

**PENGARUH KONSERVATISME AKUNTANSI TERHADAP
AGRESIVITAS PAJAK DENGAN MANAJEMEN LABA
SEBAGAI VARIABEL MODERASI
(Studi Empiris Perusahaan Sub Sektor Makanan dan Minuman Terdaftar Di
Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2022)**

SKRIPSI

Sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar
Sarjana Akuntansi



Oleh:

**AREX ROLANDO GALA
1901036228
AKUNTANSI**

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS MULAWARMAN
SAMARINDA
2023**

HALAMAN PENGESAHAN

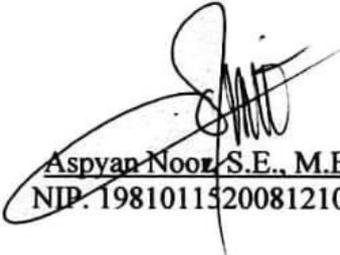
Judul Penelitian : Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Perusahaan Sub Sektor Makanan Dan Minuman Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2022)
Nama Mahasiswa : Arex Rolando Gala
NIM : 1901036228
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis
Program Studi : S1 - Akuntansi

Sebagai Salah Satu Syarat Memperoleh Gelar Sarjana Akuntansi

Menyetujui,

Samarinda, 21 Desember 2023

Pembimbing,


Aspyan Noor, S.E., M.E
NIP. 198101152008121001

Mengetahui,

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Universitas Mulawarman



Prof. Dr. Hj. Syarifah Hidayah, M.Si
NIP. 19620512 198811 2 001

Lulus Tanggal Ujian: 11 Desember 2023

SKRIPSI INI TELAH DIUJI DAN DINYATAKAN LULUS

Judul Skripsi : Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Perusahaan Sub Sektor Makanan Dan Minuman Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2022)

Nama : Arex Rolando Gala

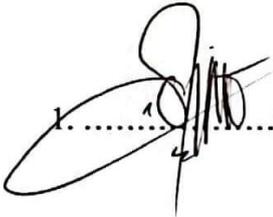
NIM : 1901036228

Hari : Senin

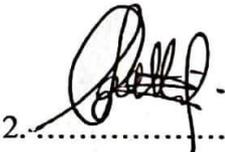
Tanggal Ujian : 11 Desember 2023

TIM PENGUJI

1. Aspyan Noor, S.E., M.E
NIP. 19810115 200812 1 001

1.


2. Salmah Pattisahusiwa, S.E., M.Si., Ak., CA., CSRS., CSRA
NIP. 19720107 200003 2 001

2.


3. Yunus Tete Konde, S.E., M.Si., Ak., CA., ACPA., CPA
NIP. 19590720 198903 1 002

3.


PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu Perguruan Tinggi dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur penjiplakan, Saya bersedia skripsi dan Gelar Sarjana atas nama Saya dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Samarinda, 27 November 2023



Arex Rolando Gala

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI SKRIPSI
UNTUK KEPENTINGAN AKADEMISI**

Sebagai sivitas akademika fakultas ekonomi dan bisnis universitas mulawarman,
saya yang bertanda tangan di bawa ini:

Nama : Arex Rolando Gala

NIM : 1901036228

Program studi : S1 – Akuntansi

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

Demi pengembangan ilmu pengetahuan, dengan ini menyetujui untuk memberikan izin kepada pihak UPT. Perpustakaan Universitas Mulawarman, Hak Bebas Royalti Non-Eksklusif (Non-Exclusive Royalty-Free Right) atas skripsi saya yang berjudul “Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Perusahaan Sub Sektor Makanan dan Minuman Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2022)”. Dengan Hak Bebas Royalti Non-Eksklusif ini kepada UPT. Perpustakaan Universitas Mulawarman berhak menyimpan, mengalih media atau memformatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (database), merawat dan mempublikasikan skripsi selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di: Samarinda

Tanggal: 18 Desember 2023

Yang menyatakan,



Arex Rolando Gala

RIWAYAT HIDUP



Arex Rolando Gala, lahir di Nawang Baru, Kabupaten Malinau, Provinsi Kalimantan Utara pada tanggal 14 Mei 2002. Penulis merupakan anak kedua dari empat bersaudara dari pasangan Bapak Gala Are (Alm) dan Ibu Agustina Lugun. Penulis memulai pendidikan di bangku Sekolah Dasar (SD) Negeri 02 Nawang Baru dan lulus pada tahun 2013. Kemudian, melanjutkan ke jenjang Sekolah Menengah Pertama (SMP) Negeri 01 Kayan Hulu dan lulus pada tahun 2016. Lalu, melanjutkan pada jenjang Sekolah Menengah Atas (SMA) Swasta ST Fransiskus Assisi Samarinda dan dinyatakan lulus pada tahun 2019.

Kemudian melanjutkan pendidikan Perguruan Tinggi pada tahun 2019 di Universitas Mulawarman, Fakultas ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi. Pada tahun 2022, penulis melaksanakan program Kuliah Kerja Nyata Angkatan 48 Universitas Mulawarman bertempat di Handil Bakti, Kec. Palaran, Kota Samarinda, Kalimantan Timur.

Samarinda, 18 Desember 2023



Penulis

KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Tuhan Yesus Kristus atas segala anugerah dan kasih-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini guna memenuhi salah satu persyaratan dalam mencapai gelar Sarjana Akuntansi di Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Mulawarman. Penulis juga menyadari bahwa dalam penulisan skripsi ini tidak terlepas dari kerja sama, bimbingan, dan dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih sebesar-besarnya kepada:

1. Prof . Dr. Ir. H. Abdunnur, M.Si selaku Rektor Universitas Mulawarman.
2. Prof. Dr. Hj. Syarifah Hidayah, M.Si selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mulawarman.
3. Ibu Dwi Risma Deviyanti, S.E., M.Si., Ak., CA selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mulawarman.
4. Dr. H. Zaki Fakhroni, Ak., CA., CTA., CFA., CIQaR selaku Koordinator Program Studi Sarjana Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mulawarman.
5. Bapak Aspyan Noor, S.E., M.E selaku Dosen Pembimbing yang selama ini telah membimbing dan memberikan arahan kepada penulis dalam penyusunan skripsi ini sehingga dapat terselesaikan dengan baik.
6. Bapak Iskandar, S.E., M.Si., Ak., CA selaku Dosen Wali yang telah memberikan nasihat serta bimbingan selama penulis menempuh studi di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mulawarman.

7. Seluruh Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mulawarman yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat selama masa perkuliahan.
8. Kedua orang tua yang terkasih Bapak Alm Gala Are, Ibu Agustina Lugun dan seluruh keluarga yang telah memberikan dukungan, doa, dorongan dan semangat yang tiada hentinya selama melakukan penyusunan Skripsi.
9. Seluruh staf jurusan Akuntansi, Akademik dan Tata Usaha Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mulawarman yang telah membantu dalam kelancaran proses administrasi selama masa perkuliahan.
10. Seluruh keluarga rohani yang selalu mendukung, mendoakan hingga saat ini Fendry, Ayub, Dores, Medwan, Betman, Kantrianus, Randa, Toni, Yakobus, Gregorius, Reynaldo, Gabriel.
11. Sahabat Trip Gio, Loren, Jheardy, Mikha, Exzel, Abed yang selalu menyemangati dalam menyusun skripsi.
12. Sahabat seperjuangan Budi, Mikha, Melda, Pelis, Sarlen, dan Souyen. Terima kasih telah menjadi teman yang selalu mendukung, mendoakan selama perkuliahan dan menyemangati dalam penyusunan tugas akhir ini.
13. Seluruh keluarga besar Lembaga Kajian dan Pengembangan Mahasiswa Kristen (LKPMK) FEB UNMUL. Terima kasih telah menjadi *My Second Home*.
14. Seluruh anggota *connect group youth 04*. Terima kasih telah menjadi tempat betumbuh bersama dalam kerohanian dan juga dukungan doa, semangat yang selalu diberikan.

15. Seluruh pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu atas bantuan, dukungan dan kerjasama selama menyelesaikan Skripsi ini

Akhir kata penulis menyadari skripsi yang disusun ini masih jauh dari kata sempurna, oleh karena itu penulis meminta maaf atas kesalahan dan kekurangan yang terdapat dalam skripsi ini. Demikian skripsi yang telah penulis susun, semoga dapat bermanfaat bagi pembaca dan pihak yang memerlukannya.

Samarinda, 19 September 2023



Arex Rolando Gala

ABSTRAK

Arex Rolando Gala, 2023. **Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Perusahaan Sub Sektor Makanan dan Minuman Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2022)**. Dibimbing oleh Bapak Aspyan Noor. Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh konservatisme akuntansi terhadap agresivitas pajak dengan manajemen laba sebagai variabel moderasi. Penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif dengan populasi perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode pengamatan tahun 2018 sampai dengan 2022. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* yang kemudian memperoleh sampel data penelitian berjumlah 80 sampel. Dalam penelitian ini data yang digunakan adalah data sekunder dan pengujian hipotesis menggunakan metode analisis regresi logistik dengan alat analisis yaitu program *IBM SPSS Statistics 26*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak dan variabel manajemen laba mampu memoderasi pengaruh konservatisme akuntansi terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI 2018-2022.

Kata kunci: Konservatisme Akuntansi, Agresivitas Pajak, Manajemen Laba

ABSTRACT

Arex Rolando Gala, 2023. *The effect of accounting conservatism on tax aggressive with earning management as a moderating variable (Empirical Study of Food and Beverage Sub-Sector Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2018-2022 Period)*. Supervised by Mr. Aspyan Noor. This study aims to test and analyze the effect of accounting conservatism on tax aggressive with earning management as a moderation variable. This research is a type of quantitative research with the population of food and beverage sub-sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in the observation period of 2018 to 2022. The sampling technique in this study used purposive sampling techniques which then obtained 80 samples of research data. In this study, the data used were secondary data and hypothesis testing using logistic regression analysis methods with analytical tools, namely the IBM SPSS Statistics 26 program. The results of this study show that accounting conservatism has no effect on tax aggressiveness and earning management variables are able to moderate the effect of accounting conservatism on tax aggressiveness in food and beverage sub-sector companies listed on the IDX 2018-2022.

Keywords: Accounting Conservatism, Tax Aggressive, Earning Management

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	i
HALAMAN IDENTITAS PENGUJI	ii
PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI	iii
PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI	iv
RIWAYAT HIDUP	v
KATA PENGANTAR	vi
ABSTRAK	ix
ABSTRACT	x
DAFTAR ISI	xi
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
DAFTAR SINGKATAN	xv
DAFTAR LAMPIRAN	xvi
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	5
1.3 Tujuan Penelitian	5
1.4 Manfaat Penelitian	6
1.4.1 Manfaat Teoritis	6
1.4.2 Manfaat Praktis	6
BAB II KAJIAN PUSTAKA	7
2.1 Landasan Teori	7
2.1.1 <i>Agency Theory</i>	7
2.1.2 Agresivitas Pajak	9
2.1.3 Konservatisme Akuntansi	10
2.1.4 Manajemen Laba	11
2.2 Penelitian Terdahulu	13
2.3 Kerangka Konseptual	15
2.4 Pengembangan Hipotesis	17
2.4.1 Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak	17
2.4.2 Manajemen Laba Memoderasi Hubungan Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak	19
BAB III METODE PENELITIAN	22

3.1	Definisi Operasional	22
3.1.1	Variabel Independen (X).....	22
3.1.2	Variabel dependen (Y).....	23
3.1.3	Variabel Moderasi (Z)	25
3.2	Populasi dan sampel	26
3.3	Jenis dan sumber data	28
3.4	Metode pengumpulan data	28
3.5	Alat analisis data.....	28
3.5.1	Analisis Statistik Deskriptif	29
3.5.2	Analisis Statistik Data.....	29
3.5.2.1	Menilai Keseluruhan Model	30
3.5.2.2	Menguji Kelayakan Model Regresi	30
3.5.2.3	Koefisien Determinasi (R^2)	31
3.5.2.4	Matriks Klasifikasi	31
3.5.3	Model Analisis Regresi Logistik	31
3.5.4	Uji <i>Wald</i> (Uji Pengaruh)	32
3.5.5	<i>Moderate Regression Analysis</i> (MRA).....	33
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....		35
4.1	Hasil Penelitian.....	35
4.1.1	Analisis Statistik Deskriptif	35
4.1.2	Analisis Statistik Data.....	36
4.1.2.1	Menilai Keseluruhan Model	36
4.1.2.2	Menguji Kelayakan Model Regresi	37
4.1.2.3	Koefisien Determinasi (R^2)	38
4.1.2.4	Matriks Klasifikasi	39
4.1.3	Model Analisis Regresi Logistik	40
4.1.4	Uji <i>Wald</i> (Uji Pengaruh)	41
4.1.5	<i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA).....	41
4.2	Pembahasan Hasil Penelitian	42
4.2.1	Konservatisme Akuntansi Berpengaruh Positif Signifikan Terhadap Agresivitas Pajak.....	42
4.2.2	Manajemen Laba Dapat Memoderasi Hubungan Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak	44
BAB V PENUTUP.....		46
5.1	Kesimpulan	46
5.2	Saran	46
DAFTAR PUSTAKA		48
LAMPIRAN.....		51

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Tinjauan Penelitian Terdahulu	13
Tabel 3.1 Hasil Pemilihan sampel	27
Tabel 4.1 Hasil Analisis Deskriptif.....	35
Tabel 4.2 Hasil Menilai Keseluruhan Model (<i>Overall Model Fit</i>) Block 0.....	36
Tabel 4.3 Hasil Menilai Keseluruhan Model (<i>Overall Model Fit</i>) Block 1	37
Tabel 4.4 Hasil Uji Kelayakan Model (<i>Goodness of Fit Test</i>).....	38
Tabel 4.5 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2).....	38
Tabel 4.6 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2) (MRA)	39
Tabel 4.7 Hasil Uji Matrik Klasifikasi.....	39
Tabel 4.8 Hasil Analisis Regresi Logistik.....	40
Tabel 4.9 Hasil Uji Wald.....	41
Tabel 4.10 Hasil Uji <i>Moderate Regression Analysis</i> (MRA).....	42

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Konseptual.....	17
Gambar 2.2 Model Penelitian.....	21

DAFTAR SINGKATAN

BEI	Bursa Efek Indonesia
DA	<i>Discretionary Accruals</i>
ETR	<i>Effective Tax Rate</i>
FSAB	<i>Financial Accounting Standards Board</i>
MRA	<i>Moderate Regression Analysis</i>
NDA	<i>Nondiscretionary Accrual</i>
PDB	Pendapatan Domestik Bruto
PPh	Pajak Penghasilan

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran 1 : Sampel Perusahaan Sub Sektor Makanan Dan Minuman BEI.....	52
Lampiran 2 : Hasil Perhitungan Konservatisme Akuntansi.....	53
Lampiran 3 : Hasil Perhitungan Agresivitas Pajak.....	55
Lampiran 4 : Hasil Perhitungan Manajemen Laba.....	57
Lampiran 5 : <i>Output SPSS</i>	59

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Di Indonesia, penyumbang pendapatan terbesar yaitu pajak. Pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang harus dipenuhi oleh individu atau entitas bisnis sesuai dengan ketentuan hukum, tanpa menerima manfaat secara langsung, dan diperuntukkan untuk keperluan pemerintahan. Pajak mempunyai peranan penting untuk mendukung kemampuan keuangan negara dalam membiayai pelaksanaan program-program negara, sehingga pajak menjadi sumber utama pendanaan dalam merealisasikan pembangunan nasional dari berbagai sektor yang dilakukan oleh pemerintah untuk kesejahteraan rakyat. Berdasarkan data kementerian keuangan, rasio pajak Indonesia pada tahun 2018-2022 terhadap Pendapatan Domestik Bruto (PDB) pada tahun 2018 rasio pajak Indonesia berada di level 10,24% terhadap PDB. Kemudian menurun ke 9,77% pada 2019, lalu merosot ke 8,33% pada 2020, dan tahun 2021 sedikit meningkat ke angka 9,11% (Dihni, 2022).

Dari data rasio pajak yang telah dijelaskan diatas, cenderung mengalami penurunan secara garis tren. Hal ini berarti menjadi hambatan bagi pemerintah dalam melakukan pemenuhan kewajiban negara. Penerimaan dari segi pajak masih menjadi kontribusi terbesar pendapatan negara. Dalam praktik penerimaan pajak, pihak yang berkontribusi besar dalam pembayaran pajak adalah perusahaan, namun masih terdapat perusahaan yang tidak memenuhi kewajibannya dengan baik, sebagai asumsi hal yang mungkin terjadi adalah adanya aktivitas agresivitas pajak.

Tindakan agresivitas pajak merupakan upaya-upaya yang dilakukan perusahaan untuk menekan atau mengurangi kewajiban pembayaran pajak. Agresivitas pajak terbagi menjadi dua yaitu perencanaan pajak yang dilakukan secara legal (*tax avoidance*) dan secara ilegal pengelapan pajak (*tax evasion*) (Novitasari, 2017). Aktivitas tersebut salah satu upaya manajer untuk memenuhi tujuan perusahaan yaitu memperoleh keuntungan yang besar dan memaksimalkan kemakmuran pemilik perusahaan sehingga pihak manajer cenderung lebih fokus terhadap cara meningkatkan keuntungan perusahaan.

Sebagai sumber pendapatan terbesar, pemerintah berupaya untuk mengoptimalkan realisasi pendapatan setiap tahunnya. Industri manufaktur di bidang makanan dan minuman memiliki dampak signifikan terhadap penerimaan pajak Indonesia. Meskipun demikian, beberapa perusahaan di sub sektor tersebut terdeteksi melakukan upaya penghindaran pajak, termasuk Wilmar Group yang adalah perusahaan kelapa sawit. Perusahaan multinasional pada tahun 2013 perusahaan ini menghindari pajak senilai Rp 500 miliar dengan modus *tax refund* yang dilakukan dengan berbagai cara yaitu mendirikan 72 perusahaan di wilayah yang berbeda dibidang sawit (minyak goreng, trading dan turunannya) kemudian cara yang mereka lakukan adalah memanfaatkan *tax refund* dengan menerbitkan dan menggunakan faktur pajak fiktif. Kasus tersebut termasuk pengelapan pajak. Kemudian, terdapat laporan terkait PT Indofood Sukses Makmur Tbk yang mencatatkan tindakan penghindaran pajak sebesar Rp 1,3 miliar. Strategi yang dilakukan adalah mendirikan badan usaha baru dan transfer aset, hutang, serta operasional divisi Noodle (Pabrik mie instan) kepada PT Indofood CBP Sukses

Makmur Tbk (ICBP). Langkah-langkah seperti itu dapat dikatakan sebagai upaya yang dilakukan untuk menghindar dari kewajiban pajak yang seharusnya dikenakan. Berbagai cara yang dilakukan perusahaan agar terhindar dari pajak yang besar.

Berdasarkan riset sebelumnya, terungkap bahwa terdapat beberapa faktor yang dapat menjadi pemicu tindakan agresivitas dalam pemungutan pajak, di antaranya adalah kecenderungan untuk menerapkan konservatisme akuntansi. Konservatisme akuntansi, sebagai salah satu prinsip pemilihan metode akuntansi yang dipakai dalam pelaporan keuangan suatu perusahaan. Konservatisme akuntansi dapat diartikan sebagai kebijakan yang bertujuan untuk mengurangi besaran laba dan mengecilkan nilai aktiva bersih sebagai respons terhadap informasi buruk (*bad news*). Namun, perlu dicatat bahwa prinsip ini tidak mengakibatkan peningkatan laba (peningkatan nilai aktiva bersih) sebagai respons terhadap informasi yang baik (*good news*) (Basu, 1997). Berdasarkan FASB No. 2, konsep konservatisme akuntansi didefinisikan sebagai tindakan kehati-hatian yang muncul sebagai respons terhadap ketidakpastian yang terjadi dalam aktivitas ekonomi dan kegiatan bisnis.

Memanipulasi laba atau yang dikenal dengan manajemen laba merupakan sebuah tindakan manajer untuk memodifikasi laporan keuangan dengan cara menambah ataupun mengurangi laba dengan tujuan tertentu sesuai yang diinginkan. Fenomena agresivitas pajak sangat tidak diharapkan pemerintah mengingat pajak adalah sumber terbesar penerimaan negara. Namun faktanya masih terdapat perusahaan yang melakukan praktik tersebut karena terdapat perbedaan

kepentingan antara wajib pajak dengan pemerintah dimana kepentingan pemerintah untuk memaksimalkan penerimaan pajak sedangkan bagi perusahaan membayar pajak adalah beban yang akan mengurangi laba perusahaan yang bertentangan dengan tujuan perusahaan yaitu memperoleh keuntungan semaksimal mungkin.

Mengacu pada uraian di atas, peneliti merasa tertarik untuk menyelidiki aspek agresivitas pajak dari konservatisme akuntansi karena konservatisme akuntansi dapat menciptakan kesenjangan antara laba yang dilaporkan dan laba yang sebenarnya. Perusahaan kemudian dapat menggunakan kebijakan akuntansi yang konservatif ini untuk merencanakan praktik penghindaran pajak. Misalnya, jika laba yang dilaporkan secara konservatif lebih rendah, perusahaan dapat memanfaatkan ini untuk mengurangi kewajibannya, karena pajak dihitung berdasarkan laba. Hal ini juga dinyatakan oleh Hidayat, (2020) bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

Selain konservatisme akuntansi, manajemen laba juga berhubungan dengan penghindaran pajak. Misalnya dari segi pengakuan pendapatan dan beban. Perusahaan dapat menunda atau mempercepat pengakuan pendapatan atau beban agar sesuai dengan kepentingan mereka. Dalam konteks penghindaran pajak perusahaan akan mempercepat pengakuan beban atau menunda pengakuan pendapatan sehingga dapat menurunkan pajak terutang. Hal ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Arizoni *et al* (2020) yang menyatakan manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Peneliti tertarik melakukan penelitian terkait konservatisme akuntansi dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak karena masing-masing memiliki

kecenderungan untuk menghindari pajak dengan objek penelitian perusahaan sub sektor makanan dan minuman karena sektor ini adalah salah satu perusahaan yang berkontribusi besar terhadap pembayaran pajak di Indonesia dan juga memiliki kecenderungan untuk terus berkembang karena berkaitan dengan kebutuhan yang sejalan dengan pertumbuhan penduduk dunia, sehingga perputaran perekonomian khususnya sub sektor makanan dan minuman yang terus meningkat. Oleh karena itu, peneliti mengangkat judul **“Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Perusahaan Sub Sektor Makanan dan Minuman Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2022)”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang dan uraian diatas, rumusan masalah yang terbentuk sebagai berikut :

1. Apakah konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI periode 2018-2022?
2. Apakah manajemen laba memoderasi hubungan konservatisme akuntansi terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI periode 2018-2022?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian sebelumnya, rumusan permasalahan penelitian yakni:

1. Untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh konservatisme akuntansi terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI periode 2018-2022
2. Untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh konservatisme akuntansi terhadap agresivitas pajak melalui manajemen laba sebagai variabel moderasi pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI periode 2018-2022

1.4 Manfaat Penelitian

Berdasarkan penelitian yang dilakukan diharapkan memberikan manfaat secara teoritis maupun praktis bagi pihak-pihak tertentu yang membutuhkan, diantaranya:

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan memberikan manfaat berupa ilmu dan wawasan kepada peneliti selanjutnya sebagai referensi yang berhubungan antara praktik penghindaran pajak, terutama dalam konteks konservatisme akuntansi, dapat memengaruhi tingkat agresivitas dalam pengelolaan pajak dan manajemen laba juga memiliki peran penting sebagai faktor moderasi yang memoderasi pengaruh konservatisme akuntansi pada agresivitas pajak.

1.4.2 Manfaat Praktis

1. Bagi Manajemen, melalui penelitian ini diharapkan menjadi pertimbangan agar dapat berhati-hati dalam mengambil keputusan perusahaan termasuk keputusan melakukan penghindaran pajak agar tidak melanggar peraturan

perpajakan yang berlaku dan menumbuhkan kesadaran akan pentingnya pembayaran pajak dengan adil demi pembangunan nasional.

2. Bagi para investor, diharapkan dapat menjadi pedoman atau faktor pertimbangan saat memutuskan untuk berinvestasi disuatu perusahaan. Tujuan utamanya adalah membantu para calon investor mengambil keputusan investasi yang baik dan terinformasi, sehingga dapat meminimalkan risiko yang mungkin timbul dari kinerja dan kondisi perusahaan tersebut.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Agency Theory

Jensen & Meckling, (1976) yang melopori *agency theory* menjelaskan bahwa adanya hubungan antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan manajer (*agent*) (*agency relationship*) sebagai kontrak kerja. Kontrak tersebut termuat wewenang dan tanggung jawab yang telah diatur berdasarkan persetujuan bersama. *Principal* yaitu pemegang saham dan *agent* adalah manajer yang mengelola perusahaan. *Principal* merupakan pihak yang memerintah *agent* dan sekaligus perwakilan yang bertindak sesuai kepentingan *principal*, termasuk mempercayakan *agent* dalam pengambilan keputusan-keputusan dalam perusahaan. Hubungan tersebut melahirkan ikatan antara *Principal* dan *agent* sebagai kontrak keagenan (*agency contract*).

Agency theory menjelaskan bahwa adanya pemisahan antara kepemilikan dengan pengendali atas perusahaan yang menimbulkan perbedaan kepentingan. Teori *agency* juga menyatakan apabila terdapat perbedaan kepentingan antara pemilik (*principal*) dan manajer (*agent*) yang mengelola perusahaan maka akan memicu permasalahan yaitu konflik kepentingan (*conflict of interest*), karena secara tidak langsung masing-masing pihak semata-mata hanya termotivasi untuk kepentingan diri sendiri dan berusaha untuk memaksimalkan fungsi utilitasnya. Konflik kepentingan menimbulkan hubungan antara *principal* dan *agent* yang tidak selaras dengan harapan akibat perbedaan kepentingan.

Agent memiliki informasi lebih banyak mengenai kondisi dan kinerja perusahaan dibandingkan *principal*, hal ini disebut dengan asimetri informasi. Pandangan menurut Scott (2015), mengenai asimetri informasi terbagi menjadi dua macam yaitu sebagai berikut:

1. *Adverse selection*

Asimetri informasi terjadi ketika pihak internal perusahaan, khususnya manajer serta orang-orang yang terlibat di dalamnya, memiliki informasi lebih mendalam mengenai kondisi dan prospek perusahaan daripada pihak eksternal. Kondisi ini menciptakan kesempatan bagi manajer untuk tidak mengungkapkan semua informasi yang mereka miliki.

2. *Moral hazard*

Asimetri informasi terjadi karena tindakan yang dikerjakan pihak internal perusahaan (*agent*) tidak semuanya diketahui *principal* (investor, kreditor) sehingga *agent* dengan leluasa bertindak di luar pengawasan *principal* yang tidak sesuai dengan kontrak.

Permasalahan yang timbul karena perbedaan kepentingan antara *agent* dan *principal* dapat memengaruhi berbagai hal terkait kebijakan perusahaan yang dikelola oleh *agent*, demikian juga kebijakan dalam pembayaran pajak. Sistem pembayaran pajak di Indonesia menerapkan *self assessment system*. *Self assessment system* adalah sistem pemungutan pajak yang dilakukan secara mandiri oleh wajib pajak baik dalam menghitung, menyetor, serta melaporkannya. Hal ini membuka peluang untuk *agent* memengaruhi perhitungan penghasilan kena pajak serendah

mungkin karena pajak termasuk beban bagi perusahaan yang mengurangi laba bersih perusahaan.

Faktor perbedaan kepentingan dan asimetri informasi menimbulkan masalah, karena faktanya *agent* tidak selalu menjalankan tugasnya sesuai keinginan *principal*. *Agent* akan memanfaatkan asimetri informasi sebagai celah untuk bertindak atas kepentingan pribadi dengan mengabaikan kepentingan *perincipal*. *Agent* menginginkan penambahan kompensasi bonus melalui laba yang tinggi dengan cara menekan beban pajak melalui tindakan *tax avoidance*. Meskipun demikian, penghematan pajak dari tindakan *tax avoidance* secara agresif dapat menimbulkan risiko biaya bagi perusahaan berupa denda dan biaya legal dan bahkan menghadapi risiko serius terkait penurunan reputasi perusahaan itu sendiri. (Armstrong *et al.*, 2015).

Dengan demikian konflik *agency* secara tidak langsung dapat memengaruhi tingkat penghindaran pajak, sehingga *agent* akan bertindak oportunistik dalam mengupayakan penghematan pajak dengan memanfaatkan celah dalam peraturan perundang-undangan perpajakan dan juga dalam pemilihan metode akuntansi, dalam penelitian ini pemanfaatan celah dalam metode akuntansi diasumsi terjadi dengan menerapkan konservatisme akuntansi.

2.1.2 Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak merupakan upaya-upaya yang dilakukan perusahaan yang bertujuan mengurangi atau meminimalkan beban pajak yang harus mereka bayar dengan cara memangkas laba kena pajak melalui perencanaan pajak baik dengan cara penghindaran pajak secara legal maupun pengelapan pajak secara ilegal.

Penghindaran pajak adalah strategi perencanaan pajak yang bertujuan untuk mengurangi beban pajak melalui cara pemanfaatan celah atau kelonggaran dalam peraturan perpajakan sebagai hal yang dianggap baik demi efisiensi pembayaran pajak sementara pengelapan pajak merupakan sebuah perencanaan pajak yang melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan seperti memanipulasi data pendapatan dan biaya (Frank *et al.*, 2009). Menekan beban pajak perusahaan dapat dilakukan dengan cara memperkecil pendapatan atau memperbesar biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan. Oleh karena itu *agent* perusahaan lebih tertarik untuk manajemen laba perusahaan dan mengambil tindakan pajak yang agresif (Chen *et al.*, 2010).

2.1.3 Konservatisme Akuntansi

Menurut pernyataan resmi oleh FASB No. 2, konservatisme merupakan sebuah sikap hati-hati dalam merespon ketidakpastian yang terjadi dalam aktivitas ekonomi dan bisnis. Basu, (1997) mengatakan Konservatisme akuntansi adalah suatu praktik dibidang akuntansi yang mengacu pada kecenderungan untuk mengurangi laba dan ekuitas sebagai respons terhadap informasi atau kabar buruk, tetapi tidak segera meningkatkan laba dan aset bersih sebagai respons terhadap informasi atau kabar baik.

Watts, (2003) menjelaskan bahwa salah satu alasan perusahaan menerapkan akuntansi konservatif ialah motivasi pajak. Akuntansi yang konservatif diterapkan sebagai upaya untuk meminimalkan pajak perusahaan. Perusahaan cenderung menggunakan metode konservatif untuk mengurangi beban pajak sesuai dengan standar peraturan akuntansi yang ditetapkan. Pendekatan ini melibatkan kebijakan

hati-hati dalam pengakuan pendapatan dan pengakuan aset, sehingga laba yang dilaporkan cenderung lebih rendah, dan ini dapat menghasilkan kewajiban pajak yang lebih rendah.

Di Indonesia aturan perpajakan mengharuskan melakukan rekonsiliasi fiskal yang tujuannya untuk mengecek serta mencocokkan laba menurut akuntansi komersial dan laba menurut akuntansi pajak, karena terdapat perbedaan dalam prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dan aturan perpajakan yang berlaku, misalnya biaya sumbangan yang sebenarnya tidak boleh dibebankan menurut perpajakan namun dibebankan oleh perusahaan sehingga wajib dikoreksi agar sesuai dengan peraturan pajak. Meskipun demikian, sisi pajak tetap menjadi penilaian dalam keputusan perusahaan untuk mengimplementasikan konservatisme akuntansi.

2.1.4 Manajemen Laba

Menurut Schipper (1989), manajemen laba merupakan campur tangan yang disengajai oleh *agent* dalam proses penentuan tingkat laba untuk mendapatkan beberapa keuntungan tertentu. *Agent* memiliki kemampuan untuk bertindak oportunistik, dengan cara memanfaatkan kebijakan dalam akuntansi yang membawa keuntungan bagi dirinya sendiri. Manajemen laba bisa terjadi melalui tindakan *agent*, salah satunya dalam memilih kebijakan akuntansi yang dapat memengaruhi laba dalam laporan keuangan. Manajemen laba merupakan aktivitas *agent* yang cenderung mengedepankan kepentingan sendiri untuk mengoptimalkan kesejahteraan dan utilitasnya dalam melaksanakan kontraknya bersama *principal*

(Siegrist & Chambaz, 2012). Akibatnya, laba yang dilaporkan mungkin lebih besar ataupun lebih kecil sesuai yang dikehendakinya (Healy & Wahlen, 1999).

Sugiri (1998), mendefinisikan ada dua *earning management* yaitu :

a) Definisi sempit

Secara sempit mengatakan, manajemen laba pada konteks ini merujuk pada perilaku agen (manajer atau pihak internal lainnya) yang memanfaatkan diskresi yang dimilikinya untuk mempengaruhi tingkat laba yang dilaporkan. Pilihan metode akuntansi adalah salah satu aspek dari diskresi tersebut.

b) Definisi luas

Secara luas diartikan sebagai tindakan agen untuk meningkatkan atau mengurangi laba yang dilaporkan saat ini atas suatu unit yang menjadi tanggung jawab agen tersebut. Hal ini dilakukan tanpa mempengaruhi profitabilitas ekonomis jangka panjang unit tersebut.

Manajemen laba dapat terjadi melalui 2 metode, manajemen laba akrual dan manajemen laba riil. Dalam manajemen laba akrual, praktik-praktik ini melibatkan manipulasi unsur-unsur akrual dalam laporan keuangan, seperti pendapatan yang diakui, estimasi cadangan, atau estimasi penyusutan. Pilihan akuntansi khusus dipilih untuk transaksi tertentu agar mempengaruhi jumlah laba yang dilaporkan. Contohnya melibatkan penundaan pengakuan pendapatan atau percepatan pengakuan beban (Astuti & Pangestu, 2019).

Menurut Feryansyah (2020) mengatakan bahwa salah satu hal yang mendorong *agent* untuk mempraktekkan manajemen laba ialah karena pajak. Perusahaan akan melakukan *income decreasing* dengan tujuan menekan beban

pajak. Ketika perusahaan semakin agresif menerapkan manajemen laba maka hal tersebut menunjukkan tingkat agresivitas pajak perusahaan juga semakin tinggi disebabkan beban pajak yang semakin rendah. Pernyataan tersebut mencerminkan bahwa perusahaan cenderung meningkatkan tingkat agresivitas pajak mereka untuk mengurangi beban pajak yang harus mereka tanggung. Agresivitas pajak dapat didefinisikan sebagai segala upaya *agent* untuk menurunkan kewajiban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan (Lanis & Richardson, 2012). Ketika sebuah perusahaan mengambil langkah-langkah manajemen laba, gambaran laba yang dilaporkan tidak lagi mencerminkan kinerja keuangan perusahaan yang sebenarnya dari operasi bisnis.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu pada penelitian ini bertujuan sebagai dasar dan petunjuk agar mendapat gambaran dalam penyusunan kerangka konsep penelitian dan sebagai perbandingan dari penelitian yang telah ada sebelumnya serta kajian yang berfungsi untuk pengembangan dalam penelitian ini.

Tabel 2.1 Tinjauan Penelitian Terdahulu

No	Penelitian	Judul penelitian	Variabel	Hasil penelitian
1	Pramudito (2015)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Kepemilikan Manajerial dan Ukuran Dewan Komisaris terhadap <i>Tax avoidance</i>	Variabel Independen: <ul style="list-style-type: none"> • Konservatisme Akuntansi • Kepemilikan Manajerial • Ukuran Dewan Komisaris Variabel Dependen: <ul style="list-style-type: none"> • <i>Tax avoidance</i> 	Temuan dari riset ini menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara konservatisme akuntansi dan ukuran dewan komisaris terhadap praktik penghindaran pajak. Sementara itu, kepemilikan manajerial secara negatif memengaruhi kecenderungan untuk menghindari pajak..

Disambung ke halaman berikutnya

Tabel 2.1 Sambungan

No	Penelitian	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
2	Arief <i>et al.</i> , (2016)	Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak	Variabel Independen: • Manajemen Laba Variabel Dependen: • Agresivitas Pajak	Hasil menunjukkan manajemen laba yang menggunakan pengukuran nilai discretionary accrual (DA) berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak.
3	Septiadi <i>et al.</i> , (2017)	Pengaruh Manajemen Laba, <i>Coporate Governance</i> , dan <i>Coporate Social Responsibility</i> Terhadap <i>Tax avoidance</i>	Variabel Independen: • Manajemen Laba • <i>Coporate Governance</i> • <i>Coporate Social Responsibility</i> Variabel Dependen: • <i>Tax avoidance</i>	Manajemen laba memiliki pengaruh negatif yang signifikan pada penghindaran pajak; Sementara itu, tata kelola perusahaan tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap praktik penghindaran pajak; Sebaliknya, Tanggung Jawab Sosial Perusahaan menunjukkan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap praktik penghindaran pajak.
4	Ruwanti <i>et al.</i> , (2017)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi Pada Manajemen Laba	Variabel Independen: • Konservatisme Akuntansi Variabel Dependen: • Manajemen Laba	Temuan dari penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif yang signifikan antara konservatisme dan praktik manajemen laba.
5	Sarra, (2017)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Komite Audit Dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak.	Variabel Independen: • Konservatisme Akuntansi • Komite Audit • Dewan Komisari Variabel Dependen: • Penghindaran Pajak	Penelitian ini menemukan bahwa adanya konservatisme akuntansi memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap praktik penghindaran pajak. Di sisi lain, Komite Audit menunjukkan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Namun, tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari Dewan Komisaris Independen terhadap praktik penghindaran pajak.

Disambung ke halaman berikutnya

Tabel 2.1 Sambungan

No	Penelitian	Judul penelitian	Variabel	Hasil penelitian
6	Sundari & Aprilina, (2017)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Aset Tetap, Kompensasi Rugi Fiskal dan <i>Coporate Governance</i> Terhadap <i>Tax avoidance</i>	Variabel Independen: <ul style="list-style-type: none"> • Konservatisme Akuntansi • Intensitas Aset Tetap • Kompensasi Rugi Fiskal • <i>Coporate Governance</i> Variabel Dependen: <ul style="list-style-type: none"> • <i>Tax avoidance</i> 	Temuan dari penelitian ini menunjukkan bahwa Konservatisme akuntansi, kepemilikan aset tetap, serta Kepemilikan manajerial secara signifikan memberikan pengaruh positif terhadap praktik penghindaran pajak, sementara variabel Kompensasi kerugian fiskal tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat penghindaran pajak.
7	Wibisono & Fuad, (2019)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Manajmen Laba Pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia	Variabel Independen: <ul style="list-style-type: none"> • Konservatisme Akuntansi Variabel Dependen: <ul style="list-style-type: none"> • Manajemen Laba 	Temuan dari penelitian ini mengatakan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh signifikan dan positif pada praktik manajemen laba.
8	Hasnita <i>et al.</i> , (2023)	Pengaruh <i>Capital Intensity</i> Konservatisme Akuntansi dan <i>Corporate Social Responsibility</i> Terhadap Penghindaran Pajak	Variabel Independen: <ul style="list-style-type: none"> • <i>Capital Intensity</i> • Konservatisme Akuntansi • <i>Corporate Social Responsibility</i> Variabel Dependen: <ul style="list-style-type: none"> • Penghindaran Pajak 	<i>Capital Intensity</i> dan konservatisme akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak; <i>Corporate Social Responsibility</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap Penghindaran Pajak.

Sumber: Review berbagai sumber 2023

2.3 Kerangka Konseptual

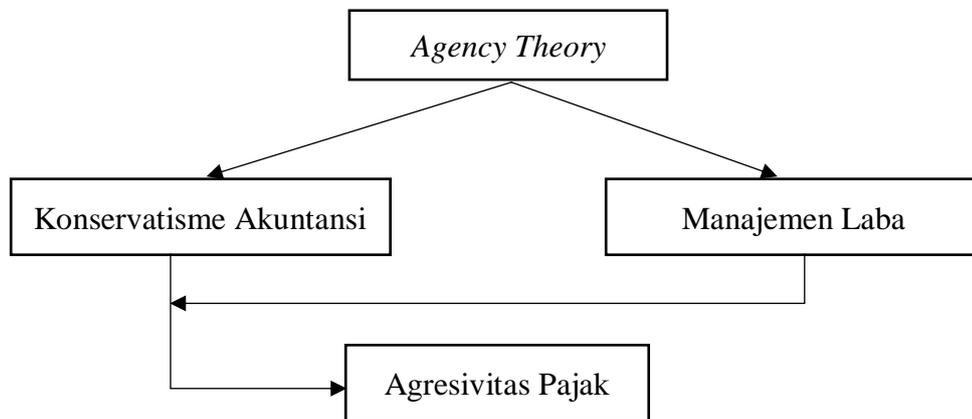
Berdasarkan judul penelitian ini yaitu “Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Moderasi”. Variabel X adalah konservatisme akuntansi yang akan memengaruhi variabel Y yaitu agresivitas pajak yang kemudian dimoderasi dengan variabel Z yaitu Manajemen laba.

Agency theory menjelaskan mengenai adanya ketidakseimbangan informasi yang diperoleh masing-masing pihak yaitu antara agen (*agent*) dan prinsipal (*principal*). Dalam konteks ini, asimetri informasi mengacu pada kondisi di mana agen, seperti manajer perusahaan, memiliki akses dan informasi lebih banyak terkait operasi, kondisi, dan prospek perusahaan dibandingkan dengan prinsipal, seperti pemegang saham atau investor karena agen berinteraksi langsung dalam pengelolaan perusahaan. Ketidakseimbangan informasi yang diterima tersebut mendorong *agent* bertindak dengan leluasa di luar pengawasan *principal* karena terdapat perbedaan kepentingan antara pihak. *Agent* cenderung melakukan tindakan yang menguntungkan dirinya sendiri. Tindakan *agent* tersebut memengaruhi berbagai hal terkait kebijakan perusahaan termasuk kebijakan dalam pembayaran pajak. Dalam pembayaran pajak, *agent* akan berusaha menekan beban pajak perusahaan dengan motif ingin meningkatkan bonus sehingga *agent* cenderung melakukan agresivitas pajak.

Berbagai tindakan yang dilakukan *agent* untuk menekan beban pajak dengan agresif termasuk melalui metode akuntansi. Dalam penelitian ini metode akuntansi yang menggambarkan tindakan *agent* tersebut adalah konservatisme akuntansi karena dalam praktiknya cenderung menurunkan laba dan mengecilkan aktiva bersih dalam menghadapi berita buruk tetapi sebaliknya tidak meningkatkan laba dan aktiva dalam menghadapi berita baik.

Manajemen laba dianggap tepat oleh peneliti untuk digunakan sebagai variabel moderasi karena salah satu motivasi *agent* melakukan praktik manajemen laba adalah motivasi pajak yaitu penghindaran pajak dengan pola *income*

decreasing. Berdasarkan penjelasan diatas maka gambaran krangka teoritis yang terbentuk untuk menunjukkan deskripsi diatas sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual

Sumber : Dikembangkan dalam penelitian ini

2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan *agency theory*, terdapat ketidakseimbangan informasi yang dimiliki antarpihak yang disebut dengan asimetri informasi (Jensen & Meckling, 1976). Seringkali agen atau manajer perusahaan memiliki informasi yang lebih mendalam karena langsung terkait dengan kondisi serta prospek perusahaan daripada prinsipal atau pemegang saham. Hal ini merupakan asimetri informasi yang sering terjadi dalam hubungan agensi. Ketidakseimbangan informasi tersebut mendorong *agent* memanfaatkan asimetri informasi sebagai celah untuk bertindak atas keinginan pribadi sehingga mengabaikan kepentingan *principal*. *Agent* cenderung melakukan tindakan yang menguntungkan dirinya sendiri sehingga kerap kali bertindak oportunistik dengan memaksimalkan laba bersih agar bonus

meningkat. *Agent* akan berusaha mengurangi beban pajak dengan berbagai cara agar laba perusahaan besar termasuk melakukan agresivitas pajak.

Agresivitas pajak dilakukan dengan berbagai cara untuk memperbesar jumlah biaya dan memperkecil laba. Meminimalisir beban pajak dapat dilakukan melalui kebijakan *agent* dalam pemilihan metode akuntansi sehingga dalam konteks penghindaran pajak *agent* akan memilih metode akuntansi yang dapat mengurangi beban pajak agar pembayaran pajak yang dibayarkan serendah mungkin. Salah satu metode akuntansi yang menggambarkan motivasi *agent* tersebut dalam hal menekan beban pajak adalah konservatisme akuntansi. Konservatisme akuntansi dapat dijelaskan sebagai kebijakan yang melibatkan pengurangan laba dan pengecilan nilai aktiva bersih sebagai respons terhadap berita buruk (bad news), namun tidak melibatkan peningkatan laba (peningkatan nilai aktiva bersih) sebagai respons terhadap berita baik (good news) (Basu, 1997). Konservatisme akuntansi adalah suatu pendekatan di mana perusahaan cenderung lebih berhati-hati.

Watts (2003) mengatakan konservatisme akuntansi adalah suatu pendekatan dimana perusahaan cenderung lebih berhati-hati. Dalam konteks ini, perusahaan cenderung lebih cepat mengakui kerugian atau menilai aset yang bernilai rendah, tetapi lebih hati-hati atau lambat dalam mengakui laba atau menilai aset yang bernilai tinggi. Secara sederhana dapat diartikan bahwa prinsip ini terlihat seperti sebuah cara untuk menghindari pajak karena mengakui lebih besar kerugian daripada laba yang dampaknya pajak menjadi rendah, sehingga kecenderungan perusahaan menerapkan metode ini adalah untuk motivasi pajak yaitu penghindaran beban pajak perusahaan. Hal tersebut diperkuat oleh penelitian

Hasnita *et al* (2023) dan Ellyanti *et al* (2022) yang membuktikan pengaruh konservatisme akuntansi terhadap penghindaran pajak. Sehingga dapat kesimpulan bahwa penerapan konservatisme akuntansi oleh perusahaan akan melakukan penghindaran pajak. Berikut hasil pengembangan hipotesis dari penjelasan diatas:

H₁ : Konservatisme Akuntansi Berpengaruh Positif Signifikan Terhadap Agresivitas Pajak.

2.4.2 Manajemen Laba Memoderasi Hubungan Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan penjelasan dari *agency theory*, yang menyatakan adanya masalah yang dihadapi oleh perusahaan yang muncul akibat benturan kepentingan antara *principal* dan *agent*. Selanjutnya *Agency theory* juga menjelaskan mengenai adanya ketidakseimbangan informasi yang diperoleh baik dari sisi *agent* maupun *principal* yang dikenal dengan asimetri informasi (Jensen & Meckling, 1976). *Agency theory* menjelaskan bahwa pihak yang seringkali memperoleh banyak informasi adalah *agent*. Perbedaan kepentingan dan asimetri informasi tersebut mendorong *agent* bertindak agresif dengan memanfaatkan asimetri informasi sebagai celah untuk bertindak demi kepentingan sendiri sehingga mengabaikan kepentingan *principal*.

Salah satu faktor dugaan yang menyebabkan terjadinya tindakan agresivitas pajak ialah manajemen laba, yang merupakan suatu tindakan yang diambil oleh *agent* dengan sengaja untuk mempengaruhi laporan keuangan perusahaan dengan cara tertentu untuk mendapatkan beberapa keuntungan termasuk keuntungan pribadi sehingga *agent* kerap kali bertindak oportunistik dengan dorongan untuk

memaksimalkan laba bersih dikarenakan laba menjadi indikator keberhasilan *agent* untuk mendapatkan atau meningkatkan bonus.

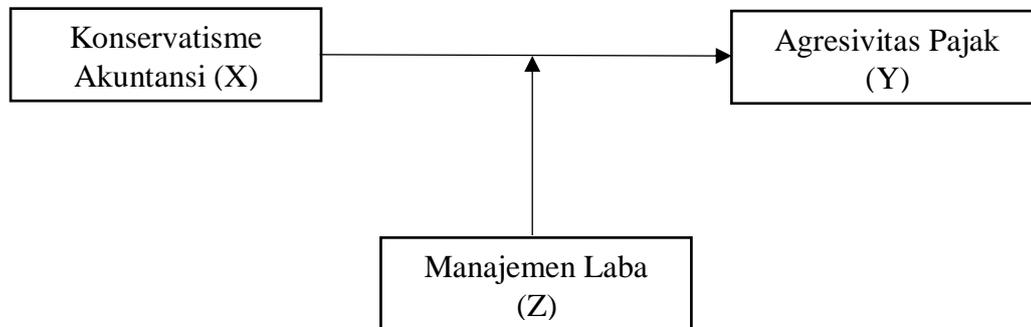
Upaya mengoptimalkan laba bersih perusahaan mendorong *agent* berusaha menekan biaya-biaya termasuk pajak, dengan berbagai cara termasuk melalui kebijakan metode akuntansi. Dalam penelitian ini metode akuntansi yang menggambarkan tindakan tersebut adalah konservatisme akuntansi karena dalam praktiknya cenderung untuk lebih berhati-hati dalam mengakui laba dan menilai aset dalam menghadapi berita baik (*good news*), sementara lebih cepat mengakui kerugian dan menilai aset yang lebih rendah dalam menghadapi berita buruk (*bad news*). Konservatisme akuntansi membawa kecenderungan manajemen (*agent*) yang kurang agresif dalam mengakui laba akibat dari tindakan kehati-hatian *agent*. Hal tersebut mendorong perusahaan menerapkan konservatisme akuntansi yang tujuannya untuk melakukan manajemen laba sehingga mendorong *agent* agresif terhadap pajak. Hal tersebut sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Ruwanti *et al* (2017) yang menyatakan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh positif signifikan pada manajemen laba. Kecenderungan *agent* yang kurang agresif dalam mengakui laba terlihat dari pelaporan laba yang rendah. Semakin tinggi penggunaan praktik konservatisme akuntansi, semakin kecil laba yang tercatat dalam laporan keuangan, Dengan demikian perusahaan melakukan praktik manajemen laba dengan pola *income descreasing*.

Perusahaan yang melaporkan laba yang lebih kecil dari yang sebenarnya termasuk melakukan praktik penghindaran pajak sehingga penjelasan di atas dapat kesimpulan bahwa perusahaan yang menerapkan konservatisme akuntansi

cenderung memajemen laba untuk melakukan agresivitas pajak. Berdasarkan paparan tersebut, didapat sebuah kesimpulan yang di jadikan hipotesis berikut ini :

H₂ : Manajemen Laba Dapat Memoderasi Hubungan Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hipotesis yang ditetapkan diatas, berikut adalah model penelitian yang disimpulkan ;



Gambar 2.2 Model Penelitian

Sumber : Dikembangkan dalam penelitian ini

BAB III
METODE PENELITIAN

3.1 Definisi Operasional

Penelitian ini mempunyai 3 variabel diantaranya konservatisme akuntansi sebagai independen (X), agresivitas pajak sebagai dependen (Y), dan mempunyai variabel moderasi yaitu manajemen laba (Z).

3.1.1 Variabel Independen (X)

Variabel independen atau variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini adalah konservatisme akuntansi. Konservatisme akuntansi adalah metode akuntansi yang dapat diterapkan perusahaan dalam menyusun laporan keuangan, di mana prinsipnya mengurangi keuntungan dan mengecilkan nilai aset bersih sebagai respons terhadap informasi yang tidak menguntungkan. Namun demikian, prinsip tersebut tidak diterapkan untuk meningkatkan keuntungan atau menambah nilai aset bersih sebagai tanggapan terhadap informasi yang menguntungkan.

Pengukuran konservatisme akuntansi pada penelitian ini mengacu pada dasar akrual yang diperkenalkan oleh Givoly & Hayn (2002) yang menyatakan bahwa jika nilai akrual negatif, maka perusahaan terindikasi menerapkan konservatisme akuntansi, hal ini disebabkan karena laba yang lebih kecil dibandingkan dengan arus kas yang diperoleh perusahaan pada suatu periode tertentu. Rumus perhitungan yang digunakan untuk mengukur konservatisme yaitu dari (Givoly & Hayn, 2002). Adapun pengukurannya sebagai berikut :

$CON_ACC = \frac{NI_{it} - CFO_{it}}{TA_{it}} \dots\dots\dots 3.1$

Keterangan:

CON_ACC adalah konservatisme akuntansi dalam penelitian ini perusahaan sektor makanan dan minuman periode 2018-2022

NI_{it} adalah laba sebelum *extraordinary items* ditambah depresiasi dari perusahaan i pada tahun t

CFO_{it} adalah arus kas dari kegiatan operasi perusahaan i pada tahun t

TA_{it} adalah total aktiva perusahaan i pada tahun t

Selanjutnya untuk mengukur apakah perusahaan menerapkan konservatisme akuntansi atau tidak, digunakan variabel dummy yaitu memberikan nilai (0) untuk data perusahaan yang tidak terindikasi menerapkan konservatisme akuntansi yang ditandai dengan nilai akrual yang positif. Sebaliknya memberikan nilai (1) untuk perusahaan yang terindikasi konservatif ditandai dengan nilai akrual yang negatif.

3.1.2 Variabel dependen (Y)

Dalam penelitian ini variabel terkait yang diteliti adalah agresivitas pajak yang merupakan suatu usaha perusahaan untuk meminimalisir beban pajak yang terdiri dari penghindaran pajak dan pengelapan pajak dengan tujuan supaya memaksimalkan laba perusahaan. Dalam penelitian ini, agresivitas pajak dilihat dari penghindaran pajak melalui pengukuran *Effective Tax Rate* (ETR) (Dyreg *et al* 2008) yaitu dengan membandingkan total beban pajak penghasilan dengan laba sebelum pajak. Hasil perhitungan nilai *ETR* mengindikasikan apakah perusahaan melakukan penghindaran pajak yang ditandai dengan nilai *ETR* yang lebih rendah dari tarif pajak yang berlaku. Sebaliknya semakin besar nilai *ETR* yang dihasilkan,

maka semakin kecil perusahaan melakukan penghindaran pajak. Adapun pengukurannya sebagai berikut :

$$ETR = \frac{\text{Beban pajak penghasilan}}{\text{Laba sebelum Pajak}} \times 100\% \dots \dots \dots 3.2$$

Selanjutnya untuk mengukur hasil dari ETR digunakan variabel dummy dengan memberikan nilai 0 untuk data perusahaan yang tidak terindikasi melakukan penghindaran pajak dan memberikan nilai 1 untuk perusahaan yang terindikasi melakukan penghindaran pajak. Berikut adalah parameter kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak:

- a) Nilai ETR di bawah 25% untuk data periode 2018 sampai dengan 2019.
- b) Nilai ETR di bawah 22% untuk data periode 2020 dan 2021 bagi perusahaan yang tidak memenuhi syarat mendapatkan insentif penurunan tarif PPh bagi wajib pajak badan sesuai PP Nomor 30 Tahun 2020.
- c) Nilai ETR di bawah 19% untuk data tahun 2020 dan tahun 2021 bagi perusahaan yang memenuhi syarat mendapatkan insentif penurunan tarif PPh bagi wajib pajak badan sesuai PP Nomor 30 Tahun 2020.
- d) Nilai ETR kurang dari 22% untuk data tahun 2022.

Syarat penerimaan insentif penurunan tarif pajak penghasilan pada peraturan pemerintah Nomor 30 Tahun 2020 yaitu pada pasal 3 ayat (1) huruf b “dengan jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan pada Bursa Efek di Indonesia paling sedikit 40% (empat puluh persen)”, pada ayat (2) huruf a “Dimiliki oleh paling sedikit 300 (tiga ratus) pihak”, kemudian ayat (2) b “masing-masing

pihak hanya boleh memiliki saham kurang dari 5% (lima persen) dari keseluruhan saham yang ditempatkan dan disetor penuh”.

3.1.3 Variabel Moderasi (Z)

Variabel moderasi merupakan variabel yang dapat digunakan untuk memperkuat ataupun memeperlemah hubungan antar variabel bebas dengan variabel terkait. Terdapat moderasi pada penelitian yang dilakukan ini yaitu manajemen laba, yang merupakan sebuah tindakan manajer untuk memanipulasi laporan keuangan dengan cara menaikkan ataupun menurunkan laba dengan tujuan tertentu sesuai yang diinginkan. Pada penelitian ini manajemen laba akan diukur menggunakan *discretionary accruals* (DA).

Penelitian ini menggunakan *model Modified Jones* untuk mengukur manajemen laba. Model ini berasumsi bahwa semua perubahan dalam penjualan kredit selama periode kejadian berasal dari tindakan manajemen laba. Hal ini disebabkan oleh kemudahan mengelola pendapatan dengan menerapkan diskresi terhadap pengakuan pendapatan dari penjualan kredit dibandingkan dengan penjualan tunai (Dechow et al., 1995). Adapun model pengukurannya sebagai berikut :

1. Menghitung nilai total *accrual* (TAC) perusahaan i pada periode t :

$$TA = Ni_{it} - CFO_{it} \dots \dots \dots 3.3$$

berikutnya, melakukan regresi atas nilai total *accrual* untuk mendapatkan nilai error.

$$\frac{TA_{it}}{A_{it-1}} = \beta_1 \left(\frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta Rev_{it}}{A_{it-1}} \right) \beta_3 \left(\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) + \mathcal{E} \dots \dots \dots 3.4$$

2. Menghitung nilai *nondiscretionary accrual* (NDA) dengan koefisien regresi sama dengan rumus diatas :

$$NDA_{it} = \beta_1 \left(\frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta Rev_{it}}{A_{it-1}} - \frac{\Delta Rec_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) \dots \dots \dots 3.5$$

3. Menghitung nilai *discretionary accrual* (DA) untuk menentukan manajemen laba.

$$DA_{it} = \frac{TA_{it}}{A_{it-1}} - NDA_{it} \dots \dots \dots 3.6$$

Keterangan :

DA_{it} adalah *discretionary accruals* perusahaan i dalam periode tahun t

NDA_{it} adalah *nondiscretionary accruals* perusahaan i dalam periode tahun t

TA_{it} adalah total *accrual* perusahaan i dalam periode tahun t

NI_{it} adalah laba bersih perusahaan i dalam periode tahun t

CFO_{it} adalah arus kas dari aktivitas operasi perusahaan i dalam periode tahun t

ΔRev_{it} adalah pendapatan perusahaan i pada tahun t dikurangi dengan pendapatan perusahaan i pada tahun t-1

ΔRec_{it} adalah piutang usaha perusahaan i pada tahun t dikurangi piutang usaha perusahaan i pada tahun t-1

PPE_{it} adalah *property, pabrik dan peralatan* perusahaan i dalam periode tahun t

A_{it-1} adalah total *asset* perusahaan i dalam periode tahun t-1

\mathcal{E} adalah error

3.2 Populasi dan sampel

Populasi yang menjadi fokus penelitian ini yaitu sektor manufaktur spesifiknya dalam bidang makanan dan minuman yang tercatat di Bursa Efek Indonesia selama rentang waktu 2018 hingga 2022. Adapun jumlah yang diperoleh yaitu 80 data amatan yang memenuhi kriteria penelitian ini. Pemilihan rentang

waktu selama lima tahun dengan harapan memberikan gambaran yang cukup mendekati keadaan perusahaan.

Pengumpulan sampel menerapkan teknik *purposive sampling* yang merupakan teknik pengumpulan sampel dengan ketetapan tertentu atau berdasarkan kriteria yang ditentukan oleh peneliti.

Berikut adalah kriteria pengambilan sampel pada penelitian ini:

1. Perusahaan makanan dan minuman terdaftar di BEI periode 2018 sampai dengan 2022
2. Perusahaan makanan dan minuman yang menerbitkan laporan keuangan secara lengkap periode 2018 sampai dengan 2022
3. Perusahaan makanan dan minuman yang tidak mengalami kerugian pada periode 2018 sampai dengan 2022
4. Jangka waktu pengamatan dalam penelitian ini adalah 2018 sampai dengan 2022

Tabel 3.1 Hasil pemilihan sampel

No	Keterangan	Jumlah
1	Perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI periode 2018 sampai dengan 2022	43
2	Perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang tidak melaporkan laporan keuangannya secara lengkap dalam periode 2018 hingga 2022	(21)
3	Perusahaan sektor industri makanan dan minuman yang mengalami kerugian dalam periode 2018 sampai 2022.	(6)
4	Jumlah sampel penelitian	16
5	Jangka waktu tahun amatan penelitian	5
	Jumlah data amatan (16×5)	80

Sumber : Dikembangkan dalam penelitian ini

Berdasarkan tahapan pengambilan sampel dengan kriteria yang telah ditentukan sebelumnya, maka sampel yang diperoleh sebanyak 16 sampel data

perusahaan sub sektor makanan dan minuman dengan jangka amatan selama 5 tahun (2018-2022) sehingga jumlah menjadi 80 data amatan.

3.3 Jenis dan sumber data

Jenis data yang diteliti pada penelitian ini yaitu jenis kuantitatif, yang dapat diukur dengan menggunakan angka atau nilai numerik dalam proses analisis penelitian. Data diambil berasal dari laporan keuangan yang dipublikasikan di BEI selama periode 2018 sampai dengan 2022.

Sumber data penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder merupakan data yang diperoleh dari sumber yang telah ada. Sumber sekunder yang diteliti adalah data laporan keuangan perusahaan sub sektor makanan dan minuman.

3.4 Metode pengumpulan data

Dalam penelitian ini, pengumpulan data dilakukan melalui metode dokumentasi. Metode ini melibatkan pencarian dan pengumpulan dokumen serta data, seperti laporan keuangan, buku literatur, transkrip, peraturan-peraturan, dan sumber informasi lainnya. Metode yang digunakan dalam mengumpulkan data pada penelitian ini adalah analisis laporan keuangan perusahaan sub sektor makanan dan minuman untuk periode 2018-2022. Informasi ini dapat diakses melalui situs www.idx.co.id dan website resmi dari setiap perusahaan terkait.

3.5 Alat analisis data

Dalam penelitian ini, digunakan perangkat lunak SPSS versi 26 sebagai alat analisis. Pengolahan data dilakukan dengan maksud untuk memperoleh pemahaman mengenai sejauh mana variabel independen berkorelasi dengan variabel dependen. Hal ini bertujuan agar data yang telah terhimpun sebelumnya dapat memberikan kontribusi yang signifikan pada penelitian, serta dapat berperan

sebagai indikator dalam mendukung proses pengambilan keputusan. Penerapan teknik yang digunakan dalam analisis penelitian ini mencakup:

3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan pendekatan yang memberikan informasi secara detail terhadap berbagai karakteristik data, melibatkan pengamatan terhadap nilai-nilai median, mean modus, kuartil, varian, maksimum, minimum, standar deviasi sum, range, kurtosis dan skewness. Fungsinya adalah memberikan gambaran atau deskripsi komprehensif terkait analisis statistik (Ghozali, 2018)

3.5.2 Analisis Statistik Data

Dalam penelitian ini, dilakukan analisis statistik menggunakan metode regresi logistik. Regresi logistik merupakan suatu pendekatan yang digunakan untuk menguji apakah variabel terikat dapat diprediksi oleh variabel bebas. Model analisis regresi logistik digunakan khususnya ketika data variabel terkait bersifat kategorikal, sementara variabel bebas dapat berupa data numerik atau kategorikal. Dalam konteks penelitian ini, variabel bebas dibagi menjadi dua kategori, yaitu perusahaan yang melakukan penghindaran pajak (dikodekan sebagai 1) dan perusahaan yang tidak melakukan penghindaran pajak (dikodekan sebagai 0). Penting untuk dicatat bahwa analisis regresi logistik tidak memerlukan pengujian distribusi normal, uji heteroskedastisitas, dan uji asumsi klasik (Ghozali, 2018).

Langkah-langkah pengujian analisis pada regresi logistik melibatkan penilaian keseluruhan model (*overall model fit*), uji kelayakan model regresi (*goodness of fit test*), perhitungan koefisien determinasi dan matriks klasifikasi (Ghozali, 2018). Keseluruhan tahapan uji tersebut dievaluasi untuk menentukan sejauh mana model tersebut sesuai dengan data yang ada, uji kelayakan model

dilakukan untuk menilai seberapa baik model regresi dapat menjelaskan hubungan antara variabel bebas dan variabel terikat. Koefisien determinasi memberikan gambaran tentang seberapa besar variasi dalam variabel terikat yang dapat dijelaskan oleh variabel bebas. Selain itu, matriks klasifikasi digunakan untuk mengevaluasi performa prediktif model. Empat model tersebut dapat dijelaskan:

3.5.2.1 Menilai Keseluruhan Model

Menilai keseluruhan model dilakukan supaya dapat menentukan apakah terdapat pengaruh dari variabel independen pada variabel dependen. Statistik yang diterapkan menurut fungsi *Likelihood* yaitu berfokus pada probabilitas bahwa model yang diasumsikan menjelaskan data yang diinput (Ghozali, 2018).

Cara mengetahui *Overall Model Fit* yaitu melakukan perbandingan antara -2 LogL di awal yaitu *Block Number 0*, yang memperpresentasikan model hanya menginput nilai -2 LogL dan konstanta, namun pada tahap *Block Number 1*, yang menunjukkan bahwa model telah menginput konstanta dan juga variabel bebas. Jika perbandingan nilai *block 0 > block 1*, maka menunjukkan model regresi tersebut fit (Ghozali, 2018).

3.5.2.2 Menguji Kelayakan Model Regresi

Pengujian ini bertujuan untuk mengevaluasi apakah data empiris sesuai dengan model (tidak terdapat perbedaan antara model dan data sehingga model dianggap sesuai). Penilaian ini dapat dilakukan dengan melihat hasil uji *Hosmer and Lemeshow* yang diukur menggunakan nilai *chi square* (Ghozali, 2018). Berikut hipotesis yang digunakan untuk uji kelayakan model regresi :

1. Apabila nilai signifikansi $0,05 \geq$ probabilitas (P-Value), yaitu ada perbedaan yang cukup signifikan antara model dan nilai observasi, sehingga uji

goodness of fit tidak dapat secara akurat memproyeksikan nilai observasi tersebut. maka H_0 ditolak.

2. Apabila nilai signifikansi $0,05 \leq$ probabilitas (P-Value) artinya model sesuai dengan nilai observasinya sehingga *goodness of fit test* bisa memprediksi nilai observasinya. maka H_0 diterima.

3.5.2.3 Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi pada dasarnya mengukur sejauh mana model mampu menjelaskan variabel dependen dalam persentase tertentu. Pada regresi logistik, koefisien determinasi dapat nilai melalui Nagelkerke R Square, yang dapat diartikan serupa dengan nilai R Square pada regresi ganda. Nilai yang mendekati nol mengindikasikan keterbatasan kemampuan variabel dalam membuktikan dampak variabel bebas, sementara nilai yang mendekati atau mengarah ke satu menunjukkan bahwa variabel bebas memberikan informasi yang diperlukan untuk memprediksi variasi variabel terkait secara optimal (Ghozali, 2018).

3.5.2.4 Matriks Klasifikasi

Matriks klasifikasi digunakan untuk mengungkapkan kemampuan model regresi dalam memproyeksikan potensi agresivitas pajak yang dilakukan oleh suatu perusahaan. Sebuah tabel 2 x 2 digunakan untuk mengkalkulasi nilai estimasi yang tepat (*correct*) dan yang tidak tepat (*incorrect*). Hasil klasifikasi ini memberikan informasi mengenai akurasi secara keseluruhan (Ghozali, 2018).

3.5.3 Model Analisis Regresi Logistik

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi logistik karena terdapat variabel dummy pada variabel dependen sehingga regresi

logistik cocok dalam penelitian ini. Analisis regresi logistik merupakan salah satu jenis analisis data yang menggunakan teknik pengujian hipotesis dimana variabel dependen diuji menggunakan variabel dummy yang bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Teknik regresi digunakan untuk menilai kemungkinan dapat memprediksi terjadinya variabel dependen oleh variabel independen. Dalam analisis regresi logistik, tidak perlu dilakukan pengujian normalitas dan pemeriksaan asumsi klasik, sesuai dengan penelitian sebelumnya (Ghozali, 2011). Berikut adalah formulasinya:

$$\ln(P/1-P) = a + \beta_1 X_1 + e \dots \dots \dots 3.7$$

Keterangan :

$\ln(P/P-1)$ adalah Probabilitas variabel dummy agresivitas pajak (kategori 0 tidak melakukan agresivitas pajak dan kategori 1 melakukan agresivitas pajak)

a adalah konstanta

β_1 adalah koefisien regresi konservatisme akuntansi

X_1 adalah konservatisme akuntansi

e adalah *error term*

3.5.4 Uji Wald (Uji Pengaruh)

Pengujian Wald digunakan untuk menilai hipotesis mengenai dampak variabel bebas terhadap variabel terkait pada regresi logistik. Tingkat signifikansi

yang digunakan dalam analisis ini adalah 5%, atau 0,05, seperti yang dijelaskan dibawa ini:

1. Apabila tingkat signifikansi ≥ 0.05 artinya variabel independen tidak mempengaruhi variabel dependen maka H0 diterima.
2. Apabila nilai signifikansi ≤ 0.05 artinya variabel independen mempengaruhi variabel dependen maka H0 diterima.

3.5.5 Moderate Regression Analysis (MRA)

Pada penelitian ini terdapat pengujian dengan *moderated regression analysis* karena dalam penelitian ini terdapat variabel moderasi, yaitu manajemen laba. Variabel moderasi (Z) digunakan untuk melihat apakah memperkuat atau sebaliknya memperlemah hubungan variabel bebas (X) terhadap variabel terikat (Y). Adapun persamaan untuk model dapat ditulis berikut ini:

$$\text{Ln}(P/P-1) = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 Z + \beta_3 (X_1 Z) + e \dots \dots \dots 3.8$$

Keterangan :

Ln (P/P-1) adalah Probabilitas variabel dummy agresivitas pajak (kategori 0 tidak melakukan agresivitas pajak dan kategori 1 melakukan agresivitas pajak)

α adalah konstanta

β_1 adalah koefisien regresi X

β_2 adalah koefisien regresi Z

β_3 adalah koefisien regresi $X_1 Z$

X adalah konservatisme akuntansi (variabel independen)

Z adalah manajemen laba (variabel moderasi)

e adalah *Error term*

Menggunkakan nilai signifikansi sebesar 5%, variabel moderasi dapat dikatakan memiliki pengaruh intraksi antara variable bebas dengan variable terikat sebagai berikut :

1. Jika nilai signifikansi $\geq 0,05$ maka berkesimpulan bahwa hipotesis ditolak yang berarti karena variabel moderasi (*Z*) tidak dapat mempengaruhi hubungan variabel bebas (*X*) terhadap variabel terikat(*Y*).
2. Jika nilai signifikansi $\leq 0,05$ dapat disimpulkan bahwa hipotesis diterima, itu berarti variabel yang memoderasi (*Z*) mempengaruhi taraf signifikansi terhadap hubungan variabel bebas (*X*) dengan variabel terikat (*Y*).

BAB IV
HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

4.1.1 Analisis Statistik Deskriptif

Pada dasarnya, statistik deskriptif dapat memberikan gambaran umum tentang data, seperti nilai maksimum (maximum), nilai minimum, rata-rata (mean), dan sebaran data (standar deviasi). Data observasi dalam penelitian ini menggunakan 80 jumlah amatan.

Tabel 4.1 Hasil Statistik Deskriptif

	N	Mnimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Konservatisme Akuntansi	80	-0,22	0,14	-0,0089	0,06209
Agresivitas Pajak	80	0,05	0,86	0,2460	0,08163
Manajemen Laba	80	-2,34	0,80	-0,1483	0,62187
Valid N (listwise)	80				

Sumber: Data diolah 2023 (Output SPSS versi 26)

Berdasarkan tabel di atas di jelaskan sebagai berikut :

1. Konservatisme Akuntansi (X) sebagai variabel independen yang diproksikan dengan akrual. Paling rendah -0,22 (HOKI) dan nilai tertinggi 0,14 (CEKA) dengan nilai rata-rata (*mean*) dari tahun 2018 - 2022 adalah -0,0089 serta nilai standar deviasi 0,06209.
2. Agresivitas Pajak (Y) sebagai variabel dependen yang diproksikan dengan tingkat pajak efektif. Nilai minimum 0,05 (ROTI) dan nilai maksimum 0,86 (HOKI) dengan nilai rata-rata (*mean*) dari tahun 2018- 2022 adalah sebesar 0,2460 serta nilai standar deviasi 0,08163.

3. Manajemen Laba (Z) sebagai variabel moderasi yang diproksikan dengan *discretionary accruals* (DA). Nilai minimum sebesar -2,34 (MLBI) dan nilai maksimum sebesar 0,80 (CLEO) dengan nilai rata-rata (mean) dari tahun 2018-2022 adalah sebesar -0,1483 serta nilai standar deviasi 0,62187.

4.1.2 Analisis Statistik Data

Penelitian ini menggunakan analisis regresi *binary logistic*. Adapun tahapan analisis regresi logistik yang harus dilalui sebelum tahap interpretasi model adalah uji Kelayakan Model, Menilai Keseluruhan Model, Koefisien Determinasi dan Matriks Klasifikasi (Ghozali 2016).

4.1.2.1 Menilai Keseluruhan Model

Menilai keseluruhan model dengan cara membandingkan antara $-2 \text{ Log Likelihood}$ (Block Number = 0), dengan (Block Number = 1). Jika perbandingan nilai $-2 \text{ LogL Block } 0 > \text{ nilai } -2 \text{ LogL Block } 1$, maka menunjukkan model regresi yang baik.

Tabel 4.2 Hasil -2LL Block 0

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients Constant
Step 0 1	107,682	-0,400
2	107,682	-0,405
3	107,682	-0,405

Sumber: Data diolah 2023 (Output SPSS versi 26)

Berdasarkan Tabel 4.2 menunjukkan nilai $-2 \text{ Log Likelihood}$ (Block Number = 0) sebesar 107.682 hasil ini diperoleh sebelum variabel bebas dimasukkan ke dalam model regresi..

Tabel 4.3 Hasil -2LL Block 1

Iteration		-2 Log likelihood	Constant	Coefficients		
				X	Z	X*Z
Step 1	1	94,778	-0,087	-0,279	1,578	-0,852
	2	89,192	-0,176	-0,217	3,540	-2,494
	3	86,859	-0,345	-0,055	5,761	-4,636
	4	86,512	-0,451	0,51	7,018	-5,889
	5	86,503	-0,471	0,71	7,268	-6,139
	6	86,503	-0,472	0,72	7,276	-6,147
	7	86,503	-0,472	0,72	7,276	-6,147

Sumber: Data diolah 2023 (Output SPSS versi 26)

Berdasarkan data dalam tabel 4.3, terlihat bahwa nilai -2 Log Likelihood (*Block Number* = 1) mencapai 86,503. Sebelumnya, pada tahap -2 Log Likelihood (*Block Number* = 0), nilai tersebut adalah 107.682. Setelah diinput variabel bebas ke dalam model regresi, terlihat bahwa nilai -2 Log Likelihood (*Block Number*=1) mencapai 86,503. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai -2 Log Likelihood *Block Number* = 0 lebih tinggi daripada nilai -2 Log Likelihood *Block Number* = 1. Oleh karena itu, H1 dapat diterima, menunjukkan model regresi yang baik atau sesuai.

4.1.2.2 Menguji Kelayakan Model Regresi

Model pengujian ini dilakukan untuk menguji hipotesis nol yang menyatakan kesesuaian data empiris dengan model (tidak ada perbedaan signifikan antara model dan data, sehingga model dapat dianggap sesuai). Rinciannya dapat dijabarkan :

1. Apabila probabilitas (P-Value) memiliki nilai ≤ 0.05 , yang merupakan tingkat signifikansi yang ditetapkan, maka hipotesis nol (H_0) akan ditolak
2. Apabila probabilitas (P-Value) memiliki nilai ≥ 0.05 , yang merupakan tingkat signifikansi yang ditetapkan, maka hipotesis nol (H_0) akan diterima.

Tabel 4.4 Hasil Uji Kelayakan Model**Hosmer and Lemeshow Test**

Step	Chi-square	df	Sig.
1	8,570	8	0,380

Sumber: Data diolah 2023 (Output SPSS versi 26)

Berdasarkan analisis uji Hosmer dan Lemeshow pada tabel 4.4, terlihat bahwa nilai Chi-Square yang diperoleh mencapai 8,570 dengan signifikansi sebesar 0,380. Dengan nilai tersebut, melebihi 0,05, kesimpulan yang dapat diambil adalah H₀ dapat diterima. Hal ini mengindikasikan adanya perbedaan signifikan antara variabel.

4.1.2.3 Koefisien Determinasi (R²)

Koefisien determinasi, yang dilihat dari nilai Nagelkerke R Square dalam konteks regresi logistik, memiliki tujuan untuk menilai sejauh mana variabel independen dapat menjelaskan variasi dalam variabel dependen.

Tabel 4.5 Hasil Uji Koefisien Determinasi**Model Summary**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	107,548 ^a	0,002	0,002

Sumber: Data diolah 2023 (Output SPSS versi 26)

Berdasarkan tabel koefisien determinasi diatas bahwa Nagelkerke R Square sebesar 0,002 atau 0,02%. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Konservatisme (X) pada penelitian ini hanya memiliki kemampuan dalam menjelaskan Y sebesar 0,02% dan sisanya 99,8% di jelaskan oleh variabel lainnya yang tidak di ambil dalam penelitian ini.

Tabel 4.6 Hasil Uji Koefisien Determinasi MRA**Model Summary**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	86,503 ^a	0,233	0,314

Sumber: Data diolah 2023 (Output SPSS versi 26)

Dari tabel 4.6, didapatkan nilai koefisien determinasi (Nagelkerke R Square) sebesar 0,314, yang setara dengan 31,4%. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa variabel Konservatisme (X) yang mengalami moderasi dengan Manajemen Laba (Z) dalam konteks penelitian ini memiliki kemampuan untuk menjelaskan variasi Y sebesar 31,4%. Sisanya, sekitar 68,6%, dijelaskan oleh variabel lainnya diluar penelitian ini.

4.1.2.4 Matriks Klasifikasi

Matriks klasifikasi digunakan untuk mengidentifikasi performa model regresi dalam memproyeksikan tingkat kemungkinan agresivitas pajak pada perusahaan yang diamati.

Tabel 4.7 Hasil Uji Matriks Klasifikasi**Classification Table**

		Predicted		Percentage correct	
		Y			
Step 1	Observed	Tidak agresif	agresif		
	Y	Tidak agresif	39	9	81,3
		Agresif	21	11	34,4
	Overall Percentage			62,5	

Sumber: Data diolah 2023 (Output SPSS versi 26)

Berdasarkan data yang tercantum dalam tabel 4.7, *Classification table* menyajikan *output* yang menunjukkan bahwa dalam penelitian ini, terdapat 48 sampel (39 + 9) yang tidak menunjukkan tanda-tanda agresivitas pajak. Dari jumlah

tersebut, 39 sampel yang sama sekali tidak terindikasi melakukan agresivitas pajak, sedangkan 9 sampel seharusnya tidak terindikasi melakukan agresivitas pajak, tetapi ternyata melakukan agresivitas pajak. Sementara itu, terdapat 32 sampel (21+11) yang menunjukkan tanda-tanda agresivitas pajak. Dari jumlah tersebut, 21 sampel secara akurat terindikasi melakukan agresivitas pajak, sedangkan 11 sampel seharusnya terindikasi melakukan agresivitas pajak, namun kenyataannya tidak melakukannya. Dengan nilai *overall Percentage* sebesar 62,5, dapat disimpulkan bahwa tingkat ketepatan model penelitian ini adalah sebesar 62,5%.

4.1.3 Model Analisis Regresi Logistik

Analisis regresi logistik dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh dari variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y).

Variables in the Equation

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	Konservatisme Akuntansi	-0,167	0,457	0,134	1	0,715	0,846
	Constant	-0,318	0,329	0,939	1	0,332	0,727

Sumber: Data diolah 2023 (Output SPSS versi 26)

Berdasarkan Tabel 4.8 didapatkan persamaan regresi logistik sebagai berikut:

$$\ln(P/P-1) = -0,318 - 0,167X + \varepsilon$$

Berikut penjelasan dari hasil pengujian regresi logistik di atas :

1. Nilai konstanta sebesar -0,318 yang berarti jika variabel independen sama dengan 0, maka nilai prediksi agresivitas pajak adalah sebesar 0,318 atau 31,8%.
2. Nilai koefisien regresi (X) yaitu variabel konservatisme akuntansi adalah sebesar -0,167 yang memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, itu

berarti semakin meningkatnya nilai dari variabel konservatisme akuntansi dengan asumsi variabel lain adalah tetap (konstan), maka agresivitas pajak yang dilakukan akan menurun yaitu sebesar 0,167 atau 16,7%.

4.1.4 Uji Wald (Uji Pengaruh)

Menguji seberapa besar pengaruh variabel independen dalam menerangkan variabel dependen. Dalam regresi logistik dapat dilihat dari tabel *Variables in the Equation*. Adapun tingkat signifikansinya sebesar 0,05 atau 5%.

Tabel 4.9 Hasil Uji Wald

Variables in the Equation

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	Konservatisme Akuntansi	-0,167	0,457	0,134	1	0,715	0,846
	Constant	-0,318	0,329	0,939	1	0,332	0,727

Sumber: Data diolah 2023 (Output SPSS versi 26)

Dari hasil uji wald di atas diperoleh nilai wald sebesar 0.134 dengan signifikansi sebesar $0,715 > 0,05$ sehingga dapat disimpulkan bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI periode 2018-2022.

4.1.5 Moderated Regression Analysis (MRA)

Hasil *Moderated Regression Analysis* (MRA) terhadap variabel independen adalah sebagai berikut :

Tabel 4.10 Hasil Uji MRA**Variables in the Equation**

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	Konservatisme Akuntansi	0,072	0,561	0,016	1	0,898	1,074
	Manajemen Laba	7,276	2,727	7,117	1	0,008	1445,263
	Konservatisme Akuntansi*Manajemen Laba	-6,147	2,844	4,673	1	0,031	0,002
	Constant	-0,472	0,455	1,077	1	0,299	0,624

a. Variable(s) entered on step 1: Konservatisme Akuntansi, Manajemen Laba, Konservatisme Akuntansi*Manajemen Laba.

Sumber: Data diolah 2023 (Output SPSS versi 26)

Berdasarkan Tabel 4.10 didapatkan persamaan regresi logistik sebagai berikut:

$$\ln(P/P-1) = -0,472 + 0,072X + 7,276Z - 6,147XZ + \varepsilon$$

Berdasarkan hasil uji MRA diperoleh nilai signifikansi variabel interaksi antara konservatisme akuntansi dengan manajemen laba $0,031 < 0,05$ maka dapat disimpulkan bahwa variabel manajemen laba mampu memoderasi variabel konservatisme akuntansi dengan memperkuat pengaruh terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI periode 2018-2022.

4.2 Pembahasan Hasil Penelitian

4.2.1 Konservatisme Akuntansi Berpengaruh Positif Signifikan Terhadap Agresivitas Pajak.

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,715 lebih besar dari taraf signifikansi yaitu 0,05 dan koefisien regresi -0,167. Secara statistik konservatisme akuntansi tidak memengaruhi agresivitas

pajak. Maka hipotesis pertama yang menyatakan konservatisme akuntansi berpegaruh terhadap agresivitas pajak, ditolak.

Penelitian ini tidak berhasil membuktikan hipotesis yang dibangun oleh peneliti atas dasar teori agensi yang dikemukakan oleh (Jensen & Meckling, 1976) bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak, justru hasil penelitian menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi mampu menekan asimetri informasi antara *agent* dan *principal* dimana perannya dalam teori keagenan adalah akuntansi yang konservatif akan melakukan verifikasi yang lebih terhadap pendapatan sehingga membatasi konflik atau masalah keagenan. Penerapan dari prinsip konservatisme juga merupakan suatu keuntungan karena menekan pandangan optimistis dari pihak manajemen untuk bertindak oportunistis serta mengurangi probabilitas penyajian laba yang berlebihan.

Temuan dari penelitian ini menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh agresivitas pajak dari konservatisme akuntansi. Hal ini dapat terjadi karena akuntansi yang konservatif akan melakukan verifikasi yang lebih terhadap pendapatan yang diterima perusahaan, adanya tingkat ketelitian yang tinggi terhadap proses pencatatan keuangan perusahaan dapat meminimalisir kesalahan maupun manipulasi pada keuangan perusahaan, sehingga dengan metode akuntansi yang konservatif dapat menekan terjadinya agresivitas pajak dan selain itu adanya peraturan pemerintah membuat kecenderungan untuk melakukan agresivitas pajak akan semakin sempit, dengan demikian penerapan konservatisme tidak semata-mata untuk menekan biaya pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kurnianto *et al.*, (2021) bahwa konservatisme akuntansi tidak

berpengaruh terhadap penghindaran pajak dan bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Ellyanti *et al.*, (2022) dan Hasnita *et al* (2023) bahwa konservatisme berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

4.2.2 Manajemen Laba Dapat Memoderasi Hubungan Konservatisme Akuntansi Terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil pengujian diperoleh nilai koefisien regresi sebesar -6,147 yang menunjukkan adanya hubungan negatif dan signifikansi sebesar 0,031 yang berarti lebih kecil dari 0,05. Hal ini membuktikan bahwa variabel manajemen laba mampu memoderasi dengan memperkuat pengaruh konservatisme akuntansi terhadap agresivitas pajak. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis ke dua diterima, Manajemen laba dapat memoderasi hubungan konservatisme akuntansi terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ini mampu membuktikan hipotesis yang dibangun oleh peneliti atas dasar teori agensi bahwa manajemen laba dapat memoderasi hubungan konservatisme akuntansi terhadap agresivitas pajak. Teori agensi mengatakan terdapat perbedaan kepentingan dan asimetri informasi antara *principal* dan *agent*, karena faktanya *agent* tidak selalu menjalankan tugasnya sesuai keinginan *principal* sehingga dapat memanfaatkan asimetri informasi sebagai celah untuk bertindak atas kepentingan pribadi dengan mengutamakan penambahan kompensasi bonus melalui laba yang tinggi dengan cara menekan beban pajak melalui konservatisme akuntansi dan manajemen laba.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa praktik manajemen laba dapat meningkatkan keterkaitan antara konservatisme akuntansi dan intensitas agresivitas dalam perpajakan. Hal ini dapat terjadi karena konservatisme akuntansi membawa

kecenderungan manajemen kurang agresif dalam mengakui laba tetapi agresif mengakui beban, akibat dari tindakan tersebut mendorong perusahaan menerapkan konservatisme akuntansi dengan tujuan untuk melakukan manajemen laba supaya menekan beban pajak perusahaan dengan kata lain manajemen mengimplementasikan taktik manajemen laba dengan strategi pola *income descreasing*. Tindakan manajemen yang kurang agresif terlihat dari pelaporan laba yang lebih rendah, sehingga jumlah pajak yang harus dibayar juga menjadi lebih rendah. Tingkat penerapan konservatisme dalam praktik akuntansi berkorelasi dengan tingkat rendahnya laba yang dilaporkan, sebagai hasil dari kebijakan manajemen yang lebih bersifat konservatif dalam mengakui pendapatan tetapi lebih agresif dalam mengakui beban. Oleh karena itu, peningkatan tingkat konservatisme dalam praktik akuntansi dapat dikaitkan dengan peningkatan praktik manajemen laba dan memiliki dampak yang signifikan pada agresivitas dalam penghindaran pajak. Berkaitan dengan hal tersebut, penelitian yang dilakukan oleh Ruwanti *et al.*, (2017) hasil penelitian menunjukkan bahwa konservatisme berpengaruh positif terhadap manajemen laba dan penelitian yang dilakukan oleh Hasnita *et al.*, (2023) menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian dan analisis penelitian yang telah diuraikan sebelumnya, dapat disimpulkan:

1. Konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2022.
2. Manajemen laba mampu memoderasi hubungan antara konservatisme akuntansi terhadap agresivitas pajak. Hal ini ditunjukkan dengan adanya sikap manajemen yang kurang agresif mengakui laba dan agresif mengakui beban akibat penerapan konservatisme sehingga manajemen mempraktikkan manajemen laba dengan strategi pelaporan laba yang rendah untuk mengurangi besaran pajak yang dibayar.

5.2 Saran

Berdasarkan pembahasan dan kesimpulan dalam penelitian ini, maka saran yang dapat diberikan sebagai berikut:

1. Bagi investor dan kreditur yang ingin berinvestasi pada sebuah perusahaan sebaiknya menganalisis terlebih dahulu laporan keuangan perusahaan yang dipilih, supaya memahami praktik-praktik penghindaran pajak yang kemungkinan dilakukan perusahaan sehingga berguna sebagai pertimbangan untuk mengambil keputusan dalam berinvestasi agar terhindar dari risiko yang dimiliki perusahaan.

2. Bagi perusahaan, diharapkan penelitian ini dapat dijadikan sebagai alat pertimbangan dalam melakukan praktik penghindaran pajak supaya memperhatikan konservatisme akuntansi maupun manajemen laba dalam menjalankan aktivitas operasional perusahaan agar tidak melakukan penghindaran pajak dan terhindar dari risiko menurunnya reputasi perusahaan.
3. Bagi peneliti selanjutnya:
 - a. Diharapkan dapat mengembangkan penelitian ini lebih lanjut dengan variabel-variabel lain yang berpotensi mempengaruhi agresivitas pajak seperti *Transfer pricing*, *Coporate Social Responsibility*, kepemilikan manajerial dan sebagainya agar mampu mengetahui faktor apa saja diluar penelitian ini yang dapat berpengaruh terhadap penghindaran pajak agresif.
 - b. Diharapkan memperluas objek penelitian dari sektor-sektor industri yang berbeda untuk mendapatkan gambaran yang lebih komprehensif. Contohnya, sektor teknologi, manufaktur, atau jasa. Apakah faktor-faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak berbeda antar sektor.
 - c. Memperhatikan dengan teliti tarif pajak badan yang berlaku, karena tarif pajak bisa berubah-ubah tergantung kondisi ekonomi, politik, dan sosial, serta insentif penurunan tarif pajak penghasilan bagi perusahaan yang memenuhi kriteria. Hal ini akan berpengaruh ketika menentukan apakah perusahaan yang diteliti terindikasi melakukan penghindaran pajak atau tidak agar dapat menghasilkan hasil yang tepat dan akurat.

DAFTAR PUSTAKA

- Arief, R. A., Pratomo, D., & Dillak, V. J. (2016). Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan Batubara yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2014) THE. *E-Proceeding of Management*, 3(3), 2–3.
- Arizoni, S. S., Ratnawati, V., & Andreas. (2020). the Effect of Accrual Earnings Management, Real Earnings Management and Inventory Intensity Towards Tax Aggressivity: the Moderating Role of Foreign Operation. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 4(1), 35–47. <http://www.ejournal.pelitaindonesia.ac.id/ojs32/index.php/BILANCIA/index>
- Armstrong, C. S., Blouin, J. L., Jagolinzer, A. D., & Larcker, D. F. (2015). Corporate governance, incentives, and tax avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 1–17. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2015.02.003>
- Astuti, C. D., & Pangestu, N. (2019). Kualitas Audit, Karakteristik Perusahaan Dan Manajemen Laba Riil. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 19(2), 191–208. <https://doi.org/10.25105/mraai.v19i2.5442>
- Basu, S. (1997). The conservatism principle and the asymmetric timeliness of earnings1. *Journal of Accounting and Economics*, 24(1), 3–37. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(97\)00014-1](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0165-4101(97)00014-1)
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms? *Journal of Financial Economics*, 95(1), 41–61. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2009.02.003>
- Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting earnings management. *Accounting Review*, 193–225.
- Dyreg, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2008). Long-run corporate tax avoidance. *The Accounting Review*, 83(1), 61–82.
- Ellyanti, R. S., & Suwarti, T. (2022). Analisis Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Corporate Governance, Dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Penelitian Pendidikan Dan Ekonomi*, 19(01), 1. <https://journal.uniku.ac.id/index.php/Equilibrium>
- Feryansyah, H. H. (2020). Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Good Corporate Governance Dan Kebijakan Dividen Sebagai Variabel Pemoderasi. *Emba*, 8(4), 140–155.
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting. *The Accounting Review*, 84(2), 467–496. <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.2.467>

- Givoly, D., & Hayn, C. (2002). Rising conservatism: Implications for financial analysis. *Financial Analysts Journal*, 58(1), 56–74.
- Hasnita, T., Bakareng, B., & Lady Silvera, D. (2023). Pengaruh Capital Intensity, Konservatisme Akuntansi Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak (Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Periode 2016-2019). *Ekasakti Pareso Jurnal Akuntansi*, 1(1), 35–43. <https://doi.org/10.31933/epja.v1i1.777>
- Healy, P. M., & Wahlen, J. M. (1999). A review of the earnings management literature and its implications for standard setting. *Accounting Horizons*, 13(4), 365–383.
- Hidayat, N. R. dan A. (2020). *Journal of Technopreneurship*. 1(1), 58–68.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), 86–108. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2011.10.006>
- Ruwanti, S. (2017). Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Manajemen Laba. *Journal Universitas Airlangga*, 13(2), 258–283. <http://repository.uinjkt.ac.id/dspace/handle/123456789/35538>
- Sarra, H. D. (2017). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Komite Audit Dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Industri Kimia dan Logam di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *Competitive Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 1(1), 63. <https://doi.org/10.31000/competitive.v1i1.108>
- Schipper, K. (1989). Earnings management. *Accounting Horizons*, 3(4), 91.
- Septiadi, I., Robiansyah, A., & Suranta, E. (2017). Pengaruh Manajemen Laba, Corporate Governance, Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Avoidance. *Journal of Applied Managerial Accounting*, 1(2), 114–133. <https://doi.org/10.30871/jama.v1i2.502>
- Siegrist, A., & Chambaz, M. (2012). Financial accounting. In *Essentials of Logistics and Management, the Global Supply Chain, Third Edition*. <https://doi.org/10.1201/b16379>
- Sugiri, S. (1998). Earnings Management: Teori, Model, dan Bukti Empiris. In *Jurnal Telaah Akuntansi dan Bisnis* (Vol. 3).
- Sundari, N., & Aprilina, V. (2017). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas

Aset Tetap, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Corporate Governanace Terhadap Tax Avoidance. *JRAK: Jurnal Riset Akuntansi Dan Komputerisasi Akuntansi*, 8(1), 85–109. <https://doi.org/10.33558/jrak.v8i1.861>

Watts, R. (2003). Conservatism in Accounting - Part I: Explanations and Implications. *Accounting Horizons*, 17. <https://doi.org/10.2139/ssrn.414522>

Wibisono, B., & Fuad. (2019). Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(4), 1–13.

LAMPIRAN

**Lampiran 1 : Sampel Perusahaan Sub Sektor Makanan Dan Minuman
Terdaftar Di BEI**

NO	Nama Perusahaan	Kode
1	PT Indofood CBP Sukses Makmur Tbk	ICBP
2	PT Mayora Indah Tbk	MYOR
3	PT Indofood Sukses Makmur Tbk	INDF
4	PT Multi Bintang Indonesia Tbk	MLBI
5	PT Garudafood Putra Putri Jaya Tbk	GOOD
6	PT Ultra Jaya Milk Industry and Trading Company Tbk	ULTJ
7	PT Nippon Indosari Corpindo Tbk	ROTI
8	PT Sariguna Primatirta Tbk	CLEO
9	PT Akasha Wira International Tbk	ADES
10	PT Delta Djakarta Tbk	DLTA
11	PT Campina Ice Cream Industry Tbk	CAMP
12	PT Sekar Laut Tbk	SKLT
13	PT Wilmar Cahaya Indonesia Tbk	CEKA
14	PT Buyung Poetra Sembada Tbk	HOKI
15	PT Siantar Top Tbk	STTP
16	PT Wahana Interfood Nusantara Tbk	COCO

Lampiran 2 : Hasil Perhitungan Konservatisme Akuntansi

NO	Kode	Tahun	CON_ACC	Dummy
1.	ICBP	2018	0,024633987	0
2.		2019	-0,026127355	1
3.		2020	-0,007779004	1
4.		2021	0,010013397	0
5.		2022	-0,015203095	1
6.	MYOR	2018	0,105184877	0
7.		2019	-0,03552232	1
8.		2020	-0,044759033	1
9.		2021	0,05086861	0
10.		2022	0,053788827	0
11.	INDF	2018	0,018978308	0
12.		2019	-0,046024317	1
13.		2020	-0,012433942	1
14.		2021	-0,001335577	1
15.		2022	-0,006236753	1
16.	MLBI	2018	0,008994287	0
17.		2019	0,041062497	0
18.		2020	-0,110572758	1
19.		2021	-0,060505124	1
20.		2022	-0,098995348	1
21.	GOOD	2018	-0,009722498	1
22.		2019	0,037569781	0
23.		2020	-0,043524173	1
24.		2021	0,018063459	0
25.		2022	0,032632362	0
26.	ULTJ	2018	0,048580322	0
27.		2019	0,012678367	0
28.		2020	0,00523925	0
29.		2021	0,00315937	0
30.		2022	0,116618664	0
31.	ROTI	2018	-0,008354935	1
32.		2019	-0,017960613	1
33.		2020	-0,033120466	1
34.		2021	-0,046451656	1
35.		2022	-0,028756979	1
36.	CLEO	2018	-0,009741607	1
37.		2019	-0,008439063	1
38.		2020	-0,010025784	1
39.		2021	0,027698656	0
40.		2022	0,065732727	0
41.		2018	-0,059971065	1

42.	ADES	2019	-0,070126159	1
43.		2020	-0,053960665	1
44.		2021	-0,002880896	1
45.		2022	0,056406791	0
46.	DLTA	2018	0,007975452	0
47.		2019	0,042435616	0
48.		2020	-0,087437558	1
49.		2021	-0,099782688	1
50.		2022	0,037583165	0
51.	CAMP	2018	0,028693453	0
52.		2019	-0,008241001	1
53.		2020	-0,07393887	1
54.		2021	-0,03803649	1
55.		2022	0,011143487	0
56.	SKLT	2018	0,050427278	0
57.		2019	0,01621547	0
58.		2020	-0,040151716	1
59.		2021	-0,020094934	1
60.		2022	0,081300302	0
61.	CEKA	2018	-0,145719472	1
62.		2019	-0,153764473	1
63.		2020	0,02233737	0
64.		2021	0,070974181	0
65.		2022	0,137056165	0
66.	HOKI	2018	0,120608916	0
67.		2019	0,008586729	0
68.		2020	-0,033808246	1
69.		2021	0,022342173	0
70.		2022	-0,223134977	1
71.	STTP	2018	0,031621971	0
72.		2019	0,018197697	0
73.		2020	-0,066114122	1
74.		2021	0,016068413	0
75.		2022	0,003382202	0
76.	COCO	2018	-0,069227057	1
77.		2019	0,012047985	0
78.		2020	-0,09436793	1
79.		2021	-0,030596856	1
80.		2022	-0,132695463	1

Lampiran 3 : Hasil Perhitungan Agresivitas Pajak

No	Kode	Tahun	ETR	Dummy
1.	ICBP	2018	0,277348167	0
2.		2019	0,279272666	0
3.		2020	0,255062058	0
4.		2021	0,204821588	1
5.		2022	0,239614452	0
6.	MYOR	2018	0,260924853	0
7.		2019	0,245912587	1
8.		2020	0,218236107	1
9.		2021	0,218498515	1
10.		2022	0,213878962	1
11.	INDF	2018	0,333708385	0
12.		2019	0,325355907	0
13.		2020	0,295683989	0
14.		2021	0,22499176	0
15.		2022	0,253775115	0
16.	MLBI	2018	0,267421371	0
17.		2019	0,258545369	0
18.		2020	0,27959997	0
19.		2021	0,241439493	0
20.		2022	0,257989855	0
21.	GOOD	2018	0,26956815	0
22.		2019	0,249412462	1
23.		2020	0,279074559	0
24.		2021	0,221316426	0
25.		2022	0,226232255	0
26.	ULTJ	2018	0,260702115	0
27.		2019	0,24684028	1
28.		2020	0,219379016	1
29.		2021	0,17195246	1
30.		2022	0,250979443	0
31.	ROTI	2018	0,319707198	0
32.		2019	0,318584382	0
33.		2020	0,051464651	1
34.		2021	0,251844821	0
35.		2022	0,245354814	0
36.	CLEO	2018	0,22241621	1
37.		2019	0,241300294	1
38.		2020	0,212564892	1
39.		2021	0,214234309	1
40.		2022	0,2140321	1
41.		2018	0,244105053	1

42.	ADES	2019	0,238648018	1
43.		2020	0,191342254	1
44.		2021	0,213333412	1
45.		2022	0,213944192	1
46.	DLTA	2018	0,233696482	1
47.		2019	0,229421678	1
48.		2020	0,250380063	0
49.		2021	0,219511684	1
50.		2022	0,218026209	1
51.	CAMP	2018	0,262872533	0
52.		2019	0,228829411	1
53.		2020	0,22476857	0
54.		2021	0,206808491	1
55.		2022	0,212176347	1
56.	SKLT	2018	0,262425088	0
57.		2019	0,252978039	0
58.		2020	0,206036585	1
59.		2021	0,167681371	1
60.		2022	0,218780181	1
61.	CEKA	2018	0,220643787	1
62.		2019	0,231872341	1
63.		2020	0,193750055	1
64.		2021	0,20314229	1
65.		2022	0,21090955	1
66.	HOKI	2018	0,259220684	0
67.		2019	0,275876156	0
68.		2020	0,260863907	0
69.		2021	0,314924557	0
70.		2022	0,86317966	0
71.	STTP	2018	0,214372994	1
72.		2019	0,205014654	1
73.		2020	0,187405594	1
74.		2021	0,192913133	0
75.		2022	0,174699889	1
76.	COCO	2018	0,263218976	0
77.		2019	0,26073623	0
78.		2020	0,262961872	0
79.		2021	0,206256606	1
80.		2022	0,345558867	0

Lampiran 4 : Hasil Perhitungan Manajemen Laba

No	Kode	Tahun	DAC
1.	ICBP	2018	-0,0309358
2.		2019	-0,0980479
3.		2020	-0,1121655
4.		2021	-0,0370014
5.		2022	-0,0550602
6.	MYOR	2018	-0,0825395
7.		2019	-0,0874863
8.		2020	-0,0668177
9.		2021	-0,0982309
10.		2022	-0,0557664
11.	INDF	2018	0,1685588
12.		2019	0,0898455
13.		2020	0,2802346
14.		2021	0,1372240
15.		2022	0,1363936
16.	MLBI	2018	-2,3389557
17.		2019	-2,0397838
18.		2020	-2,1189639
19.		2021	-2,1768669
20.		2022	-2,3145084
21.	GOOD	2018	-1,0479267
22.		2019	-0,8095202
23.		2020	-0,5846959
24.		2021	-0,8576266
25.		2022	-0,9998486
26.	ULTJ	2018	0,0906801
27.		2019	0,0275086
28.		2020	0,2489924
29.		2021	0,0097030
30.		2022	0,0381398
31.	ROTI	2018	0,5248346
32.		2019	0,4070764
33.		2020	0,3505579
34.		2021	0,3616703
35.		2022	0,4292039
36.	CLEO	2018	-0,0907650
37.		2019	0,1725582
38.		2020	0,8016774
39.		2021	0,3511702
40.		2022	0,3181166
41.		2018	-0,1617529
42.		2019	-0,1603374

43.	ADES	2020	-0,1487084
44.		2021	-0,1176710
45.		2022	-0,0336599
46.	DLTA	2018	0,0181563
47.		2019	0,1706708
48.		2020	0,1094968
49.		2021	-0,1328020
50.		2022	0,0730900
51.	CAMP	2018	0,1370335
52.		2019	0,1424374
53.		2020	0,0423211
54.		2021	0,0777389
55.		2022	0,1324537
56.	SKLT	2018	-0,2550000
57.		2019	-0,3308312
58.		2020	-0,2641826
59.		2021	-0,3290493
60.		2022	-0,2106186
61.	CEKA	2018	0,1132377
62.		2019	0,0704660
63.		2020	0,1024810
64.		2021	0,0443849
65.		2022	0,2101560
66.	HOKI	2018	-0,3230663
67.		2019	-0,4581131
68.		2020	-0,2303149
69.		2021	-0,2985646
70.		2022	-0,5477913
71.	STTP	2018	0,4192265
72.		2019	0,4258808
73.		2020	0,3521116
74.		2021	0,3797250
75.		2022	0,3270047
76.	COCO	2018	0,0035990
77.		2019	0,0604234
78.		2020	0,0243497
79.		2021	-0,0351494
80.		2022	-0,1054326

Lampiran 5 : Output SPSS

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Konservatisme Akuntansi	80	-,22	,14	-,0089	,06209
Agresivitas Pajak	80	,05	,86	,2460	,08163
Manajemen Laba	80	-2,34	,80	-,1483	,62187
Valid N (listwise)	80				

Iteration History^{a,b,c}

Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients
			Constant
Step 0	1	107,682	-,400
	2	107,682	-,405
	3	107,682	-,405

- a. Constant is included in the model.
 b. Initial -2 Log Likelihood: 107,682
 c. Estimation terminated at iteration number 3 because parameter estimates changed by less than ,001.

Iteration History^{a,b,c,d}

Iteration		-2 Log likelihood	Constant	Coefficients		
				X	Z	X_Z
Step 1	1	94,778	-,087	-,279	1,578	-,852
	2	89,192	-,176	-,217	3,540	-2,494
	3	86,859	-,345	-,055	5,761	-4,636
	4	86,512	-,451	,051	7,018	-5,889
	5	86,503	-,471	,071	7,268	-6,139
	6	86,503	-,472	,072	7,276	-6,147
	7	86,503	-,472	,072	7,276	-6,147

- a. Method: Enter
 b. Constant is included in the model.
 c. Initial -2 Log Likelihood: 107,682
 d. Estimation terminated at iteration number 7 because parameter estimates changed by less than ,001.

Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	86,503 ^a	,233	,314

a. Estimation terminated at iteration number 7 because parameter estimates changed by less than ,001.

Classification Table^a

		Observed	Predicted		Percentage Correct
			Tidak Agresivitas Pajak	Agresivitas Pajak	
Step 1	Y	Tidak Agresivitas Pajak	39	9	81,3
		Agresivitas Pajak	21	11	34,4
		Overall Percentage			62,5

a. The cut value is ,500

Omnibus Tests of Model Coefficients

		Chi-square	df	Sig.
Step 1	Step	21,179	3	,000
	Block	21,179	3	,000
	Model	21,179	3	,000

Variables in the Equation

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	X	,072	,561	,016	1	,898	1,074
	Z	7,276	2,727	7,117	1	,008	1445,263
	X_Z	-6,147	2,844	4,673	1	,031	,002
	Constant	-,472	,455	1,077	1	,299	,624

a. Variable(s) entered on step 1: Konservatisme Akuntansi, Manajemen Laba, Konservatisme Akuntansi*Manajemen Laba.