**BAB II**

**KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

**2.1 Kajian Pustaka**

**2.1.1 Akuntansi**

**2.1.1.1 Pegertian Akuntansi**

Menurut Walter T. Harisson dan Charles T. Horngren yang dalam Gina Gania (2011:4) mengemukakan definisi akuntansi adalah sebagai berikut :

“Akuntansi merupakan suatu sistem informasi yang mengukur aktivitas bisnis, memproses data menjadi laporan, dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pengambil keputusan yang akan membuat keputusan yang dapat mempengaruhi aktivitas bisnis”.

Definisi akuntansi seperti yang diberikan oleh Komite Terminologi dari *American Institute of Certified Public Accountants* dalam Riahi (2011:50) adalah sebagai berikut :

“Akuntansi adalah suatu seni pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran dalam cara yang signifikan dan satuan mata uang, transaksi-transaksi, dan kejadian-kejadian yang paling tidak sebagian diantaranya, memiliki sifat keuangan, dan selanjutnya menginterpretasikan hasilnya”.

Menurut Rudianto (2012:15) mengemukakan pengertian akuntansi adalah sebagai berikut :

“Akuntansi adalah system informasi yang menghasilkan informasi keuangan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi suatu perusahaan”.

Ruang lingkup akuntansi sebagaimana yang dijelaskan oleh definisi di atas tampak seperti terbatas, sebuah perspektif yang lebih luas dinyatakan dalam definisi yang menggambarkan akuntansi menurut Riahi (2011:50)

“Proses pengidentifikasian, pengukuran, dan pengkomunikasian informasi ekonomi sehingga memungkinkan adanya pertimbangan dan pengambilan keputusan berdasarkan informasi oleh para pengguna informasi tersebut”.

**2.1.2 Laporan Keuangan**

**2.1.2.1 Pengertian Laporan Keuangan**

 MenurutIrham Fahmi (2014:2) pengertian dari laporan keuangan adalah :

“suatu system yang menggambarkan kondisi keuangan perusahaan dan lebih jauh informasi tersebut dapat dijadikan sebagai gambaran kinerja keuangan perusahaan tersebut”.

Selain itu, menurut Farid dan Sirwanto (1998) dalam Irham Fahmi (2014:2) pengertian laporan keuangan adalah :

“informasi yang diharapkan mampu memberikan bantuan kepada pengguna untuk membuat keputusan ekonomi yang bersifat *financial*”.

Sedangkan menurut Munawir (2002) dalam Irham Fahmi (2014:2) pengertian laporan keuangan adalah :

“alat yang sangat penting untuk memperoleh informasi sehubungan dengan posisi keuangan dan hasil-hasil yang telah dicapai perusahaan bersangkutan”.

**2.1.2.2 Tujuan Laporan Keuangan**

Menurut Sofyan Syafri Harahap (2013:126) tujuan umum laporan keuangan adalah sebagai berikut :

1. “Memberikan informasi yang terpercaya tentang sumber-sumber ekonomi dan kewajiban perusahaan dengan maksud :
2. Untuk menilai kekuatan dan kelemahan perusahaan,
3. Untuk menunjukkan posisi keuangan dan investasinya,
4. Untuk menilai kemampuannya untuk menyelesaikan utang-utangnya,
5. Menunjukkan kemampuan sumber-sumber kekayaannya yang ada untuk pertumbuhan perusahaan.
6. memberikan informasi yang terpercaya tentang sumber kekayaan bersih yang berasal dari kegiatan usaha dalam mencari laba dengan maksud :
	1. memberikan gambran tentang deviden yang diharapkan pemegang saham,
	2. menunjukkan kemampuan perusahaan untuk membiayai kewajiban kepada kreditor, supplier, pegawai, pajak, mengumpulkan dana untuk perluasan perusahaan,
	3. memberikan informasi kepada manajemen untuk digunakan dalam pelaksanaan fungsi perencanaan dan pengawasan,
	4. menunjukkan tingkat kemampuan perusahaan mendapatkan laba dalam jangka panjang.
7. menaksir informasi keuangan yang dapat digunakan untuk menaksir potensi perusahaan dalam menghasilkan laba
8. memberikan informasi yang diperlukan tentang perubahaan harta dan kewajiban
9. mengungkapkan informasi yang relevan yang dibutuhkan para pemakai laporan”.

**2.1.2.3 Karakteristik laporan Keuangan**

Menurut Irham Fahmi (2014:8) kondisi dan situasi yang tergambarkan pada laporan keuangan akan menjadi informasi keuangan, dan selanjutnya informasi tersebut akan dijadikan sebagai salah satu rujukan dalam pengambilan keputusan, harus disadari oleh pihak manajer keuangan khususnya akuntan pembuat laporan keuangan bahwa ada 4 (empat) karakteristik utama laporan keuangan yang harus dipenuhi. Menurut Irham Fahmi (2014:8) keempat karakteristik tersebut adalah :

 “1. Dapat dipahami

Suatu informasi bermanfaat apabila dapat dipahami oleh para penggunanya. Para pengguna laporan keuangan adalah pihak-pihak yang berasal dari berbagai kalangan latar belakang pendidikan, profesi dan budaya yang berbeda-beda. Laporan keuangan harus disajikan dengan bahasa yang sederhana, singkat, formal dan mudah dipahami. Laporan keuangan sering diharuskan menggunakan istilah-istilah ilmu keuangan atau industry yang sulit dipahami oleh orang-orang awam. Penyajian informasi tersebut tetap harus dilakukan karena sangat relevan bagi sebagian pengguna laporan keuangan.

2. Relevan

Informasi yang ada pada laporan keuangan harus relevan dengan pengambilan keputusan. Agar relevan, informasi yang ada pada laporan keuangan harus memiliki nilai prediktif sehingga dapat digunakan dalam melakukan prediksi keuangan. Suatu informasi dikatakan relevan apabila disajikan dengan memperhatikan prinsip materialitas.

 3. Dapat dipercaya

 Informasi yang ada pada laporan keuangan akan sangat bermanfaat apabila disajikan dengan andal dan adapat dipercaya. Suatu laporan keuangan dapat dipercaya apabila disajikan secara jujur. Laporan keuangan juga harus disajikan dengan prinsip kehati-hatian dan lengkap.

4. Dapat dibandingkan

Informasi yang ada pada laporan keuangan harus memiliki sifat daya banding. Untuk mencapai kualitas tersebut, laporan keuangan harus disajuikan secara komparatif dengan tahun-tahun sebelumnya. Laporan keuangan yang disajikan secara komparatif sangat bermanfaat karena dapat digunakan untuk melakukan prediksi keuangan. Agar memiliki daya banding, laporan keuangan juga harus menggunakan teknik-teknik da basis-basis pengukuran dengan konsisten”.

**2.1.2.4 Jenis-Jenis Laporan Keuangan**

Menurut Irham Fahmi (2014:3) pihak-pihak yang membutuhkan akan dapat memperoleh laporan keuangan tersebut akan membantunya dalam proses pengambilan keputusan sesuai yang diharapkan. Menurut Irham Fahmi (2014:3) sebuah laporan keuangan pada umumnya terdiri dari :

“1. Neraca

Neraca meringkaskan proses keuangan suatu perusahaan pada tanggal tertentu. Neraca menampilkan sumber daya ekonomis (asset), kewajiban ekonomis (hutang), dan modal saham.

 2. Laporan Laba Rugi

Laporan laba rugi meringkas hasil dari kegiatan perusahaan selama periode tertentu. Laporan ini sering dipandang sebagai laporan akuntansi yang paling penting dalam laporan tahunan. Kegiatan perusahaan dalam periode tetrtentu mencakup aktivitas rutin atau operasional.

 3. Laporan Perubahan Modal

Laporan perubahan modal merekonsiliasi saldo awal dan akhir semua akun yang ada dalam seksi ekuitas pemegang saham dalam neraca. Laporan perubahaan modal menggambarkan jumlah modal yang dimiliki perusahaan saat ini, kemudian laporan ini juga menunjukkan perubahaan modal serta sebab-sebab berubahnya modal.

 4. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas memberikan informasi tentang arus kas masuk dan keluar dari kegiatan operasi, pendanaan, dan investasi selama suatu periode tertentu.

 5. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan memberikan informasi tentang penjelasan yang dianggap perlu aas laporan keuangan yang ada sehingga menjadi jelas sebab penyebabnya”.

**2.1.3 Beban Pajak Tangguhan**

**2.1.3.1 Pengertian Beban Pajak Tangguhan**

 Menurut Mohammad Zain (2008:187) pajak tangguhan terjadi akibat:

“perbedaaan antara PPh terutang (pajak penghasilan yang dihitung berbasis pada penghasilan kena pajak yang sesungguhnya dibayar kepada pemerintah) dengan beban pajak penghasilan (pajak penghasilan yang dihitung berbasis penghasilan sebelum pajak) sepanjang menyangkut perbedaan temporer.”

Menurut PSAK 46 dalam Mohammad Zain (2008:70) mendefinisikan bahwa beban pajak (*tax expense*) atau penghasilan pajak (*tax income*) adalah:

“jumlah agregat pajak kini (*current tax*) dan pajak tangguhan (*deferred tax*) yang diperhitungkan dalam perhitungan laba atau rugi pada satu periode”.

Menurut Harnanto (2013:115), beban pajak tangguhan dapat diartikan :

“Beban pajak tangguhan adalah beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (laba dalam laporan keuangan untuk pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak)”.

Penyebab perbedaan antara beban pajak penghasilan dengan PPh terutang menurut Purba (2009:14), dapat dikategorikan dalam dua kelompok :

“1. Perbedaan Permanen atau Tetap

Perbedaan ini terjadi karena berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, ada beberapa penghasilan yang tidak objek pajak sedangkan secara komersial penghasilan tersebut diakui sebagai penghasilan. Perbedaan ini mengakhibatkan laba fiskal berbeda dengan laba komersial secara permanen.

 2. Perbedaan Temporer atau Waktu

Perbedaan ini terjadi berdasarkan ketentuan peraturan Undang-Undang Perpajakan merupakan penghasilan atau biaya yang boleh dikurangkan pada periode akuntansi terdahulu atau periode akuntansi berikutnya dari periode sekarang, misalnya:

1. Metode penyusutan, yang diakui fiskal adalah saldo menurun dan

garis lurus.

1. Metode penilaian persediaan, yang diakui fiskal adalah FIFO dan Rata-rata.
2. Penyisihan piutang tak tertagih, yang diakui fiskal kecuali untuk Perusahaan Pertambangan, Leasing, Perbankan dan Asuransi.
3. Rugi laba selisih kurs, yang diakui fiskal adalah kurs dari Menteri Perekonomian sedangkan yang diakui oleh akuntansi adalah kurs dari Bank Indonesia”.

Kewajiban pajak tangguhan harus diakui untuk setiap beda temporer kena pajak. Namun, tidak semua beda temporer dapat dikurangkan untuk tujuan fiskal. Menurut Purba (2009:35) terdapat pengecualian-pengecualian sebagai berikut :

“a. Kewajiban pajak tangguhan yang berasal dari beda temporer investasi pada perusahaan asosiasi, anak perusahaan, dan *joint venture* tidak diakui apabila induk perusahaan dan patner dapat mengendalikan waktu *reversal* beda temporer tersebut.

 b. Kewajiban pajak tangguhan tidak diakui dari beda temporer yang muncul dari pengakuan awal *goodwill* yang berasal dari penggabungan usaha.

 c. Kewajiban pajak tangguhan tidak diakui dari beda temporer yang muncul dari pengakuan aktiva dan kewajiban dalam suatu transaksi yang bukan merupakan transaksi penggabungan usaha. Transaksi penggabungan usaha tersebut tidak mempengaruhi baik laba akuntansi maupun laba yang dikenakan pajak”.

Beda waktu terjadi adanya perbedaan pengakuan besarnya waktu secara akuntansi komersial dibandingkan dengan secara fiskal. Selisih dari perbedaan pengakuan antara laba akuntansi komersial dengan akuntansi fiskal yang akan menghasilkan koreksi berupa koreksi positif dan koreksi negatif. Koreksi positif akan menghasilkan aktiva pajak tangguhan sedangkan koreksi negatif akan menghasilkan beban pajak tangguhan.

**2.1.3.2 Penghitungan Dasar Pajak Tangguhan**

Pada dasarnya bahwa PSAK No. 46 adalah cukup kompleks, karena untuk PSAK No. 46 secara utuh diperlukan juga pemahaman yang cukup atas UU PPh Indonesia. PSAK No. 46 mengatur mengenai tata cara pencatatan dan pengakuan atas pajak penghasilan yang disajikan dalam laporan keuangan, dan bukan mengatur mengenai berapa jumlah pajak yang harus dibayar. Dengan demikian, maka untuk menghitung berapa besar jumlah pajak yang harus dibayar adalah berdasarkan ketentuan dalam UU Perpajakan.

Menurut Purba, (2009:68) penghitungan dasar pajak tangguhan:

“Hutang PPh dihitung berdasarkan laba akuntansi kena pajak. Akan tetapi, perlu disadari bahwa jumlah PPh yang nyata-nyata harus dibayar sesungguhnya adalah PPh terutang yang dihitung berdasarkan laba kena pajak, artinya biaya PPh bisa saja lebih kecil atau lebih besar dari hutang PPh. Untuk itu, diperlukan suatu penangguhan dari biaya PPh yang terlalu cepat diantisipasi atau biaya PPh yang ditunda pembayarannya. Karenanya, hutang PPh atau PPh yang harus dibayar/disetor pada negara, di hitung sebagai berikut:

Laba akuntansi sebelum pajak xxxx

Beda waktu

Biaya penyusutan = (xxx)

Beban imbalan pasca kerja = xxx

Jumlah beda waktu xxxx

Beda tetap

Pendapatan bunga = (xxx)

Beban jamuan = xxx

Jumlah beda tetap xxxx

Laba kena pajak xxxx

Rugi fiskal yang dapat dikompensasikan xxxx

Laba kena pajak xxxx

Apabila penyusutan fiskal lebih kecil daripada penyusutan komersial akan menghasilkan aktiva pajak tangguhan, sedangkan penyusutan fiskal lebih besar daripada penyusutan laba komersial akan menghasilkan beban pajak tangguhan. Besarnya pajak tangguhan dihitung dari besarnya penyusutan beda waktu dikalikan tarif pajak tangguhan. Berdasarkan Undang-Undang N0.36 tahun 2008, tarif pajak tangguhan adalah 25%.”

Purba (2009:44) menjelaskan lebih lanjut mengenai ayat jurnal yang diperlukan untuk mencatat kewajiban dan aktiva pajak tangguhan :

(Dr) Beban pajak tangguhan xxx

(Cr) Kewajiban pajak tangguhan xxx

(Dr) Aktiva pajak tangguhan xxx

(Cr) Manfaat pajak tangguhan xxx

Berdasarkan pada penghitungan pajak penghasilan di atas, maka secara khusus penyajian dari perkiraan aktiva atau kewajiban PPh ditangguhkan berdasarkan PSAK No 46. Apabila dalam laporan keuangan suatu perusahaan, aktiva dan kewajiban lancar disajikan terpisah dari aktiva dan kewajiban tidak lancar, maka aktiva (kewajiban) pajak tangguhan tidak boleh disajikan sebagai aktiva (kewajiban) lancar.

**2.1.3.3 *Deferral Method* ( Metode Pajak Tangguhan )**

Menurut Kieso dan Weygant, (2010:76) *Deferred method* (Metode Penangguhan):

*“*Metode ini menggunakan pendekatan laba rugi (income statement approach) yang memandang perbedaan perlakuan antara akuntansi dan perpajakan dari sudut pandang laporan laba rugi, yaitu kapan suatu transaksi diakui dalam laporan laba rugi baik dari segi komersial maupun fiskal. Pendekatan ini mengenal istilah perbedaan waktu dan perbedaan permanen. Hasil hitungan dari pendekatan ini adalah pergerakan yang akan diakui sebagai pajak tangguhan pada laporan laba rugi. Metode ini lebih menekankan matching principle pada periode terjadinya perbedaan tersebut. Namun, perkembangan dunia bisnis dan akuntansi telah sedemikian pesatnya sehingga muncul transaksi-transaksi yang tidak diakui dalam laporan laba rugi tetapi langsung diakui sebagai bagian dari ekuitas misalnya keuntungan atau kerugian dari surat berharga yang siap untuk dijual kapan saja. Apabila menggunakan pendekatan laba rugi transaksi seperti itu tidak dapat terdeteksi, sehingga pendekatan ini dipandang kurang relevan.”

**2.1.4 Manajemen Pajak**

**2.1.4.1 Pengertian Manajemen Pajak**

Menurut Bernad (2011:122) manajemen pajak yaitu sebagai berikut:

“Manajemen pajak merupakan kegiatan untuk mewujudnyatakan fungsi-fungsi manajemen sehingga efektivitas dan efisiensi pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan dapat tercapai. Manajemen pajak akan memiliki manfaat atau nilai guna yang besar bila perusahaan dapat melaksanakannya sesuai dengan tujuan awal yang telah ditetapkan. Strategi mengefisienkan beban pajak (penghematan pajak) yang dilakukan oleh perusahaan haruslah bersifat legal, agar dapat menghindari sanksi-sanksi pajak dikemudian hari. Secara umum penghematan pajak menganut prinsip *the last and latest,* yaitu membayar dalam jumlah seminimal mungkin dan pada waktu terakhir yang masih diizinkan oleh undang-undang dan peraturan perpajakan.”

**2.1.4.2 Tujuan Manajemen Pajak**

 **Menurut** Minnick dan Noga (2010:79) tujuan manajemen pajak yaitu:

“untuk mewujudnyatakan fungsi-fungsi manajemen sehingga efektivitas dan efisiensi pelaksanakan hak dan kewajiban perpajakan dapat tercapai. Manajemen pajak akan memiliki manfaat atau nilai guna yang besar bila perusahaan dapat melaksanakannya sesuai dengan tujuan awal yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, dibutuhkan sumber daya manusia yang berkualitas dan berkompeten, perangkat kerja yang memadai, prosedur kerja yang tepat waktu, tepat jumlah, dan tepat informasi”.

 Suandy (2011:6), tujuan dari manajemen pajak dapat dicapai melalui fungsi-fungsi manajemen pajak yang terdiri dari :

“1. Perencanaan Pajak (*tax planning*)

2. Pelaksanaan Kewajiban Perpajakan (*tax implementation*)

3. Pengendalian Pajak (*tax control*)”

**2.1.5 Perencanaan Pajak**

**2.1.5.1 Pengertian Perencanaan Pajak**

Pengertian perencanaan pajak yang dikemukakan oleh Chairil Anwar (2013:18) adalah sebagai berikut :

“perencanaan pajak adalah proses mengorganisasi usaha wajib pajak orang pribadi maupun badan usaha sedemikian rupa dengan memanfaatkan berbagai celah kemungkinan yang dapat ditempuh oleh perusahaan dalam koridor ketentuan peraturan perpajakan (*loopholes*), agar perusahaan dapat membayar pajak dalam jumlah minimum”.

Menurut Suandy (2011:16) pengertian perencanaan pajak adalah :

“langkah awal dalam manajemen pajak. Pada tahp ini dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan. Pada umumnya penekanan perencanaan pajak (*tax planning*) adalah untuk meminimumkan kewajiban pajak”.

Dari pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa perencanaan pajak adalah suatu tindakan yang dilakukan untuk mengurangi beban pajak yang akan dibayarkan kepada pemerintah dengan tidak melanggar peraturan perpajakan.

**2.1.5.2 Tujuan Perencanaan Pajak**

 Tujuan dari perencanaan pajak adalah merekayasa agar beban pajak (*tax burden*) dapat ditekan serendah mungkin dengan memanfaatkan peraturan yang ada untuk memaksimalkan penghasilan setelah pajak (*after tax return*), karena pajak merupakan unsur pengurang laba yang tersedia, baik untuk dibagikan kepada pemegang saham maupun untuk diinvestasikan kembali (Suandy, 2011:7).

 Chairil Anwar (2013:21) mengemukakan bahwa secara umum tujuan pokok dari perencanaan pajak adalah sebagai berikut :

 “1. Meminimalisasi beban pajak yang terutang

Tindakan yang harus diambil dalam rangka perencanaan pajak tersebut berupa usaha-usaha mengefisiensikan beban pajak yang masih dalam ruang lingkup perpajakan dan tidak melanggar peraturan perpajakan.

2. memaksimalkan laba setelah pajak

3. meminimalkan terjadinya kejutan pajak (*tax surprise*) jika terjadi pemeriksaan pajak oleh fiskus

4. memenuhi kewajiban perpajakannya secara benar, efisien dan efektif, sesuai dengan ketentuan perpajakan, yang antara lain meliputi :

* 1. mematuhi segala ketentuan administratif, sehingga terhindar dari pengenaan sanksi, baik sanksi administrative maupun pidana, seperti bunga, kenaikan denda, dan hokum kurungan atau penjara
1. melaksanakan secara efektif segala ketentuan undang-undang perpajakan yang terkait dengan pelaksanaanpemasaran, pembelian, dan fungsi keuangan, seperti pemotongan dan pemungutan pajak (PPh pasal 21, pasal 22, dan pasal 23)”.

**2.1.5.3 Manfaat Perencanaan Pajak**

 Menurut Chairil Anwar Pohan (2015:20), beberapa manfaat yang biasa diperoleh dari perencanaan pajak yang dilakukan secara cermat :

“1. Penghematan kas keluar, karena beban pajak yang merupajkan unsur biaya dapat dilurangi.

 2. Mengatur aliran kas masuk dan keluar (*cash flow*), karena dengan perencanaan pajak yang matang dapat diperkirakan kebutuhan kas untuk pajak, dan menentukan saat pembayaran sehingga perusahaan dapat menyusun anggaran kas secara lebih akurat”.

**2.1.5.4 Strategi Perencanaan Pajak**

 Strategi perencanaan pajak menurut Chairil Anwar (2013:10) antara lain :

1. *Tax Saving*

*Tax saving* adalah upaya untuk mengefisienkan beban pajak melalui pemilihan alternatif pengenaan pajak dengan tariff yang lebih rendah.

1. *Tax Avoidance*

*Tax avoidance* adalah upaya mengefisienkan beban pajak dengan cara menghindari pengenaan pajak dengan mengarahkannya pada transaksi yang bukan objek pajak .

1. Penundaan/Penggeseran Pembayaran Pajak

Penundaan/penggeseran kewajiban pajak dapat dilakukan tanpa melanggar peraturan perpajakan yang berlaku.

1. Mengoptimalkan Kredit Pajak yang Diperkenankan

Wajib pajak seringkali kurang mendapat informasi mengenai pembayaran yang dapat dikreditkan. Sebagai contoh : PPh pasal 22 atas pembelian solar dari pertamina yang bersifat final jika pembeliannya perusahaan yang bergerak di bidang penyaluran migas.

1. Menghindari Pemeriksaan Pajak dengan Cara Menghindari Lebih Bayar

Menghindari pemeriksaan pajak dapat dilakukan dengan mengajukan pengurangan pembayaran angsuran PPh pasal 25 ke KPP yang bersangkutan, apabila berdasarkan estimasi dalam tahunan pajak yang bersangkutan akan terjadi kelebihan pembayaran pajak. Selain itu dapat juga mengajukan permohonan pembebasan PPh pasal 22 impor apabila perusahaan melakukan impor.

1. Menghindari Pelanggaran Terhadap Peraturan Perpajakan

Menghindari pelanggaran terhadap peraturan perpajakan dapat dilakukan dengan cara menguasai peraturan perpajakan”.

**2.1.5.5 Persyaratan *Tax Planning* Yang Baik**

Menurut Chairil Anwar Pohan (2015:21), *tax planning* yang baik mensyaratkan beberapa hal :

 “1. Tidak melanggar ketentuan perpajakan.

Jadi rekayasa perpajakan yang didesain dan diimplementasikan bukan merupakan *tax evasion.*

 2. Secara bisnis masuk kapal.

Kewajaran melakukan transaksi bisnis harus berpegang kepada praktik perdagangan yang sehat dan menggunakan *standard arms length price* atau harga pasar yang wajar, yakni tingkat harga antara pembeli dan penjual yang independen, bebas melakukan transaksi.

 3. Didukung oleh bukti-bukti pendukung yang memadai (misalnya kontrak, invoice, faktur pajak, PO, dan DO)

Kebenaran formal dan materil suatu transaksi keuangan perusahaan dapat dibuktikan dengan adanya kontrak perjanjian dengan pihak ketiga atau *purchase order* (PO) dari pelanggan, bukti penyerahan barang/jasa (*delivery order*), invoice, faktur pajak sebagai bukti penagihan serta pembukuannya (*general ledger*)”.

**2.1.6 Manajemen Laba**

**2.1.6.1 Pengertian Manajemen Laba**

 Informasi laba sebagai bagian dari laporan keuangan sering menjadi target rekayasa melalui tindakan oportunis manajemen untuk memaksimumkan kepuasannya, tetapi dapat merugikan pemegang saham atau investor. Tindakan oportunis tersebut dilakukan dengan cara memilih kebiijakan akuntansi tertentu,, sehingga laba perusahaan dapat diatur sesuai dengan keinginannya, perilaku manajemen untuk mengatur laba sesuai dengan keinginan tersebut dikenal dengan istilah manajemen laba.

 Praktek manajemen laba dapat dipandang dua perspektif yang berbeda yaitu sebagai tindakan yang salah (negative) dan tindakan yang seharusnya dilakukan manjemen (positif). Manajemen laba dikatakan (negatif) jika dilihat sebagai perilaku oportunistik manajer untuk memaksimumkan utilitasnya dalam menghadapi kontrak kompensasi, kontrak utang, dan *political cost*, sedangkan manajemen laba disebut (positif) jika dilihat dari perspektif *efficient earnings management* dimana manjemen laba memberikan manajer suatu fleksibilitas untuk melindungi diri mereka dan perusahaan dalam mengantisipasi kejadian-kejadian yang tidak terduga untuk kepentingan pihak-pihak yang terlibat dalam kontrak.

 Sedangkan menurut teori keagenan manajemen laba dapat terjadi karena adanya kepentingan yang berbeda antara principal (pemilik perusahaan) dan agen (pengelola). Hal ini terjadi karena manajer (pengelola) mempunyai informasi mengenai perusahaan yang tidak dimiliki oleh pemegang saham dan mempergunakannya untuk meningkatkan utilitasnya.

 Belkoui dalam Achmad Daengs (2014:201) menyatakan :

“*Earnings management* adalah suatu kemampuan untuk memanipulasi pilihan-pilihan yang tersedia da mengambil pilihan yang tepat untuk dapat mencapai tingkat laba yang diharapkan. Hal ini adalah salah satu contoh yang mencolok dari akuntansi yang dirancang”.

 Menurut Ilham Fahmi (2013:279) manajemen laba didefinisikan sebagai berikut :

“*Earnings managemen* (manajemen laba) adalah suatu tindakan yang mengatur laba sesuai dengan yang dikehendaki oleh pihak tertentu atau terutama oleh manajemen perusahaan (*company management*). Tindakan *earnings management* sebenarnya didasarkan oleh berbagai tujuan dan maksud-maksud yang terkandung didalamnya”.

 Menurut Charles W. Mulford & Eugene E. Comiskey yang dialih bahasakan oleh Aurolla Saparini Harahap (2010:81) manajemen laba didefinisikan sebagai berikut :

“manajemen laba adalah manipulasi akuntansi dengan tujuan menciptakan kinerja perusahaan agar terkesan lebih baik dari sebenarnya”.

 Berdasarkan beberapa definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa manjemen laba merupakan suatu tindakan yang dilakukan manajer dengan cara memanipulasi data atau informasi akuntansi agar jumlah laba yang tercatat dalam laporan keuangan untuk memperoleh tujuan tertentu.

**2.1.6.2 Faktor Penyebab Perusahaan Melakukan Manajemen Laba**

Secara akuntansi ada beberapa faktor yang menyebabkan suatu perusahaan berani melakukan *earnings management*. Menurut Ilham Fahmi (2013:279) ada beberapa faktor yang menyebabkan suatu perusahaan berani melakukan *earnings management* (manajemen laba) yaitu :

“1. Standar akuntansi keuangan (SAK) memberikan fleksibilitas kepada manjemen untuk memilih prosedur dan metode akuntansi untuk mencatat suatu fakta tertentu dengan cara yang berbeda, seperti mempergunakan metode LIFO dan FIFO dalam menetapkan harga pokok persediaan, metode depresiasi aktiva tetap dan sebagainya.

2. SAK memberikan fleksibilitas kepada pihak manajemen dapat menggunakan judgement dalam menyusun estimasi.

3. pihak manajemen perusahaan berkesempatan untuk merekayasa transaksi dengan cara menggeser pengukuran biaya dan pendapatan”.

 Faktor lain timbulnya manajemen laba adalah hubungan yang bersifat asimetris informasi yang pada awalnya didasarkan karena *conflict of interest* antara *agent* dan *parsial*. *Agent* adalah manajemen perusahaan (internal) dan *parsial* adalah komisaris perusahaan (eksternal). Pihak parsial disini adalah tidak hanya komisaris perusahaan tetapi juga termasuk kreditur, pemerintah dan lainnya.

**2.1.6.3 Motivasi Manajemen Laba**

 Menurut Subramanyam, KR & Wild, Jhon J (2010:132) yang dialih bahasakan oleh Dewi Yanti mencatat ada tiga alas an yang dapat memicu manajer melakukan manajemen laba. Ketiga motivasi tersebut adalah sebagai berikut :

 “1. Insentif perpajakan

Banyak perjanjian yang menggunakan angka akuntansi. Misalnya perjanjian kompensasi manajer biasanya mencakup bonus berdasarkan laba. Perjanjian bonus memiliki batas atas dan bawah, artinya manajer tidak mendapat bonus lebih tinggi dari batas atas. Hal ini berarti manajer memiliki insentif untuk meningkatkan atau mengurangi laba berdasarkan tingkat laba yang belum diubah terkait dengan batas atas dan bawah ini. Jika laba yang belum diubah berada diantara batas atas dan bawah, manajer memiliki insentif untuk meningkatkan laba. Saat laba lebih tinggi dari batas atas atau lebih rendah dari batas bawah, manajer memiliki insentif untuk menurunkan laba dan membuat cadangan untuk bonus masa depan.

 2. Dampak harga saham

Manajer dapat meningkatkan laba untuk menaikkan harga saham perusahaa. Manajer juga dapat melakukan perataan laba untuk menurunkan persepsi pasar akan resiko dan menurunkan biaya modal.

 3. Insentif lain

Terdapat beberapa alasan manajemen laba lainnya. Laba seringkali diturunkan untuk menghindari biaya politik dan penelitian yang dilakukan badan pemerintah misalnya untuk ketaatan undang-undang antimonopoli. Selain itu, perusahaan dapat menurunkan laba untuk memperoleh keuntungan dari peerintah misalnya subsidi atau proteksi dari persaingan asing”.

**2.1.6.4 Pola dan Teknik Manajemen Laba**

 Menurut Subramanyam, KR & Wild, Jhon J yang dialih bahasakan oleh Dewi Yanti (2010:131) terdapat tiga teknik manajemen laba adalah sebagai berikut :

 “1. Meningkatkan laba

 Salah satu teknik manajemen laba adalah meningkatkan laba yang dilaporkan pada periode kini untuk membuat perusahaan dipandang lebih baik. Cara ini juga memungkinkan peningkatan laba selama beberapa periode.

 2. *Big bath*

Teknik *big bath* dilakukan melalui penghapusan (*write-of*) sebanyak mungkin pada satu periode. Periode yang dipilih biasanya periode dengan kinerja yang buruk (seringkali pada masa resesi dimana perusahaan lain juga melaporkan laba yang buruk) atau peristiwa saat terjadi satu kejadian yang tidak biasa seperti perubahan manajemen, merger, atau restrukturisasi. Teknik *big bath* juga seringkali dilakukan setelah strategi peningkatan laba pada periode sebelumnya.

 3. Perataan laba

Perataan laba merupakan bentuk umum manajemen laba. Manajer meningkatkan atau menurunkan laba yang dilaporkan untuk mengurangi fluktuasinya. Perataan laba juga mencakup tidak melaporkan bagian laba pada periode baik dengn menciptakan cadangan laba dan kemudian melaporkan laba ini pada saat periode buruk. Banyak perusahaan menggunkan bentuk manajemen laba seperti ini”.

**2.1.6.5 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba**

 Manajemen laba dapat terjadi karena adanya kepentingan yang berbeda antara principal (pemilik perusahaan) dengan agen (pengelola perusahaan). Hal ini terjadi karena pengelola (manajer) mempunyai informasi mengenai perusahaan yang tidak dimiliki oleh pemegang saham dan dipergunakannya untuk meningkatkan utilitasnya. Terdapat faktor yang mempengaruhi manajemen laba, yaitu sebagai berikut :

 Menurut Putu Putri Suriyani, dkk (2015) faktor-faktor yang mempengaruhi manajemen laba yaitu :

 “1.kepemilikan institusional.

 2. Dewan komisaris.

 3. Persentase saham public.

 4. Komite audit.

 5. *Leverage”.*

**2.1.7 Tinjauan Penelitian Terdahulu**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **No**  | **Nama Peneliti** | **Judul Peneliti** | **Hasil Penelitian** | **Persamaan** | **Perbedaan** |
| 1 | Abdul SlametProvita Wijayanti (2012) | Respon Perubahan Tarif Pajak Penghasilan, Insentif Dan Non-Insentif Pajak Terhadap Manajemen Laba | Hasil penelitian diketahui bahwa nilai discretionary accrual tahun 2009 dan tahun 2010 tidak jauh berbeda. Yang berarti perubahan tarif pajak tidak direspon oleh perusahaan dengan melakukan manajemen laba.  | Terhadap Manajemen Laba | X1, X2, dan X3 = Respon Perubahan Tarif Pajak Penghasilan, Insentif Dan Non-Insentif Pajak  |
| 2 | Yana Ulfa (2013) | Pengaruh Beban Pajak Tangguhan dan Perencanaan Pajak terhadap Praktik Manajemen Laba  | Beban pajak tangguhan berpengaruh positif artinya setiap kenaikan beban pajak tangguhan, maka probabilitas perusahaan melakukan manajemen laba akan mengalami peningkatan. | X1, X2, X3 |  |
| 3 | Ghafara Mawaridi Mazini Tundjung (2015) | Pengaruh Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia) | Absolute discretionary accrual berpengaruh positif terhadap manajemenlaba. | Beban Pajak Tangguhan dan Manajemen Laba | Studi empiris pada perusahaan Non Manufaktur |

**2.2 Kerangka Pemikiran**

Informasi yang terdapat dalam laporan keuangan sering direkayasa oleh pihak manajemen untuk mengoptimalkan keuntungan perusahaan dan juga untuk kepentingan dirinya sendiri atau dikenal dengan manajemen laba. Terdapat beberapa metode yang digunakan untuk menguji manajemen laba dan biasanya manajemen laba sering sekali dikaitkan dengan perencanaan pajak dan beban pajak tangguhan. Perusahaan melakukan perencanaan pajak seefektif mungkin, bukan hanya untuk memperoleh keuntungan dari segi fiskal saja, tetapi sebenarnya perusahan juga memperoleh keuntungan dalam memperoleh tambahan modal dari pihak investor melalui penjualan saham perusahaan.

Oleh karena itu, pajak yang merupakan unsur pengurang laba yang tersedia untuk dibagi kepada investor atau diinvestasikan oleh perusahaan, akan diusahakan oleh manajemen untuk diminimalkan guna mengoptimalkan jumlah dari laba bersih perusahaan. Dalam hal ini, terdapat suatu indikasi manajemen melakukan manajemen laba dalam proses perencanaan pajak. Begitupun dengan beban pajak tangguhan merupakan salah satu pendekatan yang dapat digunakan untuk mendeteksi adanya praktik manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen perusahaan. Plesko (2002) dalam Phillips et al. (2003) mengungkapkan bahwa semakin besar perbedaan antara laba fiskal dengan laba akuntansi menunjukkan semakin besarnya diskresi manajemen.

Artinya, semakin besarnya diskresi manajemen tersebut akan terefleksikan dalam beban pajak tangguhan dan mampu digunakan untuk mendeteksi praktik manajemen laba pada perusahaan. Serta semakin tingginya praktik manajemen laba, maka semakin tinggi pula kewajiban pajak tangguhan yang diakui oleh perusahaan sebagai beban pajak tangguhan (Phillips et al., 2003).

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini menunjukkan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah beban pajak tangguhan dan perencanaan pajak. Sedangkan variabel dependennya adalah manajemen laba.

* + 1. **Pengaruh Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba**

Menurut Yulianti (2005:118), ”Semakin besar presentase beban pajak tangguhan terhadap total beban pajak perusahaan menunjukkan standar akuntansi yang semakin liberal”.

Menurut Djamaludin (2008:58), “Perbedaan antara laba akuntansi dengan laba fiskal memiliki hubungan positif dengan insentif pelaporan keuangan seperti financial distress dan pemberian bonus, dengan adanya hal tersebut maka dimungkinkan manajer dapat melakukan rekayasa laba atau *earnings management* dengan memperbesar atau memperkecil jumlah beban pajak tangguhan yang diakui dengan laporan laba rugi. Selisih negatif antara laba akuntansi dan laba fiskal mengakhibatkan terjadinya koreksi negatif yang menimbulkan terjadinya beban pajak tangguhan. Beban yang besar akan menurunkan tingkat laba yang diperoleh suatu perusahaan, begitu pula sebaliknya beban yang sedikit akan menaikkan tingkat laba yang diperoleh perusahaan”.

Berdasarkan penelitian Philips. et al (2003) membuktikan adanya praktik manajemen laba dengan menggunakan beban pajak tangguhan. Penelitian yang dilakukan Yulianti (2005) juga menemukan bukti empiris bahwa beban pajak tangguhan memiliki hubungan positif signifikan dengan probabilitas perusahaan untuk melakukan manajemen laba guna menghindari kerugian perusahaan.

Manajemen laba merupakan peluang bagi manajemen untuk merekayasa besarnya beban pajak tangguhan guna menaikan dan menurunkan tingkat labanya. Beban pajak tangguhan mengakibatkan tingkat laba yang diperoleh menurun dengan demikian memiliki peluang yang lebih besar untuk mendapatkan laba yang lebih besar di masa yang akan datang dan mengurangi besarnya pajak yang dibayarkan. Berdasarkan temuan-temuan tersebut diatas maka diekspektasi peranan yang signifikan antara beban pajak tangguhan dengan manajemen laba (*earnings management*). *Earnings management* dilakukan dengan menaikkan atau menurunkan jumlah beban yang diakui dalam laporan laba rugi.

* + 1. **Pengaruh Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba**

Menurut Einsenhard dalam Darmawati, dkk, (2004:141) yaitu:

 “Hubungan antara perencanaan pajak dengan manajemen laba secara konseptual dapat dijelaskan dengan teori keagenan dan teori akuntansi positif yang telah dibahas dalam teori manajemen laba. Dalam Teori keagenan ditekankan untuk mengatasi dua permasalahan yang dapat terjadi dalam hubungan keagenan yakni: (1) masalah keagenan yang timbul pada saat keinginan atau tujuan dari principal dan agent berlawanan dan merupakan hal yang sulit bagi principal untuk melakukan verifikasi tentang apa yang benar-benar dilakukan oleh agent; (2) masalah pembagian resiko yang timbul pada saat principal dan agent memiliki sikap yang berbeda terhadap resiko.

 Menurut Ujiyantho & Pramuka, 2007:145 menyatakan bahwa:

“… adanya asumsi yang mengenai sifat dasar manusia yakni : (1) manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest*), (2) manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi manusia mendatang (*bounded rationality*), dan (3) manusia selalu menghindari resiko (*risk averse*). Ketiga sifat tersebut menyebabkan informasi yang dihasilkan manusia untuk manusia lain selalu dipertanyakan reabilitasnya dan informasi yang disampaikan biasanya diterima tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya atau lebih dikenal sebagai informasi yang tidak simetris atau (*assymerty informationt*), sehingga hal tersebut memberikan kesempatan kepada manajer untuk melakukan manajemen laba. Akibat terjadinya *assymerty information* antara manajemen (*agent*) dengan pemilik (*principal*), maka akan memberikan kesempatan kepada manajer untuk bertindak *opportunistic*, yaitu memperoleh keuntungan pribadi. Dalam hal pelaporan keuangan, manajer melakukan manajemen laba (*earnings management*) untuk menyesatkan pemilik (pemegang saham) mengenai kinerja ekonomi perusahaan. Semakin tingginya asimetri informasi antara manajer (*agent*) dengan pemilik (*principal*) yang mendorong pada tindakan manajemen laba oleh manajemen akan memicu semakin tingginya biaya keagenan (*agency cost*) dan menunjukkan adanya hubungan positif antara asimetri informasi dengan manajemen laba.

Menurut teori akuntansi positif Perilaku manajemen laba dapat dijelaskan melalui hipotesis ketiga yakni *The Politycal Cost Hypothesis* (Scott, 2003).

“Dikatakan bahwa perusahaan yang berhadapan dengan biaya politik, cenderung melakukan rekayasa penurunan laba dengan tujuan meminimalkan biaya politik yang harus mereka tanggung. Dalam biaya politik mencakup semua biaya yang harus ditanggung oleh perusahaan terkait dengan regulasi pemerintah, salah satunya adalah beban pajak. Perusahaan akan melakukan perencanaan pajak seefektif mungkin, dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan dari segi fiskal dan juga untuk memperoleh keuntungan dalam memperoleh tambahan modal dari pihak investor melalui penjualan saham perusahaan. Status perusahaan yang sudah go public umumnya cenderung high profile daripada perusahaan yang belum go public. Sehingga untuk meningkatkan nilai saham perusahaan, maka manajemen termotivasi untuk memberikan informasi kinerja perusahaan yang sebaik mungkin. Oleh karena itu, pajak yang merupakan unsur pengurang laba yang tersedia untuk dibagi kepada investor atau diinvestasikan oleh perusahaan, akan diusahakan oleh manajemen untuk diminimalkan untuk mengoptimalkan jumlah dari laba bersih perusahaan”.

Suandy (2011:7) menjelaskan bahwa:

 Tujuan perencanaan pajak adalah merekayasa agar beban pajak (*tax burden*) dapat ditekan serendah mungkin dengan memanfaatkan peraturan yang ada tetapi berbeda dengan tujuan pembuatan Undang-Undang, maka perencanaan pajak di sini sama dengan tax avoidance karena secara hakikat ekonomis keduanya berusaha untuk memaksimalkan penghasilan setelah pajak (*after tax return*) karena pajak merupakan unsur pengurang laba yang tersedia, baik untuk dibagikan kepada pemegang saham maupun untuk diinvestasikan kembali.

Penelitian yang dilakukan oleh Ulfa (2013) menunjukkan bahwa perencanaan pajak berpengaruh positif terhadap manajemen laba.

Berdasarkan uraian di atas, maka kerangka pemikirannya adalah sebagai berikut :

Beban Pajak Tangguhan

Beban Pajak Tangguhan

(*X*1)

Perencanaan Pajak

(*X*2)

Manajemen Laba

Perencanaan Pajak

**Gambar 2.1 Paradigma Pemikiran**

**2.3 Hipotesis**

 Menurut Sugiyono (2013:93) pengertian hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian. Oleh karena itu, rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Berdasarkan perumusan masalah dan kerangka pemikiran, hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H1 : beban pajak tangguhan berpengaruh positif terhadap manajemen laba.

H2 : perencanaan pajak berpengaruh positif terhadap manajemen laba.