

## **Pengaruh Profitabilitas, Beban Iklan dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di BEI Periode 2017-2021**

*The Effect of Profitability, Advertising Expense and Tax Loss Compensation on Tax Aggressiveness in Consumer Goods Industry Listed on The IDX for 2017-2021*

**Novita T. Karundeng<sup>1</sup>, Jessy D.L. Warongan<sup>2</sup>, Syermi S.E. Mintalangi<sup>3</sup>**

<sup>1,2,3</sup>Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sam Ratulangi, Jl. Kampus Bahu, Manado, 95115, Indonesia

Email: [novitakarundeng01@gmail.com](mailto:novitakarundeng01@gmail.com)<sup>1</sup>; [jdimarcus@gmail.com](mailto:jdimarcus@gmail.com)<sup>2</sup>; [msyermi@unsrat.ac.id](mailto:msyermi@unsrat.ac.id)<sup>2</sup>

**Abstrak:** Agresivitas pajak adalah suatu tindakan melalui perencanaan pajak yang bertujuan untuk mengurangi penghasilan kena pajak. Perbedaan kepentingan antara negara dan perusahaan membuat perusahaan akan mencari cara untuk meminimalkan biaya pajak yang akan dibayar, maka tidak menutup kemungkinan perusahaan akan melakukan agresivitas pajak. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh profitabilitas, beban iklan dan kompensasi rugi fiskal terhadap agresivitas pajak. Data diperoleh dari laporan keuangan tahunan sektor konsumsi barang konsumsi yang terdaftar di BEI periode 2017-2021. Teknik pengambilan sampel dari penelitian ini adalah dengan *purposive sampling* dengan hasil 77 sampel (terdiri dari 20 perusahaan selama 5 periode dan dikurangi dengan 23 data outlier). Metode analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda dengan menggunakan aplikasi SPSS versi 25. Hasil penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, beban iklan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak dan kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

**Kata Kunci:** Agresivitas Pajak, Profitabilitas, Beban Iklan, Kompensasi Rugi Fiskal

**Abstract:** Tax aggressiveness is an action through tax planning that aims to reduce taxable income. The difference in interests between the state and the company makes the company will look for ways to minimize the cost of taxes that will be paid, then it does not rule out the possibility that the company will commit tax aggressiveness. The purpose of this study was to determine the effect of profitability, advertising expense and tax loss compensation on tax aggressiveness. The data is obtained from the annual financial reports of the consumer goods industry sector listed on the IDX period of 2017-2021. The sampling technique of this research is *purposive sampling* with 77 samples (consists of 20 companies over 5 periods and is reduced by 23 outliers data). The data analysis used multiple linear regression using the SPSS version 25. The results show that profitability have significant effect on tax aggressiveness, advertising expense have significant effect on tax aggressiveness and fiscal loss compensation have no significant effect on tax aggressiveness.

**Keywords:** Tax Aggressiveness, Profitability, Advertising Expense, Fiscal Loss Compensation

### **PENDAHULUAN**

Salah satu tujuan negara adalah untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat baik segi materil maupun spiritual melalui pembangunan nasional. Pembangunan nasional yang memadai akan sangat berpengaruh bagi kehidupan masyarakat sehari-hari. Sumber kontribusi pendanaan dari dalam negeri paling besar berasal dari pajak. Pajak adalah salah satu pungutan negara yang diperuntukkan kepada wajib pajak badan maupun wajib pajak orang pribadi sebagai bentuk kontribusi dalam meningkatkan pelaksanaan pembangunan untuk menjamin kemakmuran rakyat. Dasar hukum pemungutan pajak di

Diterima: 19-07-2022; Disetujui untuk Publikasi: 22 -07-2022

Hak Cipta © oleh Jurnal LPPM Bidang EkoSosBudKum

p-ISSN: 24072-361X

Indonesia diatur dalam Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 23a dan peraturan lainnya seperti Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Salah satu sumber pendapatan untuk dapat membayar kebutuhan negara adalah pajak, sehingga dapat dikatakan penerimaan pajak penting untuk memenuhi konsumsi dan kebutuhan keuangan negara. Namun, meskipun pajak sangat dibutuhkan untuk keperluan negara, sebagian besar masyarakat di Indonesia menolak untuk membayar pajak. Hal ini disebabkan oleh adanya perbedaan kepentingan antara masyarakat dengan pemerintah. Masyarakat menganggap pajak yang mereka telah bayarkan tidak dimanfaatkan dengan baik oleh pemungut pajak atau pemerintah.

Perusahaan juga diwajibkan oleh Undang-Undang untuk membayar pajak sama seperti masyarakat, namun beberapa perusahaan menganggap bahwa pajak yang dibayarkan hanya sebagai pengurang laba yang akan diterima oleh perusahaan. Hal ini terjadi karena kepentingan antara negara dan perusahaan berlainan. Tujuan dari perusahaan yang berorientasi pada keuntungan adalah untuk memaksimalkan keuntungan atau laba. Negara Indonesia memiliki tujuan tersendiri, antara lain meningkatkan pendapatan pajak, akibatnya banyak perusahaan mencari metode untuk meminimalkan pembayaran pajak. Hal tersebut mengindikasikan suatu perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak.

Terdapat beberapa faktor yang dianggap dapat mempengaruhi agresivitas pajak yaitu profitabilitas, beban iklan, dan kompensasi rugi fiskal. Pada penelitian ini menggunakan ETR (*effective tax rate*) sebagai proyeksi pada variabel terikat (dependen) yaitu agresivitas pajak. Proksi ETR menjadi acuan adanya agresivitas pajak apabila ETR yang mendekati nol. ETR dan agresivitas pajak memiliki hubungan yang terbalik yaitu semakin tinggi nilai ETR maka semakin rendah perusahaan melakukan agresivitas pajak. Dalam penelitian ini, peneliti memilih sektor industri barang konsumsi sebagai objek penelitian karena sektor ini dapat dikatakan sebagai sektor yang subur dan tidak pernah kering. Seiring berjalannya waktu, kebutuhan masyarakat untuk barang konsumsi semakin tinggi seperti makanan dan minuman, keperluan rumah tangga, rokok, obat-obatan (farmasi), dan kebutuhan akan peralatan rumah tangga. Perusahaan-perusahaan yang bergerak di industri tersebut harus meningkatkan kinerjanya dan berusaha maksimal untuk memenuhi permintaan dalam menghasilkan produk-produk yang diinginkan oleh masyarakat.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Akuntansi

Akuntansi menurut APB (*Accounting Principles Board*) dalam Bachtiar (2019:3) adalah suatu aktivitas jasa yang berfungsi menyediakan informasi kuantitatif, terutama dalam membuat keputusan pilihan-pilihan yang logis di antara berbagai tindakan alternatif. Identifikasi, pencatatan, dan pengkomunikasian peristiwa ekonomi sebuah organisasi kepada pihak yang berkepentingan merupakan aktivitas dasar akuntansi. Akuntansi merupakan kesatuan sistem informasi pemrosesan data sehingga menghasilkan laporan keuangan yang menggambarkan keadaan perusahaan.

Perusahaan mengidentifikasi peristiwa ekonomi sesuai dengan aktivitas usahanya dan mencatat peristiwa tersebut untuk menyediakan catatan kegiatan keuangan. Pencatatan dilaksanakan secara sistematis, kronologis setiap peristiwa, dalam satuan mata uang. Akhirnya pada pengkomunikasian kumpulan informasi tersebut kepada pihak yang berkepentingan dalam sebuah bentuk laporan akuntansi atau dikenal dengan laporan keuangan. (Alamsyah 2020:6).

### Pajak

Salah satu sumber penerimaan negara yang paling besar adalah pajak. Usaha untuk mewujudkan kemandirian suatu bangsa dan negara dalam peningkatan pembiayaan pembangunan salah satunya yaitu dengan mengoptimalkan sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak. Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H dalam Mardiasmo (2018:3) pajak merupakan iuran yang dibayarkan oleh rakyat kepada negara yang masuk dalam kas negara yang berdasarkan pada Undang-Undang serta pelaksanaannya dapat dipaksakan tanpa adanya balas jasa. Iuran tersebut digunakan oleh negara untuk melakukan pembayaran atas kepentingan umum.

### **Teori Agensi**

Teori agensi adalah konsep yang menggambarkan hubungan antara pemberi kewenangan (*principal*) misalnya investor dan pihak yang diberi kewenangan (*agent*) yaitu manajer (Supriyono, 2018:63). Teori ini pertama kali dicetuskan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Pemisahan antara pemilik dengan manajemen perusahaan dapat memicu masalah, salah satunya yaitu adanya peluang manajer melakukan kegiatan yang tidak sesuai dengan keinginan atau kepentingan pemilik perusahaan. Manajer mempunyai tugas untuk melaporkan informasi mengenai perusahaan kepada pemilik perusahaan (*principle*), hal tersebut karena manajer dianggap lebih memahami dan mengetahui keadaan perusahaan yang sebenarnya.

### **Teori Akuntansi Positif**

Teori akuntansi positif yang dicetuskan oleh Watts dan Zimmermen pada tahun 1986 bertujuan untuk menjelaskan dan memprediksi tindakan pemilihan kebijakan atau metode akuntansi yang dilakukan oleh perusahaan dan bagaimana perusahaan merespons (Supriadi, 2020:40). Teori akuntansi positif juga menjelaskan sebuah proses yang memanfaatkan kemampuan, pemahaman, dan pengetahuan akuntansi dan penggunaan kebijakan akuntansi yang paling selaras untuk menghadapi kondisi tertentu pada masa mendatang.

Menurut Watt dan Zimmerman dalam Ervina, dkk. (2022:69) merumuskan tiga hipotesis dalam teori akuntansi positif dalam bentuk tindakan yang menguntungkan yang sering diinterpretasikan yaitu:

a. Hipotesis Rencana Bonus (*Bonus Plan Hypothesis*)

Manajer perusahaan yang memiliki bonus spesifik lebih mengarah untuk menyukai metode yang dapat meningkatkan laba periode berjalan. Pilihan tersebut diharapkan mampu meningkatkan nilai sekarang dari bonus yang akan diterima jika komite kompensasi dari dewan direktur tidak menyesuaikan dengan metode yang dipilih (Watts dan Zimmerman, 1990).

b. Hipotesis Utang atau Ekuitas (*Debt/Equity Hypothesis*)

Hipotesis ini mendefinisikan bahwa besarnya rasio utang atau ekuitas perusahaan maka semakin besar kemungkinan bagi manajer untuk memilih metode akuntansi yang akan menaikkan laba. Manajer akan memiliki metode akuntansi yang dapat menaikkan laba sehingga dapat melonggarkan batasan kredit dan mengurangi biaya kesalahan teknis (Watts dan Zimmerman, 1990).

c. Hipotesis Biaya Politik (*Political Cost Hypothesis*)

Biaya politik muncul karena adanya perbedaan kepentingan antara perusahaan dengan pemerintah. Biaya politik yang dimaksudkan adalah seluruh biaya yang harus dibayar oleh perusahaan yang terkait dengan regulasi dan kebijakan yang dibuat oleh pemerintah misalnya beban pajak yang harus dibayarkan kepada pemerintah. Pada hipotesis ini perusahaan dengan bagian pasar yang besar dan laba yang sangat besar akan mendapat perhatian besar dari masyarakat.

### **Agresivitas Pajak**

Pengertian agresivitas pajak menurut Frank, *et al* dalam Septiawan (2021:22) yaitu agresivitas pajak adalah tindakan pengelolaan yang mempunyai tujuan untuk menurunkan laba kena pajak melalui perencanaan pajak yang berupa penghindaran pajak yang bersifat legal ataupun berupa penggelapan pajak yang bersifat ilegal di mata hukum. Semakin banyak celah yang digunakan perusahaan untuk menghindari pajak maka perusahaan dianggap semakin agresif. Menurut Septiawan (2021:26) ada beberapa proksi dalam mengukur agresivitas pajak, antara lain dengan menggunakan Effective Tax Rate (ETR), Cash Effective Tax Rate (CETR), Book Tax Difference Manzon-Plesko (BTD-MP), Book Tax Difference Desain Dharmapala (BTD-DD).

### **Profitabilitas**

Menurut Kasmir (2017:196), profitabilitas adalah rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Profitabilitas dapat memberikan gambaran seberapa efektif perusahaan tersebut beroperasi sehingga memberikan keuntungan bagi perusahaan dalam mencari laba. Profitabilitas perusahaan merupakan salah satu dasar penilaian kondisi suatu perusahaan. Terdapat beberapa cara yang

digunakan dalam menghitung rasio profitabilitas, dalam penelitian ini untuk menentukan rasio profitabilitas menggunakan ROA (*return on assets*). ROA dapat mengukur keuntungan perusahaan dari aktivitas masa lalu dan diproyeksikan ke masa depan.

### **Beban Iklan**

Beban iklan adalah beban yang dikeluarkan suatu perusahaan untuk mempromosikan dan memasarkan segala bentuk produk baik berupa barang maupun jasa kepada masyarakat luas. Menurut Tjiptono dalam Fourqoniah dkk. (2020:7) berpendapat bahwa iklan adalah suatu bentuk komunikasi tidak langsung yang didasarkan pada kelebihan dan kekurangan dari produk tersebut, tujuannya untuk menciptakan perasaan yang menyenangkan dan membuat orang berubah pikiran untuk melakukan pembelian. Promosi iklan dapat dilakukan melalui media elektronik (radio, televisi, internet dsb), dan media cetak (majalah, koran, tabloid, dsb).

### **Kompensasi Rugi Fiskal**

Kompensasi rugi fiskal yaitu skema ganti rugi yang dilakukan oleh Wajib Pajak Badan yang mengalami kerugian di tahun-tahun sebelumnya, kerugian tersebut dapat dikompensasikan selama lima tahun sejak tahun pajak berikutnya setelah kerugian fiskal yang dialami (Kusuma, dkk. 2019:22). Selama lima tahun tersebut, perusahaan akan terhindar dari beban pajak karena laba kena pajak akan digunakan untuk mengurangi jumlah kompensasi atas kerugian perusahaan.

### **Hipotesis Penelitian**

*Pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak.* Semakin tinggi nilai profitabilitas suatu perusahaan maka perusahaan tersebut dianggap memiliki kinerja yang baik. Ketika laba yang didapatkan meningkat, maka jumlah pajak yang akan dibayar akan meningkat sesuai dengan peningkatan laba perusahaan sehingga perusahaan kemungkinan menghindari peningkatan jumlah beban pajak yang akan dibayar sehingga menimbulkan tindakan agresif pajak yang tinggi.

*H1 : Profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak*

*Pengaruh beban iklan terhadap agresivitas pajak.* Perusahaan yang memiliki beban iklan yang tinggi lebih mementingkan citra dan reputasinya di publik termasuk kepada petugas pajak. Sehingga perusahaan sangat berhati-hati dalam memilih dan bahkan menghindari kesalahan karena potensi untuk menghadapi pemeriksaan pajak cukup besar (Romadhina, 2019). Oleh karena itu kemungkinan perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak rendah.

*H2: Beban iklan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.*

*Pengaruh kompensasi rugi fiskal terhadap agresivitas pajak.* Perusahaan yang mengalami kerugian pada periode sebelumnya dapat meminimalkan beban pajak pada periode berikutnya. Kerugian yang ditanggung perusahaan dapat dikompensasikan ke laba yang didapatkan selama 5 tahun berikutnya secara berturut-turut, sehingga besarnya laba yang didapat menjadi kecil membuat beban pajak yang harus dibayarkan dapat berkurang sehingga menimbulkan agresivitas pajak.

*H3: Kompensasi rugi fiskal berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak*

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis dan Sumber Data**

Jenis penelitian yang digunakan yaitu pendekatan kuantitatif dengan menekankan analisis pada data-data angka yang diolah dengan metode statistik. Data dikumpulkan dengan metode dokumentasi. Sumber yang digunakan dalam penelitian ini berasal dari data sekunder yang bersumber dari laporan keuangan perusahaan yang telah dipublikasi yang diperoleh dari Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2017-2021.

### **Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2017-2021 dan sampel berjumlah 77 (terdiri dari 20 perusahaan selama 5 periode dan dikurangi dengan 23 data outlier). Teknik pengambilan sampel penelitian yaitu menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria yaitu perusahaan sektor industri barang

konsumsi yang terdaftar di BEI periode 2017-2021, laporan keuangan selama periode 2017-2021 dapat diakses, laporan keuangan menyajikan data lengkap sesuai dengan variabel yang diteliti, perusahaan memiliki laba positif selama tahun 2017-2021 sehingga tidak memiliki ETR yang negatif.

### Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan yaitu analisis kuantitatif dengan proses analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik, analisis regresi linear berganda, koefisien determinasi (uji  $R^2$ ) dan uji hipotesis (uji t). Seluruh uji tersebut diolah dengan menggunakan aplikasi SPSS versi 25.

### Defenisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel dependen (terikat) dari penelitian ini yaitu agresivitas pajak. Variabel independen (bebas) yang diteliti yaitu profitabilitas, beban iklan, dan kompensasi rugi fiskal.

Agresivitas pajak diukur dengan proksi ETR (*effective tax rate*), dengan rumus sebagai berikut:

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

Sumber: Septiawan, dkk. (2021:26)

Profitabilitas dihitung dengan ROA (*return on asset*), dengan rumus sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{Total Aset}}$$

Sumber: Hery (2019:193)

Beban iklan dihitung dengan rumus:

$$\text{Beban Iklan} = \frac{\text{Nilai biaya Iklan}}{\text{Nilai penjualan}}$$

Sumber: Alfinsyah (2019)

Kompensasi rugi fiskal menurut Sari dan Martani dalam Putriningsih, dkk., (2018) diukur dengan menggunakan variabel *dummy* di mana akan diberikan nilai 1 jika terdapat kompensasi fiskal, diberikan nilai 0 jika tidak ada.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Penelitian

Analisis statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran terhadap variabel-variabel yang digunakan yaitu profitabilitas yang dihitung dengan *return on asset* (ROA), beban iklan, kompensasi rugi fiskal, dan agresivitas pajak yang diproksikan dengan *effective tax rate* (ETR). Data sampel yang digunakan pada analisis ini telah di *outlier*, yang sebelumnya berjumlah 100 sample menjadi 77 sampel. Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan didapat hasil karakteristik yang menunjukkan nilai mean, maximum, minimum dan standar deviasi pada variabel-variabel yang diteliti sebagai berikut:

**Tabel 1. Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ROA (X1)	77	.0297	.2426	.103758	.0525409
BI (X2)	77	.0112	.1912	.056206	.0359372
KRF (X3)	77	0	1	.34	.476
ETR (Y)	77	.1691	.3337	.248295	.0388221

Sumber: Data olah, 2022

Pada Tabel 1 nilai mean pada ROA (*return on asset*) adalah sebesar 0,103758, standar deviasi 0,0525409, nilai minimum 0,0297 dan nilai maksimum 0,2426. Nilai mean beban iklan adalah 0,056206 dengan nilai standar deviasi 0,0359372, nilai minimum 0,0112, sedangkan nilai maksimum yaitu 0,1912. Nilai mean kompensasi rugi fiskal adalah 0,34 dengan standar deviasi 0,476, nilai minimum yaitu 0 dan nilai maksimum 1. Nilai mean pada ETR (*effective tax rate*) 0,248295 dengan standar deviasi 0,0388221, nilai minimum 0,1691 dan nilai maximum 0,3337.

**Tabel 2. Uji Normalitas *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test***

		Unstandardized Residual
N		77
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.03686850
Most Extreme Differences	Absolute	.058
	Positive	.053
	Negative	-.058
Test Statistic		.058
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200

Sumber: Data olah, 2022

Uji Normalitas menurut Ghozali (2018:161) uji normalitas bertujuan menguji apakah dalam metode regresi dan variabel pengganggu atau residual terdistribusi normal Uji normalitas yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Uji Kolmonorov Smirnov (1-Sample K-S). Kriteria dalam uji Kolmogorov-Smirnov untuk menentukan hasil salah satunya dapat dilihat dari nilai signifikan Asymp. Sig. (*2-tailed*). Data dikatakan berdistribusi normal apabila Asymp. Sig. (*2-tailed*) yang dihasilkan lebih besar dari 0,05 ( $sig > 0,05$ ). Setelah dilakukan penghapusan outlier dan diuji kembali dengan *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*, diperoleh Asymp. Sig. (*2-tailed*) pada Tabel 2 dengan nilai signifikansi 0,200 di mana nilai tersebut lebih besar dari probabilitas 0,05 sehingga dapat dinyatakan data residual telah berdistribusi normal sehingga model regresi dalam penelitian ini memenuhi asumsi normalitas.

**Tabel 3. Uji Multikolinearitas**

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	ROA (X1)	.952	1.050
	BI (X2)	.932	1.073
	KRF (X3)	.977	1.024

Sumber: Data olah, 2022

Uji multikolinearitas bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi ini terdapat adanya korelasi antar variabel bebas (*independen*) (Ghozali, 2018:107). Suatu model regresi dapat dinyatakan baik jika tidak terjadi multikolinearitas. Uji multikolinearitas dilakukan dengan melihat nilai besarnya VIF (*Variance Inflation Factor*) dan nilai tolerance, jika nilai VIF <10 dan tolerance >0,01 maka tidak terjadi gejala multikolinearitas. Dari hasil uji yang dilakukan nilai VIF pada Tabel 3 dari ketiga variabel <10, selain itu seluruh variabel yang memiliki nilai tolerance >0,1. Dari hasil pengujian tersebut maka dapat dikatakan tidak terjadi gejala multikolinearitas antara variabel independen dalam regresi ini.

**Tabel 4. Uji Glejser**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	.040	.006		6.294	.000
	ROA (X1)	-.088	.047	-.210	-1.874	.065
	BI (X2)	-.086	.069	-.141	-1.248	.216
	KRF (X3)	.009	.005	.192	1.733	.087

Sumber: Data olah, 2022

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah tidak terjadi kesamaan variance dari residual (*error*) satu pengamatan dengan pengamatan lain pada model regresi penelitian ini. Untuk menguji asumsi heteroskedastisitas pada penelitian ini digunakan metode uji Glejser. Model regresi dikatakan tidak terjadi masalah heteroskedastisitas jika nilai signifikansinya >0,05 (Ghozali, 2018:142). Dari hasil Tabel 4 dapat dilihat bahwa besar probabilitas signifikansi dari ketiga variabel memiliki nilai signifikansi >0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini tidak mengandung heteroskedastisitas.

**Tabel 5. Uji Cochran Orcutt**

Model	R	Durbin-Watson
1	.307 <sup>a</sup>	1.864

Sumber: Data olah, 2022

Model regresi dapat dikatakan baik jika tidak terdapat autokorelasi. Untuk menguji autokorelasi dapat dilihat dari nilai Durbin-Watson (DW) dengan kriteria yang harus terpenuhi yaitu  $dU < DW < (4-dU)$ . Sebelumnya telah dilakukan uji autokorelasi dengan Uji Durbin-Watson dan menghasilkan nilai DW yaitu 1,286 di mana nilai tersebut tidak memenuhi syarat  $dU < DW < (4-dU)$  yang berarti terdapat gejala autokorelasi. Untuk mengatasi masalah tersebut akan digunakan uji Cochran Orcutt yang dilakukan dengan menghitung koefisien autokorelasi dengan transformasi data dan hasilnya ada pada Tabel 5. Dari hasil uji tertera hasil Durbin-Watson 1,864, diketahui besar  $dU$  yaitu 1,7079, dan nilai  $4-dU$  adalah 2,2921. Maka dari itu  $1,7079 \leq 1,864 \leq 2,2921$  telah memenuhi persyaratan  $dU \leq dW \leq 4-dU$  dan dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi pada data penelitian ini.

**Tabel 6. Analisis Regresi Linear Berganda**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	.241	.016		14.714	.000
	ROA	-.206	.065	-.295	-3.179	.002
	BI	.560	.159	.322	3.516	.001
	KRF	.027	.015	.167	1.774	.079

Sumber: Data olah, 2022

Berdasarkan hasil dari Tabel 6 didapatkan model persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$Y = 0,241 - 0,206 X1 + 0,560 X2 + 0,027 X3 + e$$

Interpretasi dari persamaan regresi linear berganda diatas sebagai berikut:

1. Konstanta sebesar 0,241 artinya jika variabel bebas yaitu profitabilitas, beban iklan dan kompensasi rugi fiskal bernilai 0 atau ditiadakan maka nilai ETR adalah 0,241.
2. Koefisien regresi X1 yang merupakan variabel profitabilitas yang dihitung dengan ROA sebesar -0,206 artinya setiap kenaikan satu satuan dari ROA akan menurunkan ETR -0,206, begitu pula sebaliknya dengan asumsi variabel lain konstan.

- Koefisien regresi X2 yang merupakan variabel beban iklan sebesar 0,560 artinya setiap kenaikan satu satuan dari beban iklan maka ETR juga meningkat sebesar 0,560 begitu juga sebaliknya jika asumsi variabel lain konstan.
- Koefisien regresi X3 yang merupakan variabel kompensasi rugi fiskal sebesar 0,027 artinya setiap kenaikan satu satuan kompensasi rugi fiskal maka ETR juga meningkat 0,027, begitu pula sebaliknya dengan asumsi variabel lain konstan.

**Tabel 7. Koefisien Determinasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,475 <sup>a</sup>	0,226	0,202	0,0664087

Sumber: Data olah, 2022

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel agresivitas pajak. Dari hasil pengujian menggunakan koefisien determinasi pada Tabel 7, nilai  $R^2$  dilihat pada kolom *Adjusted R Square* karena penelitian ini terdiri dari 3 variabel independen. Nilai  $R^2$  yang didapat adalah 0,202 atau 20,2%. Hal ini berarti profitabilitas, beban iklan dan kompensasi rugi fiskal mampu menjelaskan variasi agresivitas pajak sebesar 20,2% sedangkan sisanya 79,8% dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini.

**Tabel 8. Uji t**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	.241	.016		14.714	.000
	ROA	-.206	.065	-.295	-3.179	.002
	BI	.560	.159	.322	3.516	.001
	KRF	.027	.015	.167	1.774	.079

Sumber: Data olah, 2022

Tabel 8 menunjukkan hasil Uji t atau uji hipotesis pada penelitian ini dan dijelaskan sebagai berikut:

- Variabel independen profitabilitas memiliki  $t_{hitung}$  -3,179 dan tingkat nilai signifikansi sebesar 0,002. Nilai  $t_{tabel}$  pada penelitian ini adalah 1,66039 maka  $3,179 > 1,66039$  atau  $t_{hitung} < t_{tabel}$  dan memiliki tingkat signifikansi  $0,002 < 0,05$ . Tanda negatif (-) menandakan bahwa variabel profitabilitas yang diukur dengan ROA memiliki arah negatif dan signifikan terhadap ETR yaitu semakin besar profitabilitas yang diukur dengan ROA maka semakin kecil ETR yang dihasilkan, di mana semakin kecil ETR maka semakin besar agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan. Dapat disimpulkan bahwa profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak atau H1 diterima dan H0 ditolak.
- Variabel beban iklan menghasilkan  $t_{hitung}$  sebesar 3,516 dan nilai signifikansi sebesar 0,001. Nilai  $t_{tabel}$  pada penelitian ini adalah 1,66039 maka  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $3,516 > 1,66039$  dan memiliki tingkat signifikansi  $0,001 < 0,05$ . Dari hasil yang didapat variabel beban iklan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap ETR, di mana semakin besar ETR yang dihasilkan maka semakin kecil tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Maka dapat disimpulkan beban iklan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak atau H2 diterima dan H0 ditolak.
- Variabel kompensasi rugi fiskal diperoleh  $t_{hitung}$  sebesar 1,774 dan nilai signifikansi sebesar 0,079. Nilai  $t_{tabel}$  pada penelitian ini adalah 1,66039 maka  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $1,774 > 1,66039$  dan memiliki tingkat signifikansi  $0,079 > 0,05$ . Maka dapat disimpulkan bahwa kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak atau H0 diterima dan H3 ditolak.

## Pembahasan

*Pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak.* Hasil uji hipotesis pada penelitian ini menunjukkan profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Semakin tinggi nilai profitabilitas suatu perusahaan maka perusahaan tersebut dianggap memiliki kinerja yang baik. Ketika laba yang didapatkan meningkat, maka jumlah pajak yang akan dibayar akan meningkat sehingga perusahaan kemungkinan menghindari peningkatan jumlah beban pajak yang akan dibayar dan menimbulkan tindakan agresif pajak yang tinggi. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi yang mendeskripsikan tentang perbedaan kepentingan antara pemungut pajak (fiskus) dengan pembayar pajak (manajemen perusahaan) di mana fiskus menginginkan adanya pemasukan yang besar dari pemungutan pajak, sementara itu dari manajemen memiliki pandangan bahwa menghasilkan laba yang besar dengan beban pajak yang rendah. Perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi akan membayar pajak yang lebih besar daripada perusahaan yang memiliki profitabilitas yang rendah. Maka dari itu perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi akan cenderung melakukan kegiatan agresivitas pajak.

*Pengaruh beban iklan terhadap agresivitas pajak.* Hasil uji hipotesis pada penelitian ini menunjukkan beban iklan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Semakin tinggi beban iklan perusahaan maka kemungkinan perusahaan melakukan agresivitas pajak semakin kecil. Hal tersebut dikarenakan perusahaan yang memiliki beban iklan yang tinggi lebih mementingkan citra dan reputasinya di publik termasuk kepada petugas pajak (Romadhina, 2019). Dalam teori akuntansi positif yaitu hipotesis biaya politik menyebutkan bahwa perusahaan yang mempunyai pasar yang besar akan dikenal luas oleh masyarakat. Perusahaan akan berusaha menjaga nama baik dengan menaati peraturan-peraturan yang ada dan membayar pajak sebagaimana mestinya maka citra dan reputasi perusahaan tersebut akan tetap terjaga dengan cara menghindari tindakan agresivitas pajak.

*Pengaruh kompensasi rugi fiskal terhadap agresivitas pajak.* Hasil uji hipotesis pada penelitian ini menunjukkan kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Adanya kerugian pajak yang terjadi di awal tahun tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak. Perusahaan yang mengalami kerugian dapat mengkompensasi kerugian yang dialami sehingga perusahaan tersebut tidak perlu melakukan tindakan agresivitas pajak yang dapat berisiko terhadap nama baik perusahaan. Tidak berpengaruhnya kompensasi rugi fiskal juga dapat dilihat dari data sampel penelitian, di mana perusahaan sektor industri barang konsumsi periode 2017-2021 yang memiliki kompensasi rugi fiskal setelah dikurangi dengan data outlier yaitu sebanyak 26 sampel, sedangkan perusahaan yang tidak memiliki kompensasi rugi fiskal sebanyak 47 sampel. Besarnya jumlah perbedaan sampel antara perusahaan yang memiliki kompensasi rugi fiskal dengan yang tidak, dapat mengakibatkan variabel kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan pada hasil penelitian yang telah dilakukan maka dapat disimpulkan bahwa profitabilitas dan beban iklan masing-masing berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak dan kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sektor industri barang konsumsi di BEI periode 2017-2021.

### Saran

Diharapkan pada penelitian selanjutnya dapat menambah atau mengganti variabel yang berbeda, menggunakan proksi yang berbeda untuk menghitung variabel, dan juga melakukan penelitian pada sektor lain agar dapat digunakan sebagai dasar penelitian lainnya.

**DAFTAR PUSTAKA**

- Alamsyah, S. 2020. Membumikan Pelajaran Akuntansi Sebagai Rumpun Ilmu Pengetahuan Sosial. Penerbit Deepublish. Sleman.
- Alfisyah, T. N., Suhendro & Masitoh, E. 2019. Tax Avoidance Ditinjau dari Capital Intensity Ratio, Beban Iklan Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal Studi Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar BEI Tahun 2015-2017. *Prosiding Seminar Nasional Akuntansi*, 2(1).  
<http://openjournal.unpam.ac.id/index.php/SNU/article/view/2633/2083>
- Bachtiar, I., Halimah & Nurfadila. 2019. Akuntansi Dasar Buku Pintar Untuk Pemula. Penerbit Deepublish. Sleman.
- Ervina, N. dkk. 2022. Teori Akuntansi. Penerbit Media Sains Indonesia. Bandung.
- Fourqoniah, F. & Aransyah, M. F. 2020. Buku Ajar Pengantar Periklan. Penerbit Lakeisha. Jawa Tengah.
- Ghozali, I. 2018. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hery. 2017. Analisis Laporan Keuangan Integrated and Comprehensive Edition. Grasindo. Jakarta.
- Kasmir. 2017. Analisis Laporan Keuangan. PT Rajagrafindo Persada. Jakarta.
- Kusuma, I. G. K. C. B. A., Supriyadi & Prasetyo, K. A. 2019. Praktikum Pajak Penghasilan (PPh Badan). Penerbit ANDI. Yogyakarta
- Mardiasmo. 2018. Perpajakan. Edisi Terbaru. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Putriningsih, D., Suyono, E., & Herwiyanti, E. 2018. Profitabilitas, Leverage, Komposisi Dewan Komisaris, Komite Audit, dan Kompensasi Rugi Fiskal terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Perbankan. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi* 20(2), 77-92.  
<https://doi.org/10.34208/jba.v20i2.412>
- Romadhina, A. P. 2019. Pengaruh Beban Iklan dan Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak. *Journal of Economic and Management Sciences* 2(1), 1-13.  
<https://ojs.hr-institut.id/index.php/JEMS/article/view/27>
- Septiawan, K., Ahmar, N. & Darminto, D. P. 2021. Agresivitas Pajak Perusahaan Publik di Indonesia & Refleksi Perilaku Oportunis Melalui Manajemen Laba. Penerbit NEM. Jawa Tengah
- Supriadi, I. 2020. Metode Riset Akuntansi. Deepublish. Sleman.
- Supriyono, R. A. 2018. Akuntansi Keperilakuan. UGM Press. Yogyakarta.