*Journal of Golden Generation Economic*
*Volume: 2, Nomor: 3, (2026), Desember: 312 - 330*
*Link Publish: https://ejournal.lppnusantara.com/index.php/JGGEconomic/article/view/1213*
*E-ISSN: 3123-2841*

# Pengaruh *Book-Tax Differences* dan Strategi Manajemen Laba Terhadap Praktik Penghindaran Pajak

**Miftahul Karimah [1], Nyimas Wardatul Afiqoh [2]**
Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi Dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Gresik [1,2]

*Corresponding Author: miftahulkarimahh@gmail.com [1], afiqohnyimas@umg.ac.id [2]*

***Info Artikel***
***Submitted:*** *19 September 2026*
***Revised:*** *30 September 2026*
***Accepted:*** *23 Oktober 2026*
***Published:*** *06 November 2026*

***Keywords:*** *Book-Tax Differences, earnings management, tax avoidance, manufacturing companies, Indonesia Stock Exchange.*

***Kata Kunci:*** *Book-Tax Differences, manajemen laba, penghindaran pajak, perusahaan manufaktur, Bursa Efek Indonesia.*

***Abstract***
*This study aims to analyze the effect of Book-Tax Differences and earnings management strategies on tax avoidance practices in consumer goods manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange during the 2020–2024 period. This study used a quantitative method with a causality approach and multiple linear regression analysis of 45 sample companies obtained through a purposive sampling technique. The results showed that Book-Tax Differences and earnings management have a positive and significant effect on tax avoidance, both partially and simultaneously. This study concludes that an increase in the difference between accounting profit and taxable profit, as well as earnings management practices, can increase the tendency of companies to engage in tax avoidance.*

***Abstrak***
*Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh Book-Tax Differences dan strategi manajemen laba terhadap praktik penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur subsektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020–2024. Penelitian menggunakan metode kuantitatif dengan pendekatan kausalitas serta analisis regresi linier berganda terhadap 45 perusahaan sampel yang diperoleh melalui teknik purposive sampling. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Book-Tax Differences dan manajemen laba berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak, baik secara parsial maupun simultan. Penelitian ini menyimpulkan bahwa peningkatan perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal serta praktik manajemen laba dapat meningkatkan kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak.*

***This work is licensed under a Creative Commons Attribution-ShareAlike 4.0 International License.***
***Publisher: Lembaga Penerbit Penelitian Nusantara***

## PENDAHULUAN

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, pajak adalah iuran wajib kepada negara yang diatur oleh undang-undang, tanpa imbalan langsung, yang digunakan untuk menjalankan fungsi-fungsi pemerintahan dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat (Republik Indonesia, 2021). Dalam praktiknya, pajak menjadi sumber utama penerimaan negara di Indonesia, dengan kontribusi terhadap total penerimaan negara mencapai 82,4% dalam beberapa tahun terakhir (Fitriyah et al., 2025). Pada tahun 2022, realisasi penerimaan pajak tercatat sebesar Rp2.626,4 triliun atau 115,9% dari target APBN, menunjukkan kinerja penerimaan pajak yang relatif optimal (Romli & Lastanti,

2024). Namun, pada tahun 2024 realisasi penerimaan pajak hingga 31 Oktober hanya mencapai Rp1.517,53 triliun atau 76,3% dari target, yang mengindikasikan adanya perlambatan pencapaian target penerimaan pajak (Fitriyah et al., 2025). Meskipun demikian, tingkat *tax ratio* Indonesia dalam beberapa tahun terakhir masih berada pada kisaran ±10%, yang mencerminkan bahwa potensi penerimaan pajak belum sepenuhnya tergali dan masih terdapat indikasi praktik penghindaran pajak oleh wajib pajak badan (Putri & Yuliafitri, 2024).

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan tindakan perusahaan meminimalkan beban pajak melalui perencanaan pajak yang berada dalam koridor legal dengan memanfaatkan celah atau ketidaksempurnaan regulasi perpajakan (Lumbantoruan et al., 2024). Dalam praktiknya, manajemen menerapkan teknik pengelolaan pajak untuk mempertahankan laba setelah pajak tetap optimal karena pajak sering dipersepsikan sebagai beban yang mengurangi laba bersih perusahaan (Febriyanti & Faisal, 2023). Menurut teori agensi, kondisi ini menyebabkan pertentangan kepentingan antara perusahaan yang ingin mengurangi kewajiban pajaknya, dengan pemerintah pajak yang ingin memaksimalkan penerimaan pajak (Imam et al., 2024).

Fenomena penghindaran pajak di Indonesia tercermin dari berbagai kasus nyata yang melibatkan perusahaan besar. PT Kalbe Farma Tbk, misalnya, diduga melakukan memperbesar laba bersih yang berujung pada diterbitkannya Surat Tagihan Pajak sebesar Rp527,85 miliar untuk Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai tahun pajak 2016 (Fitriyah et al., 2025). Kasus lain terjadi pada PT Bentoel Internasional Investama yang diduga melakukan pengalihan laba ke perusahaan afiliasi, menyebabkan kerugian negara sebesar US$13,7 juta per tahun, meskipun pendapatan perusahaan meningkat secara ekonomi (Trisnawati & Ardillah, 2023). Selain itu, kasus Asian Agri Group menunjukkan praktik rekayasa laporan keuangan dan perencanaan pajak agresif yang terbukti secara hukum melalui Putusan Mahkamah Agung Nomor 2239 K/PID.SUS/2012 (Romli & Lastanti, 2024). Fenomena global seperti "Panama Papers" juga mengungkap keterlibatan entitas bisnis Indonesia dalam memanfaatkan tax haven untuk menurunkan beban pajak, yang menunjukkan kompleksitas dan sistematisnya praktik penghindaran pajak (Falbo & Firmansyah, 2021).

Salah satu indikator penting untuk mengidentifikasi potensi penghindaran pajak adalah *Book-Tax Differences* (BTD), yaitu selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal yang timbul akibat perbedaan standar akuntansi dan peraturan perpajakan (Herusetya & Stefani, 2020). *Book-Tax Differences* dapat berupa perbedaan temporer, seperti perbedaan metode penyusutan antara akuntansi dan fiskal yang akan berbalik di periode mendatang, serta perbedaan permanen, seperti biaya yang tidak dapat dikurangkan atau penghasilan yang dikenakan pajak final yang tidak akan berbalik (S K Rahayu, 2023). *Book-Tax Differences* yang semakin besar sering dikaitkan dengan meningkatnya praktik manajemen laba dan perencanaan pajak agresif, karena menunjukkan adanya ketidaksesuaian antara kinerja keuangan yang dilaporkan kepada investor dan dasar pengenaan pajak yang dilaporkan kepada otoritas pajak (S K Rahayu, 2023).

Selain *Book-Tax Differences*, strategi manajemen laba merupakan faktor penting yang berhubungan erat dengan praktik penghindaran pajak. Manajemen laba didefinisikan sebagai tindakan manajer dalam menggunakan *judgment* dan kebijakan akuntansi untuk memengaruhi laba yang dilaporkan guna mencapai tujuan tertentu (Dechow et al., 1995). Manajemen laba dapat berupa pendekatan akrual maupun manipulasi aktivitas riil, seperti manipulasi penjualan,

*overproduction*, dan pengurangan beban diskresioner (Roychowdhury, 2006). Praktik manajemen laba riil semakin banyak digunakan karena lebih sulit diidentifikasi oleh regulator dan auditor dibanding manajemen laba akrual (Romli & Lastanti, 2024; Roychowdhury, 2006). Dalam konteks perpajakan, perusahaan menghadapi dorongan yang bertentangan, yaitu keinginan menampilkan laba akuntansi yang tinggi kepada investor dan laba fiskal yang rendah kepada pemerintah, sehingga manajemen laba sering digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan penghindaran pajak (Herusetya & Stefani, 2020).

Namun demikian, temuan empiris mengenai hubungan antara *Book-Tax Differences*, manajemen laba, dan penghindaran pajak masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Menurut beberapa penelitian, agresivitas pajak dipengaruhi secara positif dan signifikan oleh *Book-Tax Differences* dan manajemen laba (Feryansyah et al., 2020; S K Rahayu, 2023). Sebaliknya, penelitian lain menunjukkan bahwa *Book-Tax Differences* dan manajemen laba tidak secara signifikan memengaruhi *tax avoidance*, dengan nilai *Adjusted* R *Square* yang relatif rendah, seperti 9,6% dan 13,6%, sehingga terdapat faktor lain di luar model penelitian (Fitriyah et al., 2025; Ulya & Handayani, 2021). Selain itu, beberapa studi menemukan bahwa agresivitas pajak dipengaruhi secara negatif dan tidak signifikan oleh manajemen laba riil, sementara manajemen laba akrual menunjukkan hasil yang berbeda (Herusetya & Stefani, 2020; Trisnawati & Ardillah, 2023). Ketidakkonsistenan ini menunjukkan bahwa hubungan antarvariabel tersebut dipengaruhi oleh kondisi tertentu, seperti karakteristik perusahaan, sektor industri, serta metode pengukuran yang digunakan.

## METODOLOGI PENELITIAN

### 1.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini menerapakan metode kuantitatif dengan pendekatan kausalitas untuk menganalisis hubungan sebab-akibat antara *Book-Tax Differences* dan strategi manajemen laba terhadap praktik penghindaran pajak. Pendekatan kuantitatif digunakan karena variabel-variabel penelitian dapat diukur secara numerik berdasarkan data laporan keuangan perusahaan, sehingga memungkinkan dilakukan pengujian hipotesis secara objektif melalui analisis statistik. Pendekatan kausalitas dipilih untuk menguji secara empiris pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, serta memungkinkan hasil penelitian diuji keandalannya dan digeneralisasikan pada populasi perusahaan yang menjadi objek penelitian.

### 1.2 Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan dengan memanfaatkan laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) sebagai data sekunder. Oleh karena itu, lokasi penelitian secara administratif mengacu pada sumber data yang diperoleh dari situs resmi BEI di www.idx.co.id, serta laporan tahunan yang diterbitkan oleh masing-masing perusahaan untuk periode 2020–2024.

### 1.3 Populasi dan Sampel

Populasi merupakan keseluruhan objek atau elemen yang memiliki karakteristik tertentu dan relevan untuk diteliti sehingga dapat digunakan sebagai dasar penarikan kesimpulan penelitian (Sugiyono, 2020, p. 80). Dalam penelitian ini, populasi meliputi perusahaan manufaktur subsektor industri barang konsusmsi (*consumer goods*) yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2020–2024, karena sektor ini memiliki kelengkapan laporan keuangan

yang memungkinkan pengukuran variabel *Book-Tax Differences*, manajemen laba, dan praktik penghindaran pajak secara konsisten.

Sampel adalah bagian dari populasi yang dipilih berdasarkan kriteria tertentu agar dapat mewakili populasi secara tepat dan menghasilkan data yang relevan dengan tujuan penelitian (Sugiyono, 2020). Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan *purposive sampling*, yaitu metode pemilihan sampel berdasarkan pertimbangan dan kriteria yang sesuai kebutuhan penelitian (Sugiyono, 2020). Sampel dipilih berdasarkan ketersediaan laporan keuangan perusahaan secara lengkap selama periode pengamatan, sebagaimana lazim digunakan dalam penelitian kuantitatif yang memanfaatkan data sekunder. Adapun kriteria sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur subsektor industri barang konsumsi (*consumer goods*) yang terdaftar di BEI selama 2020–2024.
2. Menerbitkan laporan tahunan dan laporan keuangan lengkap setiap tahun.
3. Memiliki data yang dapat dihitung untuk variabel *Book-Tax Differences*, manajemen laba, dan penghindaran pajak.
4. Perusahaan yang memperoleh laba bersih positif selama periode pengamatan.

**1.4 Jenis Data**

Penelitian ini menggunakan data dokumenter, yaitu data yang diperoleh melalui dokumen tertulis seperti laporan tahunan, laporan keuangan, dan informasi perusahaan yang diunggah secara resmi. Hal ini dikarenakan fokus penelitian terletak pada pengukuran variabel *Book-Tax Differences*, manajemen laba, dan praktik penghindaran pajak yang seluruhnya memerlukan data kuantitatif yang berasal dari laporan keuangan perusahaan manufaktur. Penggunaan data laporan keuangan sebagai sumber penelitian memungkinkan peneliti melakukan pengukuran variabel secara objektif dan terstruktur, sebagaimana dilakukan dalam penelitian yang memanfaatkan data sekunder perusahaan publik untuk menganalisis fenomena keuangan dan perpajakan. Selain itu, penggunaan dokumen resmi memberikan konsistensi data sepanjang periode pengamatan sehingga hasil penelitian dapat diuji dan dipertanggungjawabkan secara ilmiah.

**1.5 Sumber Data**

Sumber data pada penelitian ini berupa data sekunder, yaitu data yang diambil melalui dokumen yang telah dipublikasikan pihak lain dan tidak dikumpulkan secara langsung oleh peneliti. Sumber data sekunder dipilih karena penelitian ini membutuhkan informasi kuantitatif seperti laporan keuangan, catatan laporan tahunan, serta data publik perusahaan manufaktur yang dapat diakses melalui laman resmi Bursa Efek Indonesia. Penggunaan data sekunder memungkinkan peneliti melakukan analisis berdasarkan dokumen resmi yang telah diaudit sehingga keakuratan dan reliabilitas data dapat terjaga dengan baik, sebagaimana penelitian yang memanfaatkan laporan keuangan perusahaan sebagai sumber utama untuk mengukur variabel penelitian. Selain itu, dokumen perusahaan yang digunakan sebagai data sekunder memberi konsistensi dan kemudahan akses, sehingga sesuai dengan kebutuhan penelitian kuantitatif berbasis laporan keuangan.

### 1.6 Teknik Pengambilan Data

Pengambilan data pada penelitian ini menggunakan metode dokumentasi, yakni teknik memperoleh data melalui dokumen resmi perusahaan yang telah dipublikasikan, seperti laporan keuangan dan laporan tahunan. Metode ini dipilih karena seluruh variabel penelitian—*Book-Tax Differences*, manajemen laba, dan praktik penghindaran pajak diukur berdasarkan informasi kuantitatif yang tersedia dalam laporan keuangan perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia. Teknik ini telah diterapkan dalam penelitian yang memanfaatkan laporan keuangan dan arsip perusahaan sebagai dasar analisis empiris, sehingga data yang digunakan bersifat objektif dan dapat diverifikasi. Selain itu, teknik ini juga dimanfaatkan dalam penelitian berbasis data sekunder yang mengolah informasi dari dokumen publik perusahaan untuk menghasilkan temuan yang akurat dan terukur. Penggunaan dokumen resmi perusahaan ini dinilai sesuai untuk penelitian kuantitatif yang membutuhkan data yang konsisten dan telah melalui proses audit, sehingga validitasnya dapat dipertanggungjawabkan.

### 1.7 Teknik Analisis Data

Teknik analisis data dilakukan untuk menjawab pertanyaan penelitian serta menguji hipotesis yang telah ditetapkan. Penelitian ini menerapkan pendekatan kuantitatif sehingga proses analisis dilakukan melalui serangkaian uji statistik dengan bantuan perangkat lunak SPSS. Seluruh teknik analisis dalam penelitian ini mengacu pada metode yang umum digunakan dalam analisis regresi linier dan uji asumsi klasik sesuai pedoman analisis statistik (Ghozali, 2018).

#### 1.7.1 Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif bertujuan menggambarkan karakteristik variabel penelitian melalui nilai terendah, tertinggi, rata-rata (*mean*), dan standar deviasi. Analisis ini membantu memahami persebaran data serta kecenderungan nilai variabel sebelum dilakukan pengujian lanjutan (Ghozali, 2018).

#### 1.7.2 Uji Asumsi Klasik

**1. Uji Normalitas**

Uji normalitas bertujuan untuk menguji distribusi normal pada residual regresi (Ghozali, 2018, p. 161). Penelitian ini menggunakan uji Kolmogorov–Smirnov dengan kriteria:

Sig. > 0,05 → residual berdistribusi normal

Normalitas juga dapat diamati melalui grafik histogram dan normal probability plot (Ghozali, 2018).

**2. Uji Multikolinearitas**

Uji ini memastikan tidak terjadi korelasi berlebihan antarsesama variabel independen (Ghozali, 2018, p. 107). Deteksi dilakukan menggunakan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) dan *Tolerance* dengan ketentuan:

*Tolerance* > 0,10

VIF < 10

Model dinyatakan bebas multikolinearitas jika kedua syarat terpenuhi (Ghozali, 2018).

**3. Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan varians residual (Ghozali, 2018, p. 137). Penelitian ini menggunakan uji Glejser dengan ketentuan:

Sig. > 0,05 → tidak terjadi heteroskedastisitas.

**4. Uji Autokorelasi**

Uji autokorelasi dilakukan untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antara error pada periode t dan periode sebelumnya ($t_{-1}$) dalam model regresi linear (Ghozali, 2018, p. 211). Autokorelasi diuji menggunakan Durbin–Watson (DW). Dengan kriteria umum:

Nilai DW berada antara 1,5–2,5 → tidak terjadi autokorelasi.

### 1.7.3 Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda dilakukan bertujuan menguji pengaruh *Book-Tax Differences* dan strategi manajemen laba terhadap praktik penghindaran pajak. Persamaan regresi yang digunakan:

$$ETR = \alpha + \beta_1 BTD + \beta_2 DA + \beta_3 SIZE + \beta_4 ROA + \varepsilon$$

Keterangan:

| | |
|---|---|
| $ETR$ | = Penghindaran pajak (diukur menggunakan *Effective Tax Rate*) |
| BTD | = *Book-Tax Differences* |
| DA | = Manajemen Laba (*Discretionary Accruals*) |
| SIZE | = Ukuran Perusahaan |
| ROA | = Profitabilitas |
| $\alpha$ | = Konstanta |
| $\beta_1$- $\beta_4$ | = Koefisien regresi |
| ε | = *error term* |

Model regresi berganda digunakan untuk menganalisis besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dalam model penelitian (Ghozali, 2018, p. 167).

### 1.7.4 Uji Hipotesis

**1. Uji t (Uji Parsial)**

Uji t dilakukan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2018). Ketentuan pengujian:

Sig. < 0,05 → variabel berpengaruh signifikan

Sig. ≥ 0,05 → variabel tidak signifikan

**2. Uji F (Uji Simultan)**

Uji F dilakukan untuk mengetahui pengaruh simultan variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2018).

Sig. < 0,05 → model signifikan secara simultan

**3. Koefisien Detrminansi $R^2$**

Koefisien determinasi digunakan untuk mengukur kemampuan model menjelaskan variabel dependen (Ghozali, 2018).

$R^2$ mendekati 1 → kemampuan penjelasan sangat kuat

$R^2$ rendah → kemampuan model menjelaskan variabel dependen lemah

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dalam penelitian ini dilakukan terhadap 201 data observasi yang telah melalui proses *winsorization*. Adapun hasil analisis statistik deskriptif disajikan pada tabel berikut.

**Tabel 4.1 Statistik Deskriptif**

**Descriptive Statistics**

| | N | Minimum | Maximum | Mean | Std. Deviation |
|---|---|---|---|---|---|
| WINSOR_BTD | 201 | -,0354 | ,0585 | ,001490 | ,0209788 |
| WINSOR_DA | 201 | -,1215 | ,2541 | ,051248 | ,0969627 |
| WINSOR_SIZE | 201 | 25,8329 | 32,2601 | 28,902626 | 1,6528059 |
| WINSOR_ROA | 201 | ,0068 | ,2867 | ,097976 | ,0725778 |
| WINSOR_ETR | 201 | ,0876 | ,3483 | ,225480 | ,0529406 |
| Valid N (listwise) | 201 | | | | |

*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Berdasarkan analisis statistik deskriptif, Variabel *Book Tax Differences* (BTD) memiliki nilai minimum sebesar -0,0354, nilai maksimum sebesar 0,0585, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,001490, dan standar deviasi sebesar 0,0207988. Nilai rata-rata yang mendekati nol menunjukkan bahwa secara umum perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal pada perusahaan sampel relatif kecil, sedangkan nilai standar deviasi yang lebih besar daripada nilai rata-rata menunjukkan bahwa variasi data BTD antarperusahaan masih cukup tinggi.

Variabel *Discretionary Accrual* (DA) yang digunakan sebagai proksi manajemen laba memiliki nilai minimum sebesar -0,1215, nilai maksimum sebesar 0,2541, nilai rata-rata sebesar 0,051248, dan standar deviasi sebesar 0,0969627. Nilai rata-rata positif menunjukkan bahwa secara umum perusahaan sampel cenderung memiliki *discretionary accrual* bernilai positif. Sementara itu, nilai standar deviasi yang lebih besar dibandingkan nilai rata-rata mengindikasikan bahwa tingkat manajemen laba pada perusahaan sampel memiliki variasi yang cukup tinggi.

Variabel Ukuran Perusahaan (SIZE) memiliki nilai minimum sebesar 25,8329, nilai maksimum sebesar 32,2601, nilai rata-rata sebesar 28,902626, dan standar deviasi sebesar 1,6528059. Nilai standar deviasi yang lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata menunjukkan bahwa ukuran perusahaan pada sampel penelitian memiliki tingkat penyebaran data yang relatif rendah, sehingga ukuran perusahaan antarobservasi cenderung lebih homogen.

Variabel profitabilitas yang menggunakan proksi *Return on Assets* (ROA) memiliki nilai minimum sebesar 0,0068, nilai maksimum sebesar 0,2867, nilai rata-rata sebesar 0,097976, dan standar deviasi sebesar 0,0725778. Nilai rata-rata tersebut menunjukkan bahwa perusahaan sampel memiliki tingkat profitabilitas rata-rata sebesar 9,80%. Selain itu, nilai standar deviasi yang lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata menunjukkan bahwa variasi profitabilitas antarperusahaan relatif rendah.

Variabel penghindaran pajak yang menggunakan proksi *Effective Tax Rate* (ETR) memiliki nilai minimum sebesar 0,0876, nilai maksimum sebesar 0,3483, nilai rata-rata sebesar 0,225480, dan standar deviasi sebesar 0,0529406. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata tarif pajak efektif perusahaan sampel adalah sebesar 22,55% dengan tingkat penyebaran data yang relatif rendah, sebagaimana ditunjukkan oleh nilai standar deviasi yang lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata.

### 4.2.1 Uji Asumsi Klasik

#### 1. Uji Normalitas

Pengujian normalitas dalam penelitian ini dilakukan menggunakan *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test* yang didukung dengan analisis Histogram dan Normal P-P Plot. Hasil uji normalitas disajikan sebagai berikut:

**Tabel 4.2 Uji Normalitas**

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

| | | | Unstandardized Residual |
|---|---|---|---|
| N | | | 201 |
| Normal Parameters[a,b] | Mean | | ,0000000 |
| | Std. Deviation | | ,04324875 |
| Most Extreme Differences | Absolute | | ,119 |
| | Positive | | ,119 |
| | Negative | | -,115 |
| Test Statistic | | | ,119 |
| Asymp. Sig. (2-tailed)[c] | | | <,001 |
| Monte Carlo Sig. (2-tailed)[d] | Sig. | | ,000 |
| | 99% Confidence Interval | Lower Bound | ,000 |
| | | Upper Bound | ,000 |

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

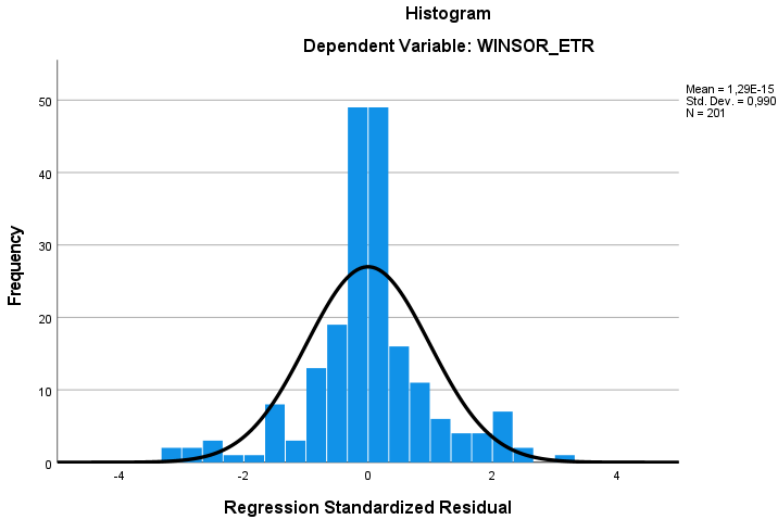
c. Lilliefors Significance Correction.

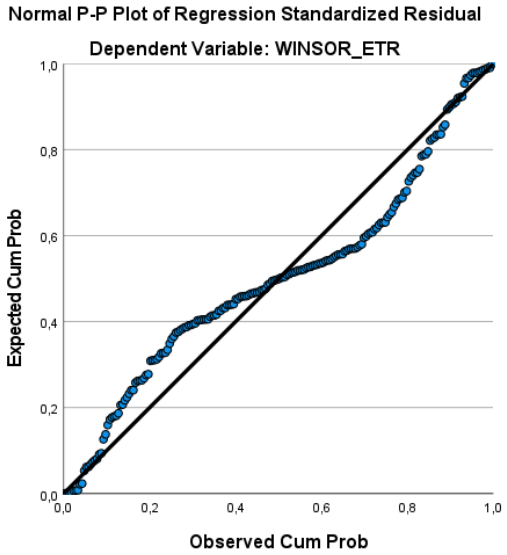
d. Lilliefors' method based on 10000 Monte Carlo samples with starting seed 299883525.

*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Berdasarkan tabel diatas, hasil uji One-Sample Kolmogorov-Smirnov menunjukkan nilai *Asymp. Sig.* (*2-tailed*) sebesar 0,000, yaitu lebih kecil dari 0,05. Hasil tersebut menunjukkan bahwa residual belum berdistribusi normal secara statistik. Namun, mengingat jumlah observasi dalam penelitian ini relatif besar, yaitu 201 data, uji Kolmogorov-Smirnov cenderung sensitif terhadap penyimpangan kecil dari distribusi normal. Oleh karena itu, penilaian normalitas juga didukung melalui analisis Histogram dan Normal P-P Plot yang disajikan pada Gambar berikut:

**Gambar 4.1 Uji Normalitas dengan Grafik Histogram dan Normal P-Plot**






*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Berdasarkan Gambar tersebut, histogram menunjukkan pola distribusi yang mendekati kurva normal, sedangkan titik-titik pada Normal P-P Plot menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis tersebut. Dengan demikian, secara visual residual dapat dikatakan telah memenuhi asumsi normalitas sehingga model regresi layak digunakan untuk analisis selanjutnya.

**2. Uji Multikolinearitas**

Pengujian multikolinearitas ditentukan berdasarkan nilai *Tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF), dengan kriteria nilai *Tolerance* harus diatas 0,10 dan nilai VIF harus kurang dari 10.

**Tabel 4.3 Uji Multikolinearitas**

**Coefficients[a]**

| Model | | Collinearity Statistics | |
|---|---|---|---|
| | | Tolerance | VIF |
| 1 | WINSOR_BTD | ,945 | 1,058 |
| | WINSOR_DA | ,957 | 1,045 |
| | WINSOR_SIZE | ,995 | 1,006 |
| | WINSOR_ROA | ,985 | 1,016 |

a. Dependent Variable: WINSOR_ETR

*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas, seluruh variabel independen memiliki nilai *Tolerance* lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF lebih kecil dari 10. Variabel *Book-Tax Differences* (BTD) memiliki nilai *Tolerance* sebesar 0,945 dan VIF sebesar 1,058, *Discretionary Accrual* (DA) memiliki nilai *Tolerance* sebesar 0,957 dan VIF sebesar 1,045, Ukuran Perusahaan (SIZE) memiliki nilai *Tolerance* sebesar 0,995 dan VIF sebesar 1,006, serta Return on Assets (ROA) memiliki nilai *Tolerance* sebesar 0,985 dan VIF sebesar 1,016. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini tidak mengalami gejala multikolinearitas.

**3. Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians residual dari satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Pengujian heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan menggunakan uji Glejser yang didukung dengan analisis scatterplot. Hasil pengujian disajikan pada Tabel 4.7 berikut.

**Tabel 4.4 Uji Heteroskedastisitas**

**Coefficients[a]**

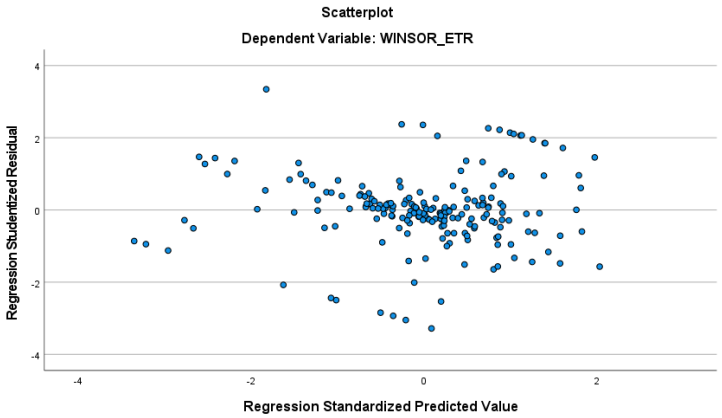
| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | B | Std. Error | Beta | t | Sig. |
| 1 | (Constant) | ,201 | ,035 | | 5,801 | <,001 |
| | WINSOR_BTD | ,301 | ,097 | ,198 | 3,114 | ,002 |
| | WINSOR_DA | -,031 | ,021 | -,093 | -1,468 | ,144 |
| | WINSOR_SIZE | -,005 | ,001 | -,278 | -4,481 | <,001 |
| | WINSOR_ROA | -,159 | ,027 | -,362 | -5,806 | <,001 |

a. Dependent Variable: ABSRESID

*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Berdasarkan Tabel 4.7, variabel *Book-Tax Differences* (BTD) memiliki nilai signifikansi sebesar 0,002, *Discretionary Accrual* (DA) sebesar 0,144, Ukuran Perusahaan (SIZE) sebesar <0,001, dan *Return on Assets* (ROA) sebesar <0,001. Hasil tersebut menunjukkan bahwa masih terdapat variabel independen yang memiliki nilai signifikansi kurang dari 0,05 sehingga model regresi terindikasi mengalami gejala heteroskedastisitas.

**Gambar 4.1 *Scatterplot***




*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Berdasarkan Gambar 4.2, titik-titik pada scatterplot terlihat menyebar secara acak di atas dan di bawah garis nol serta tidak membentuk pola tertentu. Meskipun demikian, hasil uji Glejser menunjukkan bahwa model masih mengalami indikasi heteroskedastisitas. Oleh karena itu, penelitian ini menerapkan ***Robust Standard Error* (HC3)** sebagai langkah koreksi terhadap pelanggaran asumsi heteroskedastisitas.

**Tabel 4.5 *Robust Standard Error***

**Parameter Estimates with Robust Standard Errors**

Dependent Variable: WINSOR_ETR

| Parameter | B | Robust Std. Error[a] | t | Sig. | 95% Confidence Interval | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | Lower Bound | Upper Bound |
| Intercept | ,295 | ,062 | 4,716 | <,001 | ,171 | ,418 |
| WINSOR_BTD | -1,258 | ,208 | -6,055 | <,001 | -1,668 | -,849 |
| WINSOR_DA | -,042 | ,040 | -1,054 | ,293 | -,120 | ,036 |
| WINSOR_SIZE | -,002 | ,002 | -,843 | ,400 | -,006 | ,002 |
| WINSOR_ROA | -,146 | ,049 | -2,996 | ,003 | -,242 | -,050 |

a. HC3 method

*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Metode *Robust Standard Error* (HC3) digunakan untuk menghasilkan estimasi standar error yang lebih robust terhadap adanya heteroskedastisitas sehingga hasil estimasi model tetap andal untuk digunakan pada analisis selanjutnya.

**4. Uji Autokorelasi**

Pengujian autokorelasi dalam penelitian ini menggunakan uji *Durbin-Watson* (DW). Hasil uji autokorelasi disajikan pada Tabel 4.9 berikut.

**Tabel 4.6 Uji Autokorelasi**

**Model Summary[b]**

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ,577[a] | ,333 | ,319 | ,0436878 | 1,547 |

a. Predictors: (Constant), WINSOR_ROA, WINSOR_DA, WINSOR_SIZE, WINSOR_BTD

b. Dependent Variable: WINSOR_ETR

*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Berdasarkan hasil uji autokorelasi, diperoleh nilai *Durbin-Watson* sebesar 1,547. Nilai tersebut berada pada rentang 1,5 hingga 2,5 sehingga menunjukkan bahwa model regresi tidak mengalami gejala autokorelasi. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model penelitian ini telah memenuhi asumsi autokorelasi dan layak digunakan untuk analisis selanjutnya.

### 4.2.2 Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda pada penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Variabel independen pada penelitian ini meliputi *Book-Tax Differences* (BTD) dan manajemen laba, dengan ukuran perusahaan dan profitabilitas sebagai variabel kontrol, sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah praktik penghindaran pajak yang diukur dengan *Effective Tax Rate* (ETR). Analisis ini dilakukan setelah asumsi klasik terpenuhi, sehingga model regresi yang dihasilkan dapat digunakan untuk pengujian hipotesis.

**Tabel 4.7 Uji Regresi Linear Berganda**

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | B | Std. Error | Beta | t | Sig. |
| 1 | (Constant) | ,295 | ,054 | | 5,431 | <,001 |
| | WINSOR_BTD | -1,258 | ,151 | -,499 | -8,309 | <,001 |
| | WINSOR_DA | -,042 | ,033 | -,076 | -1,279 | ,203 |
| | WINSOR_SIZE | -,002 | ,002 | -,055 | -,938 | ,349 |
| | WINSOR_ROA | -,146 | ,043 | -,200 | -3,399 | <,001 |

a. Dependent Variable: WINSOR_ETR

*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Persamaan regresi linier berganda yang digunakan adalah sebagai berikut:

ETR = 0,295 – 1,258 BTD – 0,042 DA – 0,002 SIZE – 0,146 ROA + e

Berdasarkan persamaan regresi tersebut, dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Konstanta (0,295) menunjukkan bahwa apabila seluruh variabel independen, yaitu *Book-Tax Differences* (BTD), *Discretionary Accrual* (DA), Ukuran Perusahaan (SIZE), dan *Return on Assets* (ROA) bernilai nol, maka nilai *Effective Tax Rate* (ETR) adalah sebesar 0,295.
2. Koefisien *Book-Tax Differences* (BTD) (-1,258) menunjukkan bahwa *Book-Tax Differences* memiliki arah hubungan negatif terhadap *Effective Tax Rate* (ETR). Artinya, setiap peningkatan *Book Tax Differences* akan menurunkan *Effective Tax Rate* (ETR) dengan asumsi variabel independen lainnya konstan.
3. Koefisien manajemen laba (*Discretionary Accrual*/DA) (-0,042) menunjukkan bahwa *Discretionary Accrual* memiliki arah hubungan negatif terhadap *Effective Tax Rate* (ETR). Artinya, setiap peningkatan *Discretionary Accrual* akan menurunkan *Effective Tax Rate* (ETR) dengan asumsi variabel independen lainnya konstan.
4. Koefisien ukuran perusahaan (SIZE) (-0,002) menunjukkan bahwa Ukuran Perusahaan memiliki arah hubungan negatif terhadap *Effective Tax Rate* (ETR). Artinya, setiap peningkatan Ukuran Perusahaan akan menurunkan *Effective Tax Rate* (ETR), meskipun besarnya pengaruh yang ditunjukkan oleh koefisien relatif kecil.
5. Koefisien profitabilitas (*Return on Assets*/ROA) (-0,146) menunjukkan bahwa *Return on Assets* memiliki arah hubungan negatif terhadap *Effective Tax Rate* (ETR). Artinya, setiap peningkatan *Return on Assets* akan menurunkan *Effective Tax Rate* (ETR) dengan asumsi variabel independen lainnya konstan.

### 4.2.3 Uji Hipotesis

#### 1. Uji t (Parsial)

Uji *t* digunakan untuk mengetahui pengaruh antarvariabel independen secara parsial terhadap variabel dependen.

**Tabel 4.8 Uji t (Parsial)**

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | t | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | B | Std. Error | Beta | | |
| 1 | (Constant) | ,295 | ,054 | | 5,431 | <,001 |
| | WINSOR_BTD | -1,258 | ,151 | -,499 | -8,309 | <,001 |
| | WINSOR_DA | -,042 | ,033 | -,076 | -1,279 | ,203 |
| | WINSOR_SIZE | -,002 | ,002 | -,055 | -,938 | ,349 |
| | WINSOR_ROA | -,146 | ,043 | -,200 | -3,399 | <,001 |

a. Dependent Variable: WINSOR_ETR

*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Berdasarkan hasil uji t, dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Variabel *Book-Tax Differences* (*BTD*) memiliki koefisien regresi sebesar **-**1,258, nilai *t* hitung sebesar -8,309, dan nilai signifikansi sebesar <0,001. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05 sehingga *Book-Tax Differences* berpengaruh negatif signifikan terhadap *Effective Tax Rate* (*ETR*). Hal ini menunjukkan bahwa semakin rendah *Book-Tax Differences*, maka semakin tinggi *Effective Tax Rate*. Sebaliknya, semakin tinggi *Book-Tax Differences*, maka semakin rendah *Effective Tax Rate* yang mengindikasikan semakin tingginya praktik penghindaran pajak karena *Effective Tax Rate* merupakan proksi terbalik (*inverse proxy*) dari penghindaran pajak. Dengan demikian, **$H_1$ diterima**.
2. Variabel manajemen laba (*Discretionary Accrual*/*DA*) memiliki koefisien regresi sebesar **-** 0,042, nilai *t* hitung sebesar -1,279, dan nilai signifikansi sebesar 0,203. Nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 sehingga *Discretionary Accrual* tidak berpengaruh terhadap *Effective Tax Rate* (*ETR*). Dengan demikian, **$H_2$ ditolak**.
3. Variabel kontrol ukuran perusahaan (*SIZE*) memiliki koefisien regresi sebesar -0,002, nilai *t* hitung sebesar -0,938, dan nilai signifikansi sebesar 0,349. Nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 sehingga Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap *Effective Tax Rate* (*ETR*).
4. Variabel kontrol profitabilitas (*Return on Assets*/*ROA*) memiliki koefisien regresi sebesar **-**0,146, nilai *t* hitung sebesar -3,399, dan nilai signifikansi sebesar <0,001. Nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 sehingga *Return on Assets* berpengaruh negatif signifikan terhadap *Effective Tax Rate* (*ETR*). Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *Return on Assets*, maka semakin rendah *Effective Tax Rate*.

**2. Uji F (Simultan)**

Uji *F* digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara simultan memiliki pengaruh terhadap variabel dependen dalam model regresi. Dasar pengambilan keputusan pada uji ini adalah apabila nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05, maka seluruh variabel independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Pengujian ini dilakukan terhadap seluruh variabel yang digunakan dalam model penelitian.

**Tabel 4.9 Uji F (Simultan)**

**ANOVA[a]**

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Regression | ,186 | 4 | ,047 | 24,422 | <,001[b] |
| | Residual | ,374 | 196 | ,002 | | |
| | Total | ,561 | 200 | | | |

a. Dependent Variable: WINSOR_ETR

b. Predictors: (Constant), WINSOR_ROA, WINSOR_DA, WINSOR_SIZE, WINSOR_BTD

*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Dari hasil uji F, nilai signifikansi yang diperoleh sebesar <0,001 sehingga nilai ini lebih kecil dari 0,05. Selain itu, nilai F hitung sebesar 24,422 mengindikasikan bahwa model regresi dalam penelitian ini bersifat signifikan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa variabel *Book-Tax Differences*, manajemen laba, serta variabel kontrol secara simultan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Sehingga, **$H_3$** yang menyebutkan bahwa *Book-Tax Differences* dan manajemen laba berpengaruh secara simultan terhadap penghindaran pajak dinyatakan **diterima**.

**3. Koefisien Determinasi ($R^2$)**

Koefisien determinasi digunakan untuk mengukur seberapa besar kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen dalam model regresi. Nilai koefisien determinasi dapat dilihat dari nilai *Adjusted R Square*, karena nilai ini telah disesuaikan dengan jumlah variabel dalam model. Semakin besar nilai *Adjusted R Square*, maka semakin besar kemampuan model dalam menjelaskan variabel dependen.

**Tabel 4.10 Koefisien Detrerminasi**

**Model Summary[b]**

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ,577[a] | ,333 | ,319 | ,0436878 | 1,547 |

a. Predictors: (Constant), WINSOR_ROA, WINSOR_DA, WINSOR_SIZE, WINSOR_BTD

b. Dependent Variable: WINSOR_ETR

*Sumber: Data sekunder yang diolah dengan SPSS 27, tahun 2026*

Berdasarkan hasil analisis, diperoleh nilai *R Square* sebesar 0,333 dan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,319. Hal ini mengindikasikan bahwa sebesar 31,9% variasi *Effective Tax Rate* (*ETR*) dapat dijelaskan oleh variabel *Book-Tax Differences*, manajemen laba, ukuran perusahaan, dan profitabilitas. Sedangkan sisanya sebesar 68,1% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian ini..

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen berada pada kategori moderat. Hal ini menunjukkan bahwa masih terdapat faktor-faktor lain di luar model penelitian yang turut memengaruhi praktik penghindaran pajak.

## 4.1 Pembahasan

### 4.3.1 Pengaruh *Book-Tax Differences* terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil uji parsial (*uji t*), variabel *Book-Tax Differences* memiliki nilai signifikansi sebesar <0,001 (<0,05) dengan koefisien regresi sebesar -1,258, sehingga dapat disimpulkan bahwa *Book-Tax Differences* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *Effective Tax Rate* (*ETR*). Mengingat *Effective Tax Rate* merupakan *inverse proxy* dari praktik penghindaran pajak, maka hasil tersebut menunjukkan bahwa semakin besar *Book-Tax Differences*, semakin rendah *Effective Tax Rate* sehingga semakin tinggi kecenderungan perusahaan dalam melakukan praktik penghindaran pajak. Hal ini dapat terjadi karena perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal memberikan peluang bagi perusahaan untuk melakukan pengelolaan beban pajak melalui penyesuaian pelaporan laba.

Dalam perspektif teori agensi, kondisi ini mencerminkan adanya peluang bagi manajemen sebagai agen untuk memanfaatkan perbedaan aturan akuntansi dan perpajakan guna memaksimalkan kepentingannya. Selain itu, berdasarkan *political cost hypothesis* dalam teori akuntansi positif, perusahaan cenderung menerapkan kebijakan akuntansi yang mampu menurunkan laba yang dilaporkan guna mengurangi tekanan politik serta beban pajak yang tinggi. Perbedaan antara laba komersial dan laba fiskal dapat dijadikan sebagai bagian dari strategi pengelolaan pajak perusahaan. Temuan penelitian ini mendukung penelitian yang menyatakan bahwa *Book-Tax Differences* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak (Rahmani, 2025; Wardani & Nugrahanto, 2022).

### 4.3.2 Pengaruh Manajemen Laba terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil uji parsial (*uji t*), variabel manajemen laba memiliki nilai signifikansi sebesar 0,203 (>0,05) dengan koefisien regresi sebesar -0,042, sehingga dapat disimpulkan bahwa manajemen laba tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil ini mengindikasikan bahwa tinggi rendahnya praktik manajemen laba yang dilakukan perusahaan tidak memengaruhi praktik penghindaran pajak. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa perusahaan yang melakukan praktik manajemen laba belum tentu memanfaatkan fleksibilitas dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan mengurangi beban pajak.

Dalam perspektif teori agensi, manajemen sebagai pihak agen memiliki kepentingan untuk memaksimalkan kesejahteraan perusahaan maupun memenuhi target tertentu yang diharapkan oleh pemilik perusahaan. Namun, praktik manajemen laba tidak selalu dilakukan untuk tujuan perpajakan, melainkan dapat didorong oleh kepentingan lain seperti meningkatkan kinerja keuangan, memenuhi kontrak utang, atau mempertahankan kepercayaan investor. Selain itu, berdasarkan *political cost hypothesis*, kebijakan akuntansi yang diterapkan perusahaan tidak selalu ditujukan untuk mengurangi beban pajak, tetapi juga dapat dipengaruhi oleh pertimbangan ekonomi maupun kebijakan internal perusahaan. Oleh karena itu, praktik manajemen laba tidak dapat dijadikan indikator yang secara langsung memengaruhi praktik penghindaran pajak. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa manajemen laba tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (Handayani et al., 2024; Lumbantoruan et al., 2024; Trisnawati & Ardillah, 2023). Namun, hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang menyatakan bahwa manajemen laba berpengaruh terhadap penghindaran pajak (Ahmad & Fitri, 2025; Febriyanti & Faisal, 2023).

### 4.3.3 Pengaruh *Book-Tax Differences* dan Manajemen Laba terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil uji simultan (uji F), diperoleh nilai signifikansi sebesar <0,001 (<0,05) dengan nilai F sebesar 24,422, sehingga dapat diartikan bahwa *Book-Tax Differences* dan manajemen laba secara simultan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Pengujian ini dilakukan dengan memasukkan variabel kontrol yaitu ukuran perusahaan dan profitabilitas ke dalam model, sehingga hasil yang diperoleh mencerminkan pengaruh variabel utama dengan mempertimbangkan faktor lain yang relevan. Dengan demikian, kedua variabel utama dalam penelitian ini memiliki peran dalam menjelaskan variasi penghindaran pajak.

Dalam perspektif teori agensi, pengaruh simultan antara *Book-Tax Differences* dan manajemen laba menunjukkan adanya upaya manajemen dalam mengelola pelaporan keuangan dan kewajiban perpajakan untuk mencapai kepentingan perusahaan. Selain itu, berdasarkan *political cost hypothesis* dalam teori akuntansi positif, perusahaan cenderung memilih kebijakan akuntansi tertentu untuk mengurangi tekanan politik dan biaya yang timbul akibat tingginya laba perusahaan, termasuk beban pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang menyatakan bahwa *Book-Tax Differences* dan manajemen laba secara bersama-sama berpengaruh terhadap penghindaran pajak (Muslim & Sari, 2023; S K Rahayu, 2023).

## SIMPULAN DAN REKOMENDASI

### Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *Book-Tax Differences* dan manajemen laba terhadap penghindaran pajak dengan menggunakan ukuran perusahaan dan profitabilitas sebagai variabel kontrol. Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan, diperoleh beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. *Book-Tax Differences* berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin besar *Book-Tax Differences*, maka semakin rendah *Effective Tax Rate* (ETR) yang mengindikasikan semakin tingginya praktik penghindaran pajak.
2. Manajemen laba tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tinggi rendahnya praktik manajemen laba tidak memengaruhi praktik penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan.
3. *Book-Tax Differences* dan manajemen laba secara simultan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak dengan mempertimbangkan ukuran perusahaan dan profitabilitas sebagai variabel kontrol. Hal ini menjelaskan bahwa penghindaran pajak dipengaruhi oleh kombinasi berbagai faktor dalam model penelitian.

## DAFTAR PUSTAKA

Ahmad, R., & Fitri, E. N. (2025). Pengaruh Manajemen Laba dan Transfer Pricing Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Sektor Barang Konsumen Primer Periode 2018 – 2023). *JEKOS : Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi, Sosial & Kewirausahaan*, *3*, 88–100.

Brigham, E. F., & Houston, J. F. (2019). *Fundamentals of Financial Management*. Cengage Learning.

Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting Earnings Management. *The Accounting Review*, 193–225.

Falbo, T. D., & Firmansyah, A. (2021). Penghindaran Pajak Di Indonesia: Multinationality Dan Manajemen Laba. *Bisnis-Net Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, *4*(1), 94–110. https://doi.org/10.46576/bn.v4i1.1325

Febriyanti, N., & Faisal. (2023). Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Penghindaran. *Diponegoro Journal of Accounting*, *12*, 1–13. http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting

Feryansyah, Handajani, L., & Hermanto. (2020). Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak dengan Good Corporate Governance dan Kebijakan Dividen sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal EMBA : Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, *8*(4), 140–155. https://doi.org/10.35794/emba.v8i4.30601

Fitriyah, T., Priyadi, I. H., & Purnamawati, A. M. (2025). Book Tax Difference and Thin Capitalization as Determinants of Tax Avoidance: Empirical Evidence of Manufacturing Companies. *Shafin: Sharia Finance and Accounting Journal*, *5*(2), 13–24. https://doi.org/10.19105/sfj.v5i2.20903

Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25.0*. Semarang : Universitas Diponegoro.

Handayani, N. T., Marundha, A., & Khasanah, U. (2024). Pengaruh Manajemen Laba, Profitabilitas, dan Likuiditas terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Properti dan Real Estate yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2018-2022). *Jurnal Economina*, *3*(2), 197–218. https://doi.org/10.55681/economina.v3i2.1191

Hartanto, Y. A., & Sudirgo, T. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Kepemilikan Institusional, dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Multiparadigma Akuntansi*, *V*(2), 546–555.

Herusetya, A., & Stefani, C. (2020). The Association of Tax Aggressiveness on Accrual and Real Earnings Management. *Journal of Accounting and Investment*, *21*(3). https://doi.org/10.18196/jai.2103158

Imam, S., Kardinna, G., & Amrania, P. (2024). Pengaruh Manajemen Laba dan Transfer Pricing Terhadap Praktik Penghindaran Pajak. *Jurnal Akuntansi Keuangan Dan Bisnis*, *2*(2), 394–402.

Jati, D. P., & Murwaningsari, E. (2020). Hubungan Book Tax Differences Terhadap Tax Avoidance Dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Moderasi. *JRAP : Jurnal Riset Akuntansi Dan Perpajakan*, *7*(2), 203–218.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, *3*, 305–360. https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X

Kasmir. (2019). *Analisis Laporan Keuangan* (Rev.ed). Rajawali Pers.

Lumbantoruan, P. Y., Situmorang, M., & Budianti, W. (2024). Pengaruh Transfer Pricing, Manajemen Laba, Capital Intensity, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan BUMN (Non Bank) yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2019. *JATAMA : Jurnal Akuntansi Pratama*, *1*. https://jatama-feb.unpak.ac.id/index.php/jatama/index

Mardiasmo. (2016). *Perpajakan* (Terbaru). Penerbit Andi.

Muslim, A. Y., & Sari, D. (2023). Taktik Pajak: Mengeksplorasi Hubungan Corporate Risk, Book Tax Differences, Tax Avoidance, dan Manajemen Laba. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, *10*(2), 308–320. https://doi.org/10.35838/jrap.2023.010.02.25

Nuraini, N., Sunarta, K., & Fadillah, H. (2025). Analisis Book Tax Differences Di Sektor Industrials Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2020-2022. *JATAMA: Jurnal Akuntansi Pratama*, *2*(1). https://jatama-feb.unpak.ac.id/index.php/jatama/index

Putra, andika pratama, & Pratami, Y. (2024). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional, Dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Praktik Penghindaran Pajak. *Journal of Islamic Finance and Accounting Research*, *3*(1), 01–18. http://ejournal.iainsurakarta.ac.id/index.php/jifa

Putri, S. A., & Yuliafitri, I. (2024). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Pertumbuhan Penjualan dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Penelitian Inovatif (JUPIN)*, *4*(3), 1499–1514. https://doi.org/10.54082/jupin.543

Rahmani, A. N. (2025). Pengaruh Profitabilitas, Book Tax Differences dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Kasus Pada Perusahaan Sektor Energi yang Terdaftar di BEI Periode 2020-2024). *Journal of Accounting and Finance Management*, *6*(5), 2940–2951. https://doi.org/10.38035/jafm.v6i5.2865

Republik Indonesia. (2021). *Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan*. https://www.pajak.go.id/

Romli, A., & Lastanti, H. S. (2024). Pengaruh Manajemen Laba Riil dan Kinerja Keuangan terhadap Agresivitas Pajak dengan Pemoderasi Dewan Komisaris Independen. *Jurnal Syntax Admiration*, *5*(2), 631–649. https://doi.org/10.46799/jsa.v5i2.1003

Roychowdhury, S. (2006). Earnings management through real activities manipulation. *Journal of Accounting and Economics*, *42*(3), 335–370. https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2006.01.002

S K Rahayu. (2023). Tax Audit Effectiveness: Detection of Tax Sheltering Through Implication Book Tax Differences on Earnings Management. *Proceeding of International Conference on Business, Economics, Social Sciences, and Humanities*, *5*, 247–256. https://doi.org/10.34010/icobest.v3i.143

Scott, W. R. (2015). *Financial Accounting Theory* (7th ed.). Pearson.

Sugiyono. (2020). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

Suwardjono. (2020). *Teori Akuntansi: Perekayasaan Pelaporan Keuangan* (Ketiga). Yogyakarta: BPFE.

Trisnawati, F. D., & Ardillah, K. (2023). Pengaruh Thin Capitalization , Transfer Pricing , dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak. *KALBISIANA : Jurnal Mahasiswa Institut Teknologi Dan Bisnis Kalbis*, *9*(4), 585–596.

Ulya, H. R., & Handayani, S. (2021). Analisis Pengaruh Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (Corporate Social Responsibility), dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan Dengan Insentive Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar Tahun 2015-. *Diponegoro Journal of Accounting*, *10*(1), 1–9. http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting

Wardani, D. M. K., & Nugrahanto, A. (2022). Pengaruh Book-Tax Differences, Accrual, Dan

Operating Cash Flow Terhadap Upaya Penghindaran Pajak. *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, *6*(1), 159–182. https://doi.org/10.31092/jpi.v6i1.1721

Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive accounting theory*. Prentice Hall International.