

KUALITAS LABA ATAS INTENSITAS KECURANGAN AKUNTANSI DAN MANAJEMEN LABA AKRUAL TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

Rahmat Irawan¹, Syahril Djaddang²

^{1,2}Universitas Pancasila, Jakarta

Email: ¹auditorcita@gmail.com

KETERANGAN ARTIKEL

Riwayat Artikel

Diterima: 15 November 2019

Direvisi: 20 November 2019

Disetujui: 10 Desember 2019

Klasifikasi JIEL

M41, M42, H26

Keywords: *intensity of accounting fraud, accrual earnings management, quality of earnings, audit quality, tax aggressiveness*

Kata kunci: *kecurangan akuntansi, manajemen laba akrual, kualitas laba, kualitas audit, agresivitas pajak*

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of accounting fraud intensity and accrual earnings management on tax aggressiveness and test earnings quality and audit quality on the accounting fraud intensity and accrual earnings management on tax aggressiveness. The testing method in this study uses multiple regression analysis. Through purposive sampling, the sample in this study amounted to 65. The data testing used structural equation model. The test results show that the intensity of accounting fraud affects tax aggressiveness, Accrual earnings management affects the tax aggressiveness, The quality of earnings strengthens the effect of accounting fraud and accrual earnings management on tax aggressiveness and Audit quality does not moderate the relationship between accounting fraud intensity and accrual earnings management with tax aggressiveness.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh dari intensitas kecurangan akuntansi dan manajemen laba akrual terhadap agresivitas pajak serta menguji apakah kualitas laba dan kualitas audit memperkuat pengaruh dari intensitas kecurangan akuntansi dan manajemen laba akrual terhadap agresivitas pajak. Metode pengujian dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda. Melalui purposive sampling, sampel dalam penelitian ini berjumlah 65. Pengujian data menggunakan model persamaan struktural. Hasil pengujian menunjukkan Intensitas kecurangan akuntansi berpengaruh terhadap agresivitas pajak, Manajemen laba akrual berpengaruh terhadap agresivitas pajak, Kualitas laba memperkuat pengaruh intensitas kecurangan akuntansi dan manajemen laba akrual terhadap agresivitas pajak dan Kualitas audit tidak memoderasi hubungan intensitas kecurangan akuntansi dan manajemen laba akrual dengan agresivitas pajak.

PENDAHULUAN

Agresivitas pajak merupakan hal yang umum terjadi dikalangan perusahaan besar, dimana tindakan ini bertujuan untuk meminimalkan pajak perusahaan yang dianggap tidak sesuai dengan harapan dari

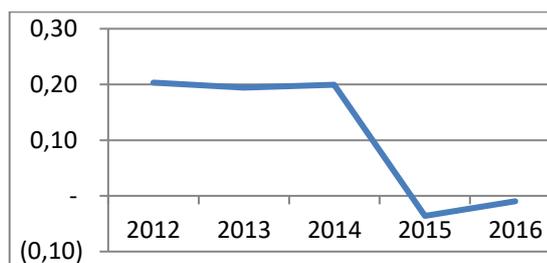
stakeholder. Menurut Frank dkk. (2009), agresivitas pajak perusahaan merupakan suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dirancang melalui tindakan perencanaan pajak, baik menggunakan cara yang legal (*tax avoidance*) maupun illegal (*tax evasion*).

Perusahaan yang melakukan agresivitas pajak akan mendapatkan keuntungan yaitu pajak yang dibayar perusahaan kepada negara dapat berkurang. Dengan demikian pemilik/pemegang saham dapat menikmati keuntungan perusahaan yang lebih besar dan manajer mendapat keuntungan mendapatkan bonus/reward atas keuntungan yang besar didapatkan (Chen et al. 2010). Selain keuntungan tentunya perusahaan bisa pula mengalami kerugian dari tindakan ini yaitu adanya sanksi dari pemerintah atas tindakan agresivitas pajak yang dilakukan dengan cara ilegal dan turunnya nilai saham akibat investor mengetahui manajer melakukan tindakan agresivitas pajak dan pada pemerintah dapat menurunkan pendapatan negara pada sektor pajak (Supramono, 2012).

Agresivitas pajak dapat diukur dalam beberapa aspek antara lain *effective tax rate* (ETR), *book tax difference* (BTD), *discretionary permanent* BTDs (DTAX), *unrecognize tax benefit*, *tax shelter activity*, dan *marginal tax rate* yang rendah. Pada penelitian ini proksi untuk mengukur agresivitas pajak digunakan nilai *effective taxes rate* (ETR). ETR didefinisikan sebagai rasio dari pajak yang dibayarkan perusahaan berdasarkan total penghasilan sebelum pajak penghasilan menurut akuntansi (komersial), sehingga dapat diketahui seberapa besar presentase perusahaan membayar pajak sebenarnya terhadap laba komersial yang diperoleh perusahaan.

Nilai ETR dianggap dapat merefleksikan perbedaan tetap (*permanent different*) antara perhitungan laba buku dengan laba fiskal (Hidayanti, 2013). Pengukuran tersebut dipilih karena beberapa penelitian terdahulu menggunakan pengukuran ETR sebagai proksi agresivitas pajak (Jessica, 2014), dimana nilai ETR yang rendah (mendekati nol) merupakan indikasi makin tingginya agresivitas pajak di perusahaan dalam artian semakin mendekati nol maka perusahaan semakin terindikasi melakukan agresivitas pajak.

Pergerakan nilai *effective tax rate* dari perusahaan merupakan fenomena yang menarik untuk dibahas, karena dihubungkan dengan kecurangan akuntansi dan manajemen laba yang dilakukan manajemen perusahaan. Fenomena agresivitas pajak yang diukur dengan *effective tax rate* dapat dilihat dari grafik sebagai berikut.



Sumber : www.idx.co.id

Gambar 1. Nilai Rata-rata ETR Perusahaan Agrikultur Terdaftar di BEI 2012-2016

Perusahaan agrikultur dipilih karena kekayaan alam Indonesia atas industri agrikultur sangat luas sehingga perlu perhatian khusus atas pajak dalam industri tersebut. Dalam gambar diatas dijelaskan bahwa hasil pengukuran agresivitas pajak perusahaan agrikultur melalui perhitungan *effective taxes rate* menunjukkan bahwa nilai rata-rata perusahaan agrikultur dalam kurun waktu tahun 2012-2016 mengalami pergerakan fluktuatif yang cenderung menurun dan pada dua tahun terakhir rata-rata ETR berada dibawah nol.

KAJIAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Stakeholder Theory

Menurut Ghazali (2007) teori *stakeholder* merupakan teori yang menyatakan bahwa perusahaan bukanlah entitas yang hanya beroperasi untuk kepentingan sendiri, tetapi harus memberikan manfaat kepada seluruh *stakeholder*-nya.

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak dalam penelitian ini mengacu pada pengertian pajak agresif yang

digunakan oleh Hidayanti (2013), yaitu suatu tindakan yang bertujuan untuk menurunkan laba kena pajak melalui perencanaan pajak baik menggunakan cara yang tergolong atau tidak tergolong *tax evasion*. Agresivitas pajak dapat disebut sebagai bentuk manipulasi penghasilan kena pajak menjadi turun melalui perencanaan pajak yang mungkin atau mungkin juga tidak dianggap sebagai penipuan penggelapan pajak (Balakrishnan et al, 2012). Namun demikian tidak semua tindakan dalam bentuk pajak agresif dilakukan dengan melanggar peraturan, namun dengan semakin banyak celah yang dimanfaatkan perusahaan maka dapat dikatakan perusahaan semakin agresif.

Terkait dengan tindakan agresif pajak, tindakan meminimalkan pajak dapat dianggap sah saja selama belum ada peraturan yang pasti tentang adanya pelanggaran pajak. Hal tersebut terjadi karena kurangnya peraturan yang jelas mengenai *tax aggressive*, *tax planning* maupun *tax avoidance* sehingga menimbulkan perbedaan persepsi baik dari wajib pajak dan pemerintah (Darussalam, 2009). Terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi tingkat agresivitas pajak, antara lain kecurangan akuntansi dan manajemen laba akrual.

Kecurangan Akuntansi

Fraud diterjemahkan sebagai praktik kecurangan dan *fraud* sering diartikan sebagai *irregularity* atau ketidakteraturan dan penyimpangan (Priantara, 2013). *Accounting irregularities* (penyimpangan akuntansi) dapat dikatakan sebagai kesalahan dalam menggunakan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku secara umum yang mempengaruhi kepercayaan investor (Zhou, 2011).

Banyaknya penyimpangan atau pelanggaran akuntansi yang dilakukan oleh perusahaan akan mendorong tindakan perusahaan untuk menghindari pajaknya. Hal terkait dengan praktik penghindaran pajak yang agresif terhadap pelaporan akuntansi

perusahaannya. Semakin semakin perusahaan berusaha menghindari pajak maka perusahaan semakin agresif sebagai upaya mencari celah terhadap pelaporan akuntansinya.

Frank, et al. (2009) dalam penelitiannya menemukan adanya pengaruh yang signifikan positif antara *accounting irregularities* dengan *tax aggressiveness*. Sedangkan dalam penelitian Hasim (2016) didapatkan hasil bahwa tidak ada hubungan yang signifikan antara pelaporan akuntansi yang agresif dengan perencanaan pajak.

Manajemen Laba Akrual

Scott (2003) juga memberikan pengertian tentang manajemen laba yaitu *Earnings management is the choice by a manager of accounting policies so as to achieve some specific objective*. Pajak dianggap sebagai beban yang ditanggung perusahaan sehingga perusahaan akan berusaha mengurangi beban tersebut salah satunya melalui praktik manajemen laba agar dapat menekan beban pajak penghasilan perusahaan. Salah satu motivasi dalam manajemen laba adalah factor perpajakan, yaitu manajemen laba merupakan metode yang dipilih dalam menyajikan informasi laba kepada publik yang sudah disesuaikan dengan kepentingan dari pihak manajer itu sendiri atau menguntungkan perusahaan dengan cara menaikkan ataupun menurunkan laba perusahaan (Scott, 2009).

Dalam kaitan dengan motivasi perpajakan, perusahaan yang tingkat pendapatannya yang meningkat akan cenderung melakukan penurunan laba atau *income decreasing*. Namun, sebaliknya perusahaan yang tingkat pendapatannya yang menurun cenderung akan melakukan *income increasing* dengan tujuan untuk menghindari adanya pemeriksaan pajak akibat pelaporan kerugian.

Kualitas Laba

Kualitas laba, menurut Sutopo (2009), menunjukkan tingkat kedekatan laba yang dilaporkan dengan *Hicksian income*, (yang merupakan laba ekonomik) yaitu jumlah yang dapat dikonsumsi dalam satu periode dengan menjaga agar kemampuan perusahaan pada awal dan akhir periode tetap sama.

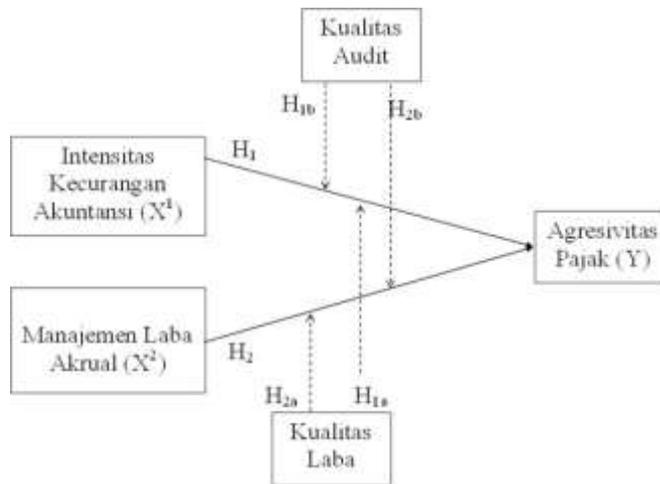
Kualitas Audit

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang bisa terjadi pada saat auditor mengaudit laporan keuangan dan menemukan kesalahan atau pelanggaran yang terjadi serta melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Dewi dan Jati, 2014). Kecurangan akuntansi tidak lepas dari lemahnya sikap independen auditor.

Terdapat beberapa penelitian dengan hasil yang berbeda-beda untuk menjelaskan pengaruh kualitas audit dengan agresivitas pajak, penelitian yang dilakukan oleh Vidiyanti (2017) tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Namun hasil

yang berbeda ditunjukkan oleh Eksandy (2017) menunjukkan bahwa Kualitas Audit terbukti berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Berdasarkan kajian teori, penelitian yang relevan dan kerangka berpikir, dapat dirumuskan hipotesis penelitian yang dapat penulis ambil dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H₁ : Intensitas Kecurangan akuntansi berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
- H₂ : Manajemen laba akrual berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
- H_{1a} : Kecurangan akuntansi berpengaruh terhadap agresivitas pajak dengan kualitas laba sebagai pemoderasi.
- H_{1b} : Kecurangan akuntansi berpengaruh terhadap agresivitas pajak dengan kualitas audit sebagai pemoderasi.
- H_{2a} : Manajemen laba akrual berpengaruh terhadap agresivitas pajak dengan kualitas laba sebagai pemoderasi.
- H_{2b} : Manajemen laba akrual berpengaruh terhadap agresivitas pajak dengan kualitas audit sebagai pemoderasi.



Gambar 2. Kerangka pemikiran

METODE PENELITIAN

Sampel Penelitian

Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan agrikultur yang terdaftar di Bursa

Efek Indonesia periode 2012-2016 yang sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan dengan metode *purposive sampling*. Kriteria yang ditetapkan adalah perusahaan-perusahaan

yang mempublikasikan laporan keuangan secara lengkap selama periode 2012-2016 dan laporan keuangan disajikan dalam mata uang rupiah.

Operasionalisasi Variabel

Agresivitas pajak

Agresivitas pajak diukur menggunakan formula berikut.

$$ETR = \frac{\text{Beban pajak penghasilan}}{\text{Laba sebelum pajak}} \times 100\% \quad (1)$$

Kecurangan akuntansi

Kecurangan akuntansi diukur dengan formula sebagai berikut.

$$AI = -4.840 + (DSRI + GMI + AQI + SGI + DEPI + SGAI + LVGI + TATA) \quad (2)$$

Manajemen Laba akrual

Manajemen laba akrual diukur menggunakan formula sebagai berikut.

$$DA_{i,t} = \alpha_1 \frac{1}{ATI_{i,t-1}} + \alpha_2 \frac{\Delta REV_{i,t}}{A_{i,t-1}} + \alpha_3 \frac{PPE_{i,t}}{A_{i,t-1}} + \alpha_4 ROA_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \quad (3)$$

Kualitas laba

Kualitas laba diukur menggunakan formula sebagai berikut.

$$\text{Quality of income} = \frac{\text{Arus kas operasi}}{EBIT} \quad (4)$$

Kualitas audit

Kualitas audit diukur menggunakan formula sebagai berikut.

$$\text{Akrual Lancar} = (\Delta AL - \Delta KAS) - (\Delta LL - \Delta LJP) \quad (5)$$

Metode Analisis Data

Model yang digunakan dalam penelitian ini adalah model analisis SEM PLS dengan WarpPLS 6.0. Persamaan yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 Q_1 + \beta_4 X_2 Q_1 + \beta_5 X_1 Q_2 + \beta_6 X_2 Q_2 + \epsilon \quad (6)$$

Di mana:

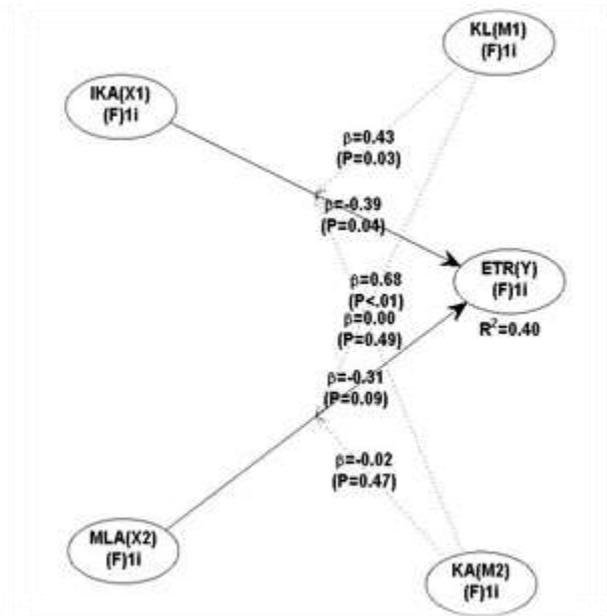
- Y : Agresivitas Pajak
- X₁ : Kecurangan akuntansi
- X₂ : Manajemen laba akrual
- Q₁ : Kualitas Laba
- Q₂ : Kualitas Audit
- β₀ : Konstanta
- β₁₋₆ : Slope
- ε : error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

UJI HIPOTESIS

Pengujian Full Model dengan Double Moderator

Untuk dapat menjawab hipotesis penelitian maka harus dilakukan pembuatan SEM Model yang menggambarkan hubungan kausalitas dengan double moderator antar variabel, maka setelah *run-test* diperoleh model sebagai berikut.



Gambar 3. Full Model dengan Double Moderator

Gambar di atas menunjukkan hubungan kausalitas antar variabel, intensitas kecurangan akuntansi dan manajemen laba aktual merupakan variabel independen dan agresivitas pajak (ETR) merupakan dependen dan dimoderasi oleh kualitas laba dan kualitas audit.

Pengujian Model Fit and Qualities Indices

Model fit and quality indices, Path Coefficient dan P-Value dapat disajikan sebagai berikut.

Tabel 2. Model Fit and Qualities Indices

Average path coefficient (APC)=0.304, P=0.048		
Average R-squared (ARS)=0.396, P=0.020		
Average adjusted R-squared (AARS)=-0.209, P=0.099		
AVIF =3,366 , acceptable if <= 5, ideally <= 3.3		
AFVIF=4.996, acceptable if <= 5, ideally <= 3.3		
Tenenhaus GoF (GoF)=0.629, small >= 0.1, medium >= 0.25, large >= 0.36		
Jalur	Coefficients	P-value
IKA → ETR	-0,39	0,04
MLA → ETR	-0,31	0,09
<i>Moderation</i>		
IKA*KL → ETR	0,43	0,03
IKA*KA → ETR	0,00	0,49
MLA*KL → ETR	0,68	<0,01
MLA *KA → ETR	-0,02	0,47

Ketentuan untuk WarpPLS menyatakan bahwa nilai *p* untuk APC dan ARS harus lebih kecil dari 0,05 (signifikan). Nilai AVIF dan AFVIF sebagai indikator multikolinearitas harus lebih

kecil dari 5 serta ketentuan untuk nilai GiF yaitu small >= 0.1, medium >= 0.25, large >= 0.36. mengacu pada ketentuan tersebut,

dapat disimpulkan bahwa model penelitian ini adalah fit.

Pengujian R-Squared dan Q-Squared

Hasil pengolahan data atas R-Squared dan Q-Squared dapat disajikan sebagai berikut ini:

Tabel 3. R-Squared and Q-Squared

R-Squared	
ETR	0,396
Q-Squared	
ETR	1,000

Hasil output R-Squared adalah sebesar 0,396 yang memiliki arti bahwa pengaruh variabel intensitas kecurangan akuntansi dan manajemen laba akrual sebesar 40% (0,396 dibulatkan) dan sisanya sebesar 60% dipengaruhi oleh variabel diluar penelitian ini.

Nilai Q-squared digunakan untuk mengetahui apakah model mempunyai

predictive relevance atau tidak. Nilai $Q^2 > 0$ menunjukkan model mempunyai *predictive relevance* sedangkan Nilai $Q^2 < 0$ menunjukkan model kurang memiliki *predictive relevance*. Model penelitian ini mempunyai *predictive relevance* karena nilai Q^2 di atas 0.

Tabel 4. Rangkuman Hasil Pengujian Hipotesis

No	Hubungan Antar Variabel	Hipotesis	P-Value	Hasil
1	IKA terhadap ETR	H ₁	0,04*	Diterima
2	MLA terhadap ETR	H ₂	0,09**	Diterima
3	IKA terhadap ETR dimoderasi KL	H _{1a}	0,03*	Quasi moderasi
4	IKA terhadap ETR dimoderasi KA	H _{1b}	0,49	Tidak ada pemoderasi
5	MLA terhadap ETR dimoderasi KL	H _{2a}	<0,01*	Quasi moderasi
6	MLA terhadap ETR dimoderasi KA	H _{2b}	0,47	Tidak ada pemoderasi

Keterangan

ETR : *Effective Tax Rate* (Agresivitas Pajak)

IKA : Intensitas Kecurangan Akuntansi

MLA: Manajemen Laba Akrual

KL : Kualitas Laba

KA : Kualitas Audit

*Signifikan pada level 5%

**Signifikan pada level 10%

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa nilai signifikansi hipotesis 1 sebesar 0,04 artinya Intensitas Kecurangan Akuntansi berpengaruh secara signifikan negatif terhadap Agresivitas Pajak Hasil penelitian ini sesuai dengan *stakeholder theory*, yang menyatakan bahwa *stakeholder* menginginkan penyajian laporan keuangan yang *fairness* dan

memiliki integritas yang tinggi untuk digunakan dalam pengambilan keputusan oleh pemakai laporan keuangan yang berbeda.

Nilai signifikansi hipotesis 2 sebesar 0,09 artinya Manajemen Laba Akrual berpengaruh secara signifikan terhadap Agresivitas Pajak Penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian dari Supramono (2012) yang menunjukkan bahwa manajemen laba memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak karena manajemen akan melaporkan laba disesuaikan dengan tujuannya yaitu menggunakan pilihan akuntansi yang mengurangi laba atau menurunkan laba.

Nilai signifikansi hipotesis 3 sebesar 0,03 artinya Kualitas laba memperkuat pengaruh intensitas kecurangan akuntansi dan

manajemen laba akrual terhadap agresivitas pajak, hal ini sesuai dengan *stakeholder theory* yaitu manajemen perusahaan harus memberikan sebuah laporan atau kinerja yang bisa memberikan nilai lebih kepada para *stakeholder* baik dalam ruang lingkup internal maupun eksternal karena walaupun perusahaan terindikasi melakukan kecurangan akuntansi yang berpengaruh terhadap agresivitas pajak namun laporan keuangan yang dihasilkan tetap mempunyai laba yang berkualitas.

Nilai signifikansi hipotesis 4 sebesar 0,49 artinya kualitas audit tidak memoderasi hubungan intensitas kecurangan akuntansi dan manajemen laba akrual terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini senada dengan hasil penelitian Vidiyanti (2017) yang menyebutkan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak, namun penelitian ini tidak sejalan dengan Eksandy (2017), Kualitas Audit berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak karena adanya perbedaan proksi yang digunakan dalam pengukuran kualitas audit dimana proksi yang digunakan ialah dengan menggunakan variabel dummy antara Perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big 4* dan non *Big 4*.

Nilai signifikansi hipotesis 5 sebesar $<0,01$ artinya kualitas laba sebagai quasi moderasi pengaruh manajemen laba akrual terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sesuai dengan *agency theory* yang menjelaskan bahwa baik dari manajemen sebagai *agent* atau pemegang saham sebagai *principal* mempunyai tujuan yang sama yaitu untuk menghasilkan laporan keuangan yang baik, dimana semakin manajemen melakukan manajemen akrual maka akan menurunkan intensitas manajemen melakukan agresivitas pajak, karena agresivitas pajak dilakukan dengan tujuan untuk memperbaiki kondisi keuangan Perusahaan.

Nilai signifikansi hipotesis 6 sebesar 0,47 artinya kualitas audit tidak memoderasi pengaruh manajemen laba akrual terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sesuai

dengan *stakeholder theory*, yang menyatakan bahwa *stakeholder* menginginkan penyajian laporan keuangan yang *fairness* dan memiliki integritas yang tinggi untuk digunakan dalam pengambilan keputusan oleh pemakai laporan keuangan yang berbeda.

PENUTUP

Berdasarkan analisis data dan pembahasan yang telah dijelaskan bab sebelumnya maka dapat disimpulkan beberapa temuan. Intensitas kecurangan akuntansi berpengaruh terhadap agresivitas pajak yaitu semakin intensif manajemen melakukan kecurangan akuntansi maka akan semakin mengurangi intensitas manajemen melakukan agresivitas pajak karena agresivitas pajak dilakukan untuk memperbaiki laporan keuangan bukan untuk melakukan kecurangan akuntansi.

Manajemen laba akrual berpengaruh terhadap agresivitas pajak yaitu semakin manajemen melakukan manajemen akrual maka akan menurunkan intensitas manajemen melakukan agresivitas pajak, karena agresivitas pajak dilakukan dengan tujuan untuk memperbaiki kondisi keuangan Perusahaan. Kualitas laba memperkuat pengaruh intensitas kecurangan akuntansi terhadap agresivitas pajak, karena walaupun perusahaan terindikasi melakukan kecurangan akuntansi yang berpengaruh terhadap agresivitas pajak namun laporan keuangan yang dihasilkan tetap mempunyai laba yang berkualitas.

Kualitas audit tidak memoderasi hubungan intensitas kecurangan akuntansi dengan agresivitas pajak. Hal tersebut karena audit atas laporan keuangan bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku umum atau belum dan tidak mengukur adanya kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan khususnya kecurangan dalam perpajakan yang salah satunya yaitu *tax avoidance*.

Kualitas laba memoderasi quasi pengaruh Manajemen laba akrual terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut berarti perusahaan yang melakukan manajemen laba akrual mempunyai kualitas laba yang baik dalam penyajian laporan keuangan walaupun terindikasi melakukan agresivitas pajak

Kualitas audit tidak memoderasi hubungan manajemen laba akrual dengan agresivitas pajak karena pengukuran kualitas audit dari akrual lancar menunjukkan sampel laporan keuangan perusahaan dalam kondisi baik. Dengan demikian, dalam hal ini audit tidak bisa dijadikan acuan untuk mengukur apakah perusahaan yang melakukan manajemen laba akrual berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Adapun saran terkait penelitian ini untuk peneliti selanjutnya, sebaiknya agar menggunakan lebih banyak sektor industri lain untuk dijadikan sebagai sampel penelitian, sehingga dapat memberikan gambaran yang menyeluruh dan menambah proksi pengukuran agresivitas pajak dan kualitas audit dengan metode pengukuran yang lain, karena setiap proksi yang digunakan dapat merefleksikan hal yang berbeda dan setiap proksi memiliki kelemahan dan kelebihan masing-masing.

REFERENSI

- Balakrishnan, Karthik and Blouin, Jennifer. (2012). Tax Aggressiveness and Corporate Transparency (September 7, 2012).
<https://ssrn.com/abstract=1792783> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1792783>
- 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
- Darussalam, 2009. "Tax Avoidance, Tax Planning, Tax Evasion, dan Anti Avoidance Rule." *Observation & Research of Taxation* <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=36&q=&hlm=1>. Diakses Selasa 23 September 2013.
- Eksandy, Arry. (2017). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*). *Competitive*, Vol. 1 No. 1, Januari – Juni.
- Vidiyanti, Evi. (2017) Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Return On Assets, dan Leverage terhadap Tax Avoidance. *Artikel Ilmiah STIE Perbanas Surabaya*
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009) Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting. *In Accounting Review* (Vol.84, 467–496).
- Ghozali, I dan Chariri, A (2007). *Teori Akuntansi*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Hashim, H. A., Ariff, A. M., & Amrah, M. R. (2016). Accounting Irregularities and Tax Aggressiveness. *International Journal of Economics, Management and Accounting* 24, no.1 : 1-14.
- Hidayanti, Alfiyani Nur dan Herry laksito. (2013). Pengaruh Antara Kepemilikan Keluarga dan *Corporate Governance* Terhadap Tindakan Pajak Agresif. *Diponegoro Journal of Accounting* Vol.2
- Dewi, Kristiana dan I Ketut Jati. (2014). Pengaruh Karakteristik eksekutif, karakteristik Perusahaan dan dimensi tata kelola Perusahaan yang baik pada Tax Avoidance di bursa Efek Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 6.2 249-260
- Supramono, Krisnata D. S. (2012). Likuiditas, leverage, komisaris independen, dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak perusahaan. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, 2(16), 167-177.
- Priantara, D. (2013). *Fraud Auditing & Investigation*. Jakarta: Mitra Wacana Media

- Scott, W. R. (2003). *Financial Accounting Theory. Second edition*. Prentice Hall. Canada.
- Sutopo, Bambang. (2009). "Manajemen Laba dan Manfaat Kualitas Laba dalam Keputusan Investasi". Pidato Guru Besar Jessica dan Agus Arianto Toly. (2014). Pengaruh pengungkapan Corporate Social responsibility terhadap agresivitas pajak. *Tax & Accounting Review Vol.1*
- Zhou, Y. (2011). *Ownership Structure, Board Characteristics, And Tax Aggressiveness*. Thesis, Lingnan University.