		0.004629
Adjusted R-squared	0.182196	S.D. dependent var		0.021998
S.E. of regression	0.019894	Sum squared resid		0.015830
F-statistic	10.13425	Durbin-Watson stat		1.967092
Prob(F-statistic)	0.002816			

#### 3.2.1 Analisis Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Berdasarkan tabel 2 di atas dapat diketahui nilai *Adjusted R-Squared* sebesar 0.182196 atau 18,2%. Hal ini mengindikasikan bahwa variabel independen yaitu manajemen laba (EM) mampu menjelaskan variabel dependen yaitu agresivitas pajak (BTD) sebesar 18,2% sedangkan sisanya sebesar 81,8% dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian.

#### 3.2.2 Uji Parsial (Uji T)

Uji t (parsial) dilakukan untuk menentukan nilai koefisien regresi secara sendiri-sendiri terhadap variabel terikat (Y) apakah signifikan atau tidak. Variabel EM (X) memiliki nilai  $t_{hitung}$  sebesar 3.143401 dan  $t_{tabel}$  sebesar 2.02108. Sehingga  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu 3.143401 > 2.02108 dan memiliki nilai probabilitas (*p-value*) 0.0031 < 0.05. Manajemen laba memiliki pengaruh signifikan dan memiliki arah positif terhadap agresivitas pajak (BTD) pada perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di BEI pada tahun 2010-2015.

## 4 Kesimpulan dan Saran

### 4.1 Kesimpulan

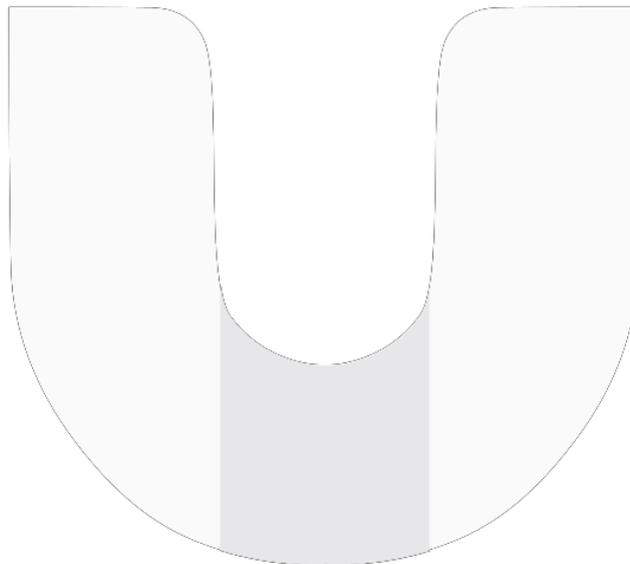
Berdasarkan hasil pengujian dan analisis diperoleh beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Manajemen laba dan Agresivitas Pajak dalam perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2010-2015:
  - a. Dari 42 sampel penelitian terdapat 31 observasi yang menunjukkan perusahaan yang melakukan manajemen laba dengan *decreasing income* dan 11 observasi yang menunjukkan perusahaan yang melakukan manajemen laba dengan *increasing income*.
  - b. Dari 42 sampel penelitian terdapat 15 data yang memiliki nilai agresivitas pajak di atas rata-rata dan 27 data yang memiliki nilai agresivitas pajak di bawah rata-rata.
2. Manajemen laba berpengaruh signifikan dan memiliki arah positif terhadap agresivitas pajak

### 4.2 Saran

Berdasarkan hasil penelitian, peneliti mencoba memberikan beberapa saran bagi penelitian selanjutnya, yaitu: (1) karena variabel dalam penelitian ini hanya satu makanya ada kemungkinan faktor lain yang dapat mempengaruhi agresivitas pajak bagi peneliti selanjutnya, (2) Penelitian selanjutnya diharapkan dapat mengganti objek penelitian pada emiten sektor lain yang ada di Bursa Efek Indonesia, misalnya emiten sektor pertambangan, emiten sektor keuangan dan jenis sektor lainnya yang ada di Bursa Efek Indonesia, (3) Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk menggunakan variabel lain seperti *corporate social responsibility* (CSR), *corporare governance* (CG), dan rasio keuangan.

Berdasarkan hasil penelitian, peneliti mencoba memberikan saran bagi praktisi dan pengguna lainnya, yaitu: (1) Bagi perusahaan, Hasil penelitian ini dapat menjadikan perusahaan lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan untuk melakukan manajemen laba dalam rangka keagresifan terhadap pajak. Selain itu penelitian ini juga dapat digunakan oleh perusahaan untuk menghindari sanksi administrasi pajak akibat agresivitas pajak. (2) Bagi Investor, Hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu investor dalam melakukan analisis laporan keuangan untuk memahami praktek manajemen laba yang dilakukan perusahaan dengan tujuan agresivitas pajak.



**[DAFTAR PUSTAKA]**

- [1] Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T.(2010).*Are family firms more tax aggressive than non-family firms?*.Journal of Financial Economics, 95, 41-61.
- [2] Frank, M., L. Lynch, & S. Rego. (2009). *Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting*.*The Accounting Review*, 84(2), 467-496.
- [3] Hlaing, Khin Phyo. 2012. *Organizational Architecture of Multinationals and Tax Aggressiveness*. University of Waterloo.
- [4] Lanis, R., & Richardson G. (2011). *The effect of board of director composition on corporate tax aggressiveness*. *Journal Accounting Public Policy*, 30, 50-70.
- [5] Mardiasmo.(2011).*Perpajakan*.Yogyakarta: Andi Yogyakarta.
- [6] Scott,William R. (2009).*Financial Accounting Theory, 5th edition*. Prentice Hall Inc.
- [7] Subramanyam, K.R.(2010).*Analisis Laporan Keuangan*.Jakarta: Salemba Empat.
- [8] Sulistyanto, H.Sri.(2008).*Manajemen Laba Teori dan Model Empiris*.Jakarta: PT Grasindo.
- [9] Suyanto, Krisnata Dwi.(2012). *Pengaruh Likuiditas, Leverage, Komisaris Independen, dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan*. E-Jurnal Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Kristen Satya Wacana.
- [9] Tiaras dan Wijaya.(2015). *Pengaruh Likuiditas, Leverage, Manajemen Laba, Komisaris Independen dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak*. Jurnal Akuntansi Universitas Tarumanegara.

