



**PEREKAYASAAN LABA DALAM *TAX AVOIDANCE* DAN PERSISTENSI  
LABA (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan di BEI)**

**SKRIPSI**

Oleh

**Dina Ashida Faradisa Mansyur**

**NIM 170810301012**

**PROGRAM STUDI STRATA SATU AKUNTANSI**

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS**

**UNIVERSITAS JEMBER**

**2020**



**PEREKAYASAAN LABA DALAM *TAX AVOIDANCE* DAN PERSISTENSI  
LABA (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan di BEI)**

**SKRIPSI**

Diajukan guna melengkapi tugas akhir dan memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Studi Ilmu Akuntansi (S1) dan mencapai gelar Sarjana Ekonomi

Oleh :

**Dina Ashida Faradisa Mansyur**

**NIM 170810301012**

**PROGRAM STUDI  
STRATA SATU AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS JEMBER**

**2020**

## PERSEMBAHAN

*Bismillahirrahmanirrahim*

Puji syukur kehadirat Allah SWT atas rahmat, izin dan hidayahnya dalam proses pengerjaan skripsi hingga saya mampu menyelesaikan skripsi ini dengan baik dan lancar.

Sholawat serta salam selalu tercurahkan kepada junjungan kita nabi Muhammad SAW yang membimbing dan menuntun kita dari jaman jahiliyah menuju jaman yang terang benderang.

Saya persembahkan skripsi ini dengan mengucapkan terima kasih atas doa dan motivasi yang diberikan dalam menyelesaikan skripsi ini, dengan ini kupersembahkan skripsi ini kepada :

Kedua orang tua ku tersayang **Drs Ec Abu Darrin** (Papa) dan **Betty Cahyorini Mansyur** (Mama) yang selalu memberikan motivasi, kebahagiaan, serta doa-doa terbaik sehingga saya mampu menyelesaikan studi saya tepat waktu.

Kakak saya **Yusran Fathony Mansyur** dan **Ayu Pravitasari Romadani** yang telah memberikan semangat dan doa sepanjang waktu.

**MOTTO**

*“Cukuplah Allah menjadi penolong kami dan Allah adalah  
sebaik-baiknya pelindung”*

(Q.S Ali ‘Imran: 173 )

*“Selesaikan apapun yang telah kamu mulai.”*

**PERNYATAAN**

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Dina Ashida Faradisa Mansyur

NIM : 170810301012

menyatakan dengan sesungguhnya bahwa karya ilmiah yang berjudul **“Perekayasaan Laba dalam *Tax Avoidance* dan Persistensi Laba (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan di BEI)”** merupakan hasil karya tulis milik sendiri, kecuali berbagai kutipan dari referensi yang telah disebutkan, belum pernah diterbitkan pada lembaga mana pun, dan bukan hasil plagiarisme. Saya bertanggung jawab penuh atas keabsahan dan kebenaran dari isi karya ilmiah berdasarkan sikap ilmiah yang saya junjung tinggi.

Demikian pernyataan ini saya buat sebenarnya, tanpa ada tekanan dan paksaan dari pihak mana pun dan saya bersedia mendapatkan sanksi akademik apabila di kemudian hari pernyataan ini tidak benar.

Jember, 21 Desember 2020

Yang menyatakan,



Dina Ashida Faradisa M.  
NIM 170810301012

**SKRIPSI**

**PEREKAYASAAN LABA DALAM *TAX AVOIDANCE* DAN PERSISTENSI  
LABA (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan di BEI)**

Oleh

Dina Ashida Faradisa Mansyur

NIM 170810301012

Pembimbing

Dosen Pembimbing Utama : Dr. Yosefa Sayekti, M.Com., Ak., CA.

Dosen Pembimbing Anggota : Aisa Tri Agustini, S.E., M.Sc., CA., CPA.

**TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI**

Judul Skripsi : PEREKAYASAAN LABA DALAM TAX AVOIDANCE  
DAN PERSISTENSI LABA (Studi Empiris pada  
Perusahaan Pertambangan di BEI)

Nama Mahasiswa : Dina Ashida Faradisa Mansyur

NIM : 170810301012

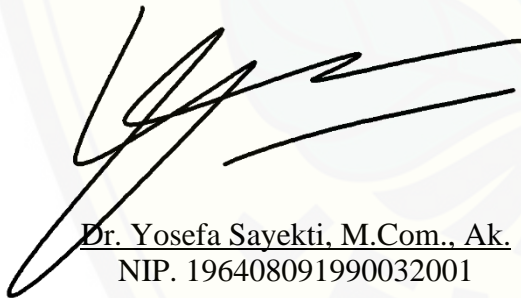
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

Jurusan : S1 Akuntansi

Tanggal Persetujuan : 21 Desember 2020

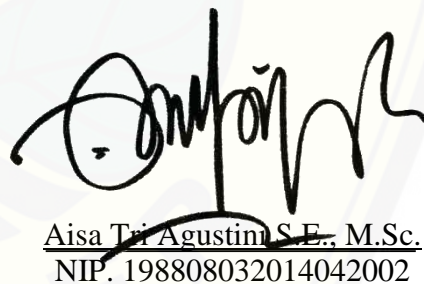
Yang menyetujui,

Pembimbing I,




Dr. Yosefa Sayekti, M.Com., Ak.  
NIP. 196408091990032001

Pembimbing II,



Aisa Tri Agustini S.E., M.Sc.  
NIP. 198808032014042002

Mengetahui,  
Koordinator Program Studi S1 Akuntansi



Dr. Agung Budi Sulistiyo, S.E., M.Si., Ak., CA.  
NIP. 19780927 200112 1002



**JUDUL SKRIPSI**

**PEREKAYASAAN LABA DALAM TAX AVOIDANCE DAN PERSISTENSI  
LABA (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan di BEI)**

Yang dipersiapkan dan disusun oleh:

Nama : Dina Ashida Faradisa Mansyur

NIM : 170810301012

Jurusan : S1 Akuntansi

Telah dipertahankan di depan panitia penguji pada tanggal:

21 Desember 2020

Dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima sebagai kelengkapan guna memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

Susunan Panitia Penguji

Ketua : Dr. Ririn Irmadariyani, M.Si., Ak.

Sekretaris : Dewi Ayu Puspita, S.E., M.SA., Ak.

Anggota : Oktaviani Ari Wardhaningrum, S.E., M.Sc.



Mengetahui/ Menyetujui  
Universitas Jember Fakultas  
Ekonomi dan Bisnis Dekan,

Prof. Dr. Isti Fadah, M.Si.  
NIP 196610201990022001



**ABSTRACT**

***EARNINGS MANAGEMENT IN TAX AVOIDANCE AND EARNINGS PERSISTENCE (A Research Study on Mining Companies in the IDX)***

Dina Ashida Faradisa Mansyur

*Bachelor degree in Accounting Department, Business and Economic Faculty of Jember University*

*A phenomenon that is common in Indonesia is the difference in goals between the agent and the principal in achieving a desired welfare, due to the asymmetry of information in their relationship. Certainly, a company wants to get maximum profit and additional capital from the investors and creditors. It did the best to achieve the predetermined profit target, like conducting earnings management. This research aims to prove and analyze the effect of earnings management through both accrual earnings management and real earnings management on tax avoidance and earnings persistence in mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange. This study also adds control variables, namely profitability and firm size. The source of data that was used in this research is secondary data from the financial statements of mining companies for the 2015-2018 period obtained from [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) and official company websites. The sample was chosen by purposive sampling technique and the data analyze through multiple linear regression analysis with software SPSS version 23. The results of this research indicate that real earnings management has a negative effect on tax avoidance and accrual earnings management has a negative effect on earnings persistence. While accrual earnings management has no effect on tax avoidance and real earnings management has no effect on earnings persistence.*

**Keywords:** *Accrual Earnings Management, Real Earnings Management, Tax Avoidance, Earnings Persistence.*

**ABSTRAK**

**PEREKAYASAAN LABA DALAM *TAX AVOIDANCE* DAN PERSISTENSI LABA (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan di BEI)**

Dina Ashida Faradisa Mansyur

Jurusan S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember

Fenomena yang umum terjadi di Indonesia saat ini yaitu adanya perbedaan tujuan antara pihak *agent* dan *principal* dalam mencapai suatu kesejahteraan yang diinginkan, disebabkan oleh adanya asimetri informasi dalam hubungan keduanya. Suatu perusahaan pastinya menginginkan keuntungan yang sebesar-besarnya serta ingin mendapatkan tambahan modal sebesar-besarnya dari investor maupun kreditor. Segala cara dilakukan perusahaan dalam mencapai target laba yang telah ditetapkan, salah satunya dengan melakukan perekayasaan laba. Penelitian ini memiliki tujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh perekayasaan laba baik melalui perekayasaan laba akrual maupun perekayasaan laba riil terhadap *tax avoidance* dan persistensi laba pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Pada penelitian ini juga menambahkan variabel kontrol yakni profitabilitas dan ukuran perusahaan. Sumber data yang digunakan pada penelitian ini adalah data sekunder dari laporan keuangan perusahaan pertambangan periode 2015-2018 yang diperoleh dari [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) dan website-website resmi perusahaan. Pemilihan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* dan analisis data yang digunakan melalui analisis linier regresi berganda dengan *software* SPSS versi 23. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perekayasaan laba riil berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* dan perekayasaan laba akrual berpengaruh negatif terhadap persistensi laba. Sedangkan perekayasaan laba akrual tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan perekayasaan laba riil tidak berpengaruh terhadap persistensi laba.

**Kata Kunci :** Perekayasaan Laba Akrual, Perekayasaan Laba Riil, *Tax Avoidance*, Persistensi Laba

**RINGKASAN**

**PEREKAYASAAN LABA DALAM *TAX AVOIDANCE* DAN PERSISTENSI LABA (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan di BEI);** Dina Ashida Faradisa Mansyur, 170810301012; 2020; 82 halaman; Jurusan S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

Negara Indonesia menggunakan sistem pemungutan pajak *self assessment system*, wajib pajak dapat menghitung, membayar dan melaporkan pajak terutang ke KPP (Kantor Pelayanan Pajak) secara mandiri atau bisa juga menggunakan sistem digital yang dihadirkan Dirjen Pajak sebagai pelayanan pajak seperti *e-filing* dan *e-biling*. Kemudahan dan keterbukaan ini lah yang menjadi peluang wajib pajak melakukan pelaporan pajak terutang yang lebih rendah dari seharusnya dan semata-mata hanya untuk keuntungan perusahaan. Hal ini akan terlihat pada nilai *tax ratio* negara, apabila *tax ratio* yang dihasilkan rendah negara tidak mampu berbuat banyak dalam merealisasikan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).

Berdasarkan data Kementerian Keuangan, nilai *tax ratio* negara Indonesia pada tahun 2018 hanya sebesar 11,5% yang dimana lebih rendah jika dibandingkan dengan negara-negara dengan *economy size* serupa. Nilai *tax ratio* dihasilkan oleh beberapa sektor industri di Indonesia, salah satunya sektor pertambangan mineral dan batu bara (minerba). Data dari kementerian keuangan menunjukkan bahwa *tax ratio* yang dikontribusikan dari sektor pertambangan mineral dan batu bara (minerba) pada tahun 2016 hanya sebesar 3,9% dari 10,4% *tax ratio* nasional pada tahun 2016. Data ini diperkuat dengan jumlah pelaporan SPT pajak, pada tahun 2015 dari 8.003 Wajib Pajak industri batu bara hanya 3.471 yang melaporkan STP-nya. Pajak merupakan suatu kontribusi yang diberikan kepada negara yang sifatnya memaksa.

Perusahaan yang sejatinya merupakan *profit oriented* sudah sewajarnya memaksimalkan keuntungan, berbagai cara dilakukan untuk mengefisienkan

biaya antara lain dengan meminimalkan pajak yang akan dibayarkan. Aktivitas dalam meminimalkan pajak terutang secara legal yakni *tax avoidance*. *Tax avoidance* merupakan suatu tindakan manajerial perusahaan yang memiliki tujuan meminimalisir beban pajak dengan memanfaatkan peluang penyelewangan hukum dan kelemahan dari sistem perpajakan itu sendiri

Pihak manajemen perusahaan memiliki kebebasan dalam merahasiakan sebuah informasi yang merugikan perusahaan dengan mempermaikan data keuangan yang akan dilaporkan pada laporan keuangan, aktivitas ini biasa disebut dengan perekayasaan laba. Kegiatan perekayasaan laba dibagi menjadi dua cara yakni perekayasaan laba akrual yang umumnya dilakukan pada akhir periode akuntansi dan tidak berdampak langsung pada arus kas, dan perekayasaan laba riil yang dilakukan pada aktivitas sehari-hari perusahaan dan langsung berdampak pada arus kas perusahaan. Perekayasaan laba dengan motivasi pajak ini dilakukan karena pajak merupakan bagian dari beban suatu perusahaan yang melekat pada perusahaan, maka dari itu apabila laba yang dilaporkan perusahaan itu tinggi, maka pajak yang akan dikenakan juga tinggi. Maka dari itu perekayasaan laba dalam laporan keuangan seringkali sesuai dengan kepentingan *agent* dengan harapan juga dapat menguntungkan pihak *principal*.

Namun pada sisi lainnya, perusahaan tidak akan hanya memikirkan mengenai pengurangan pajak yang harus dibayarkan, sehingga melakukan *income decreasing* pada laba akuntansi perusahaan, tetapi perusahaan juga memikirkan mengenai kepentingan investor sebagai penanam modal bagi keberlangsungan perusahaan. Pihak investor lebih tertarik pada laba yang persisten dan stabil dari tahun tahun dibandingkan dengan laba yang fluktuatif. Laba yang persisten dikatakan sebagai laba yang baik dikarenakan laba tersebut dapat memprediksi laba pada periode mendatang. Persistensi laba menjadi penting dikarenakan para pengguna laporan keuangan memiliki kepentingan untuk menilai kinerja manajemen sehingga laba yang dilaporkan pada periode sekarang dapat memuat informasi laba di masa yang akan datang sebagai salah satu kepentingan pengambilan keputusan.



Praktik perikayaan laba yang pada dasarnya berfokus pada laba dan pastinya akan mempengaruhi kualitas dari laba tersebut. Kualitas laba sering dikaitkan dengan persistensi laba, dikarenakan persistensi laba merupakan komponen dari karakteristik kualitatif relevansi yang biasa disebut *predictive value*. Apabila suatu perusahaan teridentifikasi melakukan perikayaan laba pastinya akan memperkirakan kemungkinan laba di masa yang akan datang, namun dilain sisi keandalan akan laba akuntansi akan menjadi menurun, dikarenakan dengan adanya peningkatan ataupun penurunan laba akuntansi yang tidak jelas, mengidentifikasi rendah nya persistensi laba.

Peneliti tertarik untuk membahas apakah suatu perusahaan lebih cenderung melakukan penurunan laba untuk mendapatkan pengurangan beban pajak yang akan dibayarkan atautkah menaikkan laba yang tidak mencapai target atas dasar menjaga konsistensi laba dari periode ke periode untuk menarik para investor, dengan melakukan praktik perikayaan laba pada kedua tujuan yang berbeda tersebut. Lalu apakah suatu perusahaan dalam melakukan perikayaan laba, lebih condong fokus pada tujuan jangka pendek atautkah tujuan jangka panjang. Hal tersebut juga disebabkan karena nilai *tax ratio* negara Indonesia tergolong rendah yang dikarenakan makin maraknya praktik *tax avoidance*.

Maka dari itu, penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis perikayaan laba akrual dan perikayaan laba riil terhadap *tax avoidance* dan persistensi laba. Objek penelitian ini yaitu perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2018. Berdasarkan penentuan sampel menggunakan metode *purposive sampling* maka jumlah sampel yang digunakan pada penelitian ini sebanyak 12 perusahaan pertambangan dengan tahun pengamatan yakni selama 4 tahun dimulai dari tahun 2015 hingga tahun 2018. Analisis data yang dilakukan pada penelitian ini menggunakan uji asumsi klasik, uji regresi berganda dan uji hipotesis. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perikayaan laba riil berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* dan perikayaan laba akrual berpengaruh negatif terhadap persistensi laba.

Sedangkan perekayasaan laba akrual tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan perekayasaan laba riil tidak berpengaruh terhadap persistensi laba.



## PRAKATA

*Bismillahirrahmannirrahim,*

*Assalamu'alaikum Warrahmatullahi Wabarakatuh*

Puji syukur kehadiran Allah SWT atas rahmat, izin dan hidayahnya yang memberikan kesehatan, kelancaran dan kenikmatan sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini yang berjudul **“Perekayasaan Laba dalam Tax Avoidance dan Persistensi Laba (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan di BEI)”** yang dapat diselesaikan dengan baik dan tepat waktu. Adapun tujuan dari penulisan skripsi ini yaitu guna menyelesaikan program S1 Akuntansi.

Penyusunan dan penyelesaian skripsi ini tidak lepas dari bantuan beberapa pihak. Oleh karena itu penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih kepada seluruh pihak yang ikut membantu penyelesaian skripsi ini, khususnya kepada :

1. Ibu Prof. Dr. Isti Fadah, M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Jember
2. Bapak Dr. Agung Budi Sulistiyo, S.E., M.Si., Ak. selaku Ketua Program Studi Sarjana Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Jember.
3. Ibu Dr. Yosefa Sayekti, M.Com., Ak., CA. dan Ibu Aisa Tri Agustini, S.E., M.Sc., CA., CPA. Selaku dosen pembimbing yang sangat membimbing saya dengan sabar dan memberikan masukan yang berguna dalam penyusunan skripsi ini.
4. Seluruh dosen, staf pengajar dan administrasi Fakultas Ekonomi dan Bisnis yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat.
5. Keluarga besar Abi Mansyur dan Abd Razak yang telah memberikan dukungan dan semangat kepada saya
6. Kedua orang tua saya Bapak Abu Darrin dan Ibu Betty Cahyorini Mansyur yang tidak henti memanjatkan doa untuk kelancaran studi saya.



7. Kakak saya Yusran Fathony Mansyur dan Ayu Pravitasari Romadani yang telah memberikan semangat dan dorongan untuk tidak putus asa.
8. Agustini Fajariyanti Ningsih, Maharani Retno, Maretha Sheila, Novan Adi Pradana, Subhan Subiyanto dan Gilang Nusantara Sakti yang selalu menjadi pelipur lara dan pembangkit semangat saya.
9. Andre Kusuma, Febryanti Indah Lestari, Prillinaya Yudhistira, Callista Nabila, Dea Ayu Mustika, Raras Ayu Pradita dan A. Tyas Fatihassani yang selalu menemani dan selalu menjadi tempat sharing di perantauan.
10. Seluruh pengurus Kelompok Studi Kewirausahaan Muda 2019.
11. Seluruh teman-teman S1 akuntansi angkatan 2017.

Semoga Allah SWT memberkahi hidup seluruh pihak yang bersedia membantu penyusunan skripsi ini hingga terselesaikan dengan baik. Penulis juga menerima kritik dan saran dari semua pihak demi kesempurnaan skripsi ini. Semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi seluruh pembacanya.

*Wassalamu'alaikum Warrahmatullahi Wabarakatuh.*

Jember, 21 Desember 2020

Penulis

**DAFTAR ISI**

HALAMAN PERSEMBAHAN .....	ii
HALAMAN MOTTO .....	iii
HALAMAN PERNYATAAN .....	iv
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI.....	vi
<i>ABSTRACT</i> .....	viii
ABSTRAK .....	ix
RINGKASAN .....	x
PRAKATA.....	xiv
DAFTAR ISI.....	xvi
DAFTAR TABEL.....	xviii
DAFTAR GAMBAR .....	xix
BAB 1. PENDAHULUAN .....	1
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	10
1.3 Tujuan Penelitian.....	10
1.4 Manfaat Penelitian.....	11
BAB 2. TINJAUAN PUSTAKA .....	12
2.1 Landasan Teori .....	12
2.1.1 Teori Agensi .....	12
2.1.2 Tax Avoidance .....	13
2.1.3 Persistensi Laba .....	18
2.1.4 Perencanaan Laba.....	20
2.2 Hasil Penelitian Terdahulu .....	25
2.3 Kerangka Konseptual .....	28
2.4 Pengembangan Hipotesis .....	29
2.4.1 Perencanaan Laba Akrual dan <i>Tax Avoidance</i> .....	29
2.4.2 Perencanaan Laba Riil dan <i>Tax Avoidance</i> .....	31
2.4.3 Perencanaan Laba Akrual dan Persistensi Laba.....	33
2.4.4 Perencanaan Laba Riil dan Persistensi Laba.....	35

BAB 3. METODE PENELITIAN.....	37
3.1 Jenis Penelitian .....	37
3.2 Populasi dan Sampel .....	37
3.3 Jenis dan Sumber Data .....	38
3.4 Definisi Operasional Perusahaan dan Pengukuran Variabel .....	38
3.4.1 Variabel Dependen .....	39
3.4.2 Variabel Independen .....	40
3.5 Metode Analisis Data .....	44
3.5.1 Statistik Deskriptif .....	44
3.5.2 Uji Asumsi Klasik.....	44
3.5.3 Analisis Linier Berganda .....	46
3.5.4 Uji Hipotesis .....	47
3.6 Kerangka Pemecahan Masalah.....	48
BAB 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN .....	50
4.1 Profil Emiten Sampel Penelitian .....	50
4.2 Analisis Data .....	51
4.2.1 Statistik Deskriptif .....	51
4.2.2 Uji Asumsi Klasik.....	54
4.2.3 Analisis Regresi Linier Berganda .....	59
4.2.4 Uji Hipotesis .....	61
4.3.1 Pengaruh Perekayasaan Laba AkruaI Terhadap <i>Tax Avoidance</i> .....	66
4.2.5 Pengaruh Perekayasaan Laba Riil Terhadap <i>Tax Avoidance</i> .....	68
4.2.6 Pengaruh Perekayasaan Laba AkruaI Terhadap Persistensi Laba .....	70
4.2.7 Pengaruh Perekayasaan Laba Riil Terhadap Persistensi Laba .....	71
BAB 5. KESIMPULAN DAN SARAN .....	51
5.1 Kesimpulan.....	51
5.2 Keterbatasan .....	74
5.3 Saran .....	75
DAFTAR PUSTAKA .....	76
LAMPIRAN .....	82

**DAFTAR TABEL**

Tabel 1. 1 Tax Ratio Negara-Negara Asia Tenggara tahun 2018 .....	2
Tabel 2. 1 Measurement of Tax Avoidance .....	14
Tabel 2. 2 Ringkasan Penelitian Terdahulu .....	25
Tabel 4. 1 Deskripsi Sampel Penelitian .....	50
Tabel 4. 2 Daftar Sampel Nama Perusahaan.....	50
Tabel 4. 3 Statistik Deskriptif .....	51
Tabel 4. 4 Hasil Uji Normalitas One Sample Kolmogorov-Smirnov Test .....	54
Tabel 4. 5 Hasil Uji Multikolinearitas.....	55
Tabel 4. 6 Hasil Uji Autokorelasi dengan Durbin Watson .....	58
Tabel 4. 7 Hasil Uji Regresi Linier Berganda Persamaan Pertama .....	60
Tabel 4. 8 Hasil Uji Regresi Linier Berganda Persamaan Kedua .....	61
Tabel 4. 9 Hasil Uji F Persamaan Pertama .....	61
Tabel 4. 10 Hasil Uji F Persamaan Kedua .....	62
Tabel 4. 11 Hasil Uji T Persamaan Pertama .....	62
Tabel 4. 12 Hasil Uji T Persamaan Kedua .....	63
Tabel 4. 13 Hasil Koefisien Determinasi Persamaan Pertama.....	65
Tabel 4. 14 Hasil Koefisien Determinasi Persamaan Kedua .....	65

**DAFTAR GAMBAR**

Gambar 3. 1 Alur Pemecahan Masalah.....	49
Gambar 4. 1 Hasil Uji Heteroskedastisitas Model Regresi I .....	57
Gambar 4. 2 Hasil Uji Heteroskedastisitas Model Regresi II .....	58



## BAB 1. PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Fokus pemerintah tahun terakhir ini tertuju pada peningkatan penerimaan negara. Hal ini diperuntukkan untuk kesejahteraan masyarakat pada berbagai sektor kehidupan yang diimplementasikan dengan pembangunan nasional negara Indonesia. Penerimaan terbesar negara Indonesia berasal dari penerimaan perpajakan, yang berarti pajak sangat berpengaruh bagi kelangsungan negara Indonesia. Menurut data departemen keuangan penerimaan perpajakan sampai akhir Juli tahun 2019 sebesar Rp 705,59 triliun telah mencapai sebesar 44,37% dari target APBN tahun 2019. Penerimaan pajak pada tahun 2019 ini direspon oleh pemerintah akan ketersediaan orang/badan kena pajak dalam membayar pajak.

Namun disisi lain badan atau orang kena pajak memiliki kebutuhan yang semakin bertambah di saat semakin berkembangnya zaman terutama bagi suatu badan/perusahaan yang sedang berkembang, sehingga membuat tujuan perusahaan yang menjadi salah satu subjek pajak berlawanan dengan pemerintah. Tujuan perusahaan di era saat ini yaitu memaksimalkan keuntungan, salah satunya dengan melakukan penghematan pajak melalui perekayasa laba. Maka yang terjadi, pengurangan laba akuntansi atau *income decreasing* melalui perekayasa laba akan dilakukan perusahaan untuk menghemat biaya atas pajak yang dikeluarkan.

Di lansir dari situs investor.id, pada era ekonomi digital seperti saat ini, perusahaan tidak harus memiliki aset fisik di negara tempat mereka melakukan usaha, menyebabkan terbukanya ruang untuk *tax planning* dan *tax avoidance* (Nasori, 2019). Negara Indonesia menggunakan sistem pemungutan pajak *self assessment system*, wajib pajak dapat menghitung, membayar dan melaporkan pajak terutang ke KPP (Kantor Pelayanan Pajak) secara mandiri atau bisa juga menggunakan sistem digital yang dihadirkan Dirjen Pajak sebagai pelayanan pajak seperti *e-filling* dan *e-biling*. Kemudahan dan keterbukaan ini yang



menjadi peluang wajib pajak melakukan pelaporan pajak terutang yang lebih rendah dari seharusnya dan semata-mata hanya untuk keuntungan perusahaan. Peluang usaha pengurangan pajak terutang terbagi dua yaitu secara illegal yakni *tax evasion* dan legal seperti *tax avoidance* (Nasori, 2019).

Menurut Silvia (2017) tindakan manajerial perusahaan dengan tujuan meminimalisir beban pajak disebut *tax avoidance*. Penghindaran pajak juga diartikan sebagai aktivitas yang memanfaatkan peluang penyelewangan hukum dan kelemahan dari sistem perpajakan itu sendiri (Yuliawati, 2019). Praktik *tax avoidance* di Indonesia dapat dikatakan praktik yang legal (dalam artian diperbolehkan dalam peraturan perpajakan). Tindakan *tax avoidance* tentunya tidak dapat diterima oleh Negara karena cenderung merugikan, meskipun tindakan tersebut legal. Hal ini dikarenakan basis pajak sebagai salah satu penerimaan negara akan berkurang dan pembangunan nasional yang menjadi tugas pemerintah tidak akan terealisasi sepenuhnya.

Suatu presentase atau perbandingan yang menggambarkan penerimaan Negara yang berasal dari pajak dengan pendapatan domestik bruto biasa disebut *tax ratio*. *Tax ratio* menjadi ukuran dalam menilai kinerja pemerintah atas penerimaan pajak negara dari total produk domestik bruto. Jadi, jika *tax ratio* yang dihasilkan rendah negara tidak mampu berbuat banyak dalam merealisasikan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) (Kementerian Keuangan, 2019). Data yang dikatakan oleh Berita Resmi Direktorat Jendral Keuangan mensoroti rendahnya *tax ratio* yang diterima Indonesia jika dibandingkan dengan negara-negara dengan *economy size* serupa. Data yang digunakan adalah data tahun 2018 :

**Tabel 1. 1 Tax Ratio Negara-Negara Asia Tenggara tahun 2018**

<b>Negara</b>	<b>Tax Ratio</b>
Indonesia	11%
Malaysia	13,8%
Singapore	14,3%



Kamboja	15,3%
Filipina	13,7%
Thailand	15,7%

Sumber : Kementerian Keuangan (2019)

Data di atas menunjukkan masih rendahnya kesadaran masyarakat Indonesia untuk melaporkan dan membayar pajak, tak hanya itu tindakan penghindaran pajak juga menjadi alasan rendahnya *tax ratio* Indonesia. Di lansir dari (Kementerian Keuangan, 2019) mengungkapkan bahwa :

“Penyebab *tax ratio* Indonesia rendah disebabkan oleh makin maraknya praktik penghindaran pajak, hal ini diperkuat dengan data yang berasal dari program *tax amnesty* serta data Panama papers, Paradise papers, dan sebagainya” (Direktur Center for Indonesia Taxation Analysis (CITA), 2019)

Perusahaan yang sejatinya merupakan *profit oriented* sudah sewajarnya memaksimalkan keuntungan, berbagai cara dilakukan untuk mengefisienkan biaya antara lain dengan meminimalkan pajak yang akan dibayarkan dengan membuat perencanaan pajak. Suatu perencanaan yang mengorganisir usaha atau bisnis wajib pajak terhadap utang pajaknya dengan meminimalkan biaya pajak terutang dengan tetap memperhatikan peraturan dan ketentuan yang berlaku terhadap pajak disebut perencanaan pajak (Nurjanah et al., 2019). *Tax planning* yang disusun sedemikian rupa merupakan langkah awal melakukan perekayasaan laba.

Fenomena yang terungkap pada tahun 2019 di Indonesia yang dilansir dari [www.financial.detik.com](http://www.financial.detik.com) mengenai kasus penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan pertambangan adalah PT Adaro Energy Tbk. Adaro diduga terlibat praktik *tax avoidance* dengan melakukan penyusunan *tax planning*. Dugaan terhadap andaro yaitu terlihat pada jumlah beban pajak yang dibayarkan lebih rendah dari semestinya yaitu sekitar US\$ 125 juta. Adaro disebut-sebut telah melakukan *transfer pricing* kepada anak perusahaannya yaitu Coaltrade Services International di Singapura. *Transfer Pricing* banyak dilakukan perusahaan multi nasional dengan tujuan agar jumlah pajak yang akan dibayarkan serta dividen

yang akan dibagikan menjadi berkurang. Hal ini berlangsung terhitung dari tahun 2009 hingga 2017. Perusahaan dan konglomerat di Indonesia sering sekali melakukan penghindaran pajak melalui *tax planning*, dan kebanyakan dari mereka melakukan *tax avoidance*. (Sugianto, 2019)

Salah satu kasus di atas dapat dikatakan bahwa sektor pertambangan sangat berpotensi melakukan tindakan penghindaran pajak. Sektor pertambangan merupakan sektor usaha yang bergerak pada proses penggalian, pengambilan dari endapan bahan-bahan galian yang bernilai ekonomis, dan berasal dari dalam kulit bumi, di permukaan bumi, serta di air secara manual ataupun otomatis dengan bantuan alat sangat disayangkan pengelolaan sektor pertambangan belum cukup transparan sehingga potensi penerimaan bagi negara belum cukup optimal. Besarnya potensi bisnis pada industri pertambangan di Indonesia berbanding terbalik dengan kontribusi pendapatan bagi negara. Data dari kementerian keuangan menunjukkan bahwa *tax ratio* yang dikontribusikan dari sektor pertambangan mineral dan batu bara (minerba) pada tahun 2016 hanya sebesar 3,9% dari 10,4% *tax ratio* nasional pada tahun 2016. Data ini diperkuat dengan jumlah pelaporan SPT pajak, pada tahun 2015 dari 8.003 Wajib Pajak industri batu baru hanya 3.471 yang melaporkan SPT-nya.

Perekayasaan laba pada suatu perusahaan dibagi menjadi dua cara yaitu perekayasaan laba akrual dan perekayasaan laba riil. Perekayasaan laba akrual diimplikasikan dengan mengganti sistem akuntansi yang digunakan dalam pencatatan transaksi yang berdampak pada penyusunan laporan keuangan khususnya akun pendapatan (Septiadi et al., 2017). Perekayasaan laba riil diimplikasikan dengan melakukan penyimpangan pada praktek normal perusahaan yang berpengaruh terhadap arus kas perusahaan (Silvia, 2017)

Penelitian sebelumnya yang dilakukan Silvia (2017) dan Yuwono (2016) perekayasaan laba berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, menggunakan perekayasaan laba riil dalam hipotesisnya. Akan tetapi di lain penelitian oleh Septiadi, Robiansyah, dan Suranta (2017) menyatakan bahwa perekayasaan laba akrual juga berpengaruh terhadap penghindaran pajak, dengan hal tersebut

penelitian ini diharapkan informasi yang dapat diambil akan lebih valid, dikarenakan menggunakan dua macam cara perekayasaan laba yakni perekayasaan laba riil dan akrual agar informasi yang diperoleh lebih valid. Aktivitas penghindaran pajak ini disebabkan oleh perbedaan akan kepentingan pemilik perusahaan (pemegang saham) dengan manajer. Pemilik perusahaan (pemegang saham) memiliki kepentingan atas kemakmuran perusahaan sedangkan manajer hanya berfokus pada kepentingan pribadinya (Septiadi et al., 2017). Perbedaan ini lah yang menyebabkan terjadinya praktik perekayasaan laba dengan maksud memperkaya pihak manajemen dengan kepentingan pribadinya. Terdapat dua alasan mengapa terjadi praktik perekayasaan laba yakni (Sulistyanto, 2014) :

- (1) pihak manajemen mampu dalam memahami dan menguasai konsep-konsep akuntansi serta informasi keuangan seseorang atau badan tertentu dan memiliki peluang untuk memperlakukan informasi keuangan tersebut sesuai dengan keinginan dan tujuan yang hendak dicapai, (2) metode akuntansi yang fleksibel dan bebas dalam dipilih dan digunakan.

Perekayasaan laba akrual melihat dari sisi cara perekayasaan yang dilakukan di akhir tahun atau akhir periode akuntansi. Perekayasaan laba riil merupakan perekayasaan yang dilakukan ditengah aktivitas normal (operasional) perusahaan. Perekayasaan laba juga dapat dikatakan sebagai permainan akuntansi, dengan pihak *agent* yang merupakan pihak manajemen perusahaan memiliki kebebasan dalam merahasiakan sebuah informasi yang merugikan perusahaan dengan memperlakukan data keuangan yang akan dilaporkan pada laporan keuangan. Adanya keleluasaan atas informasi keuangan yang dimiliki, pihak *agent* memanfaatkan ketidaktahuan pihak *principal* atas informasi yang sebenarnya. Salah satu motivasi dilakukannya perekayasaan laba adalah motivasi pajak (Scott, 2009). Perekayasaan laba dengan motivasi pajak ini dilakukan karena pajak merupakan bagian dari beban suatu perusahaan yang melekat pada perusahaan. Maka dari itu perekayasaan laba dalam laporan keuangan seringkali sesuai dengan kepentingan *agent* dengan harapan juga dapat menguntungkan pihak *principal*. Perekayasaan laba riil maupun akrual hanya merupakan cara dari manajemen untuk melakukan *income decreasing* agar laba yang terungkap di laporan

keuangan dapat mengurangi pajak yang akan dibayar. Maka dari itu, peneliti menduga bahwa sebuah perusahaan akan menggunakan kedua cara perenkayaan laba tersebut untuk saling melengkapi dalam melakukan *tax avoidance*.

Maka dalam penelitian ini, peneliti menggunakan dua teknik perenkayaan laba sekaligus, dikarenakan perenkayaan laba riil dan perenkayaan laba akrual memiliki hubungan substitusi. Perenkayaan laba berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, apabila semakin besar perusahaan tersebut melakukan perenkayaan laba maka semakin teridentifikasi praktik *tax avoidance* (Henny, 2019).

Praktik perenkayaan laba yang pada dasarnya berfokus pada laba dan pastinya akan mempengaruhi kualitas dari laba tersebut. Kualitas laba sering dikaitkan dengan persistensi laba, dikarenakan persistensi laba merupakan komponen dari karakteristik kualitatif relevansi yang biasa disebut *predictive value* (Suwandika & Astika, 2013). Menurut Ardianti (2016), persistensi laba dianggap sebagai kriteria dari kualitas laba tersebut, laba yang berkelanjutan lebih baik dibandingkan dengan laba yang fluktuatif, maka dari itu laba yang persisten dikatakan sebagai laba yang baik dikarenakan laba tersebut dapat memprediksi laba pada periode mendatang. Laba yang cenderung konstan dari masa ke masa dalam jangka panjang merupakan kriteria dari persistensi laba (Suwandika & Astika, 2013). Perbedaan praktik perenkayaan laba riil dan akrual dilakukan manajemen untuk mendapatkan laba yang persisten ialah perenkayaan laba riil mampu dilakukan dengan lebih luas dan beragam sesuai dengan kompleksitas dan ukuran perusahaan, sedangkan perenkayaan laba akrual tidak terbatas pada fleksibilitas dalam GAAP (Wahyuni, 2017). Pada penelitian yang dilakukan Syanthi, Sudarma dan Saraswati (2013) mengungkapkan bahwa perenkayaan laba memiliki pengaruh terhadap persistensi laba, dalam artian semakin besar praktik perenkayaan laba yang dilakukan oleh perusahaan maka akan semakin tidak persisten laba yang dimiliki perusahaan. Hal ini dikarenakan apabila suatu perusahaan melakukan perenkayaan laba pastinya akan memperkirakan kemungkinan laba di masa yang akan datang, namun dilain sisi keandalan akan laba akuntansi akan menjadi menurun, dikarenakan dengan adanya peningkatan



ataupun penurunan laba akuntansi yang tidak jelas, mengidentifikasi rendahnya persistensi laba (Husin et al., 2020). Maka dari itu, persistensi laba yang rendah dapat mengidentifikasi adanya praktik perekayasa laba, dikarenakan praktik tersebut menyebabkan laba yang dilaporkan perusahaan tidak berdasarkan yang sebenarnya sehingga informasi mengenai laba pada periode mendatang dapat dikatakan tidak andal.

Persistensi laba menjadi penting dikarenakan para pengguna laporan keuangan memiliki kepentingan untuk menilai kinerja manajemen sehingga laba yang dilaporkan pada periode sekarang dapat memuat informasi laba di masa yang akan datang sebagai salah satu kepentingan pengambilan keputusan. Berikut merupakan perusahaan-perusahaan yang mengalami kegagalan dalam melakukan persistensi laba dengan mempertahankan labanya:

PT Bumi Resource Tbk (BUMI) yang bergerak pada bidang pertambangan batu bara, membukukan laba yang tidak menunjukkan persistensi laba yakni pada tahun 2019 sebesar US\$ 6,84 juta atau anjlok sebesar 96,89% dari laba pada tahun 2018 yakni sebesar US\$ 220,41 juta. Hal ini dikarenakan terjadinya kenaikan harga minyak di pasaran dan kenaikan pajak. (Sumber: [www.industri.kontan.co.id](http://www.industri.kontan.co.id)). PT Delta Dunia Makmur Tbk (DOID) yang bergerak dalam bidang pertambangan batu bara dan layanan pertambangan, tidak bias menjamin laba yang persisten dikarenakan anjloknya laba perusahaan pada tahun 2019 yakni sebesar US\$ 20,48 juta dari tahun 2018 sebesar US\$ 75,64 juta, turun sebesar 73%. Menurunnya kinerja DOID dikarenakan harga batu bara yang menurun dan berkurangnya volume produksi. (Sumber : [www.investasi.kontan.co.id](http://www.investasi.kontan.co.id)). PT Indo Tambangraya Megah Tbk (ITMG) yang bergerak dalam produsen batu bara, mengalami hal yang serupa dengan kedua perusahaan sebelumnya. Laba bersih yang dilaporkan ITMG pada tahun 2019 turun hingga 50,59% yakni sebesar US\$ 129,43 juta, jika dibandingkan dengan tahun 2018 yakni sebesar US\$ 261,95 juta. Penyebab turunnya laba bersih ITMG dikarenakan menurunnya pendapatan bersih dan meningkatnya beban pokok pendapatan sepanjang tahun 2019. (Sumber : [www.investasi.kontan.co.id](http://www.investasi.kontan.co.id) )

Fenomena-fenomena tersebut menjadikan tanda tanya akan persistensi laba, dengan laba yang fluktuatif dan cenderung menurun dalam kurun waktu yang pendek menyebabkan laba yang diperoleh saat ini tidak mampu menjamin laba untuk masa yang akan datang. Ketidakmampuan perusahaan dalam mempertahankan laba untuk menarik calon investor, menyebabkan adanya praktik perekayasa laba oleh manajemen. Namun, jika pengguna laporan keuangan menduga bahwa laba komersial yang tercantum pada laporan keuangan adalah hasil rekayasa, maka angka laba yang dilaporkan mengalami penurunan kualitas laba dan tidak persisten. Penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol profitabilitas dan ukuran perusahaan sebagai pembeda dengan penelitian terdahulu.

Profitabilitas dan ukuran perusahaan digunakan dalam penelitian ini sebagai variabel kontrol, hal ini dikarenakan profitabilitas merupakan suatu kemampuan perusahaan dalam mendapatkan laba dan ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang mengklasifikasikan besar kecilnya suatu perusahaan. Menurut Chandrarin (2017) variabel kontrol merupakan variabel yang memiliki tujuan untuk meredakan atau meminimalkan kesalahan-kesalahan yang ada. Variabel kontrol juga bertujuan untuk memutus hubungan atau pengaruh antara variabel lain diluar variabel penelitian yang juga mempengaruhi variabel dependen. Variabel kontrol tidak dibentuk dalam pengembangan hipotesis karena bukan merupakan variabel independent utama. Pada penelitian ini pengukuran variabel profitabilitas menggunakan nilai ROA dan ukuran perusahaan menggunakan nilai logaritma natural *revenue*. Pemilihan variabel kontrol profitabilitas dan ukuran perusahaan karena keduanya memiliki keterkaitan dengan laba bersih perusahaan dan penentuan pajak terutang yang akan dibayarkan oleh perusahaan.

Penelitian-penelitian terdahulu digunakan sebagai penguat penelitian ini, penelitian yang telah dilakukan oleh Wahyuni (2017), Syanthi, Sudarma dan Saraswati (2013), Septiadi, Robiansyah dan Suranta (2017), dan Pajriyansyah dan Firmansyah (2017). Penelitian yang dilakukan Wahyuni (2017) menggunakan

variabel perikayasaan laba riil sebagai variabel independen, dengan variabel dependen yakni persistensi laba. Penelitian tersebut menghasilkan bahwa perikayasaan laba riil memiliki pengaruh negatif terhadap persistensi laba, artinya adanya aktivitas perikayasaan laba riil menyebabkan nilai persistensi laba akan menurun, karena aktivitas perikayasaan laba riil dianggap tidak terlalu berguna untuk memprediksi nilai saham karena tidak mencerminkan perubahan arus kas yang sebenarnya. Penelitian yang dilakukan oleh Syanthi, Sudarma dan Saraswati (2013) dengan variabel perencanaan pajak dan persistensi laba sebagai variabel dependen dan variabel perikayasaan laba sebagai variabel independen serta ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol. Penelitian tersebut menghasilkan bahwa perikayasaan laba berpengaruh positif terhadap persistensi laba akan tetapi manajemen laba tidak berpengaruh terhadap perencanaan pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Syanthi, Sudarma dan Saraswati (2013) menggunakan tiga proksi perikayasaan laba riil dalam menguji pengaruh terhadap persistensi laba, dengan hasil bahwa perikayasaan laba riil dengan proksi manipulasi penjualan memiliki pengaruh positif terhadap persistensi laba, artinya dengan pemberian potongan harga dan persyaratan kredit yang lebih lunak menciptakan peluang-peluang manajer untuk menyajikan laba yang mencerminkan laba positif pada pihak pemegang saham dikarenakan dapat meningkatkan nilai perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Septiadi, Robiansyah dan Suranta (2017) menyatakan bahwa terdapat pengaruh negatif antara perikayasaan laba aktual terhadap *tax avoidance*, artinya perusahaan yang teridentifikasi melakukan perikayasaan laba dengan *income decreasing* yang semakin tinggi maka beban pajak yang terutang semakin kecil. Pada penelitian yang dilakukan oleh Pajriyansyah dan Firmansyah (2017) menggunakan variabel *tax avoidance* sebagai variabel dependen dan menggunakan variabel perikayasaan laba, *leverage* dan kompensasi rugi fiskal sebagai variabel independen. Penelitian tersebut menggunakan proksi aktual pada perhitungan perikayasaan laba dan menghasilkan bahwa perikayasaan laba berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, artinya apabila perusahaan melakukan praktik perikayasaan laba yang semakin besar, maka semakin besar pula praktik *tax avoidance*.



Adanya inkonsistensi antara pengaruh negatif ataupun pengaruh positif terhadap hasil penelitian-penelitian terdahulu, maka menarik untuk dilakukan penelitian lanjutan mengenai pengaruh perekayasaan laba melalui aktivitas riil maupun akrual terhadap *tax avoidance* dan persistensi laba. Berdasarkan pemaparan yang dijelaskan diatas, penelitian yang ingin diangkat oleh peneliti berjudul “**Perekayasaan Laba dalam Tax Avoidance dan Persistensi Laba (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan di BEI)**”

### **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan penjelasan diatas , maka pokok masalah yang akan dirumuskan dalam penelitian ini adalah :

1. Bagaimana pengaruh perekayasaan laba akrual terhadap *tax avoidance*?
2. Bagaimana pengaruh perekayasaan laba riil terhadap *tax avoidance*?
3. Bagaimana pengaruh perekayasaan laba akrual terhadap persistensi laba?
4. Bagaimana pengaruh perekayasaan laba riil terhadap persistensi laba?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan dari penelitian adalah sebagai berikut :

1. Menguji dan Menganalisis pengaruh perekayasaan laba akrual terhadap *tax avoidance*
2. Menguji dan Menganalisis pengaruh perekayasaan laba riil terhadap *tax avoidance*
3. Menguji dan Menganalisis pengaruh perekayasaan laba akrual terhadap persistensi laba
4. Menguji dan Menganalisis pengaruh perekayasaan laba riil terhadap persistensi laba

#### 1.4 Manfaat Penelitian

Adapun harapan yang akan diperoleh dari diadakannya penelitian ini kepada beberapa pihak dibawah ini :

##### 1. Pihak Akademisi

Penelitian ini diharapkan akan memberikan gambaran baru mengenai praktik *tax avoidance* dan kualitas laba perusahaan dilihat dari persistensi labanya, dengan *tax avoidance* dan persistensi laba yang diuji terkait dengan praktik perekayasaan laba.

##### 2. Pihak Praktisi

Penelitian ini diharapkan dapat membantu dalam pengambilan keputusan yang dilakukan oleh para pengguna laporan keuangan perusahaan yang terkait dengan pihak eksternal perusahaan mengenai praktik *tax avoidance* dan persistensi laba yang diuji terkait dengan perekayasaan laba.

##### 3. Pihak Pemerintah dan Regulator

Penelitian ini diharapkan dapat membantu pemerintah dan regulator pembuat suatu aturan dalam mengkaji lebih mendalam mengenai aktivitas perpajakan terutama dalam pembayaran pajak, hal ini mengingat masih banyak sekali subjek pajak yang mencari celah aturan dalam pengurangan pembayaran pajak. Maka dari itu dengan proposal ini pihak pemerintah serta regulator dapat memahami mengenai praktik perekayasaan laba serta imbasnya akan hal penerimaan pajak, karena telah banyak perusahaan yang melakukan *tax avoidance* khususnya di sektor pertambangan.

##### 4. Pihak Perusahaan

Pihak perusahaan diharapkan mampu mendapatkan informasi pada penelitian ini bahwa praktik perekayasaan laba sangat berisiko terhadap perusahaan, dikarenakan merugikan negara dalam sektor pajak. Sehingga dalam menjaga penerimaan negara tetap maksimal dan transparansi data yang terpercaya maka

perusahaan dapat melihat dari segi laba perusahaan dan dapat mendeteksi adanya penghindaran pajak di perusahaan tersebut.



## BAB 2. TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 Landasan Teori

#### 2.1.1 Teori Agensi

Dalam teori Agensi menyatakan adanya hubungan antara *agent* (manajemen) dan *principal* (pemilik) yang keduanya memiliki kepentingan masing masing (Muzakki, 2015). Teori agensi akan muncul saat ada pihak tertentu akan mencapai atau mempertahankan suatu tingkat pencapaian yang diinginkan. Menurut Muzakki (2015) mengatakan bahwa setiap manusia memiliki kemauannya dan kepentingannya masing-masing untuk mencapai tujuan yang diinginkan dan menguntungkan diri sendiri.

Hubungan *agent* dan *principal* akan menimbulkan konflik apabila terdapat *asymmetry information*. Menurut Septiadi, Robiansyah dan Suranta (2017) terjadinya asimetri informasi ini apabila *agent* atau manajemen dalam suatu usaha memiliki informasi yang lengkap mengenai internal perusahaan mulai dari kekurangan perusahaan hingga prospek perusahaan dibandingkan dengan pemilik atau *principal*. Informasi yang tidak terdistribusi secara merata antara *agent* dan *principal* atau keterbatasan *principal* dalam mengetahui secara langsung apa yang dilakukan *agent*, menyebabkan *agent* akan mencari keuntungan sendiri dan melakukan sesuatu yang tidak semestinya (*disfuncional behaviour*). Salah satu contoh dari *disfuncional behaviour* adalah pemanfaatan pos-pos akrual guna perekayasaan data dalam laporan keuangan terlebih dalam menyajikan laba sesuai dengan kepentingan *agent* dengan harapan sesuai dengan kehendak pemilik. Tindakan perekayasaan data pada laporan keuangan biasa disebut dengan perekayasaan laba. Menurut Septiadi, Robiansyah dan Suranta (2017) tindakan *tax avoidance* dalam pandangan kotemporer memiliki dua tujuan, yaitu merahasiakan segala informasi yang merugikan perusahaan dan menutupi pendapatan usaha sebenarnya dari otoritas pajak.

Menurut Beaver (2002) motivasi perekayasaan laba akrual pada teori keagenan dapat dikelompokkan dalam 2 kategori yaitu *opportunistic* dan *signaling*.

Motivasi *opportunistic* berarti mengutamakan kepentingan pribadinya, yang tentunya manajer sebagai manusia biasa kemungkinan besar akan bertidak dengan motivasi *opportunistic*. Menurut Eisenhardt (1989), teori agensi dapat digambarkan dari tiga sifat dasar manusia, sebagai berikut :

1. Manusia selalu memikirkan kepentingan pribadi (*self interest*)
2. Manusia memiliki kelemahan untuk memikirkan kemungkinan di masa mendatang (*bounded rationality*)
3. Manusia selalu menghindari resiko (*risk averse*)

Sedangkan pada motivasi *signaling*, dalam menyajikan informasi keuangan (khususnya laba) tentunya manajemen mengharapkan dapat memberi sinyal baik terhadap *stakeholders* nya. Laporan laba yang dapat memberikan sinyal yang baik adalah laba yang relatif stabil (*sustainable*) dan tentunya memiliki pertumbuhan. *Sustainable earnings* merupakan laba yang memiliki kualitas laba baik dan dapat dijadikan indikator untuk menentukan laba periode selanjutnya.

## **2.1.2 Tax Avoidance**

### **a. Pengertian Tax Avoidance**

Pajak merupakan suatu kontribusi yang diberikan ke negara, yang bersifat memaksa, namun manfaat atau imbalan tidak dapat dirasakan secara langsung oleh wajib pajak. Perpajakan di Indonesia menggunakan prinsip *self assessment* dalam hal pemungutan pajak. Sistem , wajib pajak dapat menghitung, membayar dan melaporkan pajak terutang ke KPP (Kantor Pelayanan Pajak) secara mandiri atau bisa juga menggunakan sistem digital yang dihadirkan Dirjen Pajak sebagai pelayanan pajak seperti *e-filling* dan *e-biling* (Nugraha & Setiawan, 2019). Setiap badan usaha yang memiliki bidang usaha yang bermacam-macam, tentunya juga memiliki peraturan perpajakan yang tak sama. Perusahaan di bidang pertambangan tentunya juga harus membayar pajak penghasilan atas penghasilan yang diterima di luar negeri maupun dalam negeri. Namun, pengenaan pajak ini sangat menjadi beban bagi perusahaan terkhususnya bagi perusahaan di bidang



pertambahan. Beban yang cukup besar membuat perusahaan melakukan majamen laba untuk menghindari pengenaan pajak.

Menurut Silvia (2017) tindakan penghindaran pajak merupakan tindakan yang legal dilakukan wajib pajak dikarenakan tindakan ini dilakukan hanya dengan mencari celah dan kelemahan aturan pajak yang berkaitan dengan pembayaran pajak perusahaan. Menurut peneliti *tax avoidance* merupakan suatu tindakan yang legal untuk dilakukan, dikarenakan sebuah perusahaan tentunya memiliki taktik manajemen tersendiri untuk menguntungkan perusahaan tanpa melanggar hukum yang berlaku. Penghematan pajak dilakukan dengan cara melakukan perekayasaan pada informasi komersial perusahaan, sehingga dapat mengurangi beban pajak yang akan dibayarkan. Praktik perekayasaan laba sering kali disangkut pautkan dengan *tax avoidance*.

#### b. Pengukuran *Tax Avoidance*

Dalam penelitian mengenai variabel *tax avoidance* menggunakan pengukuran dalam penelitian perpajakan. Data mengenai pajak perusahaan tentunya suatu hal yang dirahasiakan perusahaan. Saat ini pengukuran *tax avoidance* telah dilakukan dengan banyak cara. Menurut Hanlon dan Heitzman (2010) mengatakan terdapat dua belas cara mengukur *tax avoidance*, sebagaimana disajikan dalam tabel 2.1 dibawah ini :

**Tabel 2. 1 Measurement of Tax Avoidance**

No	Pengukuran	Cara Pengukuran	Keterangan	Penjelasan
1	GAAP ETR	$\frac{\text{Worldwide total income tax expense}}{\text{Worldwide total pretax accounting income}}$	<i>Total tax expense per dollar of pre-tax book income</i>	Hasil GAAP ETR yang rendah, maka tingkat praktik <i>tax avoidance</i> tinggi.

2	Current ETR	$\frac{\text{Worldwide current income tax expense}}{\text{Worldwide total pretax accounting income}}$	Current tax expense per dollar of pre-t	Hasil Current ETR yang rendah, maka tingkat praktik tax avoidance tinggi.
3	Cash ETR	$\frac{\text{Worldwide cash taxes paid}}{\text{Worldwide total pretax accounting income}}$	Cash taxes paid per dollar of pre-tax book income	Hasil Cash ETR yang rendah, maka tingkat praktik tax avoidance tinggi.
4	Long-run cash ETR	$\frac{\text{Worldwide cash taxes paid}}{\text{Worldwide total pretax accounting income}}$	Sum of cash taxes paid over n years divided by the sum of pre-tax earnings over n years	Hasil Long-run Cash ETR yang semakin rendah, maka tingkat praktik tax avoidance semakin tinggi.
5	ETR Differential	Statutory ETR - GAAP ETR	The difference of between the statutory ETR and firm's GAAP ETR	Hasil ETR Differential yang rendah, maka tingkat praktik tax avoidance tinggi
6	DTAX	Error term from the following regression: $\text{ETR differential} \times \text{Pre-tax book income} = a + b \times \text{Control} + e$	The unexplained portion of the ETR	Hasil DTAX yang rendah, maka



			<i>differential</i>	tingkat praktik <i>tax avoidance</i> tinggi
7	<i>Total</i> BTD	Pre-tax book income – ((U.S. CTE + Fgn CTE)/U.S. STR) – (NOL <sub>t</sub> – NOL <sub>t-1</sub> )	<i>The total difference between book and taxable income</i>	Semakin kecil nilai rata-rata BTD, maka dapat mencerminkan semakin besar adanya penghindaran pajak
8	<i>Temporary</i> BTD	<i>Deferred tax expense</i> /U.S.STR	<i>The total difference between book and taxable income</i>	Semakin kecil nilai rata-rata BTD, maka dapat mencerminkan semakin besar adanya penghindaran pajak
9	<i>Abnormal total</i> BTD	<i>Residual from</i> BTD/TA <sub>it</sub> = $\beta$ TA <sub>it</sub> + $\beta$ m <sub>i</sub> + e <sub>it</sub>	<i>A measure of unexplained total book-tax differences</i>	Semakin kecil nilai rata-rata BTD, maka dapat mencerminkan semakin besar adanya penghindaran pajak

10	<i>Unrecognized tax benefits</i>	<i>Disclosed amount post-FIN48</i>	<i>Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions</i>	Semakin rendah <i>unrecognized tax benefit</i> , maka semakin tingginya tingkat pajak, maka dari itu praktik <i>tax avoidance</i> tinggi
11	<i>Tax shelter activity</i>	<i>Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter</i>	<i>Firms identified via firm disclosure, the press, or IRS confidential data</i>	Semakin rendah <i>tax shelter activity</i> , maka semakin tingginya tingkat pajak, maka dari itu praktik <i>tax avoidance</i> tinggi
12	<i>Marginal tax rate</i>	<i>Simulated marginal tax rate</i>	<i>Present value of taxes on an additional dollar of income</i>	Semakin rendah <i>marginal tax rate</i> , maka semakin tingginya tingkat pajak, maka dari itu praktik <i>tax avoidance</i> tinggi

Sumber : Hanlon dan Heitzman (2010)

Penelitian mengenai *tax avoidance* sering kali menggunakan pengukuran *CashETR* untuk mengukur *tax avoidance* salah satunya penelitian yang dilakukan oleh Hidayat (2019), namun hal ini menjadi tidak reliabel saat nilai pembayaran pajak yang diambil dari arus kas pada tahun tersebut, mengingat masa akhir pembayaran pajak badan bulan April tahun berikutnya.

Pada penelitian kali ini, peneliti menggunakan pengukuran dari Desai dan Dharmapala (2006) dengan menggunakan total akrual dalam regresi *Book Tax Difference* (BTD) agar memperoleh informasi manajemen laba dalam kaitannya dengan tujuan pengindaran pajak yang iasa disebut *Abnormal Book Tax Difference* (ABTD). Pengukuran ini juga dilakukan pada penelitiannya Darma, Tjahjadi dan Mulyani (2018).

### 2.1.3 Persistensi Laba

#### a. Pengertian Persistensi Laba

Pengguna laporan keuangan pastinya melihat laporan laba rugi untuk mengetahui gambaran secara umum mengenai kinerja perusahaan di masa lalu, hingga mampu memprediksi arus kas masa depan. Maka dari itu, pengguna laporan keuangan harus mampu menilai mengenai kualitas laba perusahaan. Laba dibedakan dalam dua kategori, yaitu *earnings persistent* dan *transitory earnings*. *Earning persistent* atau persistensi laba merupakan laba yang tidak sering mengalami fluktuatif dan cenderung stabil dari periode ke periode (Fadilah & Wijayanti, 2017). Laba yang persisten memiliki kemampuan sebagai indikator laba periode mendatang (*future earnings*) secara berulang ulang (*repetitive*) dalam jangka panjang (*sustainable*). Sedangkan *transitory earnings* merupakan laba yang dihasilkan perusahaan yang tidak dapat dihasilkan secara berulang atau hanya diperoleh beberapa waktu saja, sehingga tidak memungkinkan untuk dijadikan indikator laba di masa depan (Pertiwi et al., 2017). Maka dari itu laba yang berkelanjutan dalam jangka panjang dikatakan memiliki kualitas laba yang tinggi dibandingkan dengan *transitory earnings/unusual earnings*.

Laba yang berkelanjutan dalam jangka panjang menjadi motivasi suatu perusahaan untuk mendapatkan respon positif dari pihak eksternal. Indikator *future earnings* sangat melekat pada persistensi laba. Maka dari itu, persistensi laba sering diartikan sebagai revisi laba yang diinginkan pada periode mendatang dengan melakukan perencanaan pada laba tahun berjalan sehingga berdampak pada harga saham perusahaan tersebut (Scott, 2009).

### **b. Pengukuran Persistensi Laba**

Persistensi laba dapat diukur menggunakan rumus yang telah dilakukan oleh penelitian terdahulu terdapat tiga rumus untuk mengukur persistensi laba, pertama rumus ini telah digunakan oleh beberapa peneliti terdahulu (Sutisna & Ekawati, 2016);(Siregar & Maksum, 2018); (Nuraeni et al., 2018) yaitu: Persistensi laba diukur menggunakan koefisien regresi ( $\alpha$ ) antara laba akuntansi sebelum pajak (PTBI) atau laba operasi pada periode mendatang dengan laba akuntansi sebelum pajak (PTBI) periode sekarang. Laba akuntansi sebelum pajak adalah laba atau rugi bersih yang diperoleh perusahaan sebelum dikurangi pajak yang dikenakan perusahaan (Marnilin et al., 2015).

Pada rumus ini persisten laba memfokuskan pada koefisien dari regresi laba saat ini terhadap laba yang akan datang. Dalam rumus ini dikatakan bahwa jika hasil perhitungan persistensi laba semakin tinggi (mendekati angka 1) koefisiennya maka menunjukkan laba yang dihasilkan tinggi, sedangkan jika nilai koefisiennya rendah (mendekati angka 0), maka persistensi labanya rendah (Sutisna & Ekawati, 2016)

Rumus kedua merupakan proksi persistensi laba yang menggunakan nilai koefisien dari model regresi laba tahunan (model ARI). Model ini jarang sekali dilakukan oleh peneliti untuk mengukur tingkat persistensi laba. Salah satu peneliti yang menggunakan model ini adalah (Fanani, 2010) dengan memfokuskan pada koefisien regresi ( $\alpha$ ) dari regresi laba sekarang terhadap laba mendatang. Hubungan keduanya dapat dilihat dari koefisien *slope* regresi antara laba periode sebelumnya dan laba sekarang. Dalam rumus ini juga memiliki

karakteristik yang sama dengan rumus yang pertama yaitu jika hasil perhitungan persistensi laba semakin tinggi (mendekati angka 1) koefisiennya maka menunjukkan laba yang dihasilkan tinggi, sedangkan jika nilai koefisiennya rendah (mendekati angka 0), maka persistensi labanya rendah. Perbedaan antara rumus pertama dengan model ARI ini yaitu dalam perhitungan Laba akuntansi periode sekarang maupun periode sebelumnya dibagi dengan saham yang beredar perusahaan pada periode sekarang dengan periode sebelumnya.

Rumus yang terakhir yaitu menggunakan proksi dari laba sebelum pajak tahun yang akan datang. Laba sebelum pajak tahun berikutnya merupakan selisih antara pendapatan dan beban pada tahun depan sebelum dikurangi dengan beban pajak kemudian dibagi dengan rata-rata total aset (Septavita, 2016). Rumus ini digunakan oleh penelitian (Azka et al., 2019); (Achyarsyah & Purwanti, 2018).

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan rumus yang pertama, dikarenakan pada rumus tersebut telah memiliki kriteria yang sesuai dengan pengertian persistensi laba, serta telah digunakan oleh penelitian-penelitian yang menggunakan variabel persistensi laba

#### **2.1.4 Perekayasaan Laba**

Menurut Panjaitan dan Muslih (2019) mengatakan bahwa perekayasaan laba merupakan tindakan perekayasaan laporan keuangan yang terutama untuk merekayasa laba perusahaan agar sesuai dengan yang diinginkan oleh manajemen. Praktik perekayasaan laba ini akan berdampak negatif terhadap kualitas laba sebab kualitas laba perusahaan tersebut telah menurun dan jika laba tersebut digunakan untuk pengambilan keputusan maka hasil keputusan tersebut tidak dapat dikatakan tepat secara signifikan.

Perekayasaan laba dikelompokkan kedalam tiga kategori yaitu akuntansi yang curang, perekayasaan laba akrual dan perekayasaan laba riil. Akuntansi yang curang merupakan praktik perekayasaan laba yang meliputi pemilihan akuntansi yang melanggar prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku secara umum. Perekayasaan Laba Akrual merupakan perekayasaan laba dengan *discretionary*



*accrual* yang tidak ada pengaruh langsung terhadap aliran kas (Syanthi et al., 2013). Perencanaan laba riil merupakan perencanaan laba yang dilakukan manajer menyimpang dari praktik operasi normal (sehari-hari) perusahaan selama periode akuntansi berjalan (Prabarendra, 2015)

Sulistiyanto (2014) menyatakan bahwa terdapat tiga hipotesis yang digunakan untuk mendeteksi perilaku etis seseorang dalam melakukan praktik perencanaan laba, yaitu :

1. *Political cost hypothesis*, kecenderungan perusahaan dalam mengurangi laba akuntansi dengan adanya biaya politis yang tinggi, kenaikan laba akan menarik perhatian politik seperti pengenaan pajak yang lebih besar
2. *Debt (equity) hypothesis*, perusahaan yang memiliki rasio utang dan ekuitas lebih besar, cenderung akan menggunakan dan memilih metode akuntansi yang dengan maksud laba yang dilaporkan juga akan akan lebih tinggi. Hal ini perusahaan lakukan dengan melakukan pelanggaran perjanjian kredit dengan kreditor untuk menjaga reputasi perusahaan dalam sudut pandang pihak eksternal.
3. *Bonus plan hypothesis*, jika terdapat perencanaan kompensasi dan bonus, maka cenderung perusahaan akan menggunakan dan memilih metode akuntansi yang akan mendapatkan laba lebih besar.

Keunikan penelitian ini yaitu menggunakan pengukuran perencanaan laba akrual dan perencanaan laba riil dalam mengukur variabel perencanaan laba.

#### **a. Perencanaan Laba Akrual**

Penyusunan laporan keuangan yang menggunakan sistem akuntansi akrual, sangat membuka peluang manajerial untuk melakukan perencanaan laba. Manajerial memiliki kesempatan untuk menentukan metode akuntansi yang akan memberikan dampak positif terhadap laba pada laporan keuangan. Laba yang dilaporkan dapat rekayasa dengan *discretionary accrual* yang tidak memiliki pengaruh secara langsung terhadap aliran kas (Syanthi et al., 2013). Praktik

perekayasaannya ini berdampak negatif terhadap kualitas laba yang menurun dan tentunya sangat berdampak pada pengambilan keputusan-keputusan yang didasarkan pada data laba atau secara keseluruhan laporan keuangan. (Panjaitan & Muslih, 2019)

Perekayasaannya laba akrual dapat diukur dengan beberapa model pengukuran, yaitu :

1. *Discretionary Accruals Modified Jones Model.*

Model pengukuran penelitian Jones (1991) mengklasifikasikan nilai dari total akrual perusahaan menjadi dua jenis yaitu (1) Akrual diskresioner merupakan nilai total akrual perusahaan, (2) Akrual non diskresioner merupakan nilai estimasi yang diperoleh dari hubungan linear antara total akrual perusahaan dengan komponen akrual lain yang ada dalam laporan keuangan. Modifikasi model Jones secara implisit mengasumsikan bahwa semua perubahan dalam penjualan kredit pada periode peristiwa berasal dari perekayasaannya laba, hal ini didasarkan bahwa lebih gampang melakukan pengelolaan pendapatan dengan menerapkan diskresi atas pengakuan pendapatan yang berasal dari penjualan kredit daripada melakukan pengelolaan pendapatan dengan menerapkan diskresi atas pengakuan pendapatan yang berasal dari penjualan tunai (Suyono, 2017)

2. *Model Healy.*

Menurut Suyono (2017) model Healy berbeda dengan kebanyakan studi perekayasaannya laba lainnya, dikarenakan pada model ini memprediksi bahwa praktik perekayasaannya laba sistematis terjadi dalam setiap periode. Model Healy menguji perekayasaannya laba akrual dengan membandingkan rata-rata total akrual di seluruh variabel pembagian perekayasaannya laba. Pendekatan ini setara dengan memperlakukan seperangkat penelitian dengan pendapatan diperkirakan akan dikelola ke atas sebagai periode estimasi dan himpunan pengamatan dengan pendapatan akan dikelola ke bawah sebagai periode peristiwa. Total akrual tersebut yang berasal dari periode estimasi dapat mewakili ukuran akrual

*non-discretionary*. Total akrual mencakup *Discretionary* dan *non-Discretionary* (Suyono, 2017).

### 3. Model De Angelo.

Model ini mengasumsikan bahwa perbedaan pertama memiliki nilai nol yang diharapkan dengan berdasarkan hipotesis nol yang menyatakan tidak adanya perekayasa laba (DeAngelo, 1986). Dalam menghitung *nondiscretionary accruals*, model ini menggunakan total akrual periode lalu (terakhir). Pada model De Angelo periode estimasi akrual *non-Discretionary* dibatasi pada pengamatan tahun sebelumnya. Model Healey dan model De Angelo tidak akan terjadi kesalahan dalam menghitung akrual *non-Discretionary* apabila akrual *non-Discretionary* konstan dari waktu ke waktu dan akrual *Discretionary* memiliki rata-rata nol pada periode estimasi. Maka dari itu pengukuran menggunakan model De Angelo sangat jarang digunakan peneliti.

### 4. Model Industri

Model Industri mengasumsikan bahwa akrual *non-diskretioner* konstan sepanjang waktu (Dechow dan Sloan, 1991). Model ini juga mengasumsikan bahwa variasi dalam faktor penentu akrual nondiskretioner adalah umum diseluruh perusahaan dan industri yang sama. Kemampuan model Industri dalam mengurangi kesalahan pengukuran bergantung pada dua faktor yaitu (1) Model industri hanya menghilangkan variasi akrual *non-Discretionary* yang umumnya terjadi pada industri yang sama, (2) Model Industri menghilangkan variasi dalam akrual *Discretionary* yang berkorelasi di industri yang sama, dan dapat menimbulkan masalah.

### 5. Model Stubben

Menurut Stubben (2010) pendekatan model ini menggunakan dua formula yang berbeda yaitu *revenue model*, yang menitikberatkan pada pendapatan yang memiliki keterkaitan langsung dengan piutang dan *conditional revenue model*, dalam model kedua ini menambahkan unsur ukuran perusahaan (*size*), margin kotor (GRM), dan umur perusahaan (*age*) yang diprediksi dapat mendeteksi

perekayasaan laba akrual berupa pemberian kredit yang ada hubungannya dengan piutang. Dalam model stubben ini, menggunakan komponen utama pendapatan yang mana itu adalah piutang dalam mendeteksi manajemen laba akrual. Dengan begitu Stubben (2010) mengasumsikan bahwa penggunaan *revenue* biasanya lebih rendah dan lebih spesifik dari pada model akrual lainnya.

Dari beberapa model pengukuran di atas, peneliti memilih untuk menggunakan model pengukuran *Discretionary Accruals Modified Jones Model*. Hal ini bertujuan untuk dapat mengetahui lebih detail mengenai pola yang digunakan oleh manajer dalam mengelola laba perusahaan khususnya yang didasarkan pada transaksi akrual dengan menekankan kepada keleluasaan atau kebijakan yang tersedia dalam memilih dan menerapkan prinsip akuntansi unyuk mencapai hasil akhir sesuai yang dikehendaki. Model Modifikasi Jones ini memisahkan nilai DA (*Discretionary Accruals*) yang dipadukan dengan kinerja menjadi jangka pendek dan jangka panjang. Model modifikasi Jones ini juga telah disempurkan dengan meminimalkan kesalahan spesifikasi dan meningkatkan kekuatan pengujian.

#### **b. Perekayasaan Laba Riil**

Perekayasaan laba riil seringkali digunakan untuk menghindari kerugian dan mencapai target ramalan analisis. Perekayasaan laba riil lebih fleksibel dalam praktiknya dibandingkan dengan perekayasaan laba akrual, yaitu perekayasaan laba riil dilakukan selama periode akuntansi atau aktivitas sehari-hari perusahaan guna memberikan keuntungan pribadi pihak tertentu (Silvia, 2017). Saat ini manajer telah melakukan pergeseran dari perekayasaan laba akrual ke perekayasaan laba riil. Pergeseran ini terjadi karena perekayasaan laba akrual akan menarik perhatian auditor dibandingkan perekayasaan riil, perekayasaan laba akrual lebih berisiko mengingat bahwa dalam mengatur akrual dibutuhkan fleksibilitas yang tidak terbatas (Roychowdhury, 2006).

Ada tiga cara dalam melakukan perekayasaan laba riil (Roychowdhury, 2006) yaitu (1) Melakukan potongan harga untuk meningkatkan penjualan yang pada



akhirnya berdampak pada kenaikan laba yang dilaporkan, (2) Meminimalkan beban diskresioner seperti biaya iklan dengan tujuan untuk menekan biaya dan menaikkan laba, (3) Melakukan produksi berlebihan sehingga menyebabkan harga pokok produksi rendah dengan tujuan laba meningkat. Cara-cara ini membuat para *stakeholders* terkhususnya investor akan tertarik untuk berinvestasi tanpa mengetahui tindakan yang dilakukan manajemen dapat menurunkan arus kas masa depan.

Model pengukuran perekayasaan laba riil yang sering digunakan yakni model Dechow & Sloan yaitu dengan menggunakan tiga metode manipulasi antara lain arus kas dari aktivitas operasi yang diungkapkan dari manipulasi penjualan, manipulasi biaya produksi dan manipulasi biaya diskresioner. Pada penelitian ini peneliti menggunakan salah satu dari model Dechow yakni arus kas dari aktivitas operasi abnormal ( $Abn.CFO_{it}$ ) yang diungkapkan dari penjualan dengan memanipulasi penjualan pada periode berjalan. Pemilihan pengukuran ini dikarenakan manipulasi laba riil yang sering dilakukan oleh suatu perusahaan yang berkaitan dengan pajak, menggunakan manipulasi penjualan, contohnya PT Multi Sarana Avindo yang mempermainkan angka penjualan.

## 2.2 Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian yang menganalisis mengenai pengaruh perekayasaan laba yang diukur dengan perekayasaan laba riil dan perekayasaan laba akrual terhadap *tax avoidance* atau pun terhadap persistensi laba. Penelitian-penelitian terdahulu hanya sebatas meneliti pengaruh perekayasaan laba terhadap *tax avoidance* maupun persistensi laba hanya melalui perekayasaan laba akrual atau perekayasaan laba riil, tidak menggunakan keduanya. Berikut adalah penelitian terdahulu :

**Tabel 2. 2 Ringkasan Penelitian Terdahulu**

No	Nama Penelitian	Judul	Hasil Penelitian
1	Syanthi, Sudarma dan Saraswati (2013)	Dampak Manajemen Laba Terhadap Perencanaan dan	Dalam penelitian ini, peneliti menyatakan bahwa variabel manajemen laba berpengaruh



		Persistensi Laba	terhadap persistensi laba, yang berarti semakin besar manajemen laba yang dilakukan perusahaan, semakin persistensi laba yang dimiliki perusahaan
2	Pajriyansyah dan Firmansyah (2017)	Pengaruh Leverage, Kompensasi Rugi Fiskal dan Manajemen Laba terhadap Penghindaran Pajak	Hasil penelitian yang dilakukan peneliti menunjukkan bahwa manajemen laba berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi hubungan searah antara manajemen laba dengan <i>tax avoidance</i> .
3	Silvia (2017)	Pengaruh Manajemen Laba, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan dan Pertumbuhan Penjualan terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Penelitian ini membenarkan bahwa manajemen laba berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> , yang berarti semakin agresif melakukan manajemen laba maka suatu perusahaan akan terlihat jelas melakukan praktik <i>tax avoidance</i> .
4	Septiadi, Robiansyah dan Suranta (2017)	Pengaruh Manajemen Laba, Corporate Governance, dan Corporate Social Responsibility terhadap Tax Avoidance.	Penelitian ini mengatakan bahwa manajemen laba berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i> .
5	Wahyuni (2017)	Pengaruh Perataan Laba Melalui Manipulasi Aktivitas Riil terhadap Persistensi Laba	Pada penelitian ini menyatakan bahwa perataan laba melalui aktivitas riil memiliki pengaruh negatif terhadap persistensi laba
6.	Azka, Diamonalisa dan Nurleli (2019)	Pengaruh Manajemen Laba Akrual, Perbedaan Laba komersial dan Laba Fiskal ( <i>Book-Tax Difference</i> ) terhadap	Penelitian ini menyatakan bahwa manajemen laba akrual tidak berpengaruh terhadap persistensi laba di sektor industri barang konsumsi, sedangkan perbedaan laba fiskal

		persistensi laba	berpengaruh terhadap persistensi laba
--	--	------------------	---------------------------------------

Penelitian Syanthi, Sudarma dan Saraswati (2013) yang berjudul “Dampak Manajemen Laba Terhadap Perencanaan dan Persistensi Laba” menemukan bahwa adanya pengaruh positif dari manajemen laba terhadap persistensi laba. Hal ini berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh Azka, Diamonalisa dan Nurleli (2019) yang berjudul “Pengaruh Manajemen Laba Akrua, Perbedaan Laba komersial dan Laba Fiskal (*Book-Tax Difference*) terhadap persistensi laba” menemukan bahwa untuk manajemen laba akrua tidak memiliki pengaruh terhadap persistensi laba. Hal ini terjadi dikarenakan faktor objek yang berbeda antara penelitian yang dilakukan oleh Syanthi *et.al* (2013) dan Azka *et al* (2019). Lalu untuk penelitian yang dilakukan Wahyuni (2017) yang berjudul “Pengaruh Perataan Laba Melalui Manipulasi Aktivitas Riil terhadap Persistensi Laba” menemukan bahwa perekayasaan laba riil memilikipengaruh negatif terhadap persistensi laba.

Berkaitan dengan penelitian untuk variabel manajemen laba akrua terhadap *tax avoidance* dilakukan oleh Ridwan Pajriyansyah dan Amrie Firmansyah (2017) yang berjudul “Pengaruh *Leverage*, Kompensasi Rugi Fiskal dan Manajemen Laba terhadap Penghindaran Pajak” dan penelitian yang dilakukan oleh Imron Septiadi, Anton Robiansyah dan Eddy Suranta (2017) yang berjudul “Pengaruh Manajemen Laba, *Corporate Governance*, dan *Corporate Social Responsibility* terhadap *Tax Avoidance*.” Kedua penelitian ini menyatakan bahwa manajemen laba akrua berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

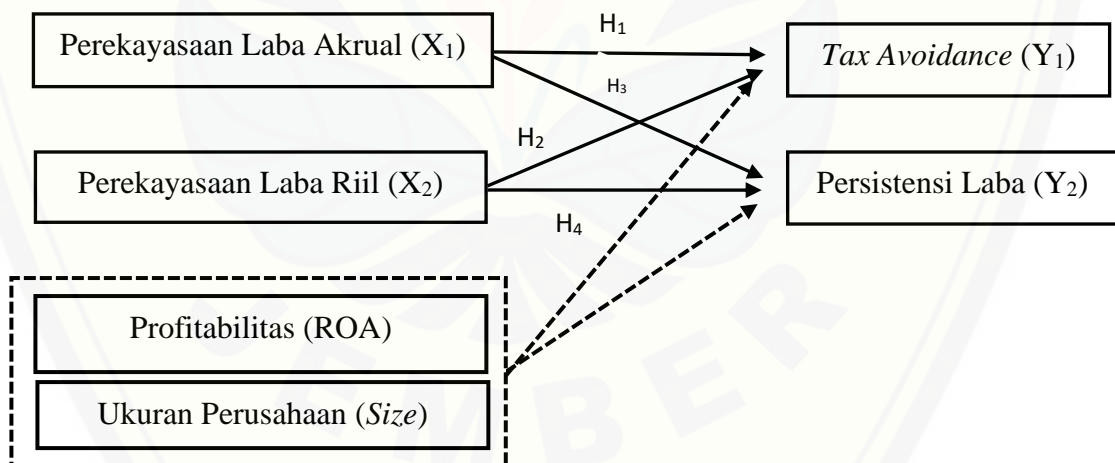
Silvia (2017) dalam penelitiaannya yang berjudul “Pengaruh Manajemen Laba, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan dan Pertumbuhan Penjualan terhadap *Tax Avoidance*” menemukan bahwa perekayasaan laba/ manajemen laba berpengaruh dengan praktik *tax avoidance* dalam penelitian yang dilakukan oleh Silvia (2017) menggunakan manajemen laba rill dalam mendeteksi pengaruh dari manajemen laba terhadap pengindaran pajak. Alat ukur variabel manajemen laba

rill yaitu menggunakan arus kas operasi perusahaan dengan melihat aset perusahaan dan penjualan perusahaan per periode.

Pemaparan penelitian terdahulu yang telah dijabarkan sebelumnya, tiga diantaranya meneliti mengenai pengaruh perekayasaan laba terhadap *tax avoidance* dengan menggunakan salah satu ukuran perekayasaan laba yaitu akrual atau riil, jarang sekali dalam menguji perekayasaan laba terhadap *tax avoidance* menggunakan keduanya. Dalam penelitian ini, selain meneliti pengaruh perekayasaan laba akrual dan riil terhadap *tax avoidance*, peneliti juga meneliti lebih dalam dengan dampak yang dihasilkan dari perekayasaan laba terhadap kualitas laba terkhususnya dalam persistensi laba, mengingat laba merupakan patokan *general* dalam menilai baik buruk suatu perusahaan.

### 2.3 Kerangka Konseptual

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan pada gambar dibawah ini :



**Gambar 2. 1 Kerangka Komseptual**

Keterangan :

$X_1, X_2$  = Variabel Independen

$Y_1, Y_2$  = Variabel Dependen

$H_1, H_2, H_3, H_4$  = Hipotesis

Size & ROA = Variabel Kontrol

Perusahaan yang melakukan upaya penghindaran pajak berusaha melakukan meminimalan pembayaran pajak dengan memilih metode akuntansi yang menanggukhan laba yang diperoleh pada tahun sekarang untuk mengurangi beban pajak perusahaan kepada pemerintah. Namun dilain sisi perusahaan pastinya telah memikirkan keberlanjutan laba di periode mendatang, dengan melihat seberapa persistensi laba perusahaan tersebut. Perekayasaan laba yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan perekayasaan laba akrual dan perekayasaan laba riil. Hal ini dikarenakan perekayasaan laba akrual telah mulai ditinggalkan, dan beralih pada perekayasaan laba riil. Pergeseran ini terjadi karena perekayasaan laba akrual akan menarik perhatian auditor dibandingkan dengan perekayasaan laba riil (Roychowdhury, 2006).

## **2.4 Pengembangan Hipotesis**

### **2.4.1 Perekayasaan Laba Akrual dan *Tax Avoidance***

Silvia (2017) perekayasaan laba dapat diartikan sebagai intervensi yang dilakukan manajemen secara sengaja dalam proses penentuan laba, dengan maksud memenuhi keinginan pribadi. Pemisahan antara pemilik (*principal*) dan manajer (*agent*) ini berhubungan dengan Teori Agensi. Pihak manajemen atau *agent* dalam suatu usaha memiliki informasi yang lengkap mengenai internal perusahaan mulai dari kekurangan perusahaan hingga prospek perusahaan dibandingkan dengan pemilik atau *pincipal*. Hal inilah yang menyebabkan terjadinya peluang *agent* dalam melakukan perekayasaan laba. Salah satu motivasi dilakukannya perekayasaan laba adalah motivasi pajak (Scott, 2009). Perekayasaan laba dengan motivasi pajak ini dilakukan karena pajak merupakan bagian dari beban suatu perusahaan yang melekat pada perusahaan. Besaran pajak tergantung dari seberapa besar laba akuntansi yang dilaporkan perusahaan. Dalam artian bahwa semakin besar laba akuntansi pada laporan keuangan, maka beban pajak yang dikenakan juga semakin besar. Maka dari itu perekayasaan laba dalam laporan keuangan seringkali sesuai dengan kepentingan *agent* dengan harapan sesuai dengan kehendak pemilik.

Perekayasaan laba akrual merupakan praktik perekayasaan yang sering dilakukan untuk mengimplementasikan praktik *tax avoidance*. Perekayasaan laba akrual merupakan perekayasaan laba yang dilakukan di akhir tahun dengan menaikkan atau menurunkan laba guna mencapai target laba yang diinginkan (Deva & Machdar, 2017). Perubahan metode akuntansi atau estimasi yang digunakan perusahaan dengan cara menurunkan atau meningkatkan laba, dapat berpengaruh secara langsung terhadap laba yang dilaporkan pada laporan keuangan. Pemilihan perekayasaan laba akrual dalam hal motivasi pajak ini, dikarenakan perekayasaan laba akrual mengandung unsur akrual diskresioner yang memiliki tingkat ketidakpastian yang cukup tinggi, sehingga perusahaan memiliki kesempatan untuk mendapatkan laba yang lebih tinggi namun dengan pajak yang minimum pada satu periode yang sama, hanya dengan memilih metode dan estimasi akuntansi yang sesuai dengan tujuannya.

Berdasarkan pandangan kontemporer, *tax avoidance* mempunyai dua tujuan, yaitu merahasiakan segala kegiatan yang tidak menguntungkan perusahaan dan tentunya menutupi pendapatan usaha sebenarnya dari otoritas pajak (Septiadi et al., 2017). Target tujuan tindakan *tax avoidance* selaras dengan dilakukannya praktik perekayasaan laba akrual, aktivitas pihak manajemen untuk melakukan perekayasaan laba akrual sangat memiliki peluang karena dengan laba berbasis akrual, pihak *agent* tidak memiliki kewajiban untuk mempertanggung jawabkan aliran kas yang sesuai dengan laba pada laporan keuangan, dengan begitu laba pada laporan keuangan tidak reliabel. Upaya manajemen untuk memperkecil resiko perusahaan dalam motivasi pajak seringkali melalui praktik perekayasaan laba akrual dengan mempermainkan angka laba melalui pemilihan metode akuntansi.

Industri pertambangan di Indonesia menjadi sorotan akan praktik penghindaran pajak/ *tax avoidance*. Terungkap bahwa Komisi Pemberantas Korupsi (KPK) pernah mencatat adanya kekurangan pembayaran pajak tambang di kawasan hutan sebesar Rp 15,9 triliun per tahun. Selanjutnya diperkeruh dengan harga komoditas tambang di pasar global sangat tidak stabil pada tahun



2019. Awal tahun 2019 harga untuk batu bara dengan acuan (HBA) dipatok US\$92,41 per ton, pada bulan Februari menurun menjadi US\$91,80 per ton, bulan Maret kembali menurun sampai US\$90,57 per ton, bulan April dipatok US\$ 88,5 per ton hingga pada bulan Mei harga batu bara dengan acuan dipatok US\$ 81, 86 per ton. (Sugianto, 2019)

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Pajriyansyah dan Firmansyah (2017) menunjukkan hasil bahwa perencanaan laba melalui manipulasi laba akrual berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa perusahaan yang melakukan perencanaan laba dengan terindikasinya praktik *income decreasing* atau mengurangi laba mempengaruhi besarnya beban pajak perusahaan. Maka, adanya motivasi untuk menurunkan beban pajak, manajemen melakukan segala cara salah satunya dengan perencanaan laba akrual. Hal tersebut sesuai dengan teori yang diungkapkan oleh (Scott, 2009) yang menyatakan bahwa salah satu motivasi dilakukannya perencanaan laba adalah atas tujuan pajak. Hal ini berarti semakin tinggi praktik perencanaan laba maka semakin tinggi pula praktik *tax avoidance*. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang dapat dikembangkan dalam penelitian ini sebagai berikut :

H<sub>1</sub> : Perencanaan laba akrual berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

#### **2.4.2 Perencanaan Laba Riil dan *Tax Avoidance***

Berdasarkan penjelasan hipotesis pertama, ada juga perencanaan laba riil yang berbeda dengan perencanaan laba akrual, dikarenakan perencanaan laba riil langsung memengaruhi aliran kas. Penggunaan perencanaan laba akrual sebagai variabel penelitian untuk menganalisis pengaruhnya terhadap *tax avoidance* sangatlah banyak, sehingga referensi perencanaan laba riil terkait dengan *tax avoidance* cukup terbatas. Perencanaan laba akrual telah mulai ditinggalkan, dan beralih pada perencanaan laba riil. Pergeseran ini terjadi karena perencanaan laba akrual akan menarik perhatian auditor dibandingkan dengan perencanaan laba riil.

Perekayasaan laba riil dilakukan terhadap *tax avoidance* dikarenakan adanya informasi yang asimetris, yang mana pihak manajemen dan pihak eksternal perusahaan memiliki kesenjangan atas informasi yang didapat. Faktor ini diakibatkan atas dasar teori agensi. Pihak eksternal perusahaan hanya dapat mengakses informasi dari laporan-laporan yang dilaporkan oleh perusahaan, seperti laporan keuangan, laporan manajemen, dll. Hal tersebut terlihat dari aktivitas manajemen laba riil yang dilakukan atas dasar keinginan pihak manajemen untuk mencapai suatu laba yang mampu menurunkan pajak terutang perusahaan.

Terdapat tiga aktivitas perekayasaan laba melalui aktivitas riil (Optikasari & Trisnawati, 2020) yakni : (1) manipulasi penjualan yang berdampak pada nilai arus kas operasi yang lebih tinggi dari batas normalnya akibat dari pemberian kredit yang lunak serta pemberian diskon besar-besaran, (2) biaya produksi yang biasa dilakukan dengan melaksanakan produksi yang berlebihan dengan harapan menurunkan *cost of good sold*, (3) biaya diskrisioner dengan melakukan manipulasi terhadap biaya iklan, biaya R&D, biaya umum dll.

Salah satu contohnya pada PT Multi Sarana Avindo yang digugat oleh Direktorat Jendral Pajak (DJP) atas dugaan perpindahan kuasa pertambangan yang mengakibatkan kurangnya kewajiban bayar Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dengan gugatan 3 tahun yaitu tahun 2007,2009 dan 2010 yang bernilai sebesar 7,7 miliar. Kecurigaan DJP dikarenakan adanya perbedaan yang signifikan antara besaran produksi yang dihasilkan dengan jumlah pajak yang dibayarkan. (Yuliawati, 2019)

Praktik yang dilakukan PT Multi Sarana Avindo merupakan praktik perekayasaan laba riil. PT MSA melakukan permainan pada angka penjualan yang didapat, yang berimplikasi dengan jumlah pajak yang akan dibayar, semakin besar jumlah penjualan dapat mengakibatkan semakin besarnya jumlah pajak yang harus dibayarkan, sehingga secara tidak langsung adanya manipulasi penjualan mempunyai dampak terkait dengan pajak. Manipulasi persediaan mungkin tidak luput untuk dilakukan juga dengan tujuan untuk mengurangi pajak terutang.

Praktik perekayasaan laba riil dilakukan atas dasar motivasi pajak dikarenakan mengurangi kecurigaan auditor atas praktik perekayasaan laba akrual, tindakan ini dilakukan perusahaan melalui aktivitas normal perusahaan tanpa harus menunggu akhir periode akuntansi (Machdar, 2019). Berangkat dari argumentasi bahwa pajak merupakan salah satu motivasi praktik perekayasaan laba dilakukan, maka hal serupa juga berlaku untuk perekayasaan laba riil, yakni perusahaan akan mengupayakan untuk meminimalkan pajak terutang perusahaan melalui manipulasi dari aktivitas riil perusahaan.

Penelitian dari Silvia (2017) menyatakan bahwa perekayasaan laba riil berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hipotesis yang dibangun disini berdasarkan alat ukur dari perekayasaan laba riil yaitu menggunakan nilai arus kas dari aktivitas operasi abnormal. Fokus utama dari alat ukur ini terletak pada akun penjualan yang dihasilkan perusahaan. Apabila semakin besar jumlah penjualan menyebabkan semakin besarnya jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan. Perekayasaan laba dengan melakukan manipulasi penjualan dilakukan dengan melonggarkan masa penjualan kredit atau menawarkan diskon. Kegiatan perekayasaan laba riil dengan manipulasi penjualan menyebabkan nilai penjualan pada periode sekarang meningkat, akan tetapi angka laba perusahaan tidak ikut meningkat hal ini dimanipulasi dengan adanya penawaran diskon ataupun pelanggaran masa penjualan kredit. Hasil penelitian tersebut menunjukkan semakin agresif manajemen dalam melakukan perekayasaan laba riil maka perusahaan akan semakin teridentifikasi melakukan praktik *tax avoidance*. Penggunaan dua acara perekayasaan laba ini, dikarenakan peneliti berkeyakinan apabila diperhitungkan kedua nya akan lebih valid.

H<sub>2</sub> : Perekayasaan laba riil berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

#### **2.4.3 Perekayasaan Laba Akrual dan Persistensi Laba**

Setiap perusahaan pasti menginginkan laba yang cenderung stabil dari tahun ke tahun. Laba dibedakan menjadi dua kelompok yaitu *sustainable earnings/earnings persistents* dan *unsual earnings*. *Earnings persistents* (keberlanjutan laba) dianggap memiliki kualitas yang tinggi dikarenakan dapat

mencerminkan kinerja keuangan perusahaan dan dapat memprediksi laba dimasa mendatang dengan tujuan pengambilan keputusan (Syanthi et al., 2013). Maka dari itu, ada kemungkinan manajemen melakukan perekayasaan laba akrual agar dapat menarik perhatian para pengguna laporan keuangan perusahaan, karena pada kenyataannya perusahaan mengalami kesulitan dalam mempertahankan laba. Perekayasaan laba akrual dan persistensi laba memiliki keterkaitan satu sama lain, karena sama-sama memiliki tujuan untuk mencapai angka laba tertentu dengan memainkan angka laba. Pengguna basis akrual yang besar mempengaruhi persistensi laba. Berbeda dengan hipotesis pertama dan kedua, pada hipotesis ini pihak yang diutamakan yakni respon positif dari pihak *principal*. Pihak *principal* akan memberikan respon yang positif apabila perusahaan melaporkan laba akuntansi yang cenderung stabil. Jika begitu, teori agensi disini tercermin dari terjadinya kepemilikan informasi yang tidak merata antara pihak internal perusahaan dan pihak eksternal perusahaan (Fanani, 2010). Pihak *principal* tentunya memiliki akses informasi yang terbatas dibandingkan pihak *agent*, dan pihak *principal* hanya mengetahui suatu informasi setelah dipublikasikan oleh perusahaan. Hal tersebut menyebabkan respon positif yang diberikan pihak *principal* tidak seluruhnya menggambarkan fakta yang ada.

Menurut Frank et al. (2009) rendahnya kualitas laba perusahaan disebabkan oleh perekayasaan laba yang memiliki 2 tujuan berbeda yaitu secara akuntansi maupun secara pajak. Perbedaan laba antara akuntansi dan pajak akan menyebabkan menurunnya kualitas laba perusahaan bagi pengguna laporan keuangan tersebut. Perekayasaan laba dapat menyebabkan turunnya nilai ekonomis dari suatu laporan keuangan.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Syanthi, Sudarma dan Saraswati (2013) menunjukkan bahwa perekayasaan laba memiliki pengaruh terhadap persistensi laba, sehingga semakin besar praktik perekayasaan laba yang dilakukan maka semakin persisten laba yang dimiliki perusahaan, namun informasi yang dimiliki menurunkan tingkat keandalannya. Seperti yang telah dijelaskan, bahwa perekayasaan laba akrual dilakukan oleh manajemen pada akhir



periode akuntansi. Kewenangan yang dimiliki manajemen atas ketahuan akan informasi perusahaan sangatlah tidak terbatas, yang menyebabkan adanya asimetris informasi dengan *principal*. Praktik perekayasaan laba ini sering dilakukan manajemen dengan menaikkan atau menurunkan laba pada laporan keuangan untuk menarik calon investor dan mempengaruhi keputusan investor (Fanani, 2010). Adanya peningkatan ataupun penurunan laba akuntansi yang tidak jelas, mengidentifikasi rendahnya persistensi laba (Husin et al., 2020). Maka dari itu, persistensi laba yang rendah dapat mengidentifikasi adanya praktik perekayasaan laba, dikarenakan praktik tersebut menyebabkan laba pada laporan keuangan tidak reliabel sehingga informasi mengenai laba pada periode berjalan maupun periode mendatang dapat dikatakan tidak andal.

H<sub>3</sub> : Perekayasaan laba akrual berpengaruh negatif terhadap persistensi laba.

#### **2.4.4 Perekayasaan Laba Riil dan Persistensi Laba**

Suatu praktik perekayasaan laba yang dilakukan perusahaan akan menimbulkan keaburan laba sebagai akibat menurunnya kualitas laba. Kualitas laba yang menurun berdampak pada tingkat persistensi laba yang juga menurun. Maka suatu perusahaan yang teridentifikasi melakukan perekayasaan laba riil, menyebabkan semakin rendah keinformatifan laba. Menurut Silvia (2017) saat manajemen melakukan perekayasaan laba melalui manipulasi riil maka perekayasaan laba akrual akan dikurangi oleh pihak manajer, begitupun sebaliknya. Pihak *agent* yang memiliki harapan atas laba yang dilaporkan pada laporan keuangan, memanfaatkan informasi keuangan yang dimiliki untuk mengimplementasikan suatu tujuan tertentu. Teori agensi tercermin pada hubungan perekayasaan laba riil terhadap persistensi laba, karena pada dasarnya perekayasaan laba ini adalah bentuk ketidakmampuan perusahaan dalam mempertahankan laba, namun tetap menginginkan laba yang dapat menarik investor. Perekayasaan laba riil dilakukan manajemen untuk menarik minat dan mendapatkan respon positif dari investor. Praktik perekayasaan laba riil dilakukan manajemen juga bertujuan untuk mendapatkan laba yang persisten dikarenakan perekayasaan laba riil tidak terbatas pada fleksibilitas dalam GAAP dan mampu



dilakukan dengan lebih luas dan beragam sesuai dengan kompleksitas dan ukuran perusahaan (Wahyuni, 2017). Perencanaan laba riil maupun perencanaan laba akrual akan berpengaruh negatif terhadap persistensi laba.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Wahyuni (2017) menyatakan bahwa perencanaan laba riil memiliki pengaruh negatif terhadap persistensi laba. Adanya praktik perencanaan laba dengan aktivitas riil ini dengan harapan pihak eksternal akan merespon positif. Namun yang terjadi adalah apabila praktik perencanaan laba tersebut dilakukan oleh suatu perusahaan secara *continue* maka menyebabkan semakin berkurangnya tingkat persistensi laba perusahaan diakibatkan tidak andalnya laba yang dilaporkan perusahaan untuk pengambilan keputusan (Wahyuni, 2017).

Penelitian mengenai pengaruh perencanaan laba terhadap persistensi laba sangatlah terbatas, dikarenakan penelitian sebelumnya banyak menggunakan variabel *book-tax differences* sebagai variabel independen yang mempengaruhi persistensi laba. Maka dari itu perlu dikaji lebih lanjut mengenai praktik perencanaan laba berkaitan dengan persistensi laba, dikarenakan praktik perencanaan laba dapat menurunkan kualitas dari laba perusahaan dan mengurangi tingkat kepercayaan dari para pengguna laporan keuangan.

H<sub>4</sub> : Perencanaan laba riil berpengaruh negatif terhadap persistensi laba

## BAB 3. METODE PENELITIAN

### 3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif merupakan penelitian ilmiah dengan menggunakan data dalam pengambilan keputusan manjerial dan ekonomi (Kuncoro, 2018). Pada penelitian kuantitatif, peneliti menggunakan metode deskriptif dan asosiatif. Menurut Chandrarin (2017) metode deskriptif merupakan metode yang bertujuan untuk menjelaskan atau memberi bukti empiris yang dapat menjelaskan pertanyaan-pertanyaan mengenai objek penelitian tertentu. Metode asosiatif merupakan metode pengukuran hubungan antara dua variabel atau lebih dengan tujuan untuk mengetahui arah hubungan variabel yang diteliti (Kuncoro, 2018)

### 3.2 Populasi dan Sampel

Populasi merupakan kumpulan elemen-elemen yang dapat berupa subjek atau objek yang memiliki karakteristik tertentu yang dapat dipelajari dan digunakan untuk mengambil keputusan (Chandrarin, 2017). Populasi pada penelitian ini adalah semua perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

Sampel adalah kumpulan elemen yang mewakili populasi (Chandrarin, 2017). Sampel pada penelitian adalah perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2015-2018. Teknik dalam pengambilan sampel ini menggunakan *purposive sampling* yang merupakan metode pengambilan sampel berdasarkan kriteria-kriteria tertentu (Chandrarin, 2017). Adapun sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang memiliki kriteria sebagai berikut :

- a. Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di BEI dan masih beroperasi atau tidak keluar (*delisting*) selama periode 2015 sampai 2018.
- b. Perusahaan yang telah menerbitkan *financial reporting* secara lengkap dan konsisten dan telah diaudit selama periode penelitian.

- c. Perusahaan yang melaporkan laba positif pada laporan keuangan
- d. Perusahaan yang memiliki beban pajak penghasilan pada laporan keuangan

### 3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini, ditinjau dari sumber datanya yaitu *financial report* yang dipublikasikan di Bursa Efek Indonesia merupakan data sekunder. Data sekunder adalah data yang berasal dari lembaga atau pihak lain yang telah menggunakan dan mempublikasikannya (Chandrarin, 2017).

Sumber data diperoleh dari informasi yang tersedia di Bursa Efek Indonesia yaitu *financial report* perusahaan pertambangan muali dari tahun 2015 sampai dengan 2018, yang diakses di [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) dan website resmi perusahaan-perusahaan pertambangan.

### 3.4 Definisi Operasional Perusahaan dan Pengukuran Variabel

Definisi Operasional merupakan sekumpulan variabel yang digunakan dalam penelitian untuk dengan menyertakan macam-macam pengukuran dari masing-masing variabel. Pada penelitian ini terdapat tiga jenis variabel, yaitu variabel dependen, variabel independent dan variabel kontrol. Variabel dependen atau variabel terikat merupakan variabel utama dalam sebuah penelitian (Chandrarin, 2017). Variabel dependen menjadi variabel yang dipengaruhi oleh variabel lainnya. Sedangkan variable independen merupakan variabel yang mempengaruhi variabel yang lain (Chandrarin, 2017). Lalu untuk variabel kontrol merupakan variabel yang memiliki tujuan untuk meredakan atau meminimalkan kesalahan-kesalahan yang ada (Chandrarin, 2017).

Variable dependen dalam penelitian ini yaitu *tax avoidance* dan persistensi laba. Bagi variabel independen yaitu perekayasaan laba yang dibagi menjadi dua yaitu perekayasaan laba akrual dan perekayasaan laba riil. Sedangkan untuk variabel kontrol pada penelitian ini menggunakan ukuran perusahaan dan profitabilitas (ROA). Berikut adalah definisi operasional serta pengukuran variabel yang digunakan dari masing-masing variabel :

### 3.4.1 Variabel Dependen

#### a. *Tax Avoidance*

Dalam Penelitian ini, variabel dependen yang digunakan yaitu *tax avoidance* dan persistensi laba. *Tax avoidance* adalah merupakan tindakan manajerial yang dilakukan perusahaan untuk meminimalisir beban pajak dengan memanfaatkan atau menyalahgunakan celah hukum dan kelemahan sistem perpajakan dan aturan lain yang berlaku (Silvia, 2017).

Pengukuran *tax avoidance* pada penelitian ini menggunakan pengukuran modifikasi dengan menggunakan total akrual dalam regresi *Book Tax Difference* (BTD) dengan melihat nilai *Abnormal Book Tax Difference* (ABTD). Rumus ini telah digunakan oleh Darma, Tjahjadi dan Mulyani (2018), berikut adalah model persamaannya:

$$BTD = \frac{\text{PreTax Income} - \left( \frac{\text{Tax Expense}}{\text{Tax Rate}} \right)}{\text{Total Aset}_{t-1}} \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan :

BTD : *Book Tax Difference*

*PreTax Income* : Laba Akuntansi tahun sekarang

*Tax Expenses* : *Current income tax*

Total Aset<sub>t-1</sub> : Total asset tahun sebelumnya

Langkah selanjutnya dilakukan perhitungan residual dari persamaan total akrual terhadap BTD untuk menghasilkan nilai ABTD, dengan persamaan sebagai berikut :

$$BTD = \beta_0 + \text{Total Akrual} + \varepsilon_t \dots \dots \dots (2)$$

Dalam menghitung total akrual, dapat menggunakan rumus berikut ini:

$$\text{Total Akrual} = \frac{\text{NI} - \text{CFO}}{\text{Total Aset}_{t-1}} \dots \dots \dots (3)$$

Keterangan :

BTD : *Book Tax Difference*

- NI : *Net Income*  
 CFO : *Cash Flow Operation*  
 Total Aset<sub>t-1</sub> : Total asset tahun sebelumnya

#### b. Persistensi Laba

Variabel Dependen yang digunakan lainnya yaitu Persistensi Laba. Persistensi Laba merupakan revisi laba yang diharapkan dimasa yang akan datang (*expected future earnings*) yang diimplikasikan dengan melakukan inovasi pada laba tahun berjalan (Scott, 2009)

Dalam mengestimasi nilai dari persistensi laba akuntansi peneliti menggunakan rumus yang telah digunakan dalam beberapa penelitian Sutisna dan Ekawati (2016); Nuraeni, Mulyati dan Putri (2018) dengan rumus :

$$PTBI_{t+1} = \gamma_0 + \gamma_1 PTBI_t \dots \dots \dots (4)$$

Keterangan dari  $\gamma_1$  adalah koefisien regresi laba akuntansi sebelum pajak masa depan yang dibagi dengan laba sebelum pajak periode sekarang.  $PTBI_{t+1}$  dan  $PTBI_t$  merupakan proksi laba akuntansi pada masa depan yang dibagi dengan total asset.

### 3.4.2 Variabel Independen

#### a. Perekayasaann Laba Akrua

Perekayaan Laba Akrua merupakan perekayaan laba dengan *discretionary accrual* yang tidak ada pengaruh langsung terhadap aliran kas (Syanthi et al., 2013). Perekayaan Laba akrua sering kali dilakukan dengan tindakan meminjam atau menyimpan laba periode lain, untuk menurunkan atau meningkatkan laba yang ada dengan tujuan agara target laba periode sekarang terpenuhi. Perekayaan laba akrua dilakukan pada akhir tahun yang artinya manajer selaku pihak yang bertanggungjawab telah mengetahui informasi laba yang sesungguhnya.



Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan Rumus *Discretionary Accruals Modified Jones Model* yang dikembangkan oleh Kothari, Leone, dan Wasley (2005) dalam mengukur perekayasa laba akrual, dengan rumus sebagai berikut :

- 1) Menentukan nilai total akrual dengan formulasi :

$$TA_{it} = NI_{it} - CFO_{it} \dots \dots \dots (5)$$

Keterangan :

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

$NI_{it}$  = Laba bersih sebelum pajak perusahaan i pada akhir tahun t

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

- 2) Menentukan Tingkat Akrual yang Normal

$$TA_{it}/A_{it-1} = \beta_1 (1/A_{it-1}) + \beta_2 (\Delta Rev_{it}/A_{it-1}) + \beta_3 (PPE_t/A_{it-1}) + e \dots \dots \dots (6)$$

Keterangan :

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

$A_{it-1}$  = Total aset perusahaan i pada periode ke t-1

$\Delta Rev_{it}$  = Pendapatan perusahaan i pada tahun t dikurangi dengan pendapatan perusahaan i pada tahun t-1

$PPE_t$  = *Property*, pabrik dan peralatan perusahaan i dalam periode tahun t

$e$  = *error*

- 3) Menghitung *Nondiscretionary Accruals*

$$NDA_{it} = \beta_1 (1/A_{it-1}) + \beta_2 ((\Delta Rev_{it} - \Delta Rec_{it}) / A_{it-1}) + \beta_3 (PPE_t/A_{it-1}) + e \dots \dots \dots (7)$$

Keterangan :

$NDA_{it}$  = *Nondiscretionary Accruals* perusahaan i dalam periode t

$A_{it-1}$  = Total aset perusahaan i pada periode ke t-1

$\Delta Rev_{it}$  = Pendapatan perusahaan i pada tahun t dikurangi dengan pendapatan perusahaan i pada tahun t-1

$\Delta Rec_{it}$  = Piutang usaha perusahaan i pada tahun t dikurangi pendapatan perusahaan i pada tahun t-1

$PPE_t$  = *Property*, pabrik dan peralatan perusahaan i dalam periode tahun t

$e$  = error

4) Menghitung *Discretionary Accruals*

$$DA_{it} = (TA_{it}/ A_{it-1}) - NDA_{it}..... (8)$$

Keterangan :

$DA_{it}$  = *Discretionary Accruals* perusahaan i dalam periode tahun t

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

$A_{it-1}$  = Total aset perusahaan i pada periode ke t-1

$NDA_{it}$  = *Nondiscretionary Accruals* perusahaan i dalam periode t

**b. Perencanaan Laba Riil**

Perencanaan Laba Riil merupakan perencanaan laba yang dilakukan manajer menyimpang dari praktik operasi normal (sehari-hari) perusahaan selama periode akuntansi berjalan (Prabarendra, 2015). Perencanaan laba riil berbeda dengan perencanaan laba akrual, perencanaan laba akrual berfokus pada pemilihan metode akuntansi dan tidak akan berdampak pada arus kas perusahaan atau aktivitas operasi perusahaan, sedangkan perencanaan laba riil dapat mempengaruhi aktivitas operasi perusahaan dalam usahanya melakukan perencanaan laba (Hamza & Bannouri, 2015)

Perencanaan laba riil dalam penelitian ini menggunakan pengukuran yang dilakukan dalam aktivitas perusahaan sehari-hari selama periode akuntansi. Rumus Perencanaan laba riil menggunakan *Abnormal Cash Flow from Operations* yang telah dikembangkan oleh Roychowdhury (2006) yaitu :

$$CFO_{it}/A_{it-1} = \alpha_0 + \alpha_1 (1/A_{it-1}) + \alpha_2 (S_{it}/ A_{it-1}) + \alpha_3 (\Delta S_{it}/A_{it-1}) + e..... (9)$$

Penelitian ini menggunakan perhitungan arus kas dari aktivitas operasi abnormal ( $Abn.CFO_{it}$ ), dengan rumus :

$$Abn.CFO_{it} = CFO_{it} - CFO_{it}/A_{it-1}..... (10)$$

Keterangan :

$CFO_{it}$  = *Cash flow from operation* perusahaan i pada periode sekarang

$A_{it-1}$  = Total aset perusahaan i pada periode tahun lalu

$\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$  = Koefisien regresi

$S_{it}$  = Penjualan perusahaan i pada periode sekarang

$\Delta S_{it}$  = Selisih penjualan perusahaan i periode t dengan penjualan periode t-1

$e$  = *Error*

### 3.4.3. Variabel Kontrol

#### a. Ukuran Perusahaan

Menurut Cahyono *et.al* (2016) pada umumnya ukuran perusahaan dibagi menjadi tiga yakni *small firm*, *medium firm* dan *large firm*. Ukuran perusahaan sebagian besar ditentukan berdasarkan total aset perusahaan dan omset penjualan yang dimiliki perusahaan, semakin besar total asset atau total penjualan maka prospek perusahaan di masa yang akan datang akan semakin baik dan dapat bertahan dalam jangka waktu yang relatif lama. Ukuran perusahaan dapat menggambarkan persisten tidaknya laba perusahaan, semakin besar ukuran perusahaan maka semakin persisten laba perusahaan (Syanthi et al., 2013). Rumus dari ukuran perusahaan berdasarkan penelitian (Syanthi et al., 2013) :

$$\text{Size : LN (Revenues)} \dots \dots \dots (11)$$

#### b. Profitabilitas (ROA)

Profitabilitas merupakan salah satu dari rasio keuangan yang digunakan untuk menganalisis angka laporan keuangan untuk mendeskripsikan kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba (Sofiya & Andini, 2019). Pemilihan ROA ini dikarenakan jika semakin tinggi ROA perusahaan akan berdampak pada laba perusahaan yang juga tinggi. Laba perusahaan yang tinggi dapat memberikan peluang bagi manajemen untuk merekayasa laba sebagai tindakan *tax avoidance* dengan meminimalkan jumlah beban pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan (Sofiya & Andini, 2019). Profitabilitas diukur menggunakan rumus ROA (*Return on Assets*) yaitu

dengan membagi laba setelah pajak dengan total aset perusahaan. Berikut adalah rumus ROA dalam (Cahyono et al., 2016)):

$$\text{ROA} = (\text{Laba setelah pajak}) / (\text{Total Aset}) \times 100\% \dots \dots \dots (12)$$

### 3.5 Metode Analisis Data

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan alat analisis statistik, dengan menganalisis menggunakan software IBM SPSS Statistik versi 23.

#### 3.5.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah tahapan analisis data yang berkaitan dengan proses pengumpulan, penyajian dan penarikan kesimpulan yang menggambarkan seluruh data atau variabel penelitian yang akan digunakan (Chandrarin, 2017). Deskriptif statistik pada penelitian ini meliputi nilai minimum (*minimum*), nilai maksimum (*maximum*), nilai rata-rata (*mean*) dan standar deviasi. Menurut David & Djamaris (2018) statistika deskriptif digunakan untuk menringkas/menfsirkan data dalam bentuk tabulasi data yang mudah dimengerti oleh setiap pembaca.

#### 3.5.2 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik merupakan uji yang dilakukan untuk menguji kualitas data sehingga data tersebut diketahui keabsahannya dan menghindari terjadinya estimasi yang bias. Mengingat bahwa penelitian ini menggunakan data sekunder maka data yang diobservasi harus sudah diuji dan dikontrol biasanya (Chandrarin, 2017). Ada empat uji yang dilakukan dalam pengujian asumsi klasik yaitu : uji normalitas data, uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi.

##### a. Uji Normalitas Data

Pengujian normalitas data dilakukan untuk melihat normal tidaknya sebaran data yang berasal dari populasi yang akan dianalisis dalam suatu penelitian (Chandrarin, 2017). Dalam penelitian ini, pengujian uji normalitas dilakukan dengan melihat besaran *kolmogrow smirnov*.

Menurut Chandrarin (2017), data dapat dikatakan terdistribusi secara normal atau tidak dengan kriteria dibawah ini :

- a. Angka *Asymp. Sig (2-tailed)*  $> 0,05$  maka data berdistribusi normal
- b. Angka *Asymp. Sig (2-tailed)*  $< 0,05$  maka data tidak berdistribusi normal

#### **b. Uji Multikolinieritas**

Pengujian Multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah sebuah model regresi ditemukan adanya korelasi yang sempurna atau mendekati sempurna antar variabel independen (Ghozali, 2016). Priyanto (2012) menyatakan bahwa pada model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi yang kuat di antara variabel independen. Jika terdapat korelasi maka dinamakan terdapat problem multikolinieritas.

Pendeteksian ada atau tidaknya multikolinieritas dengan melihat nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) dan nilai *tolerance*. Apabila nilai VIF  $< 10$ , maka model regresi tidak terjadi korelasi, dan apabila nilai *torelance*  $> 0,10$ , maka model regresi tidak terjadi multikolinieritas.

#### **c. Uji Heteroskedastisitas**

Priyanto (2012) Pengujian Heteroskedastistas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variabel residual untuk semua pengamatan dalam model regresi. Pada penelitian ini peneliti menggunakan grafik *scatter plot* untuk mengetahui ada tidaknya heteroskedastisitas.

Menurut Ghozali (2016) untuk menganalisis uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada grafik *scatter plot*, jika ada pola tertentu seperti titik-titik yang ada membentuk suatu pola tertentu yang teratur (bergelombang, menyebar kemudian menyempit), maka dikatakan terjadi heteroskedastisitas, apabila terjadi sebaliknya maka terjadi homoskedastisitas. Jika tidak ada pola yang jelas serta titik-titik menyebar ke atas dan ke bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Apabila terjadi pelanggaran heteroskedastisitas pada hasil analisis penelitian ini, maka akan dilakukan transformasi bentuk data sebagai



salah satu langkah alternatif atau perbaikan adanya heteroskedastisitas untuk kemudian bisa diproses pada tahapan berikutnya.

#### d. Uji Autokorelasi

Pengujian Autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah model regresi terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode sekarang (t) dengan kesalahan pada periode sebelumnya (t-1) (Ghozali, 2016). Autokorelasi terjadi karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lainnya. Hal ini sering ditemukan pada data *time series*. Jika terjadi korelasi maka dinamakan ada problem autokorelasi. Penelitian ini menggunakan uji *Durbin Watson (DW-test)* untuk mengetahui ada tidaknya autokorelasi, dengan kriteria sebagai berikut :

- Jika  $DW < DL$  (*Durbin Lower*) atau  $DW > 4-DL$ , maka terdapat autokorelasi.
- Jika  $DU$  (*Durbin Upper*)  $< DW < 4-DU$ , maka tidak terdapat autokorelasi.
- Jika  $DL < DW < DU$  atau  $4-DL < DW < 4-DL$ , maka tidak menghasilkan kesimpulan yang pasti.

#### 3.5.3 Analisis Linier Berganda

Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda untuk memperoleh gambaran yang menyeluruh mengenai pengaruh perekrayaan laba terhadap *tax avoidance* dan persistensi laba. Model estimasi regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

$$ABTD_t = \alpha_0 + \alpha_1 DACC_t + \alpha_2 Abn.CFO_t + \alpha_3 ROA + \alpha_4 SIZE + e.. \dots\dots\dots(13)$$

$$PTBI_t = \beta_0 + \beta_1 DACC_t + \beta_2 Abn.CFO_t + \beta_3 ROA + \beta_4 SIZE + e.....(14)$$

Keterangan :

$ABTD_t$  = *Tax Avoidance*

$\alpha_0$  = koefisien konstanta

$\alpha_1 - \alpha_4$  = koefisien variabel bebas

$\beta_0$  = koefisien konstanta

$\beta_1 - \beta_4$	= koefisien variabel bebas
$Abn.CFO_t$	= <i>Abnormal Cash Flow from Operation</i>
$DACC_t$	= <i>Discretionary Accruals</i>
$PTBI_{t+1}$	= Persistensi laba
ROA	= <i>Return on Assets</i>
SIZE	= Ukuran Perusahaan
e	= <i>error</i>

### 3.5.4 Uji Hipotesis

Uji ini dilakukan bertujuan untuk memberikan pernyataan menerima atau menolak hipotesis yang telah dibuat. Dalam artian pengujian hipotesis dimaksudkan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh yang signifikan antara variabel independen terhadap variabel dependen. Metode uji hipotesis yang digunakan dalam uji ini adalah sebagai berikut :

#### a. Uji F

Uji F merupakan pengujian yang bertujuan untuk menguji apakah pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen berdasarkan yang telah diformulasikan dalam model persamaan regresi linear berganda sudah tepat (*fit*) (Ghozali, 2016). Kriteria dalam pengujiannya dengan menunjukkan besaran nilai F dan nilai signifikan p. Nilai signifikan atau p, dalam penelitian ini sebesar 5%. Jadi dalam pengambilan keputusan berdasarkan nilai signifikan, sebagai berikut :

- 1) Jika  $p < 0,05$ , maka model persamaan regresinya signifikan atau tepat
- 2) Jika  $p > 0,05$ , maka model persamaan regresinya tidak signifikan atau tidak tepat

#### b. Uji t

Menurut Priyanto (2012) uji t merupakan pengujian yang dilakukan secara individual atau parsial untuk melihat masing masing variabel independen terhadap variabel dependen. Kriteria pengujiannya dengan menunjukkan besaran t dan nilai

signifikan  $p$ . Nilai signifikan atau  $p$ , dalam penelitian ini sebesar 5%. Jadi dalam pengambilan keputusan berdasarkan nilai signifikan, sebagai berikut :

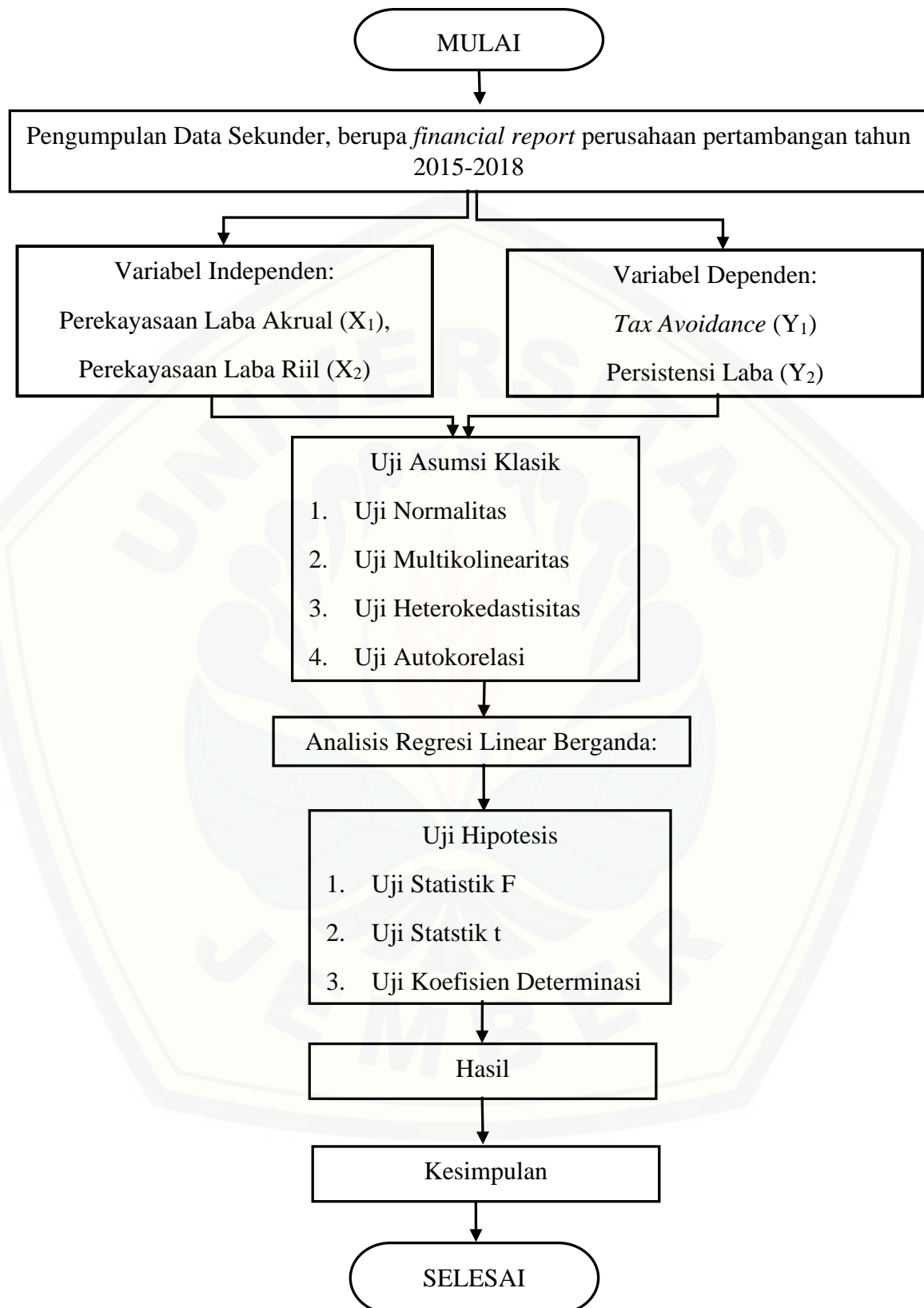
- 1) Jika  $p < 0,05$ , berarti pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen adalah signifikan
- 2) Jika  $p > 0,05$ , berarti pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen adalah tidak signifikan.

### c. Koefisien Determinan (Adjusted $R^2$ )

Uji koefisien determinan merupakan besaran yang menunjukkan kemampuan proporsi variasi variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen (Chandrarin, 2017). Nilai koefisien determinan adalah antara nol dan satu. Nilai koefisien determinan kecil maka kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Jika koefisien determinasi sama dengan nol, maka variabel independen tidak berpengaruh atau tidak menjelaskan variabel dependen (Priyatno, 2012). Lalu, jika besarnya koefisien determinasi mendekati angka satu, maka variabel independen berpengaruh sempurna terhadap variabel dependen.

### 3.6 Kerangka Pemecahan Masalah

Berikut adalah alur pemecahan masalah pada penelitian ini :



**Gambar 3. 1** Alur Pemecahan Masalah

oleh Silvia (2017) bahwa manajemen laba dengan menggunakan alat ukur Abn.CFO memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*

#### 4.2.6 Pengaruh Perekayasaan Laba Akrual Terhadap Persistensi Laba

Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 dan memiliki nilai koefisien regresi negatif menyatakan bahwa perekayasaan laba akrual berpengaruh negatif secara signifikan terhadap persistensi laba, yang artinya bahwa besar kecilnya praktik perekayasaan laba akrual berpengaruh negatif terhadap tinggi rendahnya tingkat persistensi laba, maka H<sub>3</sub> terdukung. Laba yang stabil dari periode ke periode dianggap sebagai laba dengan kualitas yang tinggi dikarenakan laba yang dilaporkan dapat mencerminkan kinerja keuangan perusahaan dan dapat memprediksi laba dimasa mendatang dengan tujuan pengambilan keputusan (Syanthi et al., 2013). Respon positif pihak *principal* menjadi tujuan utama suatu perusahaan melakukan praktik perekayasaan laba untuk menghasilkan laba yang persisten sehingga mendapatkan keuntungan dari pihak *principal* dengan memanfaatkan segala informasi yang dimiliki dan diketahui oleh *agent*, seperti yang dijelaskan pada teori keagenan. Hal ini yang menyebabkan banyak perusahaan melakukan praktik perekayasaan laba akrual dengan tujuan untuk menarik perhatian para pemegang saham, karena pada kenyataannya perusahaan sering kali mengalami kesulitan dalam mempertahankan labanya.

Praktik perekayasaan laba akrual yang dilakukan pada akhir periode akuntansi, dengan cara menaikkan atau menurunkan laba pada laporan keuangan dengan tujuan menarik calon investor dan mempengaruhi keputusan investor (Fanani, 2010). Adanya peningkatan dan penurunan laba yang dikarenakan praktik perekayasaan laba, mengidentifikasi akan rendahnya persistensi laba. Maka dari itu dengan tingginya praktik perekayasaan laba akrual menyebabkan rendahnya tingkat persistensi laba, dikarenakan laba yang dilaporkan perusahaan tidak berdasarkan yang sebenarnya, sehingga informasi yang disajikan dapat dikatakan tidak andal. Pilihan melakukan perekayasaan laba akrual terhadap persistensi laba dikarenakan tidak mampunya suatu perusahaan memenuhi target laba yang hendak dicapai pada akhir periode.



Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Fanani (2010) yang menyatakan bahwa besarnya tingkat perekayasaan laba akrual memiliki pengaruh negatif terhadap persistensi laba. Sedangkan pada penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Azka, Diamonalisa dan Nurleli (2019) yang memberikan hasil penelitian bahwa manajemen laba akrual tidak berpengaruh terhadap tinggi rendahnya nilai persistensi laba.

#### **4.2.7 Pengaruh Perekayasaan Laba Riil Terhadap Persistensi Laba**

Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 yang menyatakan bahwa perekayasaan laba riil tidak berpengaruh secara signifikan terhadap persistensi laba, yang artinya bahwa besar kecilnya praktik perekayasaan laba riil tidak berpengaruh terhadap tinggi rendahnya tingkat persistensi laba, maka  $H_4$  tidak terdukung. Perekayasaan laba riil pada penelitian ini menggunakan pengukuran *abnormal cash flow operation* yang dimana dilihat dari aktivitas penjualan perusahaan dengan memberikan potongan harga atau memberikan persyaratan kredit yang lunak sebagai upaya untuk mempercepat penjualan pada tahun berjalan. Praktik perekayasaan laba riil yang dilakukan secara *continue* menyebabkan semakin tidak persisten laba yang dilaporkan sehingga menyebabkan tidak andalnya laba tersebut dan tidak mampu memprediksi laba di masa yang akan datang. Tentunya para pelanggan menginginkan diskon atau potongan yang sama pada tahun berikutnya, hal inilah yang menyebabkan nilai *abnormal cash flow operation* berpeluang memiliki laba yang fluktuatif dikarenakan memungkinkan terjadi penurunan laba di masa yang akan datang sehingga sangat sulit untuk memprediksi nilai arus kas di masa yang akan datang sebagai penentu kualitas dari laba yang dilaporkan khususnya tingkat persistensi laba. Terjadinya fluktuatif pada laba yang dilaporkan menyebabkan laba tersebut tidak persisten.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Wahyuni (2017) dan Syanthi, Sudarma dan Saraswati (2013) yang menyatakan bahwa besarnya tingkat perekayasaan laba riil memiliki pengaruh terhadap persistensi laba. Penelitian mengenai pengaruh perekayasaan laba riil terhadap persistensi laba kebanyakan memiliki pengaruh yang signifikan, namun karena

terbatasnya penelitian mengenai persistensi laba yang dipengaruhi oleh perekayasaan laba riil, menyebabkan peneliti tidak menemukan hasil yang sejalan dengan penelitian ini.



## BAB 5. KESIMPULAN DAN SARAN

### 5.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis dengan bukti empiris dampak perekayasaan laba akrual dan riil terhadap *tax avoidance* dan persistensi laba dengan variabel kontrol profitabilitas dan ukuran perusahaan. Data sampel penelitian ini sebanyak 12 perusahaan pertambangan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia dengan 4 tahun penelitian yakni tahun 2015-2018. Berdasarkan analisis data yang telah dilakukan, maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

- a. Perekayasaan laba akrual tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Perekayasaan laba dengan motivasi pajak seringkali bertentangan dengan target laba perusahaan yang ingin dicapai. Hal ini sering dialami oleh perusahaan terbuka yang dimana laba yang dihasilkan tidak mencapai target, dan melakukan penurunan laba atas dasar motivasi pajak sering dihindari. Perusahaan yang melakukan praktik perekayasaan laba, manajer melakukan perekayasaan laba akrual tidak selalu bertujuan untuk pajak, dikarenakan pada umumnya perekayasaan laba sering dilakukan untuk menguntungkan pihak manajer secara pribadi, misalkan saat perekayasaan laba dilakukan dengan motivasi *bonus plan hypothesis*, maka pihak manajer seakan memilih untuk menaikkan laba dan melaporkan laba yang lebih tinggi agar mendapatkan insentif dan bonus yang lebih besar dari laba yang dilaporkan, serta adanya rekonsiliasi laba komersial dan laba fiskal pada akhir periode entitas tidak akan berdampak pada pajak yang akan dibayarkan meskipun telah melakukan perekayasaan laba dengan *income decreasing*.
- b. Perekayasaan laba riil berpengaruh negatif secara signifikan terhadap *tax avoidance*. Semakin rendah nilai Abn.CFO menyebabkan semakin agresif perusahaan melakukan praktik *tax avoidance*. Nilai Abn.CFO yang rendah dikarenakan terjadinya aliran kas bersih dari aktivitas operasional lebih rendah dari level normalnya akibat dari pemberian diskon dan

kredit yang lunak untuk mempercepat waktu penjualan dan tambahan penjualan dengan mengorbankan keuntungan masa depan, namun pada sisi tentu para pelanggan akan mengharapkan diskon atau potongan yang sama pada tahun berikutnya, sehingga laba yang meningkat pada tahun sekarang memiliki dampak negatif pada masa yang akan datang atau laba cenderung menurun pada laba yang akan datang, dan menyebabkan tingkat agresivitas terhadap praktik *tax avoidance* juga akan menurun

- c. Perencanaan laba akrual berpengaruh negatif secara signifikan terhadap persistensi laba. Praktik perencanaan laba akrual sering dilakukan dengan menaikkan dan menurunkan laba pada akhir periode sesuai dengan suatu tujuan tertentu, hal ini menyebabkan akan rendahnya persistensi laba, dikarenakan laba yang dilaporkan perusahaan tidak berdasarkan yang sebenarnya, sehingga informasi yang disajikan dapat dikatakan tidak andal.
- d. Perencanaan laba riil tidak berpengaruh terhadap persistensi laba. Praktik perencanaan laba riil yang dilakukan secara *continue* menyebabkan semakin tidak persisten laba yang dilaporkan sehingga menyebabkan laba tersebut tidak mampu memprediksi laba di masa yang akan datang. Praktik perencanaan laba riil dengan pemberian diskon dan kredit yang lunak berpeluang memiliki laba yang fluktuatif dikarenakan memungkinkan terjadi penurunan laba di periode mendatang.

## 5.2 Keterbatasan

Adapun keterbatasan dalam penelitian kali ini adalah sebagai berikut :

- a. Data mengenai *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan yang didasarkan pada laporan keuangan komersial, tidak mampu menggambarkan keadaan yang sebenarnya mengenai praktik *tax avoidance*. Hal ini dikarenakan adanya keterbatasan informasi mengenai laporan keuangan fiskal perusahaan, tidak semua perusahaan mempublikasikan laporan keuangan fiskal pada catatan atas laporan keuangan.

- b. Model regresi pada penelitian ini tidak memenuhi kriteria *Best Linier Unbiased Estimator* dikarenakan terdapat gejala autokorelasi pada kedua persamaan model regresi.

### 5.3 Saran

Penelitian mengenai topik yang sama dengan penelitian ini yakni *tax avoidance* dan persistensi laba diperiode mendatang diharapkan mampu mengurangi segala keterbatasan dalam penelitian kali ini dan mampu menghasilkan hasil yang lebih baik. Hal tersebut bisa terjadi dengan mempertimbangkan beberapa saran berikut ini :

- a. Penelitian selanjutnya diharapkan untuk mempertimbangkan menggunakan *mix-method*, berupa survei serta mendapatkan data sekunder selain laporan keuangan komersial perusahaan yang mampu menggambarkan keadaan sebenarnya terkait praktik *tax avoidance*.
- b. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menggunakan alat analisis selain SPSS dalam mengolah data untuk menghindari adanya gejala autokorelasi, seperti menggunakan *eviews*.



## DAFTAR PUSTAKA

- Achyarsyah, P., & Purwanti, A. J. 2018. Pengaruh Perbedaan Laba Komersial dan Laba Fiskal, Pajak Tangguhan, dan Leverage terhadap Persistensi Laba. *Jurnal Ilmu Akuntansi*. 16(2) : 56.
- Azka, Diamonalisa, & Nurleli. 2019. Pengaruh Manajemen Laba Akrual , Perbedaan Laba Komersial dan Laba Fiskal ( *Book-Tax Difference* ) terhadap Persistensi Laba (Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi di BEI). 5(2).
- Beaver, W. H. 2002. Prespective on Recent Capital Market Research. *The Accounting Review*. 77(2): 0–8.
- Cahyono, D. D., Andini, R., & Raharjo, K. 2016. Pengaruh Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris, Ukuran Perusahaan (Size), Leverage (DER), dan Profitabilitas (ROA) terhadap Tindakan Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) pada Perusahaan Perbankan yang Listing BEI Periode Tahun 2011-2013. *Journal of Accounting*. 2(2): 1689–1699.
- Chandrarin, G. 2017. *Metode Riset Akuntansi Pendekatan Kuantitatif*. Jakarta: Salemba Empat.
- Darma, R., Tjahjadi, Y. D. J., & Mulyani, S. D. 2018. Pengaruh Manajemen Laba, *Good Corporate Governance*, dan Risiko Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*. 5(2): 137.
- David W., & Djamaris, A. 2018. *Metode Statistik (Untuk Ilmu dan Teknologi Pangan)*. Jakarta Selatan : Penebitan Universitas Bakrie.
- De Angelo, L. E. 1986. Accounting Numbers as Market Valuation Substitutes: A Study of Management Buyouts of Public Stockholders. *The Accounting Review*. 3: 400–422.
- Dechow, P. M., & Sloan, R. G. 1991. Executive Incentives and The Horizon Problem: An Empirical Investigation. *Journal of Accounting and Economics*. 14(1): 51–89.
- Desai, M. A., & Dharmapala, D. 2006. *Earnings management, corporate tax shelters*. *National Tax Journal*. 62(1): 169–186.
- Deva, B., & Machdar, N. M. 2017. Pengaruh Manajemen Laba Akrual dan Manajemen Laba Riil Terhadap Nilai Perusahaan dengan Good Corporate Governance Sebagai Variabel Moderating. *The First National Conference on Business & Management (NCBM) 2017*: 1–22.
- Eisenhardt, K. M. 1989. Agency Theory: An Assesment and Review. *Academy of Management Review*. 14(1): 57–74.
- Fadilah, N., & Wijayanti, P. 2017. Book Tax Differences dan Persistensi Laba Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*. 262–273.

- Fanani, Z. 2010. Analisis Faktor-Faktor Penentu Persistensi Laba. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*. 70(1) :109–123.
- Ferdiawan, Y., & Firmansyah, A. 2017. Pengaruh Political Connection , Foreign Activity , Dan Real Earnings Management Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Riset Akuntansi & Keuangan*. 5(3): 1601–1624.
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. 2009. Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting. *Accounting Review*. 84(2): 467–496.
- Ghozali, I. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23 (Edisi 8)*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hamza, S. E., dan Bannouri, S. 2015. The detection of real earnings management in MENA countries: The case of Tunisia. *Afro-Asian Journal of Finance and Accounting*. 5(2): 135–159.
- Hanlon, M., dan Heitzmant, S. 2010. A Review of Tax Research. *Journal of accounting and Economics*. 50 : 127–178.
- Henny, H. 2019. Pengaruh Manajemen Laba Dan Karakteristik Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi dan Bisnis*. 3(1): 36.
- Hidayat, O. S. 2019. Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Avoidance Dengan Size Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi, Keuangan & Perpajakan Indonesia (JAKPI)*. 7(1).
- Husin, N., Hendrani, A., Ramdhani, D., dan Suryani, P. 2020. Urgensi Persistensi Laba. *STATERA: Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. 2(1) : 1–8.
- Jones, J. J. 1991. Earnings Management During Import Relief Investigations. *Journal of accounting research*. 29(2): 193–228.
- Kementerian Keuangan. 2019. *Media Keuangan : Transparansi Informasi Kebijakan Fiskal*. Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Jakarta : Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Kothari, S. P., Leone, A. J., dan Wasley, C. E. 2005. Performance matched discretionary accrual measures. *Journal of Accounting and Economics*. 39 :163–197.
- Kuncoro, M. 2018. *Metode Kuantitatif: Teori dan Aplikasi untuk Bisnis dan Ekonomi*. Yogyakarta : Unit Penerbit dan Percetakan.
- Machdar, N. M. 2019. Agresivitas Pajak Dari Sudut Pandang Manajemen Laba. *Jurnal Riset Manajemen dan Bisnis (JRMB) Fakultas Ekonomi UNIAT*. 4(1) : 183–192.
- Marnilin, F., Mulyadi, J., dan Darmansyah. 2015. Analisis Determinan Terhadap Persistensi Laba Pada Perusahaan Jasa Di Bei. *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi*. 15(1) : 89–102.

- Muzakki, M. R. D. 2015. Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Akademi Akuntansi*. 4(3) : 1–8.
- Nasori. 2019. DJP Hadapi Dua Tantangan Utama Terkait Ekonomi Digital. <https://investor.id/business/djp-hadapi-dua-tantangan-utama-terkait-ekonomi-digital> [Diakses pada 10 Juli 2020]
- Nugraha, M. C. J., dan Setiawan, P. E. 2019. Pengaruh Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Nilai Perusahaan Dengan Transparansi Sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi*. 26 : 398.
- Nuraeni, R., Mulyati, S., dan Putri, T. E. 2018. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Persistensi Laba (Studi Kasus pada Perusahaan Property dan Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2015). *Accruals*. 2(1) : 82–112.
- Nurjanah, I., Susyanti, J., dan Salim, A. 2019. Pengaruh Leverage, Profitability, Ukuran Perusahaan Dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Planning. *e – Jurnal Riset Manajemen*. 13–25.
- Optikasari, S., dan Trisnawati, R. 2020. Pengaruh Karakteristik Eksekutif, Family Ownership, Profitabilitas dan Real Earning Management terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018). 117–132.
- Pajriyansyah, R., dan Firmansyah, A. 2017. Pengaruh Leverage, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak. *Keberlanjutan*. 2(1) : 431.
- Panjaitan, D. K., dan Muslih, M. 2019. Manajemen Laba : Ukuran Perusahaan , Kepemilikan Manajerial dan Kompensasi Bonus. *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*. 11(1) : 1–20.
- Pertiwi, P. C., Majidah, dan Nur, T. D. 2017. Kualitas laba: Corporate Governance dan Ukuran Perusahaan (Studi pada perusahaan yang terdaftar dalam Indeks Kompas 100 di BEI tahun 2012-2016). *e-Proceeding of Management*. 4(3) : 2734–2741.
- Prabarendra, N. A. 2015. Pengaruh Manajemen Laba Melalui Manipulasi Laba Akrua dan Manipulasi Laba Riil terhadap Biaya Modal Ekuitas Pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di Bursa Efek Indonesia. *Skripsi*. Jember : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember
- Priyatno, D. 2012. *Cara Kilat Belajar Analisis Data dengan SPSS 20* (1 ed.). Yogyakarta : ANDI.
- Roychowdhury, S. 2006. Earnings Management through Real Activities Manipulation. *Journal of accounting and economics*. 42(3) : 335–370.
- Scot, W. 2015. *Financial Accounting Theory*. Second Edition. Canada :

Prentice-Hall.

- Scott, W. R. 2009. *Financial Accounting Theory* (5 ed.). Canada : Prentice-Hall.
- Septavita, N. 2016. Pengaruh Book Tax Differences, Arus Kas Operasi, Tingkat Hutang, dan Ukuran Perusahaan terhadap Persistensi Laba. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*. 3(1) : 1309–1323.
- Septiadi, I., Robiansyah, A., dan Suranta, E. 2017. Pengaruh Manajemen Laba, Corporate Governance, Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Avoidance. *Journal of Applied Managerial Accounting*. 1(2) : 114–133.
- Silvia, Y. S. 2017. Pengaruh Manajemen Laba, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal equity*. 3(4).
- Siregar, N. B., dan Maksum, A. 2018. Influence of Systematic Risk and Persistence to Earnings Response Coefficient with Corporate Social Responsibility as Moderating Variable: The Case on Oil Plantation Company in Indonesia and Malaysia. *KnE Social Sciences*. 3(10) : 992–1003.
- Sofiya, H., dan Andini, I. Y. 2019. Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak. *Skripsi*. Sumenep : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Wiraraja
- Stubben, S. R. 2010. Discretionary Revenues as A Measure of Earning Management. *The Accounting Review*. 85(2) : 695-717.
- Sugianto, D. 2019. Mengenal Soal Penghindaran Pajak yang Dituduhkan ke Adaro.  
<https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-4612708/mengenal-soal-penghindaran-pajak-yang-dituduhkan-ke-adaro> [Diakses pada 14 Oktober 2019]
- Sulistyanto, H. S. 2014. *Manajemen Laba - Teori dan Model Empiris*. Jakarta : PT Grasindo.
- Sutisna, H., dan Ekawati, E. 2016. Persistensi Laba pada Level Perusahaan dan Industri dalam kaitannya dengan Volatilitas Arus Kas dan Akrua. 1–19.
- Suwandika, I. M. A., dan Astika, I. B. P. 2013. Pengaruh Perbedaan Laba Akuntansi, Laba Fiskal, Tingkat Hutang Pada Persistensi Laba. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 196–214.
- Suyono, E. 2017. Berbagai Model Pengukuran Earnings Management : Mana Yang Paling Akurat. *Sustainable Competitive Advantage-7 (Sca-7) F. 7* : 303–324.
- Syanthi, N. T. T., Sudarma, M., dan Saraswati, E. 2013. Dampak Manajemen Laba Terhadap Perencanaan Pajak Dan Persistensi Laba. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi dan Keuangan)*. 17(2) : 192.
- Wahyuni, N. I. 2017. Pengaruh Perataan Laba Melalui Manipulasi Aktivitas Riil terhadap Persistensi Laba. *Jurnal Akuntansi, Ekonomi dan Manajemen Bisnis*.



5(1) : 1–13.

Yuliawati. 2019. Gelombang Penghindaran Pajak dalam Pusaran Batu Bara. <https://katadata.co.id/yuliawati/indepth/5e9a554f7b34d/gelombang-penghindaran-pajak-dalam-pusaran-batu-bara> [Diakses pada 3 November 2019]

Yuwono, A. 2016. Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Widya Mandala Catholic University*. 13(128) : 234.





LAMPIRAN

Lampiran 1. Daftar sampel dan hasil perhitungan variabel

NO	KODE	NAMA PERUSAHAAN
1	ADRO	PT Adaro Energy Tbk
2	BSSR	PT Baramulti Suksessarana Tbk
3	DEWA	PT Darma Henwa Tbk
4	ELSA	PT Elnusa Tbk
5	GEMS	PT Golden Energy Mines Tbk
6	KKGI	PT Resource Alam Indonesia
7	MBAP	PT Mitrabara Adiperdana Tbk
8	MYOH	PT Samindo Resource Tbk
9	PSAB	J Resource Asia Pasifik Tbk
10	PTBA	PT Bukit Asam Tbk
11	RUIS	PT Radiant Utama Interinsco Tbk
12	TOBA	PT Toba Bara Sejahtera Tbk

KODE	TAHUN	DACC	Abn.CFO	ABTD	PTBI	ROA	SIZE
ADRO	2015	-0.00019	-0.01050	0.12538	0.09116	0.02534	31.24780
ADRO	2016	0.00030	0.01259	0.13300	0.08735	0.05223	31.15987
ADRO	2017	0.00005	0.01051	0.13868	0.11676	0.07872	31.42348
ADRO	2018	0.00021	0.02005	0.12054	0.15295	0.06797	31.59522
BSSR	2015	0.00029	0.04092	0.07366	0.07313	0.15169	28.90947
BSSR	2016	0.00099	-0.06949	0.25160	0.21965	0.14904	28.81759
BSSR	2017	0.00165	0.22532	0.09668	0.19010	0.39411	29.30724
BSSR	2018	0.00049	0.15781	0.11019	0.40439	0.28318	29.49561
DEWA	2015	0.00049	-0.05651	0.10441	0.06349	0.00125	28.83372
DEWA	2016	-0.00206	-0.01053	0.07056	0.06293	0.00144	28.88337
DEWA	2017	0.00117	-0.12137	0.19760	0.05645	0.00689	28.82671
DEWA	2018	0.00038	-0.09558	0.14649	0.07104	0.00621	29.02182
ELSA	2015	-0.00060	-0.02725	0.17725	0.15611	0.08616	28.95951
ELSA	2016	-0.00031	-0.02961	0.15799	0.15127	0.07542	28.91765
ELSA	2017	0.00232	-0.10137	0.15320	0.12225	0.05164	29.23625
ELSA	2018	0.00306	-0.13563	0.17363	0.09864	0.04884	29.52184
GEMS	2015	0.00333	-0.18215	0.22429	0.08154	0.00565	29.21956
GEMS	2016	-0.00068	-0.02024	0.14811	0.05456	0.09264	29.27770
GEMS	2017	0.00260	0.09620	0.08731	0.11895	0.20348	29.96710

GEMS	2018	0.00000	-0.12201	0.22560	0.23598	0.14414	30.35289
KKGI	2015	0.00081	-0.07062	0.15354	0.14772	0.05756	28.06220
KKGI	2016	-0.00054	-0.00121	0.14639	0.12917	0.09597	27.85486
KKGI	2017	-0.00005	0.06486	0.11167	0.16580	0.12793	27.76252
KKGI	2018	-0.00035	-0.06188	0.14039	0.18073	0.00408	27.44311
MBAP	2015	0.00440	-0.04410	0.24546	0.17104	0.31753	28.74215
MBAP	2016	-0.00179	0.15872	0.10777	0.39749	0.23298	28.55812
MBAP	2017	-0.00120	0.29805	0.08713	0.23584	0.36470	28.88974
MBAP	2018	0.00151	0.05047	0.26144	0.40285	0.29140	28.95456
MYOH	2015	-0.00011	-0.21691	0.37802	0.18472	0.15340	28.77457
MYOH	2016	-0.00005	0.19567	0.16821	0.26036	0.15624	26.38295
MYOH	2017	0.00031	0.13263	0.04937	0.21087	0.08132	25.84463
MYOH	2018	0.00064	0.26792	0.02080	0.13805	0.20540	26.58388
PSAB	2015	0.00001	0.05489	0.08053	0.09407	0.03971	28.74215
PSAB	2016	0.00007	0.02482	0.10116	0.10847	0.02605	28.55812
PSAB	2017	-0.00017	-0.05183	0.14919	0.08696	0.01726	28.88974
PSAB	2018	-0.00003	0.03581	0.08158	0.07450	0.02101	28.79199
PTBA	2015	0.00020	-0.01218	0.19714	0.18210	0.12058	30.25087
PTBA	2016	0.00073	-0.01723	0.19341	0.16973	0.10898	30.27427
PTBA	2017	0.00294	-0.04610	0.30249	0.15252	0.20681	30.59995
PTBA	2018	-0.00207	0.21242	0.06281	0.25898	0.21186	30.68346
RUIS	2015	-0.00141	0.03211	0.02606	0.11033	0.03781	28.09994
RUIS	2016	-0.00065	-0.00895	0.06547	0.11011	0.02663	27.90534
RUIS	2017	0.00010	-0.13151	0.17701	0.09821	0.02181	27.74892
RUIS	2018	0.00116	-0.19636	0.19145	0.08338	0.02732	27.89194
TOBA	2015	0.00083	-0.04704	0.20983	0.19266	0.09110	29.20666
TOBA	2016	-0.00090	0.00708	0.13112	0.17812	0.05576	28.88019
TOBA	2017	0.00023	-0.10877	0.27131	0.11215	0.11876	29.07337
TOBA	2018	0.00132	-0.10192	0.27936	0.14386	0.13634	29.48430

## Lampiran 2. Output regression dengan menggunakan program SPSS Versi 23

## 1) Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Manajemen Laba Akrua	48	-.00207	.00440	.0004045	.00133959
Manajemen Laba Riil	48	-.21691	.29805	.0000000	.11679562
ROA	48	.00125	.39411	.1100494	.09955843
Size	48	25.84460	31.59520	28.9981042	1.21270391
Tax Avoidance	48	.02080	.37800	.1522167	.07503092
Persistensi Laba	48	.05460	.40440	.1539479	.08437227
Valid N (listwise)	48				

## 2) Hasil Uji Normalitas Persamaan Pertama

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		48
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.03665401
Most Extreme Differences	Absolute	.081
	Positive	.081
	Negative	-.068
Test Statistic		.081
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 <sup>c,d</sup>

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

d. This is a lower bound of the true significance.

## 3) Hasil Uji Normalitas Persamaan Kedua

		Unstandardized Residual
N		48
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.05895887
Most Extreme Differences	Absolute	.098
	Positive	.098
	Negative	-.096
Test Statistic		.098
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 <sup>c,d</sup>

- a. Test distribution is Normal.  
 b. Calculated from data.  
 c. Lilliefors Significance Correction.  
 d. This is a lower bound of the true significance.

## 4) Hasil Uji Multikolinearitas Persamaan Pertama

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Manajemen Laba Akreal	.681	1.468
	Manajemen Laba Riil	.439	2.280
	ROA	.480	2.085
	Size	.943	1.060

a. Dependent Variable: Tax Avoidance

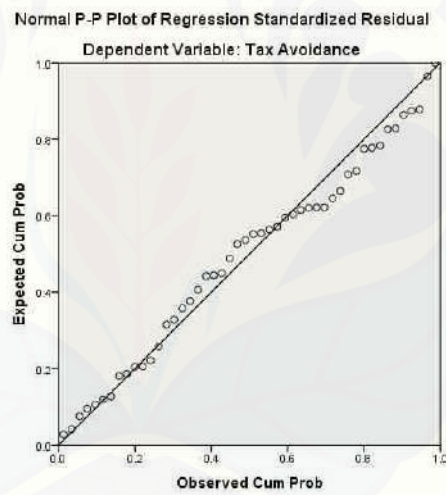
5) Hasil Uji Multikolinieritas Persamaan Kedua

**Coefficients<sup>a</sup>**

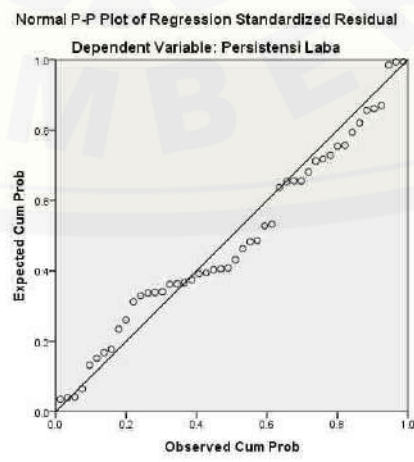
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Manajemen Laba Akruai	.681	1.468
	Manajemen Laba Riil	.439	2.280
	ROA	.480	2.085
	Size	.943	1.060

a. Dependent Variable: Persistensi Laba

6) Hasil Uji Heteroskedastisitas Persamaan Pertama



7) Hasil Uji Heteroskedastisitas Persamaan Kedua





## 8) Hasil Uji Autokorelasi Persamaan Pertama

Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.873 <sup>a</sup>	.761	.739	.03832	1.354

a. Predictors: (Constant), Size, ROA, Manajemen Laba Akruar, Manajemen Laba Riil

b. Dependent Variable: Tax Avoidance

## 9) Hasil Uji Autokorelasi Persamaan Kedua

Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.715 <sup>a</sup>	.512	.466	.06164	2.895

a. Predictors: (Constant), Size, ROA, Manajemen Laba Akruar, Manajemen Laba Riil

b. Dependent Variable: Persistensi Laba

## 10) Hasil Uji Regresi Persamaan Pertama

Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.873 <sup>a</sup>	.761	.739	.03832

a. Predictors: (Constant), Size, ROA, Manajemen Laba Akruar, Manajemen Laba Riil

b. Dependent Variable: Tax Avoidance

ANOVA<sup>a</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.201	4	.050	34.295	.000 <sup>b</sup>
	Residual	.063	43	.001		
	Total	.265	47			

a. Dependent Variable: Tax Avoidance

b. Predictors: (Constant), Size, ROA, Manajemen Laba Akruar, Manajemen Laba Riil

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.079	.136		.577	.567
	Manajemen Laba Akrual	-3.181	5.055	-.057	-.629	.533
	Manajemen Laba Riil	-.713	.072	-1.109	-9.860	.000
	ROA	.577	.081	.766	7.123	.000
	Size	.000	.005	.006	.082	.935

a. Dependent Variable: Tax Avoidance

### 11) Hasil Uji Regresi Persamaan Kedua

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.715 <sup>a</sup>	.512	.466	.06164

a. Predictors: (Constant), Size, ROA, Manajemen Laba Akrual, Manajemen Laba Riil

b. Dependent Variable: Persistensi Laba

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.171	4	.043	11.265	.000 <sup>b</sup>
	Residual	.163	43	.004		
	Total	.335	47			

a. Dependent Variable: Persistensi Laba

b. Predictors: (Constant), Size, ROA, Manajemen Laba Akrual, Manajemen Laba Riil

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.274	.219		1.251	.218
	Manajemen Laba Akrual	-17.685	8.132	-.281	-2.175	.035

Manajemen Laba Riil	-.084	.116	-.116	-.723	.473
ROA	.672	.130	.793	5.151	.000
Size	-.006	.008	-.093	-.846	.402

a. Dependent Variable: Persistensi Laba

