

**Pengaruh Manajemen Laba Dan Intensitas Aset Tetap Terhadap
Agesivitas Pajak Perusahaan
(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan
dan Minuman yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun
2012-2016)**

The Effect Relation Of Earnings Management And Fixed Asset Intensity On Corporate
Tax Aggressiveness

(Empirical Studies on Manufacturing Companies Food and Beverage Subsectors Listed
In Indonesia Stock Exchange Period 2012-2016)

¹Nur Masitha A. Syahibu, ²Sri Fadilah, ³Kania Nurcholisah

¹Prodi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Islam Bandung,
Jl. Tamansari No.1 Bandung 40116

email: ¹nurmasithasyahibu@gmail.com, ²srifadilah71@gmail.com, ³kania_gunawan@yahoo.com

Abstract. This study was conducted with the aim to determine the effect of earnings management on corporate tax aggressiveness and to determine the effect of the intensity of fixed assets to corporate tax aggressiveness. Factors studied were earnings management, fixed asset intensity as independent variable, and corporate tax aggressiveness as dependent variable. The research method used is descriptive research method and verifikatif with quantitative approach. Data collection using documentation techniques. In this study the population is a manufacturing company listed on the Indonesia Stock Exchange (BEI) and the target population of food and beverage manufacturing companies listed on the stock exchanges of the period 2012-2016 as many as 12 companies. Hypothesis testing is done by multiple regression analysis, F test, t test and coefficient of determination using software SPSS version 17. Based on research result, show that there is influence of earnings management and fixed asset intensity simultaneously to aggressiveness of company tax. Partially there is influence of earnings management to tax aggressiveness and there is influence of fixed asset intensity to aggressiveness of tax.

Keywords: Corporate Tax Aggressiveness, Earnings Management, Fixed Assets Intensity

Abstrak. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak perusahaan dan untuk mengetahui pengaruh intensitas aset tetap terhadap agresivitas pajak perusahaan. Faktor-faktor yang diteliti yaitu manajemen laba, intensitas aset tetap sebagai variabel independen, dan agresivitas pajak perusahaan sebagai variabel dependen. Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian deskriptif dan verifikatif dengan pendekatan kuantitatif. Pengumpulan data dengan menggunakan teknik dokumentasi. Dalam penelitian ini yang menjadi populasi adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan target populasinya yaitu perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di bursa efek Indonesia periode 2012-2016 sebanyak 12 perusahaan. Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis regresi berganda, uji F, uji t dan koefisien determinasi menggunakan software SPSS versi 17. Berdasarkan hasil penelitian, menunjukkan bahwa terdapat pengaruh manajemen laba dan intensitas aset tetap secara simultan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Secara parsial terdapat pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak dan terdapat pengaruh intensitas aset tetap terhadap agresivitas pajak.

Kata Kunci : Agresivitas Pajak Perusahaan, Intensitas Aset Tetap, Manajemen Laba

A. Pendahuluan

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan, dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum (Soemitro dalam Resmi, 2014:1). Perusahaan sebagai salah satu wajib pajak mempunyai kewajiban untuk membayar pajak yang besarnya dihitung dari laba bersih yang diperolehnya. Semakin besar pajak yang dibayarkan perusahaan, maka pendapatan negara semakin banyak. Namun sebaliknya bagi perusahaan, pajak

merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih. Tujuan pemerintah untuk memaksimalkan penerimaan dari sektor pajak bertentangan dengan tujuan dari perusahaan sebagai wajib pajak, dimana perusahaan berusaha untuk mengefisienkan beban pajaknya sehingga memperoleh keuntungan yang lebih besar dalam rangka mensejahterakan pemilik dan melanjutkan kelangsungan hidup perusahaannya (Yoehana, 2013:3). Oleh karena itu, perusahaan akan cenderung melakukan tindakan pajak agresif.

Menurut Frank et al. (2009:2) agresivitas pajak perusahaan adalah suatu tindakan merencanakan pendapatan kena pajak yang dirancang melalui tindakan perencanaan pajak baik menggunakan cara yang tergolong secara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*). *Tax Avoidance* adalah suatu usaha pengurangan secara legal yang dilakukan dengan cara memanfaatkan ketentuan-ketentuan di bidang perpajakan secara optimal seperti, pengecualian dan pemotongan-pemotongan yang diperkenankan maupun manfaat hal-hal yang belum diatur dan kelemahan-kelemahan yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku. Sedangkan *Tax Evasion* adalah merupakan pengurangan pajak yang dilakukan dengan melanggar peraturan perpajakan seperti memberi data-data palsu atau menyembunyikan data. Dengan demikian penggelapan pajak dapat dikenakan sanksi pidana (Suandy, 2011: 21).

Salah satu kasus upaya penghindaran pajak yang terjadi di Indonesia dari perusahaan makanan dan minuman yaitu PT. Coca Cola Indonesia. Direktorat Jendral Pajak (DJP) telah menyelidiki kasus penghindaran pajak CCI. DJP menyatakan total penghasilan kena pajak CCI pada periode itu senilai Rp. 603,48 miliar, sedangkan CCI mengklaim penghasilan kena pajak Rp. 492,59 miliar. Akibatnya, DJP menghitung kekurangan pajak penghasilan dan CCI terindikasi merugikan devisa Negara senilai Rp.49,24 miliar. Hasil penelusuran DJP bahwa perusahaan tersebut telah melakukan tindakan penghindaran pajak yang menyebabkan setoran pajak berkurang dengan ditemukannya pembengkakan biaya yang besar pada perusahaan tersebut. Beban biaya itu antara lain untuk iklan dari rentang waktu tahun 2002-2006 dengan total sebesar Rp. 566,84 miliar. Akibatnya ada penurunan penghasilan kena pajak (www.Rimanews.com)

Terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak perusahaan, salah satunya yaitu manajemen laba. Manajemen laba adalah suatu tindakan manajer yang dilakukan melalui pilihan kebijakan akuntansi untuk memperoleh tujuan tertentu (Scott, 2009:403). Scott (2009:406) menyatakan bahwa salah satu motivasi manajer melakukan manajemen laba adalah motivasi pajak, yakni dengan tujuan untuk meminimalkan pembayaran pajak. Perusahaan akan melakukan *income decreasing* untuk mengurangi penghasilan kena pajak. Sebaliknya, perusahaan dengan tingkat pendapatan yang cenderung menurun diprediksikan akan melakukan *income increasing* untuk menghindari pemeriksaan pajak karena melaporkan kerugian. Semakin agresif melakukan manajemen laba maka dapat dikatakan tingkat agresivitas pajak perusahaan juga tinggi karena beban pajak semakin kecil (Suyanto dan Supramono, 2012:168).

Faktor lain yang mempengaruhi agresivitas pajak yaitu intensitas aset tetap. Intensitas aset tetap merupakan rasio yang menandakan intensitas kepemilikan aset tetap suatu perusahaan dibandingkan dengan total aset (Adisamartha dan Noviari, 2015). Intensitas kepemilikan aset tetap dapat mempengaruhi beban pajak perusahaan karena adanya beban depresiasi yang melekat pada aset tetap. Sebagaimana diungkapkan oleh Blocher 2007 (Adisamartha dan Noviari, 2015:982) bahwa beban depresiasi yang timbul atas kepemilikan aset tetap akan mempengaruhi pajak perusahaan. Hal tersebut terjadi karena beban depresiasi merupakan salah satu beban yang mengurangi pajak.

Bedasarkan latar belakang diatas maka identifikasi masalah dari penelitian ini adalah:

1. Bagaimana manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI..
2. Bagaimana intensitas aset tetap berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI.

Selanjutnya, tujuan dalam penelitian ini diuraikan dalam pokok-pokok sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui bagaimana manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI.
2. Untuk mengetahui bagaimana intensitas aset tetap berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI.

B. Landasan Teori

Teory Agency

Teori Agensi menyatakan hubungan kontrak antara prinsipal (pemilik/pemegang saham) dan agen (manajemen/ pengelola) (Jensen dan Meckling, 1976: 308). Hubungan keagenan tersebut terkadang menimbulkan masalah antara manajer dan pemegang saham atau biasanya disebut konflik kepentingan. Masalah itu timbul karena pemegang saham dan manajer berusaha untuk memaksimalkan kepentingan masing-masing. Pemegang saham selaku pemilik atau prinsipal menginginkan pengembalian yang lebih besar dan secepat-cepatnya atas investasi yang mereka investasikan, sedangkan manajer menginginkan pemberian kompensasi atau insentif yang sebesar-besarnya atas kinerjanya dalam menjalankan perusahaan. Perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen dapat memengaruhi berbagai hal menyangkut kinerja perusahaan salah satunya kebijakan perusahaan terkait pajak.

Manajemen Laba

Menurut Scott (2009:403) manajemen laba adalah suatu tindakan manajer yang dilakukan melalui pilihan kebijakan akuntansi untuk memperoleh tujuan tertentu. Pengukuran manajemen laba pada penelitian ini adalah menggunakan nilai discretionary accruals (DA). Penggunaan discretionary accruals sebagai proksi manajemen laba dihitung dengan menggunakan Modified Jones Model (Sulistyanto, 2008:225).

$$DCA_{i,t} = \frac{CurAcc_{i,t}}{TA_{i,t-1}} - NDCA_{i,t}$$

Intensitas Aset Tetap

Aset tetap (*fixed asset*) adalah aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen seperti peralatan, mesin, gedung dan tanah (Warren et al, 2015:494). Intensitas aset tetap merupakan rasio yang menandakan intensitas kepemilikan aset tetap suatu perusahaan dibandingkan dengan total aset (Adisamartha dan Noviari, 2015:979). Kepemilikan aset tetap yang tinggi akan menghasilkan beban depresiasi yang besar yang akan berpengaruh pada berkurangnya laba perusahaan. Sebagaimana diungkapkan oleh Blocher (Adisamartha dan Noviari, 2015:982) bahwa beban depresiasi yang timbul atas kepemilikan aset tetap akan mempengaruhi pajak

perusahaan. Hal tersebut terjadi karena beban depresiasi merupakan salah satu beban yang mengurangi pajak. Intensitas Aset Tetap perusahaan dalam penelitian ini dapat dihitung dengan cara, total aset tetap yang dimiliki perusahaan dibandingkan dengan total aset perusahaan (Adisamartha dan Noviari, 2015:984), atau dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Intensitas Aset Tetap} = \frac{\text{Total aset tetap}}{\text{Total aset}}$$

Agesivitas Pajak Perusahaan

Menurut Frank et al. (2009:2) agresivitas pajak perusahaan adalah suatu tindakan merencanakan pendapatan kena pajak yang dirancang melalui tindakan perencanaan pajak baik menggunakan cara yang tergolong secara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*). Pengukuran agesivitas pajak pada penelitian ini menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR). ETR merupakan ukuran hasil berbasis pada laporan laba rugi yang secara umum mengukur efektifitas dari strategi pengurangan pajak dan mengarahkan pada laba setelah pajak yang tinggi.

$$\text{ETR}_{it} = \frac{\text{Beban pajak}_{it}}{\text{Pendapatan sebelum pajak}_{it}}$$

C. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Hasil Penelitian

Berdasarkan pengolahan data dengan program SPSS 17 diperoleh hasil regresi Manajemen laba dan intensitas aset tetap terhadap agresivitas pajak perusahaan seperti pada Tabel 1 sebagai berikut :

Tabel 1. Hasil Regresi Berganda

			Coefficients ^a	
			Unstandardized Coefficients	
Model		B	Std. Error	
1	(Constant)	.238	.012	
	MAN. LABA	.212	.010	
	INTEN. AT	.448	.030	

a. Dependent Variable: AGRESIV. PJK

Sumber : Data Olah SPSS 17

Berdasarkan hasil perhitungan regresi yang telah diperoleh, maka dapat dibentuk persamaan regresi berganda sebagai berikut :

$$Y = 0,238 + 0,212X_1 + 0,448X_2 + e$$

Diketahui :

- Y = Agresivitas Pajak Perusahaan
 X1 = Manajemen Laba
 X2 = Intensitas Aset tetap
 e = Error

Berikut ini adalah perhitungan dengan tabel Anova untuk pengujian variabel-variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen secara bersama-sama:

Tabel 2. Uji Simultan (Uji F)

ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.004	2	.002	3.216	.018 ^a
	Residual	.048	57	.001		
	Total	.052	59			

a. Predictors: (Constant), INTEN. AT, MAN. LABA

b. Dependent Variable: AGRESIV. PJK

Sumber : Data Olah SPSS 17

Berdasarkan tabel 2 dapat dilihat bahwa nilai sig $\leq 0,05$ yaitu sebesar 0,018, maka terjadi penolakan H0 artinya adalah terdapat pengaruh yang signifikan dari manajemen laba (X1) dan intensitas aset tetap (X2) terhadap agresivitas pajak perusahaan (Y).

Uji atau pengujian secara parsial pada dasarnya untuk mengetahui secara individual pengaruh satu variabel independen terhadap variabel dependen. Berikut ini adalah hasil perhitungan dengan menggunakan program SPSS Versi 17:

Tabel 3. Uji Parsial (Uji t)

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.238	.012		19.916	.000
	MAN. LABA	.212	.010	.287	3.805	.040
	INTEN. AT	.448	.030	.206	5.102	.031

a. Dependent Variable: AGRESIV. PJK

Sumber : Data Olah SPSS 17

Berdasarkan hasil uji hipotesis statistik t pada tabel 3. Dapat disimpulkan bahwa masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen adalah sebagai berikut :

Manajemen Laba

Hasil uji t pada tabel 3 menunjukkan bahwa variabel manajemen laba memiliki signifikansi sebesar 0,040. Nilai signifikansi ini lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan H_a tidak ditolak. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.

Intensitas Aset Tetap

Hasil uji t pada tabel 3 menunjukkan bahwa variabel intensitas aset tetap memiliki signifikansi sebesar 0,031. Nilai signifikansi ini lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan H_a diterima. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa intensitas aset tetap berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.

Uji atau pengujian koefisien determinasi digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh manajemen laba dan intensitas aset tetap terhadap agresivitas pajak perusahaan. Berikut ini adalah hasil koefisien determinasi dengan perhitungan menggunakan program aplikasi SPSS 17 :

Tabel 4. Koefisien Determinasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.669 ^a	.447	.040	.0291183	2.215

a. Predictors: (Constant), INTEN. AT, MAN. LABA

b. Dependent Variable: AGRESIV. PJK

Sumber : Data Olah SPSS 17

Berdasarkan pada tabel 4, dapat dilihat bahwa hasil pengolahan data menunjukkan nilai koefisien determinasi (*R-Square*) sebesar 0,447 atau 44,7%. Artinya, besarnya pengaruh variable manajemen laba (X_1) dan intensitas aset tetap (X_2) terhadap agresivitas pajak perusahaan (Y) adalah sebesar 44,7% dan sisanya 55,3% dipengaruhi oleh variabel lain

D. Pembahasan

Pengaruh Manajemen Laba terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan

Dari data yang ada dalam penelitian ini, diketahui bahwa manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi sebesar 0,040 yang lebih kecil dari nilai α (0,05). Dari hasil analisa statistik deskriptif diketahui bahwa selama periode pengamatan perusahaan-perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman terindikasi menurunkan laba perusahaan (*income decreasing*) dengan rata-rata sebesar 0,0438 atau 4,38%. Hal ini memberikan bukti bahwa selama periode pengamatan, ada kecenderungan bahwa perusahaan melakukan *income decreasing* sebagai upaya penghindaran pajak. Bila perusahaan semakin besar melakukan *income decreasing* maka semakin kecil pajak yang harus dibayarkan perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan yang semakin agresif melakukan manajemen laba berupa *income decreasing* maka perusahaan tersebut juga semakin agresif terhadap pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nadya dkk. (2016) dan Krisnata Dwi Suyanto dan Supramono (2012) yang

menemukan bahwa manajemen laba berpengaruh dan memiliki arah positif terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh Intensitas Aset Tetap terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan

Dari data yang ada dalam penelitian ini, diketahui bahwa intensitas aset tetap berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi sebesar 0,031 yang lebih kecil dari nilai α (0,05). Dari hasil analisa statistik deskriptif diketahui bahwa selama periode pengamatan perusahaan-perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman mempunyai intensitas aset tetap yang tinggi yaitu berada diatas nilai rata-rata umum sebesar 0,3791. Intensitas kepemilikan aset tetap yang tinggi menyebabkan beban depresiasi yang tinggi pula atas aset tetap tersebut. Hal ini memberikan peluang kepada manajer untuk melakukan kecurangan salah satunya yaitu agresivitas pajak. Semakin besar intensitas aset tetap perusahaan maka semakin tinggi agresivitas pajak perusahaan. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Kurniawan (2017) dan Citra Lestari Putri dan Maya Febrianti (2016) yang menyatakan bahwa intensitas aset tetap berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.

E. Kesimpulan dan Saran

Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan dalam penelitian ini, peneliti menyimpulkan beberapa hasil penelitian sebagai berikut:

1. Manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016.
2. Intensitas aset tetap berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016.

Saran

Saran Teoritis

Penelitian berikutnya dapat menggunakan teknik analisa manajemen laba dalam konteks pajak seperti penelitian yang dilakukan oleh Phillips dkk. (2003) yang menggunakan Deferred Tax Expense (DTE) untuk mendeteksi manajemen laba dalam konteks pajak.

Saran Praktis

1. Bagi Pemerintah

Perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI periode 2012-2016 diduga melakukan manajemen laba sehingga tingkat agresivitas pajak perusahaan cenderung tinggi. Untuk itu diharapkan pemerintah dapat mencari upaya pencegahan seperti mendorong perusahaan untuk bersikap transparan dalam melaporkan keuangannya.

2. Bagi Investor

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa manajemen laba dan intensitas aset tetap berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan. Sehingga bagi investor yang ingin menanamkan modalnya pada perusahaan yang menjalankan usaha secara bersih terutama taat terhadap pajak harus memperhatikan variabel-variabel tersebut ketika ingin berinvestasi pada suatu perusahaan.

Daftar Pustaka

- Early, S. (2011). *Hukum Pajak Edisi 5*. Jakarta: Salemba Empat
- Frank, M. L. (2008). Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting. *The Accounting Review*, vol. 84, , Hal. 467-496.
- Ida Bagus Putu Fajar Adisamartha, N. (2015). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Intensitas Persediaan Dan Intensitas Aset Tetap Terhadap Tingkat Agresivitas Wajib Pajak Badan. ISSN: 2303-1018, *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 13.3 Desember 2015, 973-1000.
- Resmi, S. (2014). *Perpajakan: Teori dan Kasus*. Jakarta: Salemba Empat.
- Scott, W. R. (2009). *Financial Accounting Theory Fifth Edition*. Canada: Prentice Hall.
- Sulistiyanto, S. (2008). *Manajemen Laba: Teori dan Model Empiris*. Jakarta: PT. Grasirido.
- Suyanto, Krisnata Dwi dan Supramono. (2012) “Likuiditas, leverage, komisris independen, dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak perusahaan”. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*. 16. hal 167-177
- Warren, C. S. (2015). *Pengantar Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Yoehana, M. (2013). Corporate Social Responsibility dan Tingkat Agresivitas Pajak di Indonesia. *Diponegoro Journal of Accountig*, Vol. 02, No. 02, Hal. 1-12.