

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Menurut Wild & Kwok (2011:4) dalam Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:1), pengertian akuntansi yaitu:

“Akuntansi adalah sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan. Akuntansi mengacu pada tiga aktivitas dasar yaitu mengidentifikasi, merekam dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi yang terjadi pada organisasi untuk kepentingan pihak pengguna laporan keuangan yang terdiri dari pengguna internal dan eksternal.”

Menurut Hanafi dan Abdul Halim (2012:27), definisi akuntansi adalah:

“Sebagai proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pengkomunikasian informasi ekonomi yang bisa dipakai untuk penilaian (*judgement*) dan pengambilan keputusan oleh pemakai informasi tersebut.”

Menurut Samryn (2011:3), pengertian akuntansi adalah sebagai berikut:

“Akuntansi merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengubah data dari transaksi menjadi informasi keuangan. Proses akuntansi meliputi kegiatan mengidentifikasi, mencatat, dan menafsirkan, mengkomunikasikan peristiwa ekonomi dari sebuah organisasi ke pemakai informasinya. Proses akuntansi menghasilkan informasi keuangan. Semua

proses tersebut diselenggarakan secara tertulis dan berdasarkan bukti transaksi yang juga harus ditulis.”

2.1.1.2 Jenis-jenis Akuntansi

Di dalam ilmu akuntansi telah berkembang jenis-jenis khusus perkembangan dimana perkembangan tersebut disebabkan oleh meningkatnya jumlah dan ukuran perusahaan serta pengaturan pemerintah. Menurut Rudianto (2012:9) adapun jenis-jenis bidang akuntansi, antara lain:

- “1. **Akuntansi Manajemen**, yaitu bidang akuntansi yang berfungsi menyediakan data dan informasi untuk pengambilan keputusan manajemen menyangkut operasi harian dan perencanaan operasi di masa depan.
2. **Akuntansi Biaya**, yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah sebagai aktivitas dan proses pengendalian biaya selama proses produksi yang dilakukan perusahaan. Kegiatan utama bidang ini adalah menyediakan data biaya aktual dan biaya yang direncanakan oleh perusahaan.
3. **Akuntansi Keuangan**, yaitu bidang akuntansi yang bertugas menjalankan keseluruhan proses akuntansi sehingga dapat menghasilkan informasi keuangan baik bagi pihak eksternal, seperti laporan laba rugi, laporan perubahan laba ditahan, laporan posisi keuangan, dan laporan arus kas. Secara umum, bidang akuntansi keuangan berfungsi mencatat dan melaporkan keseluruhan transaksi serta keadaan keuangan suatu badan usaha bagi kepentingan pihak-pihak di luar perusahaan.
4. **Auditing**, yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah melakukan pemeriksaan (audit) atas laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan. Jika pemeriksaan dilakukan oleh staf perusahaan itu sendiri, maka disebut sebagai *internal auditor*. Hasil pemeriksaan tersebut digunakan untuk kepentingan internal perusahaan itu sendiri. Jika pemeriksaan laporan keuangan dilakukan oleh di luar perusahaan, maka disebut sebagai auditor *independen* atau akuntantan publik.
5. **Akuntansi pajak**, yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah mempersiapkan data tentang segala sesuatu yang terkait dengan kewajiban dan hak perpajakan atas setiap transaksi yang dilakukan oleh perusahaan. Lingkup kerja di bidang ini mencakup aktivitas perhitungan pajak yang

harus dibayar dari setiap transaksi yang dilakukan perusahaan, hingga perhitungan pengembalian pajak (restitusi pajak) yang menjadi hak perusahaan tersebut.

6. **Sistem akuntansi**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada aktivitas mendesai dan mengimplementasikan prosedur serta pengamanan data keuangan perusahaan. Tujuan utama dari setiap aktivitas bidang ini adalah mengamankan harta yang dimiliki perusahaan.
7. **Akuntansi anggaran**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada pembuatan rencana kerja perusahaan di masa depan, dengan menggunakan data aktual masa lalu. Di samping menyusun rencana kerja, bidang ini juga bertugas mengendalikan rencana kerja tersebut, yaitu seluruh upaya untuk menjamin aktivitas operasi harian perusahaan sesuai dengan rencana yang telah dibuat.
8. **Akuntansi internasional**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada persoalan-persoalan akuntansi yang terkait dengan transaksi internasional (transaksi yang melintasi batas negara) yang dilakukan oleh perusahaan multinasional. Hal-hal yang tercakup dalam bidang ini adalah seluruh upaya untuk memahami hukum dan aturan perpajakan setiap negara di mana perusahaan multinasional beroperasi.
9. **Akuntansi sektor publik**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada pencatatan dan pelaporan transaksi organisasi pemerintahan dan organisasi nirlaba lainnya. Hal ini diperlukan karena organisasi nirlaba adalah organisasi yang didirikan dengan tujuan bukan menghasilkan laba usaha, sebagaimana perusahaan komersial lainnya. Contohnya mencakup pemerintahan, rumah sakit, yayasan sosial, panti jompo, dan sebagainya”.

2.1.2 Laporan Keuangan

2.1.2.1 Pengertian Laporan Keuangan

Dalam menunjang semua aktivitas yang dilakukan perusahaan, perusahaan membutuhkan sebuah laporan yang dapat merangkum semua aktivitas dan informasi keuangannya. Informasi yang disajikan dengan benar sangatlah penting bagi perusahaan karena dengan adanya laporan tersebut, maka semua pihak yang

berkepentingan dapat dengan mudah menilai kinerja perusahaan dan dapat dijadikan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan yang akan berdampak pada kelangsungan hidup perusahaan di masa kini maupun masa depan.

Menurut Irham Fahmi (2011:2) pengertian dari laporan keuangan adalah:

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

Menurut Hery (2012:3) definisi dari laporan keuangan adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan pada dasarnya adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Menurut Harahap (2013:105) definisi dari laporan keuangan adalah:

“Laporan keuangan menggambarkan kondisi keuangan dan hasil usaha suatu perusahaan pada saat tertentu atau jangka waktu tertentu”.

Berdasarkan beberapa pengertian laporan keuangan di atas, dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk mengkomunikasikan informasi yang menggambarkan kondisi keuangan suatu perusahaan dan hasil usaha suatu perusahaan pada saat tertentu atau jangka waktu tertentu kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

2.1.2.2 Tujuan Laporan Keuangan

Menurut Kasmir (2012:10) tujuan laporan keuangan yaitu :

- a. Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah aktiva (harta) yang dimiliki perusahaan pada saat ini.
- b. Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah kewajiban dan modal yang dimiliki perusahaan pada saat ini.
- c. Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah pendapatan yang diperoleh pada suatu periode tertentu.
- d. Memberikan informasi tentang jumlah biaya dan jenis biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam suatu periode tertentu.
- e. Memberikan informasi tentang perubahan-perubahan yang terjadi terhadap aktiva, pasiva, dan modal perusahaan.
- f. Memberikan informasi tentang kinerja manajemen perusahaan dalam suatu periode.
- g. Memberikan informasi tentang catatan-catatan atas laporan keuangan.
- h. Informasi keuangan lainnya”.

2.1.2.3 Karakteristik Laporan Keuangan

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012:5), karakteristik kualitatif merupakan ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan berguna bagi pemakai. Terdapat empat karakteristik kualitatif pokok, yaitu dapat dipahami, relevan, keandalan, dan dapat diperbandingkan. Keempat karakteristik kualitatif pokok laporan keuangan tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:

“1) Dapat dipahami

Kualitas informasi yang penting ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pengguna.

2) Relevan

Agar bermanfaat, informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pengguna dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas relevan apabila dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini, atau masa depan, menegaskan, atau mengoreksi, hasil evaluasi pengguna di masa lalu.

3) Keandalan

Agar bermanfaat, informasi juga harus andal (*reliable*). Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan penggunaannya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

4) Dapat diperbandingkan

Pengguna harus dapat memperbandingkan laporan keuangan entitas antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan posisi dan kinerja keuangan. Pengguna juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar entitas untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan secara relatif”.

2.1.2.4 Komponen Laporan Keuangan

Setiap perusahaan mengharuskan satu set lengkap laporan keuangan disajikan setiap periode. Seiring dengan laporan keuangan tahun berjalan, perusahaan juga harus memberikan informasi komparatif dari periode sebelumnya. Dengan kata lain, dua set lengkap laporan keuangan dan catatan terkait harus dilaporkan.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam PSAK No.1 (Revisi 2013) tentang penyajian laporan keuangan, laporan keuangan yang lengkap terdiri dari:

- “1. Laporan posisi keuangan pada akhir periode.
2. Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode.

3. Laporan perubahan ekuitas selama periode.
4. Laporan arus kas selama periode.
5. Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lain.
6. Informasi komparatif mengenai periode sebelumnya sebagaimana ditentukan dalam paragraf 38 dan 38A.

Berikut adalah uraian mengenai komponen-komponen laporan keuangan:

1. Laporan posisi keuangan

Laporan posisi keuangan atau sering disebut neraca adalah melaporkan jumlah aset, liabilitas dan ekuitas dari perusahaan bisnis pada akhir periode. Laporan posisi keuangan disajikan sedemikian rupa yang menunjukkan berbagai unsur posisi keuangan yang berguna untuk menunjukkan keadaan keuangan suatu perusahaan.

2. Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain

Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain merupakan suatu ikhtisar pendapatan dan beban selama periode waktu tertentu. Laporan ini disajikan sedemikian rupa untuk mengukur keberhasilan kinerja perusahaan selama periode tertentu.

Entitas dapat menyajikan laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain dengan dua pendekatan:

- a. Laporan tunggal yaitu bagian tersebut disajikan bersama, dengan bagian laba rugi disajikan pertama kali mengikuti secara langsung dengan bagian penghasilan komprehensif lain.
- b. Laporan terpisah yaitu laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain disajikan dalam dua bagian. Dengan bagian laporan laba rugi mendahului laporan yang menyajikan penghasilan komprehensif.

3. Laporan perubahan ekuitas

Laporan perubahan ekuitas merupakan suatu ikhtisar perubahan ekuitas pemilik yang terjadi selama jangka waktu tertentu. Perubahan ekuitas perusahaan menggambarkan peningkatan atau penurunan aktiva bersih atau kekayaan selama periode bersangkutan.

4. Laporan arus kas

Laporan arus kas memberikan dasar bagi pengguna laporan keuangan untuk menilai kemampuan entitas dalam menghasilkan kas dan setara kas dan kebutuhan-kebutuhan entitas dalam menggunakan arus kas tersebut. Laporan arus kas terdiri dari 3 (tiga) bagian, yaitu:

- a. Aktivitas operasi, yaitu melaporkan ikhtisar penerimaan dan pembayaran kas yang menyangkut operasi perusahaan.
- b. Aktivitas investasi, yaitu melaporkan transaksi kas untuk pembelian atau penjualan aset tetap.
- c. Aktivitas pendanaan, yaitu melaporkan transaksi kas yang berhubungan dengan investasi pemilik, peminjaman dana, dan pengambilan uang oleh pemilik.

5. Catatan atas laporan keuangan

Catatan atas laporan keuangan berisi informasi tambahan atas apa yang disajikan dalam laporan posisi keuangan, laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain, laporan laba rugi terpisah (jika disajikan), laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Catatan atas laporan keuangan memberikan penjelasan naratif dari pos-pos yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut.

6. Informasi komparatif

PSAK No.1 (revisi 2013) mengklasifikasikan informasi komparatif yang harus disajikan dalam laporan keuangan menjadi 2, yaitu:

- a. Informasi komparatif minimum, yang menjelaskan bahwa entitas menyajikan informasi komparatif terkait dengan periode sebelumnya untuk seluruh jumlah yang dilaporkan dalam laporan keuangan periode berjalan, kecuali dinyatakan lain oleh PSAK/ISAK. Informasi komparatif yang bersifat naratif dan deskriptif dari laporan keuangan periode sebelumnya diungkapkan kembali jika relevan untuk pemahaman laporan keuangan berjalan.
- b. Informasi komparatif tambahan, yang menjelaskan bahwa entitas dapat menyajikan informasi komparatif sebagai tambahan atas laporan keuangan komparatif minimum yang disyaratkan SAK, sepanjang informasi tersebut disiapkan sesuai dengan SAK”.

2.1.3 Perpajakan

2.1.3.1 Pengertian Pajak

Definisi pajak berdasarkan Pasal (1) angka (1) Undang-Undang Nomor 28

Tahun 20012 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan:

“Pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Definisi pajak menurut P.J.A. Andiani dalam Agoes dan Estralita Trisnawati

(2013:6):

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayar menurut peraturan-peraturan umum (Undang-Undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan.”

Secara umum pajak dapat diartikan sebagai pungutan yang dilakukan oleh pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undangan yang hasilnya digunakan untuk pembiayaan dan pengeluaran umum pemerintah yang balas jasanya tidak langsung dirasakan oleh masyarakat.

2.1.3.2 Jenis-jenis Pajak

Dalam Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:7), pajak dapat dibagi menjadi beberapa menurut golongannya, sifatnya, dan lembaga pemungutnya, antara lain:

“1. Menurut sifatnya, pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut:

- a) Pajak langsung adalah pajak yang pembebanannya tidak dapat dilimpahkan oleh pihak lain dan menjadi beban langsung Wajib Pajak (WP) yang bersangkutan. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).
 - b) Pajak Tidak Langsung adalah pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Contoh Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).
2. Menurut sasaran/objeknya, pajak dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut:
- a) Pajak subjektif adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya yang dilanjutkan dengan mencari syarat objektifnya, dalam arti memperhatikan keadaan diri WP. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).
 - b) Pajak objektif adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objek tanpa memperhatikan keadaan diri WP. Contohnya: PPN, PPnBM, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Bea Materai (BM).
3. Menurut pemungutnya, pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut:
- a) Pajak pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga pemerintah pusat. Contohnya: PPh, PPN, PPnBM, PBB, dan BM.
 - b) Pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga pemerintah daerah. Contohnya: Pajak Reklame, Pajak Hiburan, Pajak Hotel dan Restoran, dan Pajak Kendaraan Bermotor.

2.1.4 Ukuran Perusahaan

2.1.4.1 Pengertian Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan secara umum dapat diartikan sebagai suatu skala yang mengklasifikasikan besar atau kecilnya suatu perusahaan dengan berbagai cara antara lain dinyatakan dalam total asset, total penjualan, nilai pasar saham, dan lain-lain. Dilihat dari sisi kemampuan memperoleh dana untuk ekspansi bisnis, perusahaan

besar mempunyai akses yang besar ke sumber-sumber dana baik ke pasar modal maupun perbankan untuk investasinya dalam rangka meningkatkan labanya (Setiawan, 2009:165).

Menurut Riyanto (2011: 313), pengertian ukuran perusahaan adalah:

“Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya perusahaan dilihat dari besarnya nilai *equity*, nilai penjualan atau nilai aktiva”.

Menurut Hartono (2015: 254), pengertian ukuran perusahaan adalah:

“Besar kecilnya perusahaan dapat diukur dengan total aktiva/besar harta perusahaan dengan menggunakan perhitungan nilai logaritma total aktiva”.

Menurut Husnan (2007: 45), pengertian ukuran perusahaan adalah:

“Suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan menurut berbagai cara antara lain: total aktiva *log size*, nilai pasar saham dan lain-lain”.

Dari berbagai definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan merupakan ukuran dari besar atau kecilnya suatu perusahaan yang dapat dilihat dari berbagai skala dan ukuran perusahaan dapat diukur berdasarkan pada total aktiva perusahaan”.

2.1.4.2 Klasifikasi Ukuran Perusahaan

Menurut UU No. 20 Tahun 2008 tentang usaha mikro, kecil dan menengah, klasifikasi ukuran perusahaan dibagi menjadi 4 (empat) kategori yaitu usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan usaha besar. Pengertian dari usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan usaha besar menurut UU No. 20 Tahun 2008 adalah sebagai berikut:

1. “Usaha mikro adalah usaha produktif milik orang perorangan dan atau badan usaha perorangan yang memenuhi kriteria usaha mikro sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.
2. Usaha kecil adalah usaha produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian langsung maupun tidak langsung dari usaha menengah atau besar yang memenuhi kriteria usaha kecil sebagaimana dimaksud dalam undang-undang ini.
3. Usaha menengah adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan usaha kecil atau usaha besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.
4. Usaha besar adalah usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik Negara atau swasta, usaha patungan, dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia”.

Pengelompokan ukuran perusahaan yang diatur dalam UU No. 20 Tahun 2008 pasal 6 adalah sebagai berikut:

“(1) Kriteria Usaha Mikro adalah sebagai berikut:

- a. memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau

- b. memiliki hasil penjualan tahunan paling banyak Rp300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah).

(2) Kriteria Usaha Kecil adalah sebagai berikut:

- a. memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
- b. memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp2.500.000.000,00 (dua milyar lima ratus juta rupiah).

(3) Kriteria Usaha Menengah adalah sebagai berikut:

- a. memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp10.000.000.000,00 (sepuluh milyar rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
- b. memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp2.500.000.000,00 (dua milyar lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp50.000.000.000,00 (lima puluh milyar rupiah)”.

SK Menteri Perindustrian Republik Indonesia Nomor: 11/M-IND/PER/2014 tentang program restrukturisasi mesin dan/atau peralatan industri kecil dan industri menengah, mengelompokkan perusahaan dengan didasarkan pada nilai aset yang dimiliki perusahaan seperti yang diatur dalam pasal 3 ayat 1, yang menyatakan bahwa:

“Kriteria industri kecil dan industri menengah adalah (a) Industri kecil yaitu industri dengan nilai investasi paling banyak Rp 500.000.000,- (lima ratus juta rupiah), tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; dan (b) Industri menengah yaitu industri dengan nilai investasi lebih besar dari Rp 500.000.000,- (lima ratus juta rupiah) atau paling banyak Rp 10.000.000.000,- (sepuluh milyar rupiah), termasuk tanah dan bangunan tempat usaha”.

Dengan adanya ketentuan tersebut, maka dapat dinyatakan bahwa industri besar yaitu industri dengan nilai investasi lebih besar dari Rp 10.000.000.000,- (sepuluh milyar rupiah).

2.1.4.3 Penghitungan Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan sering digunakan untuk menentukan tingkat suatu perusahaan. Perusahaan memiliki total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar yang berbeda-beda. Ketiga hal tersebut seringkali digunakan untuk mengidentifikasi ukuran suatu perusahaan.

Harahap (2013:23), menyatakan pengukuran ukuran perusahaan adalah: “Ukuran perusahaan diukur dengan logaritma natural (Ln) dari rata-rata total aktiva (total aset) perusahaan. Penggunaan total aktiva berdasarkan pertimbangan bahwa total aktiva mencerminkan ukuran perusahaan dan diduga mempengaruhi ketepatan waktu”.

Menurut Jogiyanto Hartono (2015:282), pengukuran perusahaan adalah sebagai berikut:

“Ukuran aktiva digunakan untuk mengukur besarnya perusahaan, ukuran aktiva tersebut diukur sebagai logaritma dari total aktiva”.

$$Ukuran\ Perusahaan = Ln\ Total\ Aktiva$$

Sedangkan menurut Niresh (2014) ukuran perusahaan dapat menggunakan total penjualan. Dalam sebuah perusahaan diharapkan mempunyai penjualan terus meningkat, karena ketika penjualan meningkat perusahaan dapat menutup biaya yang keluar pada saat proses produksi.

$$Ukuran\ Perusahaan = Ln\ Total\ Penjualan$$

2.1.5 Beban Pajak Tangguhan

2.1.5.1 Pengertian Beban Pajak Tangguhan

Menurut Harnanto (2011:115) pengertian 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)”.

Menurut Waluyo (2012:272), pengertian beban pajak tangguhan adalah sebagai berikut:

“Jumlah beban (penghasilan) pajak tangguhan yang muncul akibat adanya pengakuan atas liabilitas atau aset pajak tangguhan”.

Agoes dan Trisnawati (2010:219) menyatakan apabila pada masa mendatang akan terjadi pembayaran yang lebih besar, maka berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) harus diakui sebagai suatu kewajiban. Sebagai contoh apabila beban penyusutan aset tetap yang diakui secara fiskal lebih besar daripada beban penyusutan aset tetap yang diakui secara komersial sebagai akibat adanya perbedaan metode penyusutan aktiva (aset) tetap, maka selisih tersebut akan mengakibatkan pengakuan beban pajak yang lebih besar secara komersial pada masa yang akan datang. Dengan demikian selisih tersebut akan menghasilkan kewajiban pajak tangguhan. Kewajiban pajak tangguhan ini terjadi apabila rekonsiliasi fiskal berupa koreksi negatif, di mana pendapatan menurut akuntansi komersial lebih besar daripada akuntansi fiskal dan pengeluaran menurut akuntansi komersial lebih kecil daripada akuntansi fiskal.

Berdasarkan beberapa pengertian beban pajak tangguhan di atas, dapat disimpulkan bahwa beban pajak tangguhan adalah beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi dengan laba fiskal di mana pendapatan menurut akuntansi komersial lebih besar daripada akuntansi fiskal dan pengeluaran menurut akuntansi komersial lebih kecil daripada akuntansi fiskal.

2.1.5.2 Penghitungan Beban Pajak Tangguhan

Menurut Harnanto (2011:115), perbedaan antara laporan keuangan, standar akuntansi dan fiskal disebabkan dalam penyusunan laporan keuangan, standar akuntansi lebih memberikan keleluasan bagi manajemen dalam menentukan prinsip dan asumsi dibandingkan yang diperoleh menurut pajak. Penghitungan tentang beban pajak tangguhan dihitung dengan menggunakan indikator membobot beban pajak tangguhan dengan total aktiva atau total aset. Hal ini dilakukan untuk pembobotan beban pajak tangguhan dengan total aset pada periode t-1 untuk memperoleh nilai yang terhitung dengan proporsional. Adapun penelitian terdahulu yang menggunakan indikator ini, yaitu Felicia Amanda dan Meiriska Febrianti (2015). Sehingga *deferred tax expense* dihitung dengan menggunakan rumus:

$$Deferred Tax Expense = \frac{DTE_{it}}{TA_{i,t-1}}$$

Keterangan:

DTE_{it} = Beban pajak tangguhan perusahaan i pada tahun t

$TA_{i, t-1}$ = *Total assets* perusahaan i pada tahun $t-1$

Adapun indikator yang dapat digunakan dalam penghitungan beban pajak tangguhan, yaitu dengan menggunakan nilai beban pajak tangguhan yang ada pada laporan keuangan laba rugi perusahaan.

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 oportunistik manajemen untuk memaksimalkan kepuasannya, tetapi dapat merugikan pemegang saham atau investor. Tindakan oportunistik tersebut dilakukan dengan cara memilih kebijakan akuntansi tertentu, sehingga laba perusahaan dapat diatur sesuai keinginannya, perilaku manajemen untuk mengatur laba sesuai dengan keinginan tersebut dikenal dengan istilah manajemen.

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

Menurut Belkoui (2007:201) yang dialihbahasakan oleh Ali dan Krista, pengertian manajemen laba adalah:

“Potensi penggunaan manajemen akrual dengan tujuan memperoleh keuntungan pribadi.”

Menurut Sulistyanto (2008:48) definisi manajemen laba adalah sebagai berikut:

“Upaya manajer perusahaan untuk mengintervensi atau mempengaruhi informasi-informasi dalam laporan keuangan dengan tujuan untuk mengelabui *stakeholder* yang ingin mengetahui kinerja dan kondisi perusahaan”.

Menurut Islahuzzaman (2012:257) pengertian manajemen laba adalah sebagai berikut :

“Proses penyusunan laporan keuangan bagi pihak eksternal sehingga dapat meratakan, menaikkan dan menurunkan laporan laba, di mana manajemen dapat menggunakan kelonggaran penggunaan metode akuntansi”.

Menurut Irham Fahmi (2013:279) pengertian manajemen laba adalah sebagai berikut:

“*Earnings management* (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 di dalamnya”.

Dari beberapa pengertian manajemen laba di atas, maka dapat disimpulkan bahwa manajemen laba adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh manajemen untuk meratakan, menaikkan, dan menurunkan laporan laba sesuai dengan yang dikehendaki oleh manajemen perusahaan. Hal tersebut tentu merugikan bagi pihak *stakeholder* sebagai dasar dalam pengambilan keputusan karena informasi laba yang dihasilkan tidak menyatakan kondisi perusahaan yang sebenarnya.

2.1.7.2 Motivasi Manajemen Laba

Menurut Sulistyanto (2008:63), motivasi manajemen laba adalah sebagai berikut:

- “1. *Bonus Scheme Hypothesis*.
2. *Contracting Incentive*.
3. *Political Motivation*.
4. *Taxation Motivation*.
5. *Incentive Chief Executive Officer (CEO)*.
6. *Initial Public Offering (IPO)*.

Adapun penjelasan dari motivasi manajemen laba di atas adalah sebagai berikut:

1. Bonus Scheme Hypothesis

Kompensasi (Bonus) yang didasarkan pada besarnya laba yang dilaporkan akan memotivasi manajemen untuk memilih prosedur akuntansi yang meningkatkan keuntungan yang dilaporkan demi memaksimalkan bonus mereka. Bonus minimal hanya akan dibagikan jika laba mencapai target laba minimal tertentu dan bonus maksimal dibagikan jika laba mencapai nilai tertentu atau lebih besar.

2. Contracting Incentive

Motivasi ini muncul ketika perusahaan melakukan pinjaman hutang yang berisikan perjanjian untuk melindungi kreditur dari aksi manajer yang tidak sesuai dengan kepentingan kreditur, seperti deviden yang berlebihan, pinjaman tambahan, atau membiarkan modal kerja, atau laporan ekuitas berada di bawah tingkat yang ditetapkan, yang semuanya dapat meningkatkan risiko bagi kreditur, karena pelanggaran perjanjian dapat mengakibatkan biaya yang tinggi sehingga manajer perusahaan berharap untuk menghindarinya. Jadi manajemen laba dapat muncul sebagai alat untuk mengurangi kemungkinan pelanggaran perjanjian dalam kontrak hutang.

3. *Political Motivation*

Manajemen laba digunakan untuk mengurangi laba yang dilaporkan pada perusahaan publik. Perusahaan cenderung mengurangi laba yang dilaporkan karena adanya tekanan publik yang mengakibatkan pemerintah menetapkan peraturan yang lebih ketat.

4. *Taxation Motivation*

Perpajakan merupakan motivasi perpajakan merupakan motivasi yang paling jelas untuk melakukan manajemen laba. Manajemen berusaha untuk mengatur labanya agar pembayaran pajak lebih rendah dari yang seharusnya sehingga didapat penghematan pajak.

5. *Incentive Chief Executive Officer (CEO)*

CEO yang mendekati masa pensiun akan cenderung menaikkan pendapatan untuk meningkatkan bonus mereka. Dan jika kinerja perusahaan buruk, mereka akan memaksimalkan pendapatan agar tidak diberhentikan.

6. *Initial Public Offering (IPO)*

Perusahaan yang akan go publik belum memiliki nilai pasar, dan menyebabkan manajer perusahaan yang akan *go public* melakukan manajemen laba dalam prospektus mereka dengan harapan dapat menaikkan harga saham perusahaan.”

2.1.6.3 Faktor Penyebab Perusahaan Melakukan Manajemen Laba

Secara akuntansi ada beberapa faktor yang menyebabkan suatu perusahaan berani melakukan *earnings management*. Menurut Irham 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 manajemen 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 *judgment* 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 *principal*. *Agent* adalah manajemen perusahaan (internal) dan *principal* adalah komisaris perusahaan (eksternal). Pihak *principal* disini adalah tidak hanya komisaris perusahaan tetapi juga termasuk kreditur, pemerintah dan lainnya.

2.1.6.4 Strategi Manajemen Laba

Menurut Wild *et al.* (2008:120) dalam Lya (2016) 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-off*) sebanyak mungkin pada satu periode. Periode yang dipilih biasanya periode dengan kinerja yang buruk (seringkali pada masa resesi di mana 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 dengan menciptakan cadangan laba dan kemudian melaporkan laba ini pada saat periode buruk. Banyak perusahaan menggunakan bentuk manajemen laba seperti ini”.

Menurut Scott (2000) dalam Lya (2016), ada beberapa pola yang digunakan dalam manajemen laba, yaitu:

“1. *Taking a bath*

Dalam bentuk jika manajemen harus melaporkan kerugian, maka manajemen akan melaporkan dalam jumlah besar. Dengan tindakan ini manajemen berharap dapat meningkatkan laba yang akan datang dan kesalahan kerugian piutang perusahaan dapat dilimpahkan ke manajemen lama, jika terjadi pergantian manajer.

2. *Income minimization*

Upaya perusahaan mengatur agar laba periode berjalan menjadi lebih rendah daripada laba sesungguhnya. Upaya ini dilakukan dengan mempermainkan pendapatan periode berjalan menjadi lebih rendah daripada pendapatan sesungguhnya dan atau biaya periode berjalan menjadi lebih besar daripada biaya sesungguhnya.

3. *Income maximization*

Dilakukan pada saat laba menurun dengan cara memindahkan beban ke masa mendatang. Tindakan atas *income maximization* bertujuan untuk melaporkan net income yang tinggi untuk tujuan bonus yang lebih besar. Pola ini dilakukan oleh perusahaan yang melakukan pelanggaran perjanjian hutang.

4. *Income smoothing*

Dilakukan perusahaan dengan cara meratakan laba yang dilaporkan sehingga dapat mengurangi fluktuasi laba yang terlalu besar karena pada umumnya investor lebih menyukai laba yang relatif stabil”.

2.1.6.5 Pengukuran Manajemen Laba

Berdasarkan penelitian Setyo (2011), manajemen laba diproksi dengan *discretionary accrual* (DAC). Sebelum mengukur *discretionary accrual* (DAC) perlu diketahui nilai total akrual terlebih dahulu, menurut Collin dan Hibrar dalam Belkoui (2007:202) yang dialihbahasakan oleh Ali dan Krista, manajemen laba diukur dengan pendekatan langsung dengan model total akrual yaitu dengan menghitung total akrual sebagai perbedaan antara laba bersih dan arus kas operasi. Rumusnya sebagai berikut:

$$TAC_t = NOI_t - CFFO_t$$

$$DAC_t = (TAC_t / Sales_t) - (TAC_{t-1} / Sales_{t-1})$$

Keterangan:

TAC_t = *Total accruals* periode t

NOI_t = *Net Operating Income* (laba operasional bersih) periode t

$CFFO_t$ = *Cash Flow From Operations* (arus kas dari operasi) periode t

DAC_t = *Discretionary Accruals* periode t

$Sales_t$ = Penjualan periode t

TAC_{t-1} = *Total accruals* periode t-1

$Sales_{t-1}$ = Penjualan periode t-1

Penjelasan dari setiap komponen pengukuran manajemen laba:

a) *Discretionary Accruals*: pengakuan akrual laba atau beban yang bebas tidak diatur dan merupakan pilihan kebijakan manajemen. Contohnya: mempercepat pengakuan pendapatan. Keputusan ada atau tidak adanya manajemen laba:

- $DAC > 0$ (bernilai positif) maka perusahaan melakukan manajemen laba, dan diberi nilai 1.
- $DAC \leq 0$ (bernilai negatif) maka perusahaan tidak melakukan manajemen laba, dan diberi nilai 0.

b) *Total Accruals*: diperoleh dari laba usaha (*net operating income*) yang juga merupakan *income before extraordinary* item dikurangi dengan *cash flow from operating activity*. Arus kas dari aktivitas operasi ini merupakan aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas untuk kegiatan operasi.

2.1.7 Perencanaan Pajak

2.1.7.1 Pengertian Perencanaan Pajak

Menurut Zain (2009:67) pengertian perencanaan pajak adalah sebagai berikut:

“Perencanaan pajak merupakan tindakan penstrukturan yang terkait dengan konsekuensi potensi pajaknya, yang tekanannya kepada pengendalian setiap transaksi yang ada konsekuensi pajak”.

Menurut Suandy (2011:6) pengertian perencanaan pajak adalah :

“Langkah awal dalam manajemen pajak. Pada tahap 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”.

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”.

Berdasarkan beberapa pengertian perencanaan pajak di atas, dapat disimpulkan bahwa perencanaan pajak adalah tindakan penstrukturan yang terkait dengan konsekuensi potensi pajaknya, dengan berbagai cara yang ditempuh dalam proses pengorganisasian usaha wajib pajak orang pribadi maupun badan usaha dengan menggunakan ketentuan perpajakan yang berlaku.

2.1.7.2 Penghitungan Perencanaan Pajak

Perencanaan pajak dapat diukur menggunakan rumus *ETR* (*Effective Tax Rate*) perusahaan yaitu beban pajak (*tax expense*) dibagi dengan laba sebelum pajak (*pretax income*). Penggunaan proksi *ETR* diharapkan dapat mengidentifikasi perencanaan pajak perusahaan dengan tingkat agresivitas pajak yang dilakukan menggunakan perbedaan tetap maupun perbedaan temporer. Adapun rumus untuk menghitung *Effective Tax Rate* (Dyrenge et al., (2008:61-82) dalam Budiman dan Setiyono (2012) adalah sebagai berikut:

$$ETR_{it} = \frac{Tax\ Expense_{it}}{Pretax\ Income_{it}}$$

Keterangan:

ETR_{it} = Rasio pembayaran beban pajak (*tax expense*) atas laba sebelum pajak (*pretax income*) perusahaan pada periode berjalan.

$Tax\ Expense_{it}$ = Pembayaran beban pajak yang terdapat dalam laporan laba rugi perusahaan pada periode berjalan.

$Pretax\ Income_{it}$ = Laba sebelum pajak perusahaan pada periode berjalan.

Perusahaan dikategorikan melakukan perencanaan pajak apabila *Effective Tax Rate* (*ETR*) perusahaan kurang dari 25%, maka diberi nilai 1 dan jika *Effective Tax Rate* (*ETR*) perusahaan lebih dari 25% artinya perusahaan tersebut dikategorikan tidak

melakukan perencanaan pajak, maka diberi nilai 0 (Dyrenge et al., (2008:61-82) Budiman dan Setiyono, 2012).

2.1.7.3 Motivasi dilakukannya Perencanaan Pajak

Sebelum perencanaan pajak dilakukan, tentunya ada beberapa hal yang memotivasi perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak.

Menurut Suandy (2011:11) motivasi yang mendasari dilakukannya suatu perencanaan pajak umumnya bersumber dari tiga unsur perpajakan, yaitu :

“1. Kebijakan Perpajakan (*Tax Policy*)

Kebijakan perpajakan merupakan alternatif dari berbagai sasaran yang hendak dituju dalam sistem perpajakan. Dari berbagai aspek kebijakan pajak, terdapat faktor-faktor yang mendorong dilakukannya suatu perencanaan pajak, diantaranya: jenis pajak yang akan dipungut, subjek pajak, objek pajak, tarif pajak, dan prosedur pembayaran pajak.

2. Undang-undang Perpajakan (*Tax Law*)

Kenyataan menunjukkan bahwa di mana pun tidak ada undang-undang yang mengatur setiap permasalahan secara sempurna. Oleh karena itu, dalam pelaksanaannya selalu diikuti oleh ketentuan-ketentuan lain (Peraturan Pemerintah, Keputusan Presiden, Keputusan Menteri Keuangan, dan Keputusan Direktorat Jenderal Pajak). Tidak jarang ketentuan pelaksanaan tersebut bertentangan dengan undang-undang itu sendiri karena disesuaikan dengan keputusan pembuat kebijakan dalam mencapai tujuan lain yang ingin dicapainya. Akibatnya terbuka celah (*loopholes*) bagi wajib pajak untuk menganalisis kesempatan tersebut dengan cermat untuk perencanaan pajak yang baik.

3. Administrasi Perpajakan (*Tax Administration*)

Secara umum motivasi dilakukannya perencanaan pajak adalah memaksimalkan laba setelah pajak, karena pajak ikut mempengaruhi pengambilan keputusan atas suatu tindakan dalam operasi perusahaan untuk melakukan investasi melalui analisis yang cermat dan pemanfaatan peluang

untuk atau kesempatan yang ada dalam ketentuan peraturan yang sengaja dibuat oleh pemerintah untuk memberikan perlakuan yang berbeda atas objek yang secara ekonomi hakikatnya sama (karena pemerintah mempunyai tujuan lain tertentu) dengan memanfaatkan:

- a. Perbedaan tarif pajak (*tax rates*).
- b. Perbedaan perlakuan atas objek pajak sebagai dasar pengenaan pajak (*tax base*).
- c. *Loophole, shelters, dan havens*”.

2.1.7.4 Tujuan Perencanaan Pajak

Menurut Suandy (2011:7) tujuan dari perencanaan pajak adalah:

“Merekayasa agar beban pajak 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”.

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:

- a. Mematuhi segala ketentuan administratif, sehingga terhindar dari pengenaan sanksi, baik sanksi administratif maupun pidana, seperti bunga, kenaikan denda, dan hukum kurungan atau penjara.

- b. Melaksanakan secara efektif segala ketentuan undang-undang perpajakan yang terkait dengan pelaksanaan pemasaran, pembelian, dan fungsi keuangan, seperti pemotongan dan pemungutan pajak (PPh pasal 21, pasal 22, dan pasal 23)”.

2.1.7.5 Tahapan-tahapan Perencanaan Pajak

Untuk melakukan perencanaan pajak tentunya tidak bisa dilakukan dengan sembarangan, tetapi harus melalui tahapan-tahapan yang terperinci agar perencanaan pajak yang dilakukan dapat berhasil sesuai dengan yang diharapkan.

Adapun tahapan-tahapan dalam membuat perencanaan pajak menurut Suandy (2011:13), adalah sebagai berikut:

“1. Menganalisis informasi (basis data) yang ada

Tahap pertama dari proses pembuatan perencanaan pajak adalah menganalisis komponen yang berbeda atas pajak yang terlibat dalam suatu proyek dan menghitung seakurat mungkin beban pajak yang harus ditanggung.

2. Membuat satu model atau lebih rencana kemungkinan besarnya pajak

Membuat satu model atau lebih rencana kemungkinan besarnya pajak. Model perjanjian internasional dapat melibatkan satu atau lebih atas tindakan-tindakan berikut:

- a. Pemilihan bentuk transaksi yang akan dilakukan oleh perusahaan atau hubungan internasional.
- b. Pemilihan negara asing sebagai tempat melakukan investasi atau menjadi residen dari negara tersebut.
- c. Penggunaan satu atau lebih negara tambahan.

3. Mengevaluasi pelaksanaan perencanaan pajak

Perencanaan pajak sebagai suatu perencanaan yang merupakan bagian kecil dari seluruh perencanaan strategis perusahaan, oleh karena itu perlu dilakukan evaluasi untuk melihat sejauh mana hasil pelaksanaan suatu

perencanaan pajak terhadap beban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. Beban pajak tersebut akan dihitung dengan menggunakan hipotesis sebagai berikut:

- a. Bagaimana jika perencanaan pajak tidak dilaksanakan.
 - b. Bagaimana jika perencanaan pajak tersebut dilaksanakan dan berhasil dengan baik.
 - c. Bagaimana jika perencanaan pajak tersebut dilaksanakan tetapi gagal.
4. Mencari kelemahan dan kemudian memperbaiki kembali rencana pajak

Pembuatan suatu rencana sebaiknya disertai dengan gambaran atau perkiraan berapa peluang kesuksesan dan berapa laba setelah pajak yang akan diperoleh jika berhasil maupun kerugian jika terjadi kegagalan.

5. Memutakhirkan rencana pajak.

Dengan membiarkan perhatian terhadap perkembangan yang akan datang maupun situasi yang terjadi saat ini, seorang manajer akan mampu mengurangi akibat yang merugikan dari adanya perubahan, dan pada saat yang bersamaan mampu mengambil kesempatan untuk memperoleh manfaat yang potensial”.

2.1.7.6 Strategi Umum Perencanaan Pajak

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

“1. *Tax Saving*

Tax saving adalah upaya untuk mengefisiensikan beban pajak melalui pemilihan alternatif pengenaan pajak dengan tarif yang lebih rendah.

2. *Tax Avoidance*

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

3. Penundaan/Penggeseran Pembayaran Pajak

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

4. 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.
5. Menghindari Pemeriksaan Pajak dengan Cara Menghindari Lebih Bayar
Menghindari pemeriksaan pajak dapat dilakukan dengan mengajukan pengurangan pembayaran angsuran PPh pasal 25 ke Kantor Pelayanan Pajak (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.
6. Menghindari Pelanggaran Terhadap Peraturan Perpajakan
Menghindari pelanggaran terhadap peraturan perpajakan dapat dilakukan dengan cara menguasai peraturan perpajakan”.

2.2 Kerangka Pemikiran

Laporan keuangan pada dasarnya merupakan sumber informasi bagi investor dan kreditur, yang menunjukkan kinerja perusahaan untuk dijadikan pengambilan keputusan sesuai dengan kepentingan mereka. Salah satu parameter yang digunakan untuk mengukur kinerja perusahaan adalah informasi mengenai laba. Informasi mengenai laba merupakan unsur penting yang digunakan oleh para pengguna laporan keuangan, baik pihak internal maupun eksternal dalam pengambilan keputusan. Pentingnya informasi mengenai laba disadari oleh manajemen, sehingga manajemen cenderung melakukan *disfunctional behavior* (perilaku tidak semestinya) yang mendorong untuk melakukan manajemen laba atau manipulasi laba (Assih dan Gundono, 2000).

Penjelasan konsep manajemen laba menggunakan pendekatan teori keagenan yang menyatakan bahwa antara manajemen dan pemilik mempunyai kepentingan yang berbeda. Kepentingan yang berbeda sering menyebabkan konflik kepentingan antara pemegang saham/pemilik (*principal*) dengan manajemen (*agent*), hal ini dikarenakan manajemen terkadang menyalahgunakan kepercayaan dari pemilik untuk mengambil keuntungan bagi dirinya sendiri, yang mendorong manajemen untuk melakukan manajemen laba (Jensen dan Meckling, 1976 dalam Arif, 2015).

Penelitian mengenai praktik manajemen laba telah banyak dijadikan sebagai obyek penelitian dan faktor-faktor yang mempengaruhinya telah banyak diuji oleh peneliti sebelumnya. Namun penelitian yang telah dilakukan sebelumnya menunjukkan kesimpulan yang beragam. Hal ini terjadi karena antara peneliti yang satu dengan peneliti yang lain menunjukkan hasil yang berbeda. Faktor tersebut diantaranya adalah ukuran perusahaan dan beban pajak tangguhan. Oleh karena itu, peneliti mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan dan beban pajak tangguhan sebagai variabel independen penelitian yang mempengaruhi manajemen laba sebagai variabel intervening penelitian, dan manajemen laba sebagai variabel intervening yang mempengaruhi perencanaan pajak sebagai variabel dependen.

Selanjutnya, akan dijelaskan mengenai keterkaitan masing-masing variabel sebagai berikut:

1. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Manajemen Laba

Ukuran perusahaan dapat menunjukkan bagaimana keadaan perusahaan tersebut apakah tergolong perusahaan yang mempunyai kinerja yang bagus dengan pengalaman dan perkembangannya atau bahkan sebaliknya. Sehingga dapat mengetahui kemampuan perusahaan dan tingkat risiko dalam mengelola investasi yang diberikan pada pemegang saham.

Moses dalam Vanian (2014) mengemukakan bahwa perusahaan-perusahaan yang lebih besar memiliki dorongan yang lebih besar untuk melakukan perataan laba (salah satu bentuk manajemen laba) dibandingkan dengan perusahaan kecil, karena memiliki biaya politik lebih besar. Biaya politik muncul dikarenakan profitabilitas perusahaan yang tinggi dapat menarik perhatian media dan konsumen. Perusahaan besar seringkali menjadi perhatian banyak pihak investor sehingga seringkali mendapatkan tuntutan untuk memiliki informasi laba yang lebih baik. Tuntutan tersebut seringkali menjadikan manajemen berusaha untuk melaporkan laba lebih tinggi, dengan begitu maka manajemen melakukan tindakan manajemen laba untuk memanipulasi labanya agar menarik investor.

Menurut Agustia (2013), perusahaan besar cenderung akan memerlukan dana yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan yang lebih kecil. Tambahan dana tersebut bisa diperoleh dari penerbitan saham baru atau penambahan hutang. Motivasi untuk mendapatkan dana tersebut akan mendorong pihak manajemen untuk melakukan praktik manajemen laba, sehingga dengan pelaporan laba yang tinggi maka calon investor maupun kreditur akan tertarik untuk menanamkan dananya.

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan sementara bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Vanian (2014), Dwi (2015), dan Fitriawati (2016) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

2. Pengaruh Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba

Menurut Djamaludin (2008), selisih negatif antara laba akuntansi dan laba fiskal mengakibatkan 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. Itulah yang memicu manajer agar melakukan *earnings management* dengan memperbesar dan memperkecil jumlah beban pajak tangguhan yang diakui dengan laporan laba rugi. Karena pada dasarnya ketika beban pajak tangguhan besar maka laba yang akan diperoleh perusahaan akan kecil.

Menurut Yulianti (2005) dalam Arif (2015), 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 menaikkan 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 uraian di atas, dapat disimpulkan sementara bahwa beban pajak tangguhan berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Irreza dan Yulianti (2010), Nadia dan Retnaningtyas (2013), Arif (2015), dan Ratna (2016) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

3. Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Perencanaan Pajak

Upaya untuk meminimalkan beban pajak sering disebut dengan perencanaan pajak, karena hal itu timbul keinginan pihak manajemen untuk menekan dan membuat beban pajak sekecil mungkin. Perencanaan pajak merupakan salah satu cara yang dimanfaatkan oleh wajib pajak dalam melakukan manajemen perpajakan usaha atau penghasilannya, namun perlu diperhatikan bahwa perencanaan pajak yang dimaksud adalah perencanaan pajak tanpa melakukan pelanggaran konstitusi atau undang-undang perpajakan yang berlaku.

Sulistyanto (2008:96) menyatakan bahwa:

“Semakin besar laba yang diperoleh perusahaan, semakin besar pula pajak yang harus dibayarkan kepada pemerintah. Sebaliknya semakin kecil laba yang diperoleh perusahaan, semakin kecil pula pajak yang harus dibayarkan kepada pemerintah. Artinya semakin besar laba perusahaan akan membuat semakin besar kewajiban yang harus ditanggung dan diselesaikan oleh perusahaan. Manajer cenderung selalu berusaha untuk meminimalisir kewajiban-kewajibannya, termasuk kewajiban untuk membayar pajak. Bagi manajer semakin kecil pajak yang harus dibayarkan kepada pemerintah berarti semakin

kecil kewajibannya. Oleh sebab itu, manajer akan berusaha agar laba perusahaan selalu kelihatan lebih rendah daripada laba yang sesungguhnya diperoleh. Upaya ini dilakukan untuk meminimalisir pajak atau nilai pajak yang harus dibayar perusahaan. Manajer menjadi mempunyai kesempatan untuk mengatur laba perusahaan sehingga pajak yang harus dibayar perusahaan dari periode ke periode dapat menjadi lebih rendah dibandingkan kewajiban pajak sesungguhnya. Setiap kesempatan akan selalu dimanfaatkan manajer untuk meminimalisir pajak, baik ketika harus membayar pajak tahunannya maupun ketika pemerintah mengganti peraturan perundang-undangan perpajakan”.

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”.

Suandy (2011:12), menjelaskan bahwa:

“Secara umum motivasi dilakukannya perencanaan pajak adalah untuk memaksimalkan laba setelah pajak karena pajak ikut mempengaruhi pengambilan keputusan atas suatu tindakan dalam operasi perusahaan untuk melakukan investasi melalui analisis yang cermat dan pemanfaatan peluang atau kesempatan yang ada dalam ketentuan peraturan yang sengaja dibuat oleh pemerintah, untuk memberikan perlakuan yang berbeda atas objek yang secara ekonomi hakikatnya sama (karena pemerintah mempunyai tujuan lain tertentu) dengan memanfaatkan:

- a. Perbedaan tarif pajak (*tax rates*)
- b. Perbedaan perlakuan atas objek pajak sebagai dasar pengenaan pajak (*tax base*)
- c. *Loopholes* (celah), *shelters* (berlindung), dan *havens*”.

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

“Dikatakan bahwa perusahaan yang berhadapan dengan biaya politik, cenderung melakukan praktik manajemen laba. Perusahaan akan melakukan perencanaan pajak seefektif mungkin, dengan tujuan untuk memperoleh

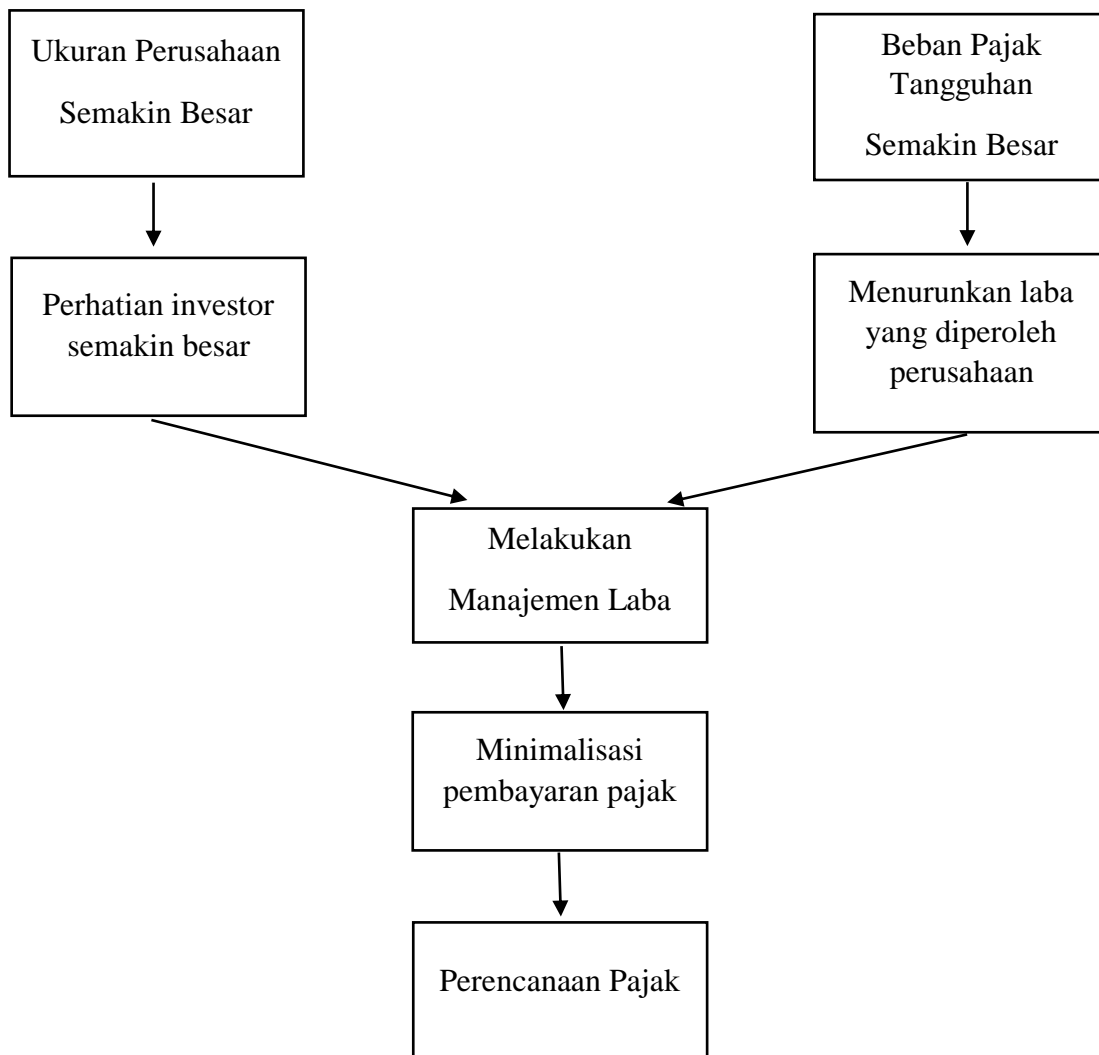
keuntungan dari segi fiskal dan juga untuk memperoleh keuntungan dalam memperoleh tambahan modal dari pihak investor melalui penjualan saham perusahaan. Status perusahaan yang sudah *go public* umumnya *cenderung high profile* daripada perusahaan yang belum *go public*. Sehingga untuk meningkatkan nilai 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”.

Dapat disimpulkan jika manajemen laba yang dilakukan semakin tinggi dengan merekayasa laba yang dilaporkan kepada fiskal serendah mungkin dari yang seharusnya dilaporkan, maka akan membuat minimalisasi pembayaran pajak, sehingga laba bersih (*net income*) yang diperoleh perusahaan akan semakin besar. Oleh karena itu perusahaan akan melakukan manajemen laba untuk pembayaran pajak, agar dapat mengoptimalkan jumlah laba bersih untuk dibagi kepada investor atau diinvestasikan oleh perusahaan.

Scott (2003) dalam Lucy (2016), menyatakan semakin bagus perencanaan pajak maka semakin besar perusahaan melakukan manajemen laba. Salah satu perencanaan pajak adalah dengan cara mengatur seberapa besar laba yang dilaporkan, karena perencanaan pajak dapat menurunkan suatu tingkat laba dalam perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan akan melakukan manajemen laba, agar laba yang dilaporkan kepada fiskal lebih rendah sehingga akan mengurangi beban pajak yang akan ditanggungnya.

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan sementara bahwa manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap perencanaan pajak.

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



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2013:96) menyatakan bahwa 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 didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi, hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum ada jawaban empirik.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka peneliti berasumsi mengambil keputusan sementara (hipotesis) sebagai berikut:

H1 : Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

H2 : Beban pajak tangguhan berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

H3 : Manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap perencanaan pajak.