

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Operasional Variabel

Tujuan dilakukannya penelitian ini untuk mengidentifikasi tingkat agresivitas pajak dan menguji pengaruh biaya operasional, *leverage*, dan perataan laba terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sektor infrastruktur yang terdaftar di BEI periode 2020 – 2023 dengan *good corporate governance* sebagai variabel moderasi. Secara garis besar, penelitian ini menggunakan tiga variabel utama: agresivitas pajak sebagai variabel dependen (Y); biaya operasional, *leverage*, dan perataan laba sebagai variabel independen (X); dan *good corporate governance* (GCG) sebagai variabel moderasi (Z). Penjabaran dari masing-masing variabel tersebut adalah sebagai berikut:

3.1.1 Variabel Dependen (Y)

Variabel dependen atau variabel terikat merupakan variabel yang dapat diubah dan dapat dipengaruhi oleh variabel lain. Penelitian ini menggunakan Agresivitas Pajak sebagai variabel dependen dengan *Effective Tax Rate* (ETR) sebagai proksi pengukurannya. Suatu perusahaan dengan tingkat agresivitas yang rendah ditunjukkan dengan ETR yang tinggi. Sebaliknya, ETR yang rendah menunjukkan bahwa suatu perusahaan tersebut positif melakukan agresivitas terhadap perpajakannya (Gloria & Apriwenni, 2020). Variabel dependen yaitu agresivitas pajak diberi simbol ETR, dengan nilai ETR yang mendekati angka nol (0) selama periode 2020 – 2023 menunjukkan bahwa perusahaan tersebut memiliki

beban pajak yang rendah. Dengan kata lain, perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak. Proksi agresivitas pajak dapat dihitung dengan cara:

$$ETR = \frac{\text{Total Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

3.1.2 Variabel Independen

Variabel independen merupakan variabel yang memberikan pengaruh dan memberikan dampak pada variabel lain. Penelitian ini menggunakan 3 (tiga) variabel independen, yaitu Biaya Operasional (X_1), *Leverage* (X_2), dan Perataan Laba (X_3). Penjabaran dari masing-masing variabel akan dijelaskan sebagai berikut:

1. Peningkatan Biaya Operasional (X_1)

Biaya operasional merupakan suatu indikator untuk melihat biaya yang dikeluarkan demi menjalankan operasional perusahaan dari awal hingga akhir (Widyastuti *et al.*, 2024). Biaya operasional suatu perusahaan dibandingkan dengan pendapatan total atau laba kotor digunakan untuk menghitung rasio efisiensi biaya operasional (OER). OER yang ideal ditunjukkan dengan persentase antara 60% – 80% walaupun semakin rendah dikatakan bahwa perusahaan semakin baik dan efisien dalam mengelola pembiayaan operasionalnya. Rumus dari biaya operasional menggunakan proksi OER dirumuskan sebagai berikut:

$$OER = \frac{\text{Biaya Operasional}}{\text{Pendapatan Total}}$$

2. *Leverage* (X_2)

Leverage merupakan penggunaan utang dalam bentuk modal pinjaman untuk membiayai operasional perusahaan (Elkaira *et al.*, 2024). Berdasarkan Pasal 6 Ayat 1 huruf 3 UU No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, beban bunga dari utang dapat digunakan untuk mengurangi penghasilan kena pajak, sehingga *leverage* berkontribusi terhadap penurunan laba kena pajak perusahaan. *Leverage* diproksikan dengan *Debt to Equity Ratio* (DER) dengan membandingkan antara beban utang yang ditanggung oleh perusahaan dengan ekuitas yang dimiliki perusahaan. Rumus dari *leverage* menggunakan proksi DER dirumuskan sebagai berikut:

$$DER = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Ekuitas}}$$

3. Perataan Laba (X_3)

Perataan laba yang merupakan bagian dari manajemen laba dilakukan dengan mengatur penyajian laporan keuangan agar laba terlihat stabil dari periode ke periode, biasanya dengan mencadangkan laba saat kinerja tinggi yang baik untuk digunakan di masa mendatang (Widyantoro *et al.*, 2023). Perataan laba dapat digunakan sebagai strategi untuk mengurangi kewajiban pajak dengan menampilkan laba lebih kecil, sehingga beban pajak yang dikenakan juga menurun. Perataan laba diproksikan dengan skala nominal berbentuk indeks yang akan mendeteksi perusahaan yang melakukan praktik perataan laba dengan yang tidak melakukan perataan laba. Perataan laba dilakukan pengujian dengan menggunakan Indeks Eckel (1981) (dalam Alfandia & Muliasari, 2024).

Rumus dari perataan laba menggunakan Indeks Eckel dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Income Smoothing Index} = \frac{CV\Delta I}{CV\Delta S}$$

Keterangan:

ΔI = Perubahan laba dalam satu periode.

ΔS = Perubahan penjualan dalam satu periode.

CV = Koefisien variasi dari variabel, yaitu standar deviasi dibagi nilai yang diharapkan

Dimana CV ΔI dan CV ΔS mempunyai perhitungan sebagai berikut.

$$CV\Delta I \text{ dan } CV\Delta S = \sqrt{\frac{\sum(\Delta x - \Delta X)^2}{n-1}}$$

Keterangan:

Δx = Perubahan laba (I) atau penjualan (S) antara tahun n dengan n-1

ΔX = Rata-rata perubahan laba (I) atau penjualan (S) antara tahun n dengan n-1

n = Banyaknya tahun yang diamati

Praktik perataan laba diproksikan menggunakan variabel *dummy* dengan menggunakan Indeks Eckel. Apabila nilai indeks perataan laba ≥ 1 , maka perusahaan dapat diklasifikasikan pada kelompok perusahaan yang tidak melakukan praktik perataan laba dan diberi nilai 0 (nol). Sedangkan, apabila nilai indeks perataan laba < 1 , maka perusahaan dapat diklasifikasikan sebagai perusahaan yang melakukan praktik perataan laba dan diberi nilai 1 (satu).

3.1.3 Variabel Moderasi

Variabel moderasi merupakan variabel yang dapat memperkuat, memperlemah, atau bahkan mengubah arah hubungan antara variabel independen (X) dan variabel dependen (Y). Penelitian ini menggunakan *good corporate governance* (GCG) sebagai variabel moderasi. GCG merupakan suatu sistem pengendalian terhadap perilaku manajemen dan dapat membuat laporan keuangan menjadi dapat diandalkan dalam hal transparan, akuntabel, bertanggung jawab, independen, dan adil (Feryansyah *et al.*, 2020). GCG diproksikan menggunakan variabel *dummy* untuk merepresentasikan keberadaan atau karakteristik tertentu dari struktur tata kelola perusahaan dengan Surat Edaran OJK No. 32/SEOJK.04/2015 sebagai acuan pengungkapan suatu laporan tahunan perusahaan. Pemberian poin 1 (satu), jika terdapat kriteria sesuai dengan Surat Edaran OJK No. 32/SEOJK.04/2015 diungkapkan pada laporan tahunan perusahaan. Sebaliknya, pemberian poin 0 (nol), jika kriteria tersebut tidak diungkapkan dalam laporan tahunan perusahaan. Rumus dari GCG sebagai berikut:

$$GCG = \frac{\text{Total Pengungkapan Tata Kelola Perusahaan yang Dilakukan Perusahaan}}{\text{Kriteria Pengungkapan Total Menurut SE OJK}}$$

Tabel 3.1
Operasional Variabel

No	Variabel	Indikator	Skala
Variabel Dependen			
1	Agresivitas Pajak (Y) (Lestari & Pratiwi, 2024)	ETR = Total Beban Pajak Penghasilan / Laba Sebelum Pajak	Rasio
Variabel Independen			
2	Biaya Operasional (X ₁)	OER = Biaya Operasional / Pendapatan Total	Rasio

	(Andoko & Angeline, 2023)		
3	<i>Leverage</i> (X_2) (Elkaira <i>et al.</i> , 2024)	DER = Total Utang / Total Ekuitas	Rasio
4	Perataan Laba (X_3) (Alfandia & Muliasari, 2024)	IS = Perubahan Laba dalam Satu Periode / Perubahan Penjualan dalam Satu Periode	<i>Dummy</i>
Variabel Moderasi			
5	<i>Good Corporate Governance</i> (Z) (Alkausar <i>et al.</i> , 2020)	GCG = Total Pengungkapan / Kriteria Pengungkapan	Rasio

3.2 Populasi dan Sampel

3.2.1 Populasi

Populasi merupakan suatu lingkup yang luas yang terdiri dari item dan subjek berkualitas yang memiliki karakteristik tertentu, yang dapat dipelajari dan digunakan untuk membuat kesimpulan tentang suatu masalah atau fenomena. (Sugiyono, 2020). Penelitian ini menggunakan populasi pada perusahaan sektor infrastruktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2020 – 2023 dengan total 64 perusahaan. Pemilihan perusahaan sektor infrastruktur sebagai objek penelitian didasarkan pada kegiatan usaha yang besar untuk pembiayaan proyeknya sehingga penggunaan utang, hubungan erat dengan pemerintah, dan tingginya peluang sangat berpengaruh untuk praktik agresivitas pajak melalui manipulasi keuangan, begitu pula melihat kasus-kasus yang ada beberapa tahun belakangan ini.

3.2.2 Sampel

Sampel termasuk dalam total populasi dan memiliki karakteristiknya sendiri, dengan kata lain sampel berkaitan dengan populasi (Sugiyono, 2020). Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* sebagai teknik pengambilan sampel, yaitu dengan cara mengamati kasus-kasus tertentu. Teknik pengambilan sampel dipilih menyesuaikan tujuan dari penelitian yang dilakukan. Kriteria dari pengambilan sampel penelitian ini yaitu:

1. Perusahaan sektor infrastruktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan tidak mengalami *delisting* tahun 2020 – 2023;
2. Perusahaan yang mempublikasikan laporan keuangan secara berturut-turut selama tahun 2020 – 2023 dan dapat di akses melalui www.idx.co.id dan/atau situs perusahaan;
3. Perusahaan sektor infrastruktur yang tidak mengalami kerugian pada periode 2020 – 2023;
4. Perusahaan sektor infrastruktur yang memiliki laporan keuangan menggunakan satuan mata uang rupiah selama periode 2020 – 2023; dan
5. Perusahaan yang memuat seluruh indikator yang diperlukan dalam penelitian.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, untuk menguji dan mengetahui pengaruh variabel independen yaitu peningkatan biaya operasional (OER), *leverage* (DER), dan perataan laba (IS) terhadap variabel dependen yaitu agresivitas pajak (ETR) dengan variabel moderasi *Good Corporate Governance* (GCG). Penelitian ini menggunakan analisis rasio dan analisis pengungkapan dari

data sekunder yang bersumber pada laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan infrastruktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2020 – 2023 melalui situs www.idx.co.id, situs perusahaan.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan peneliti dengan metode dokumentasi, yaitu mengumpulkan informasi dan data yang dibutuhkan melalui buku, jurnal, laporan tahunan, dan laporan keuangan perusahaan infrastruktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2020 – 2023 diperoleh dari situs www.idx.co.id, situs perusahaan. Data untuk rasio *good corporate governance (GCG)* diperoleh dari laporan tahunan tahun 2020 – 2023, data untuk rasio peningkatan biaya operasional, *leverage*, diperoleh dari data laporan keuangan tahunan 2020 – 2023, sedangkan data untuk perataan laba diperoleh dari data laporan keuangan tahunan 2020 – 2023.

3.5 Metode Analisis

Metode analisis suatu cara untuk menemukan jawaban dari masalah penelitian dan menguji rumusan hipotesis. Analisis data dilakukan secara statistik dengan menggunakan *software SPSS (Statistical Package for Social Sciences)*. Peneliti melakukan analisis data menggunakan aplikasi IBM SPSS *Statistic 25*. Empat pengujian umum yang biasa digunakan untuk menguji data sekunder, dijelaskan sebagai berikut:

3.5.1 Statistik Deskriptif

Uji statistik deskriptif digunakan sebagai langkah awal dalam analisis data yang bertujuan untuk memberikan gambaran umum mengenai karakteristik masing-masing variabel penelitian melalui ukuran-ukuran statistik seperti nilai

maksimum, minimum, rata-rata (*mean*), dan standar deviasi. Informasi ini membantu peneliti memahami distribusi dan penyebaran data, serta mendeteksi adanya potensi penyimpangan seperti data yang tidak terdistribusi normal, yang salah satunya ditunjukkan jika nilai standar deviasi lebih besar dari nilai rata-rata (Ghozali, 2021). Uji statistik deskriptif berperan penting sebagai dasar untuk pengujian lebih lanjut dalam analisis statistik inferensial.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik berpengaruh penting dalam regresi linier berganda karena memastikan bahwa data memenuhi syarat statistik yang dibutuhkan, sehingga hasil analisis menjadi valid dan dapat digunakan sebagai dasar dalam pengujian hipotesis (Ghozali, 2021). Uji ini dapat dilakukan ke dalam beberapa tahapan, yaitu sebagai berikut:

3.5.2.1 Uji Normalitas

Menurut Ghozali (2021), Uji normalitas digunakan untuk menguji dan mengetahui normal tidaknya suatu variabel pada model regresi, karena validitas uji *t* dan uji *F* bergantung pada asumsi ini, terutama pada sampel kecil. Uji normalitas dapat dilihat melalui grafik dan uji statistik, namun hasil grafik bersifat subjektif, sehingga biasanya dilengkapi dengan uji statistik seperti Kolmogorov-Smirnov (K-S). Penelitian ini menggunakan alat uji normalitas One Kolmogorov-Smirnov (K-S) dengan pendekatan Monte Carlo *P Values* dengan *confidence* level 95%. Kriteria yang digunakan adalah:

1. Jika Monte Carlo Sig. (2-tailed) < (α) 0,05 maka variabel tidak terdistribusi normal (H_0 ditolak).

2. Jika Monte Carlo Sig. (2-tailed) $> (\alpha)$ 0,05, maka variabel terdistribusi normal (Ho diterima).

3.5.2.2 Uji Multikolinearitas

Menurut Ghazali (2021), uji multikolinearitas dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat hubungan yang kuat antar variabel independen dengan model regresi yang ditentukan. Pengujian ini menggunakan nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF). Nilai *tolerance* yang rendah akan menghasilkan VIF yang tinggi. Kriteria yang digunakan adalah:

1. Jika nilai *tolerance* $\leq 0,10$ atau $VIF \geq 10$, maka terjadi multikolinearitas antar variabel independen.
2. Sebaliknya, jika *tolerance* $\geq 0,10$ atau $VIF \leq 10$, maka tidak terjadi multikolinearitas antar variabel independen.

3.5.2.3 Uji Autokorelasi

Menurut Ghazali (2021), uji autokorelasi digunakan untuk mendeteksi ada tidaknya hubungan antara kesalahan residual pada suatu periode dengan periode sebelumnya (t-1). Autokorelasi yang muncul dalam model regresi dapat menyebabkan hasil estimasi koefisien menjadi tidak efisien, dengan tingkat kesalahan tinggi dan koefisien yang tidak stabil. Salah satu metode yang digunakan untuk menguji autokorelasi adalah uji Durbin-Watson (DW). Uji ini dilakukan dengan membandingkan nilai DW hasil *output* dengan nilai dalam tabel Durbin-Watson. Interpretasinya sebagai berikut:

1. Jika $DW < dL$ atau $DW > (4 - dL)$, maka terdapat autokorelasi (H_0 ditolak).
2. Jika $dU < DW < (4 - dU)$, maka tidak terdapat autokorelasi (H_0 diterima).

3. Jika DW berada antara dL dan dU atau antara $(4 - dU)$ dan $(4 - dL)$, maka hasilnya tidak dapat disimpulkan secara pasti.

3.5.2.4 Uji Heteroskedastisitas

Menurut Ghozali (2021), uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan varians residual antar pengamatan dalam model regresi. Jika varians residual bersifat konstan, disebut homoskedastisitas, namun jika bervariasi, maka disebut heteroskedastisitas. Salah satu metode yang dapat digunakan untuk mendeteksi gejala ini adalah uji Glejser. Apabila variabel independen secara statistik berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen dalam uji ini, maka kemungkinan besar terjadi heteroskedastisitas. Kriteria pengambilan keputusan adalah:

1. Jika nilai signifikansi lebih dari 0,05 ($\text{sig.} > 0,05$), maka tidak ditemukan masalah heteroskedastisitas dalam model regresi.
2. Jika nilai signifikansi kurang dari 0,05 ($\text{sig.} < 0,05$), maka terdapat indikasi adanya heteroskedastisitas dalam model regresi.

3.5.3 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis penting dilakukan guna menaksir nilai aktual yang tepat dan dapat diukur dari *Goodness of Fit* atau kelayakan model. Perhitungan akan dianggap signifikan jika H_0 ditolak. Sebaliknya, perhitungan akan dianggap tidak signifikan jika H_0 diterima (Ghozali, 2021). Pengujian ini dapat diukur dengan menggunakan uji model berupa *R Square* dan uji F serta uji hipotesis berupa uji t yang dijabarkan sebagai berikut.

3.5.3.1 Pengujian dengan Analisis Regresi Moderasi (*Moderate Regression Analysis – MRA*)

Menurut Ghozali (2021), MRA merupakan bagian dari aplikasi analisis regresi berganda digunakan untuk mengevaluasi hubungan antara satu atau lebih variabel independen dan satu variabel dependen serta satu variabel moderasi. Teknik MRA mengandung unsur variabel interaksi dengan perkalian dua atau lebih variabel independen. Hubungan ini dapat digambarkan melalui model matematis tertentu. Persamaan atas pengujian ditampilkan sebagai berikut:

$$\gamma = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e \dots\dots\dots (1)$$

$$\gamma = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + B_4Z + e \dots\dots\dots (2)$$

$$\gamma = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + B_4Z + b_5X_1*Z + b_6X_2*Z + b_7X_3*Z + e \dots\dots\dots (3)$$

Keterangan:

γ	: Agresivitas pajak
α	: Konstanta
$b_1, 2, 3, 4, \dots 7$	: Koefisien determinasi
OER (X_1)	: Biaya Operasional
DER (X_2)	: <i>Leverage</i>
IS (X_3)	: Perataan Laba
GCG (Z)	: <i>Good Corporate Governance</i>
e	: Error

3.5.3.2 Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2 *Square*) menunjukkan seberapa besar kemampuan model dalam menjelaskan variabel dependen, dengan nilai antara 0 sampai 1.

Menurut Ghozali (2021), nilai *Adjusted R²* lebih akurat karena menyesuaikan jika jumlah variabel independen bertambah.

1. Jika $R^2 = 1$, maka *Adjusted R²* juga 1, artinya semua variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen dengan sempurna.
2. Jika $R^2 = 0$, maka *Adjusted R²* bisa bernilai negatif jika jumlah variabel independen lebih dari satu, menandakan bahwa variabel independen tidak dapat menjelaskan variabel dependen.

3.5.3.3 Uji Signifikansi Anova (F-test)

Menurut Ghozali (2021), Uji F digunakan untuk menentukan apakah variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara bersama-sama.

1. Jika nilai signifikansi (α) $< 0,05$, maka ada minimal satu variabel independen yang berpengaruh signifikan.
2. Jika nilai signifikansi (α) $> 0,05$, maka tidak ada variabel independen yang berpengaruh secara signifikan.

3.5.3.4 Uji Signifikan Paramater Individual (t-test)

Uji t digunakan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel independen berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen (Ghozali, 2021). Variabel independen dapat diinterpretasi dengan:

1. *Unstandardized Coefficients Beta*, yaitu ukuran t-test yang dilakukan dengan cara melihat nilai Sig. dari masing-masing variabel independen, dimana variabel akan dianggap tidak signifikan jika probabilitas signifikansi $\alpha < 0,05$. Penelitian ini akan menggunakan *unstandardized coefficients* beta karena variabel memiliki ukuran yang sama.

2. *Standardized Coefficients Beta*, yaitu ukuran *t-test* yang dapat dilakukan untuk variabel dengan ukuran yang tidak sama, seperti antara kilogram, rupiah, dengan ukuran yang lain.

Jika nilai signifikansi (α) $< 0,05$, maka variabel tersebut berpengaruh secara signifikan. Sebaliknya, jika nilai signifikansi (α) $> 0,05$, maka variabel tersebut tidak berpengaruh signifikan.