

PENGARUH PERENCANAAN PAJAK, BEBAN PAJAK TANGGUHAN DAN PENGHINDARAN PAJAK TERHADAP MANAJEMEN LABA

Tanti Melasari¹, Suwignyo Widagdo², Nurshadrina Kartika Sari³

^a Institut Teknologi dan Sains Mandala

^b Institut Teknologi dan Sains Mandala

^c Institut Teknologi dan Sains Mandala

Email Penulis Korespondensi: shadrina.kartika@itsm.ac.id

INFO ARTIKEL

Riwayat Artikel:

Artikel Dikirim: Juni 2023

Revisi: Juli 2023

Artikel Diterima: September 2023

Keywords: *Earning Management, Tax Planning, Deferred Tax Expenses, Tax Avoidance.*

Kata Kunci: *Manajemen Laba, Perencanaan Pajak, Beban Pajak Tangguhan, Penghindaran Pajak*

ABSTRACT

The company is responsible for managing the profits generated during a certain period to be used as a reference for the following year and used as a basis for decision making. Profit is also one of the factors to attract investors to the company's shares so that the company tries its best to present a good and proportional profit. The company's desire to maximize profits is sometimes the motivation for management to practice Earnings Management. This study aims to examine the effect of tax planning, deferred tax expense and tax avoidance on earnings management actions. The measurement of earnings management in this study uses the Jones Modified Model with the study population, namely non-manufacturing companies in the financial sector and the property sector listed on the Indonesia Stock Exchange in 2015-2019 a total of 182 companies. The sampling technique was done by using purposive sampling technique as many as 7 companies. The data analysis method used is Multiple Linear Regression using the SPSS 20 for windows program. The results showed that Tax Planning, Deferred Tax Expenses and Tax Avoidance simultaneously and partially had an effect but not significant on earnings management.

ABSTRAK

Perusahaan bertanggung jawab untuk mengelola laba yang dihasilkan selama periode tertentu untuk dijadikan acuan pada tahun berikutnya dan dijadikan dasar pengambilan keputusan. Laba juga menjadi salah satu faktor untuk menarik minat investor terhadap saham perusahaan, sehingga perusahaan berusaha semaksimal mungkin untuk menyajikan keuntungan yang baik dan proporsional. Keinginan perusahaan untuk memaksimalkan keuntungan terkadang menjadi motivasi manajemen untuk melakukan Praktik Manajemen Laba. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh perencanaan pajak, beban pajak tangguhan dan penghindaran

pajak terhadap tindakan manajemen laba. Pengukuran manajemen laba dalam penelitian ini menggunakan Jones Modified Model dengan populasi penelitian yaitu perusahaan non-manufaktur sektor keuangan dan sektor properti yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2019 sebanyak 182 perusahaan. Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan teknik purposive sampling sebanyak 7 perusahaan. Metode analisis data yang digunakan adalah Regresi Linier Berganda dengan menggunakan program SPSS 20 for windows. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Perencanaan Pajak, Beban Pajak Tangguhan dan Penghindaran Pajak secara simultan dan parsial berpengaruh namun tidak signifikan terhadap manajemen laba.

PENDAHULUAN

Faktor penting yang dijadikan ukuran keberhasilan kinerja yang sering digunakan dan menjadi dasar pengambilan keputusan manajemen adalah laba yang dihasilkan perusahaan. Dalam penyusunan laporan keuangan, salah satu cara dapat dilakukan manajemen yang berhubungan dengan laba perusahaan terutama yang memiliki pengaruh terhadap tingkat laba yakni dengan melakukan manajemen laba. Manajemen laba merupakan upaya manajer perusahaan guna mengintervensi berbagai informasi yang berada pada laporan keuangan dimana bertujuan guna mengelabui *stakeholder* ketika ingin mengetahui kinerja serta kondisi perusahaan (Sulistiyanto, 2008). Konsep yang membahas tentang praktik manajemen laba dijelaskan dengan dua pendekatan teori. Teori keagenan (*agency theory*) memiliki anggapan bahwa setiap individu termotivasi oleh kesejahteraan semata-mata untuk kepentingan pribadi. Dalam teori tersebut, praktik manajemen laba dapat dipengaruhi dengan adanya konflik kepentingan antara *principal* atau pihak-pihak yang berkepentingan dengan manajemen sebagai pihak yang sedang menjalankan kepentingan (*agent*). Hubungan keagenan akhirnya muncul semakin berkembang tidak hanya hubungan antara manajemen dengan pihak-pihak berkepentingan dengan bisnis perusahaan, namun Sari dan Widaninggar (2021) menyebutkan bahwa hubungan lainnya juga terjadi dengan pemerintah terkait dengan regulasi sehingga permasalahan muncul jika salah satu pihak tidak menjalankan kewajibannya yang harus terpenuhi yakni terkait dengan kewajiban perpajakan. Beberapa penelitian terdahulu telah banyak dilakukan guna mendeteksi adanya praktik manajemen laba, yakni *book tax differences*. Menurut Wijayanti dalam Lestari (2012) logika yang menjadi dasar digunakannya *book tax differences* guna mendeteksi adanya manajemen laba, yakni adanya sedikit kebebasan dalam proses akuntansi dimana memperbolehkan pengukuran penghasilan kena pajak sehingga *book tax differences* memberikan informasi terkait *management discretionary* dalam proses akrual. Dalam penelitian Sunarto (2009) menemukan penyajian laporan keuangan oleh manajemen terkait *agency theory* di dalamnya terdapat kebijakan dimana kebijakan tersebut mengarah pada praktik manajemen laba serta didukung dengan adanya motivasi yang memengaruhi perilaku terkait *opportunistic* dan *signaling*.

Terkait hal tersebut, dengan adanya keinginan pihak manajemen guna meminimalkan pajak, maka manajemen cenderung untuk menekan jumlah pajak yang dibayarkan. Upaya tersebut dikenal dengan perencanaan pajak (*tax planning* atau *tax sheltering*). Menurut Suandy (2008) perencanaan pajak adalah proses dalam mengorganisasi usaha seorang wajib pajak maupun sekelompok wajib pajak terkait utang pajak, pph maupun beban pajak lainnya berada dalam posisi minimal. Tidak ada yang salah dalam melakukan perencanaan pajak untuk meminimalisir pembayaran, asalkan menggunakan metode yang legal serta tidak melanggar ketentuan

perundang-undangan (Pohan, 2013). Selain perencanaan pajak, beban pajak tangguhan juga diduga dapat memengaruhi seorang manajer melakukan praktik manajemen laba. Menurut teori Watt dan Zimmerman dalam Widyaningsih dan Purnamawati (2012) alasan penghematan dan penundaan pajak (pajak tangguhan) berdasarkan kecenderungan perusahaan guna mengurangi besarnya laba yang dilaporkan termasuk ke dalam *political cost hypothesis* sehingga beban pajak tangguhan merupakan motivasi penghematan pajak yang digunakan untuk melakukan manajemen laba. Berdasarkan penelitian Harnanto (2003), adanya perbedaan temporer antara laba akuntansi (laba dalam laporan keuangan untuk pihak eksternal) dan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak) mengakibatkan munculnya beban pajak tangguhan. Banyak manajer yang memanfaatkan celah dari peraturan perpajakan maupun peraturan akuntansi untuk meminimalkan jumlah beban pajak yang dibayarkan, tidak hanya dengan melakukan perencanaan pajak maupun beban pajak tangguhan, namun juga melakukan penghindaran pajak atau *tax avoidance*. Hutami (2010), mengartikan penghindaran pajak dilakukan dengan cara memanfaatkan beberapa aspek kelemahan yang ada pada ketentuan perpajakan sehingga ahli pajak menyatakan bahwa hal tersebut legal sebab tidak terbukti melanggar aturan perpajakan. Metode yang digunakan adalah dengan memanfaatkan *grey area* dalam undang-undang dan peraturan perpajakan (Pohan, 2013).

PENELITIAN TERDAHULU DAN PENGEMBANAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Teori Agensi berasumsi bahwasanya masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kesejahteraan serta kepentingan dirinya sendiri. Jensen dan Meckling dalam Sunarto (2009) konflik keagenan akan muncul terhadap perusahaan-perusahaan yang memilih memisahkan fungsi pengelolaan maupun fungsi kepemilikan. Asumsi lainnya yang mendasari adanya teori keagenan adalah perusahaan merupakan titik pertemuan bagi bermacam jenis hubungan yang memiliki sifat kontraktual yang terjadi diantara manajemen, pemilik, kreditor maupun pemerintah. Sehingga, fokus dari teori keagenan adalah berbagai biaya dari pemantauan dan juga penyelenggaraan hubungan baik yang ditimbulkan oleh beberapa pihak. Permasalahan yang muncul dari teori keagenan dalam bentuk adanya konflik kepentingan yang terjadi adalah ketika adanya pemisahan antara pemilik perusahaan (*principal*) dan manajemen perusahaan (*agent*). Konflik ini terjadi pada saat setiap pihak berusaha mencapai tingkat kemakmuran yang ingin dicapai.

Laba

Menurut Soemarso (2010) laba adalah selisih yang terjadi antara beban dan pendapatan dan merupakan kelebihan dari selisih tersebut. Apabila beban yang dikeluarkan untuk dibayar menunjukkan angka lebih besar dari jumlah pendapatan, maka selisih tersebut merupakan kerugian. Laba merupakan salah satu indikator dalam laporan keuangan yang sangat menjadi perhatian baik bagi perusahaan maupun eksternal perusahaan untuk menilai kinerja perusahaan. Selain untuk menilai kinerja perusahaan, digunakan untuk alat pengukuran dalam pengambilan keputusan. Harnanto (2003) berpendapat bahwa laba merupakan selisih pendapatan dengan biaya-biaya yang terjadi dalam jangka waktu tertentu. Sehingga dari beberapa pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa laba merupakan pendapatan dari sisa lebih dari biaya-biaya yang terjadi yang diterima oleh perusahaan dalam periode waktu tertentu.

Manajemen Laba

Dengan banyaknya cara manajemen guna menarik perhatian beberapa investor maupun pemegang saham dengan merekayasa angka laba, manajemen laba digunakan untuk mempercantik angka laba juga digunakan salah satunya untuk menekan pembayaran pajak seminimal mungkin. Sehingga ada banyak alasan dasar mengapa manajer perusahaan melakukan praktik manajemen laba. Salah satunya disebabkan karena harga pasar saham suatu perusahaan dipengaruhi oleh laba. Sehingga dari hal tersebut, perusahaan yang labanya selalu mengalami kenaikan periode sebelumnya secara konsisten akan mengakibatkan risiko perusahaan ini mengalami penurunan lebih besar dibandingkan prosentasi kenaikan laba (Sulistyanto, 2008). Sedangkan Menurut Fisher dan Rosenzweig dalam Sulistyanto (2008) mendefinisikan manajemen laba adalah tindakan yang dilakukan manajer dalam menaikkan atau melakukan penurunan angka laba pada periode tertentu dari perusahaan yang sedang dikelolanya tanpa adanya kenaikan maupun penurunan keuntungan ekonomi perusahaan terkait dengan apa yang telah dilakukannya. Konsep mengenai manajemen laba dapat dijelaskan dengan menggunakan dua pendekatan teori, yakni *agency theory* dan teori akuntansi positif.

Pengaruh Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba

Untuk meminimalkan pembayaran pajak, manajemen pada umumnya melakukan berbagai cara diantaranya dengan melakukan perencanaan pajak. Perencanaan dilakukan guna meminimalkan jumlah pajak yang dibayarkan dengan cara in legal way. Hal tersebut tercermin dari penelitian Khotimah (2014) bahwa perencanaan pajak menunjukkan adanya pengaruh terhadap manajemen laba dan secara umum, perencanaan pajak berpengaruh terhadap discretionary accruals. Hasil serupa dinyatakan oleh Prasetyo (2019) yang menganalisis variabel perencanaan pajak dan beban pajak tangguhan terhadap manajemen laba, menghasilkan jika perencanaan pajak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba sedangkan variabel beban pajak tangguhan tidak memiliki pengaruh terhadap manajemen laba. Dalam penelitian Sianturi (2016) menyatakan bahwa perencanaan pajak berpengaruh sebesar 26,5% terhadap manajemen laba. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Perencanaan pajak berpengaruh terhadap manajemen laba.

Pengaruh Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba

Selain melakukan perencanaan pajak, ada indikasi kuat bahwa manajemen bila terjadi perubahan tarif pajak, menggunakan posisi pajak tangguhan dalam mengelola laba yang dilaporkan untuk kepentingan pajak, (Poterba et al) dalam Sumomba (2014). Dalam penelitian Tundjung (2015) menyatakan bahwa beban pajak tangguhan berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba. Penelitian Sianturi (2016) menyatakan bahwa beban pajak tangguhan berpengaruh sebesar 26.6% terhadap manajemen laba. Hasil penelitian Sumomba (2014) menyatakan bahwa beban pajak tangguhan berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Beban pajak tangguhan berpengaruh terhadap manajemen laba.

Pengaruh Penghindaran Pajak Terhadap Manajemen Laba

Penghindaran pajak merupakan salah satu bagian dari strategi perencanaan pajak. Manajemen melakukan penghindaran pajak dengan memanfaatkan celah perpajakan maupun akuntansi untuk membayar pajak seminimal mungkin. Namun dengan adanya beberapa skandal menyangkut perpajakan menurut Husain (2017) skandal tersebut menjadi bukti gagalnya tata kelola perusahaan (good corporate governance) dan juga lemahnya pengaturan dan pengawasan yang dilakukan oleh pemerintah. Sehingga pihak manajemen menggunakan Standar Akuntansi yang

paling menguntungkan dengan pendekatan teknik manajemen laba. Dalam penelitian Husain (2017) menyatakan bahwa penghindaran pajak berpengaruh terhadap manajemen laba secara simultan. Hasil serupa dinyatakan dalam penelitian Karinda (2014) yang menyatakan bahwa penghindaran pajak berpengaruh terhadap manajemen laba. Sedangkan penelitian Wilda (2018) dalam penelitiannya yang menggunakan variabel penghindaran pajak untuk menganalisis pengaruhnya terhadap manajemen laba, menyatakan bahwa penghindaran pajak berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba. Sehingga hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut: H₃: Penghindaran pajak berpengaruh terhadap manajemen laba.

METODE PENELITIAN

Definisi Operasional Variabel Dan Pengukurannya

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah manajemen laba. Manajemen laba merupakan adalah upaya yang dilakukan seorang manajer dalam mengintervensi informasi yang akan dibaca oleh investor pada laporan keuangan yang memiliki tujuan guna mengelabui pihak-pihak yang berkepentingan ketika ingin melihat sejauh apa kinerja dan kondisi perusahaan (Sulistiyanto:2008). Berdasarkan penelitian Dechow *et al*, manajemen laba dapat diukur menggunakan Model Modifikasi Jones:

Rumus untuk manajemen laba adalah sebagai berikut:

- a. Menghitung total akrual (TA) yakni laba bersih tahun t dikurangi arus kas operasi tahun t.

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

- b. Nilai TAC diestimasi dengan persamaan regresi linear berganda, yaitu:

$$TA_{it} / AT_{i,t-1} = a_1 (1/AT_{i,t-1}) + a_2 (\Delta REV_{i,t} / AT_{i,t-1}) + a_3 (PPE_{i,t}) + \hat{\epsilon}$$

- c. *Non Discretionary accruals* (NDA) sebagai berikut:

$$NDA_{it} = a_1 (1/AT_{i,t-1}) + a_2 \{(\Delta REV_{i,t} - \Delta REC_{i,t} / AT_{i,t-1})\} + a_3 (PPE_{it} / AT_{i,t-1})$$

- d. *Discretionary accruals* (DA) sebagai ukuran manajemen laba, ditentukan sebagai berikut:

$$DA_{i,t} = TA_{i,t} / AT_{i,t-1} - NDA_{it}$$

Keterangan:

$DA_{i,t}$ = *Discretionary Accruals* perusahaan i tahun t

NDA_{it} = *Non discretionary Accruals* perusahaan i tahun t

TA_{it} = Total akrual perusahaan i tahun t

N_{it} = Laba bersih perusahaan i tahun t

CFO_{it} = Arus kas dari aktivitas operasi perusahaan i tahun t

$AT_{i,t-1}$ = Total aset perusahaan i tahun t-1

$REV_{i,t}$ = Pendapatan perusahaan i pada tahun t dikurangi dengan pendapat perusahaan i pada tahun t-1

ΔREC_{it} = Piutang usaha perusahaan i pada tahun t dikurangi pendapatan i pada tahun t-1.

PPE_{it} = Nilai aset tetap (*gross*) perusahaan i pada tahun t

a_1, a_2, a_3 = Koefisien regresi

$\hat{\epsilon}$ = Error

Variabel independen dalam penelitian ini adalah Perencanaan Pajak, Beban Pajak Tangguhan dan Penghindaran Pajak. Menurut Suandy (2008) perencanaan pajak adalah langkah awal dalam manajemen pajak. Pada tahap ini dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan. Rumus yang digunakan untuk perencanaan pajak adalah (Wild *et al.*, 2004):

$$\text{TRR} = \frac{\text{NET Income}_{it}}{\text{Pretax Income (EBIT)}_{it}}$$

TRR *it* : *Tax Retention Rate* pada perusahaan *i* tahun *t*
Net Income *i_t* : Laba bersih perusahaan *i* pada tahun *t*
Pretax Income : Laba sebelum pajak perusahaan *i* tahun *t*

Menurut Philips *et al* dalam Lestari (2012) Beban Pajak Tangguhan dikarenakan terdapat perbedaan temporer antara laba akuntansi dan laba fiskal. Rumus yang digunakan untuk Beban Pajak Tangguhan adalah (Phillips *et al.* 2003) adalah:

$$\text{BBPT}_{it} = \frac{\text{Beban Pajak Tangguhan perusahaan } i \text{ tahun } t}{\text{Total Aset pada akhir tahun } t-1}$$

BBPT *it*: Besaran Beban Pajak Tangguhan perusahaan *i* pada tahun *t*

Menurut Lumbantoruan (1996) penghindaran pajak atau *tax avoidance* merupakan penghindaran pajak dengan menuruti aturan yang ada. Dengan kata lain, penghindaran pajak dilakukan untuk tujuan meminimalkan beban pajak secara legal dengan cara memanfaatkan celah dari ketentuan perpajakan suatu negara. Rumu yang digunakan untuk penghindaran pajak adalah (Chen *et al.* 2007):

$$\text{ETR}_{it} = \frac{\text{Tax Expense}}{\text{Pretax Income } it}$$

Tax Expense: Total beban pajak penghasilan
Pretax income: Laba bersih sebelum dikurangi pajak perusahaan *i* tahun *t*

Model Penelitian

Model yang digunakan untuk menguji Perencanaan Pajak, Beban Pajak Tangguhan dan pengindaran Pajak terhadap Manajemen Laba adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta X_1 + \beta X_2 + \beta X_3 + \epsilon$$

Keterangan:

Y : Manajemen Laba

X1: Koefisien Perencanaan Pajak

X2: Koefisien Beban Pajak Tangguhan

X3: Koefisien Penghindaran Pajak

α : Konstanta (atau nilai Y pada saat X=0)

β : Koefisien regresi

ϵ : Error (faktor pengganggu)

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan non-manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2015-2019 sejumlah 182. Sampel dari penelitian ini yang merupakan bagian dari populasi seperti yang disampaikan Widagdo dan Handayani (2020) menyatakan bahwa sampel adalah bagian dari populasi yang memiliki kesamaan karakteristik yakni perusahaan non-manufaktur sektor keuangan dan sektor properti sebanyak 7 sampel menggunakan teknik pengambilan *purposive sampling* Menurut Sugiyono (2016) *purposive sampling* adalah teknik pengambilan sumber data dengan pertimbangan tertentu. Alasan peneliti mengambil populasi dan sektor tersebut dikarenakan dikarenakan perusahaan non-manufaktur memungkinkan tingginya praktik manajemen laba yang dilakukan perusahaan. Pernyataan tersebut diperkuat dalam hasil penelitian Setiowati (2007) bahwa perusahaan non-manufaktur memiliki kemungkinan (probabilitas) yang tinggi dalam praktik manajemen laba. Hal yang mendasari peneliti memilih sektor tersebut adalah karena sektor keuangan mengalami lonjakan jumlah investor di pasar modal. Sektor properti dipilih sebab sektor properti mendapatkan dorongan dari sektor infrastruktur di mana pembangunan infrastruktur menjadi kunci siklus dari perkembangan sektor properti. Pernyataan tersebut diperkuat dalam penelitian Pratiwi (2018) yang menyatakan bahwa perusahaan properti memiliki kontribusi relatif besar terhadap perekonomian serta memiliki kompetisi yang kua

Data dan Sumber Data

Metode pengumpulan data pada penelitian ini menggunakan dua metode yakni dokumentasi dan studi pustaka. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder seperti: skripsi, artikel dan laporan keuangan perusahaan sampel yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2019.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Statistik Deskriptif

Tabel 1. Hasil Perhitungan Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Manajemen Laba	35	-0,10	0,50	0,0519	0,09813
Perencanaan Pajak	35	0,00	1,01	0,6940	0,33135
Beban Pajak Tangguhan	35	0,00	2,64	0,5591	0,67156
Penghindaran Pajak	35	0,00	2,88	0,2778	0,48943
Valid N (listwise)	35				

- a. Nilai manajemen laba memiliki rata-rata (mean) sebesar 0,0519 hal ini menunjukkan bahwasanya perusahaan yang tercatat dalam sampel penelitian ini telah melakukan praktik Manajemen Laba dengan cara meningkatkan laba yang dilaporkan. Nilai maksimum sebesar 0,50 yang berarti perusahaan melakukan Manajemen Laba dengan menaikkan angka laba sedangkan seharusnya nilai minimum pada umumnya berada pada nilai -0,10

yang berarti perusahaan menurunkan angka laba yang dilaporkan. Nilai standar deviasi 0,09813 lebih besar jika dibandingkan dengan nilai mean yakni 0,519. Hal ini berarti data tersebut bersifat heterogen yakni sebaran data yang bervariasi.

- b. Nilai Perencanaan Pajak memiliki rata-rata (mean) sebesar 0,6940 yang berarti usaha perusahaan dalam menaikkan angka laba yakni dengan menekan pajak yang dibayarkan melalui Perencanaan Pajak agar pajak yang dibayar menjadi lebih efisien. Nilai maksimum berada pada nilai 1,01 yang berarti perusahaan telah melakukan Perencanaan Pajak secara maksimal. Suryamas Dutamakmur, Tbk pada tahun 2018 dan 2019 memiliki rasio sebesar 1,001 sedangkan 0,00 sebagai ukuran perusahaan melakukan Perencanaan Pajak secara minimum. Nilai rata-rata (mean) dalam variabel Perencanaan Pajak menunjukkan nilai 0,6940 dengan standar deviasi sebesar 0,333135 lebih kecil dibandingkan nilai mean yang berarti bahwa keseluruhan perusahaan sampel telah melakukan Perencanaan Pajak untuk menekan pajak yang akan dibayarkan.
- c. Nilai Beban Pajak Tangguhan memiliki arti rata-rata (mean) sebesar 0,5591 yang berarti perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal perusahaan menimbulkan koreksi fiskal yang nantinya akan digunakan untuk menghitung pajak. Dengan nilai maksimum 2,64 perusahaan telah mencapai batas maksimal akibat adanya koreksi fiskal tersebut yang berhubungan dengan laba perusahaan. Sedangkan nilai minimum 0,00 yang menunjukkan bahwa perusahaan bisa dikatakan adanya Beban Pajak Tangguhan jika nilainya lebih dari 0,00. Nilai standar deviasi yang menunjukkan angka 0,67156 yang lebih besar dibandingkan nilai mean, memiliki arti bahwa perusahaan sampel pada penelitian ini melakukan Beban Pajak Tangguhan secara menyeluruh yang digunakan untuk menekan pembayaran pajaknya.
- d. Nilai penghindaran pajak memiliki rata-rata (mean) sebesar 0,2778 menunjukkan bahwa perusahaan melakukan Manajemen Laba salah satunya dengan cara memanfaatkan celah dari peraturan perpajakan yang berlaku, yakni melakukan Penghindaran Pajak. Nilai maksimum sebesar 2,88 yang berarti tingkat maksimal perusahaan melakukan Penghindaran Pajak berada pada nilai 2,88. Adira Dinamika Multi Finance, Tbk pada tahun 2017 memiliki rasio nilai tertinggi yakni 2,876. Sedangkan nilai minimum berada pada angka 0,00 yang berarti perusahaan menurunkan Penghindaran Pajak dan menekan laba pada laporan keuangannya. Nilai standar deviasi yang menunjukkan nilai 0,48943 yang lebih tinggi dari nilai mean sebesar 0,2778 yang berarti perusahaan sampel telah melakukan penghindaran pajak tinggi untuk menekan pembayaran pajak.

Hasil Pengujian Hipotesis

Dapat diketahui persamaan regresinya sebagai berikut:

$$Y = -2,240 + 0,093 + 0,160 + 0,247 + \epsilon$$

Setelah hasil persamaan regresi telah terbentuk, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

- a. Apabila nilai variabel Perencanaan Pajak, Beban Pajak Tangguhan dan Penghindaran Pajak berada pada nilai konstan (tidak mengalami perubahan) maka Manajemen Laba yang diukur menggunakan *Discretionary Accrual* akan menurun dan menunjukkan nilai sebesar - 2,240.
- b. Koefisien Perencanaan Pajak diperoleh nilai positif yang berarti bahwa setiap kenaikan

variabel Perencanaan Pajak, akan menaikkan Manajemen Laba. Tanda positif menyatakan arah hubungan searah artinya, kenaikan Perencanaan Pajak akan mengakibatkan kenaikan Manajemen Laba.

- c. Nilai koefisien regresi Beban Pajak Tangguhan diperoleh hasil positif yang memiliki arti bahwa setiap kenaikan variabel Beban Pajak Tangguhan akan menaikkan Manajemen Laba. Tanda positif menyatakan arah hubungan searah artinya, kenaikan Beban Pajak Tangguhan akan mengakibatkan kenaikan Manajemen Laba.
- d. Koefisien Penghindaran Pajak menunjukkan hasil positif yang berarti bahwa setiap kenaikan variabel Penghindaran Pajak akan menaikkan Manajemen Laba. Tanda positif memiliki arti hubungan searah artinya, kenaikan Penghindaran Pajak akan mengakibatkan kenaikan pada Manajemen Laba.

Tabel 2. Hasil Regresi Linear Berganda
Coefficients

Model	Coefficients ^a						
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	-2,240	0,427		-5,248	0,000		
LN_X1	0,093	0,140	0,140	0,661	0,516	0,823	1,215
LN_X2	0,160	0,132	0,247	1,211	0,239	0,888	1,127
LN_X3	0,247	0,145	0,361	1,702	0,104	0,819	1,221

a. Dependent Variable: LN_Y

Beberapa hasil uji regresi linier berganda (tabel 2) yang pertama hasil uji determinasi R square: Dapat diketahui nilai Adjusted R² sebesar 0,115 yang berarti bahwa besarnya variasi variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen sebesar 11%, sehingga hasil penelitian ini membuktikan bahwa nilai Adjusted R² menjelaskan adanya hubungan variabel bebas dengan variabel terikat sebesar 11%. Sehingga, sesuai pernyataan Widagdo dan Handayani (2020) jika nilai uji F simultan dalam regresi linear berganda harus menunjukkan nilai yang signifikan. Sebaliknya jika tidak signifikan, maka koefisien determinasi tidak dapat digunakan untuk memprediksi pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat secara bersama-sama.

Tabel 3 Hasil Uji Koefisien Determinasi
Model Summary

Model Summary ^b			
Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	0,475 ^a	0,226	0,115

a. Predictors: (Constant), LN_X3, LN_X2, LN_X1

b. Dependent Variable: LN_Y

Dari tabel 4 dapat dilihat bahwa nilai ketiga variabel Perencanaan Pajak, Beban Pajak Tangguhan dan Penghindaran Pajak menunjukkan angka lebih besar dari 0,05 yang berarti terdapat pengaruh secara parsial antara ketiga variabel tersebut terhadap Manajemen Laba namun tidak signifikan. Sehingga H_a ditolak.

Tabel 4 Hasil Uji Parsial t
Coefficients

Model		Sig.	Keterangan
1	(Constant)	0,000	
	LN_X1	0,516	Ha ditolak
	LN_X2	0,239	Ha ditolak
	LN_X3	0,104	Ha ditolak

a. Dependent Variable: LN_Y

Berdasarkan hasil uji simultan, menunjukkan bahwa Berdasarkan tabel 5.Uji F dapat diketahui bahwa nilai sig. adalah 0,138 yang berarti nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 sehingga terdapat pengaruh secara simultan antara variabel bebas terhadap variabel terikat namun tidak signifikan. Berdasarkan tabel 5 hasil nilai uji F menunjukkan tidak signifikan. Sehingga, berdasarkan pernyataan Widagdo dan Handayani (2020) nilai koefisien determinasi tidak dapat digunakan untuk memprediksi pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat.

Tabel 5 Hasil Uji Simultan
F ANOVA

Model	F	Sig.	Keterangan
1 Regression Residual Total	0,044	0,138 ^b	Ha ditolak

a. Dependent Variable: LN_Y

b. Predictors: (Constant), LN_X3, LN_X2, LN_X1

PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil penelitian yang telah peneliti ulas di atas menunjukkan bahwa dalam melakukan praktik Manajemen Laba, manajemen tidak selalu melakukan dengan Perencanaan Pajak, Beban Pajak Tangguhan dan Penghindaran Pajak sebab dalam penelitian ini menunjukkan hasil yang positif namun tidak signifikan sehingga hipotesis ditolak.

Hubungan Perencanaan Pajak dan Manajemen Laba memiliki hasil yang searah yang artinya semakin tinggi perusahaan melakukan Perencanaan Pajak, maka semakin tinggi praktik Manajemen Laba yang dilakukan. Perencanaan Pajak dilakukan dengan meminimalisir pembayaran pajak yang bertujuan untuk menyebabkan utang pajak, baik PPh maupun pajak lainnya berada pada posisi minimal yang disebabkan adanya perbedaan kepentingan dalam agency theory baik dari pemerintah sebagai principal dan perusahaan sebagai agent. Sehingga menurut peneliti, tindakan Perencanaan Pajak berada pada jalur aman sebab dilakukan dalam koridor undang-undang perpajakan yang berlaku di Indonesia. Namun, hubungan searah tersebut menghasilkan nilai signifikansi yang melebihi kriteria yakni 0,05 sehingga perusahaan memang melakukan Perencanaan Pajak namun bukan untuk kepentingan Manajemen Laba melainkan salah satunya yakni mengontrol cash flow perusahaan. Sehingga hasil penelitian menunjukkan tidak adanya pengaruh antara Perencanaan Pajak terhadap Manajemen Laba.

Beban Pajak Tangguhan timbul karena adanya perbedaan temporer antara laba akuntansi dan laba fiskal sebagai penentu besarnya pajak yang dibayar. Sehingga, menurut peneliti,

hubungan antara Beban Pajak Tangguhan dan Manajemen Laba tidak timbul dari peningkatan laba akuntansi namun bukan laba

kena pajak yang tanpa memerhatikan laba periode sebelumnya. Sehingga celah yang bisa diambil manajemen dalam praktik Manajemen Laba terhadap Beban Pajak Tangguhan yakni adanya celah dari metode pengakuan penghasilan dan beban tertentu. Semakin tinggi praktik Manajemen Laba, maka semakin tinggi kewajiban pajak tangguhan yang diakui oleh perusahaan sebagai beban pajak tangguhan. Namun, hasil signifikansi menunjukkan tidak adanya pengaruh antara Beban Pajak Tangguhan terhadap Manajemen Laba. Sehingga, perusahaan terdapat nilai Beban Pajak Tangguhan digunakan untuk mengukur adakah probabilitas Manajemen Laba yang dilakukan perusahaan dan hasil penelitian ini menunjukkan tidak ada pengaruh.

Dalam Penghindaran Pajak yang merupakan bagian dari Perencanaan Pajak, praktik Manajemen Laba bisa dilihat dari tingginya Penghindaran Pajak maka semakin tinggi perusahaan melakukan Manajemen Laba. Penghindaran Pajak merupakan usaha manajemen untuk meminimalisir pembayaran pajak dengan memanfaatkan celah dari peraturan perpajakan sehingga tindakan tersebut legal namun merugikan pemerintah karena mengurangi pemasukan APBN. Namun, dalam penelitian ini, Penghindaran Pajak yang dilakukan perusahaan tidak ada pengaruhnya terhadap Manajemen Laba. Sebab, beban-beban yang dimiliki perusahaan sudah berada pada nilai yang pas sehingga tidak memerlukan penambahan beban untuk memperkecil angka pajak yang dibayarkan.

SIMPULAN

Berdasarkan pemaparan pada hasil penelitian dan pemaparan yang telah dibahas pada beberapa bab sebelumnya, maka kesimpulan pada penelitian ini adalah sebagai berikut: Perencanaan Pajak yang diukur menggunakan *Tax Retention Rate* menunjukkan bahwa terdapat pengaruh namun tidak signifikan terhadap Manajemen Laba. Menurut peneliti hal ini disebabkan perusahaan melakukan Perencanaan Pajak namun bukan untuk praktik Manajemen Laba melainkan untuk mengatur aliran kas masuk dan kas keluar (*cash flow*) perusahaan. 2. Beban Pajak Tangguhan yang diukur menggunakan Besaran Beban Pajak Tangguhan menunjukkan bahwa terdapat pengaruh namun tidak signifikan terhadap Manajemen Laba. Hal ini menurut peneliti dikarenakan tingkat kesadaran yang dimiliki manajemen terkait ketentuan perpajakan tinggi, sehingga perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal berada dalam skala kecil dan hal ini berpengaruh terhadap kualitas laba yang dilaporkan semakin baik. 3. Penghindaran Pajak yang diukur menggunakan *Effective Tax Rate* menunjukkan bahwa terdapat pengaruh namun tidak signifikan terhadap Manajemen Laba. Menurut peneliti, hal ini disebabkan oleh kesadaran manajemen terhadap pajak yang telah ditetapkan pemerintah menjadi patokan bahwa tindakan Penghindaran Pajak untuk kepentingan Manajemen Laba adalah tindakan legal namun merugikan negara. 4. Variabel Perencanaan Pajak, Beban Pajak Tangguhan dan Penghindaran Pajak berdasarkan hasil analisis menunjukkan adanya pengaruh terhadap Manajemen Laba namun tidak signifikan.

Saran

1. Penambahan variabel lain yakni *Deffered Tax Asset* baik untuk perusahaan manufaktur maupun non-manufaktur agar bisa membedakan bahwa pengakuan pajak tangguhan tidak hanya Beban Pajak Tangguhan saja. Selain itu, terkait hasil penelitian yang menunjukkan hasil

berpengaruh namun tidak signifikan, peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah data observasi dikarenakan dapat memengaruhi hasil penelitian terhadap obyek yang diteliti.

2. Bagi pihak manajemen perusahaan, lebih teliti dalam memaksukkan informasi yang terkait perhitungan biaya atau beban dalam perhitungan laba sebab untuk mengurangi adanya perbedaan temporer antara laba akuntansi dan laba fiskal.
3. Bagi regulator perpajakan, demi meminimalisir praktik Manajemen Laba kian meluas yang bisa merugikan satu pihak, sebaiknya lebih memberikan penekanan-penekanan dalam regulasinya sehingga tidak adanya celah yang bisa dimanfaatkan bagi pihak-pihak berkepentingan.

DAFTAR PUSTAKA

- Aditama, F., & Purwaningsih, A, 2016, Pengaruh Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Nonmanufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia.
- Antonius, R., & Tampubolon, L. D, 2019, Analisis Penghindaran Pajak, Beban Pajak Tangguhan, Dan Koneksi Politik Terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Akuntansi, Keuangan, Dan Manajemen*, 1(1), 39-52.
- Chen, L. H., Dhaliwal, D. S., & Trombley, M. A, 2007, The impact of earnings management and tax planning on the information content of earnings. *Available at SSRN 1028808*.
- Elingga, M, 2008, Pengaruh Komponen Akuntansi AkruaI Sebagai Prediktor Arus Kas Koperasi pada Saat Krisis dan Setelah Krisis. *Jurnal Akuntansi/Tahun XII*, (02), 132.
- Ghozali, Imam, 2013, *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program Spss Edisi Ke Tujuh*. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hanlon, M, 2005, *The Persistence And Pricing Of Earnings, Accruals, And Cash Flows When Firms Have Large Book-Tax Differences*. *The Accounting Review*, 80(1), 137-166.
- Harnanto, 2003, *Akuntansi Perpajakan*. Yogyakarta Bpfe-Yogyakarta.
- Hotimah, H, 2014, Pengaruh Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba. *Esensi: Jurnal Bisnis Dan Manajemen*, 4(2).
- Husain, T, 2017, Pengaruh Tax Avoidance Dan Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Online Insan Akuntan*, 2(1), 137-156.
- Hutami, S, 2012, Tax Planning (Tax Avoidance Dan Tax Evasion) Dilihat Dari Teori Etika. *Majalah Online Politeknosains*, 9(2), 57-64.
- Karinda, W. D, 2018, Pengaruh Penghindaran Pajak Yang Dimoderasi Corporate Governance Terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2014- 2017). *Jurnal Akuntansi*, 6(3).
- Kurnianti, D, 2017, *Pengujian Book-Tax Differences Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Discretionary Accrual Pada Perusahaan Manufaktur Yang Listed Pada Bei Tahun 2010-2015* (Doctoral Dissertation Universitas Negeri Malang).
- Kusumawati, A. A. N., & Sasongko, N, 2017, Analisis Perbedaan Pengaturan Laba (Earning Management) pada Kondisi Laba dan Rugi pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia. *Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 4(1), 1-20.
- Larastomo, J., Perdana, H. D., Triatmoko, H., & Sudaryono, E. A, 2016, Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Dan Penghindaran Pajak Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. *Esensi: Jurnal Bisnis Dan Manajemen*, 6(1), 63-74.
- Lestari, R. P. Analisis Kemampuan Beban Pajak Tangguhan Dalam Memprediksi Manajemen Laba (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI).

- Lumbantoruan, Shopar. 1996. *Akuntansi Pajak*. Jakarta, Pt. Gramedia Widiasarana.
- Melcania, R., 2018, *Analisis Pengaruh Perencanaan Pajak (Tax Planning), Aset Pajak Tangguhan, Beban Pajak Tangguhan, Dan Basis Akrual Terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Nonmanufaktur Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2012-2016)* (Doctoral Dissertation, Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau).
- Phillips, J., Pincus, M., & Rego, S. O, 2003, Earnings Management: New Evidence Based On Deferred Tax Expense. *The Accounting Review*, 78(2), 491-521.
- Pohan, Chairil Anwar, 2013, *Manajemen Perpajakan*. Jakarta. Pt. Gramedia Jakarta.
- Prasetyo, N. C., Riana, R., & Masitoh, E, 2019, Pengaruh Perencanaan Pajak, Beban Pajak Tangguhan Dan Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba.
- Pratiwi, P, 2018, *Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Nilai Perusahaan dengan Kebijakan Hutang sebagai Variabel Intervening (Studi Kasus Perusahaan Property dan Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)* (Doctoral dissertation, Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar).
- Priyono, 2016, *Metode Penelitian Kuantitatif Edisi Revisi 2008*. Sidoarjo. Zifatama Publishing.
- Rahman, S. F, 2014, *Sistem Akuntansi Persediaan Pada Toko Xyz* (Doctoral Dissertation, Politeknik Nsc Surabaya).
- Sari, N. K., & Astuti, D. D, 2015, Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba Pada Sektor Perbankan Indonesia. *Journal Of Business And Banking*, 5(1), 95-112.
- Sari, N. K., Turjono, E., & Widaninggar, N, 2017, Penerapan Ifrs Dalam Praktik Manajemen Laba Pada Bank Pemerintahan Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga*, 2(2).
- Sari, N.K., & Widaninggar, N, 2021, *Manajemen Laba dalam Perspektif Akuntansi*, Jember, Mandala Press.
- Sianturi, D. P, 2016, *Pengaruh Beban Pajak Tangguhan Dan Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba (Studi pada Perusahaan Non Manufaktur Sub Sektor Pertambangan Batu Barayang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia)* (Doctoral Dissertation, Fakultas Ekonomi Unpas Bandung).
- Sitepu, S. Y. B, 2015, *Pengaruh Manajemen Laba Dan Pengungkapan Sukarela Terhadap Biaya Modal Ekuitas Suatu Studi Pada Perusahaan Property Dan Real Estate Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia* (Doctoral Dissertation, Fakultas Ekonomi Unpas).
- Soemarso, 2010, *Akuntansi Suatu Pengantar, Edisi 5 Cetakan Keenam*. Jakarta. Rineka Cipta.
- Suandy, Erly, 2008, *Perencanaan Pajak*, Edisi Keempat. Salemba Empat, Jakarta.
- Sugiyono Dan Susanto Agus, 2017, *Cara Mudah Belajar Spss Teori Dan Aplikasi Untuk Analisis Data Penelitian*. Bandung. Alfabeta, Cv.
- Sulistyanto, H. Sri, 2008, *Manajemen Laba Teori Dan Model Empiris*. Jakarta. Grasindo.
- Sumomba, C. R., & Hutomo, Y. S, 2014, Pengaruh Beban Pajak Tangguhan Dan Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba.
- Sunarto, S, 2009, Teori Keagenan Dan Manajemen Laba. *Jurnal Ilmiah Kajian Akuntansi*, 1(1), 13-28.
- Sylvia, S., Boenjamin, P., & Mulyani, S. D, 2019, Pengaruh Beban Pajak Tangguhan, Perencanaan Pajak Dan Debt To Equity Ratio Terhadap Praktik Manajemen Laba. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik*, 11(2), 105-120.

- Tundjung, G. M. M., & Haryanto, H, 2015, *Pengaruh Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia)* (Doctoral Dissertation, Fakultas Ekonomika Dan Bisnis).
- Widagdo, Suwignyo dan Handayani Yunionita Indah, 2020. Riset Kuantitatif Manajemen Sumberdaya Manusia. Jember: Mandala Press
- Widyaningsih, A., & Purnamawati, C. A, 2012, Pengaruh Pajak Tangguhan Dan Probabilitas Terhadap Manajemen Laba. In *Forum Bisnis & Keuangan* (Vol. 1, Pp. 323-339).
- Yulianti, Y, 2005, Kemampuan Beban Pajak Tangguhan Dalam Mendeteksi Manajemen Laba. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 2(1), hal. 107.