

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Manajemen Laba

2.1.1.1 Pengertian Manajemen Laba

Manajemen Laba (Earning Management) adalah potensi manajemen akrual untuk memperoleh keuntungan. Upaya perusahaan atau pihak-pihak tertentu untuk merekayasa, memanipulasi informasi, bahkan melakukan tindakan manajemen laba yang dapat menyebabkan laporan keuangan tidak lagi mencerminkan fundamentalnya, karena laporan keuangan seharusnya berfungsi sebagai media komunikasi manajemen dengan pihak eksternal atau antara perusahaan dengan pemangku kepentingan.

Menurut Kieso (2011:145), manajemen laba merupakan:

“earning management is often defined as the planned timing of revenues, expense, gains, and losses to smooth out bumps in earnings. Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa manajemen laba sering didefinisikan sebagai perencanaan waktu pendaatan, beban, keuntungan dan kerugian untuk meratakan fluktuasi laba”.

Menurut Irham Fahmi (2012:158) manajemen laba yaitu suatu tindakan yang mengatur laba sesuai dengan yang dikehendaki oleh pihak tertentu atau terutama oleh manajemen perusahaan.

Menurut Sri Sulistyanto (2008:6), Manajemen Laba didefinisikan 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 Dwi Martiani (2012:113), manajemen laba merupakan:

“Manajemen laba merupakan tindakan yang mengatur waktu pengakuan pendapatan, beban, keuntungan, atau kerugian agar mencapai informasi laba tertentu yang diinginkan. Biasanya manajemen laba dilakukan dalam bentuk menaikkan laba untuk mencapai target laba tertentu dan juga dalam menurunkan laba periode ini, agar dapat menaikkan pendapatan di periode mendatang”.

Dalam pengertian di atas dapat dikatakan bahwa manajemen laba adalah suatu penyusunan laporan keuangan yang sengaja dilakukan oleh manajemen yang ditunjukkan kepada pihak eksternal dengan cara meratakan, menaikkan dan menurunkan laporan laba dengan tujuan menciptakan kinerja perusahaan agar terkesan lebih baik dari yang sebenarnya sehingga dapat memenuhi ekspektasi pemegang saham.

Manajemen laba dapat dilakukan dengan berbagai macam cara. Secara umum definisi-definisi di atas menyebutkan bahwa upaya mempengaruhi laporan keuangan dapat dilakukan dengan berbagai macam cara sesuai dengan kepentingan manajer. Namun, beberapa definisi secara tegas ada yang menekankan bahwa selama apa yang dilakukan manajer masih dalam ruang lingkup prinsip akuntansi berterima umum maka akan tetap diakui dan diperbolehkan. Artinya manajemen laba sebenarnya merupakan

upaya untuk merekayasa angka-angka dalam laporan keuangan dengan memperlakukan metode dan prosedur akuntansi yang digunakan perusahaan.

2.1.1.2 Tujuan Manajemen Laba

Selain pengertian, ada pula tujuan dari manajemen laba. Berikut merupakan tujuan-tujuan dari manajemen laba menurut Scott (2003) yaitu:

1. *“Bonus Purposes (Tujuan Bonus)*
Manajer yang memiliki informasi atas laba bersih perusahaan akan bertindak secara oportunistik untuk melakukan manajemen laba dengan memaksimalkan laba saat ini.
2. *Taxation Motivation (Motivasi Perpajakan)*
Motivasi penghematan pajak menjadi motivasi manajemen laba yang nyata. Berbagai metode akuntansi digunakan dengan tujuan untuk penghematan pajak pendapatan perusahaan.
3. Pergantian CEO
CEO yang mendekati masa pensiun akan cenderung menaikkan pendapatan untuk meningkatkan bonus manajemen dan apabila kinerja perusahaan buruk, mereka akan memaksimalkan pendapatan agar tidak diberhentikan.
4. Initial Public Offering (IPO) atau Penawaran Saham Perdana
Perusahaan yang akan *go public* belum memiliki nilai pasar dan menyebabkan manajer perusahaan yang akan *go public* tersebut melakukan manajemen laba dengan harapan bisa menaikkan harga saham perusahaan”.

2.1.1.3 Strategi Manajemen Laba

Menurut Subramanyam (2017:118) terdapat tiga strategi manajemen laba, yaitu :

1. *“Increasing Income (Meningkatkan Laba)*
Merupakan strategi manajemen dalam meningkatkan laba yang dilaporkan pada periode kini untuk membuat perusahaan dipandang lebih baik. Cara ini memungkinkan peningkatan laba selama beberapa periode, dilakukan dengan cara akrual pembalik lebih kecil dibandingkan akrual kini, sehingga dapat meningkatkan laba. Jadi perusahaan dapat melaporkan laba yang lebih tinggi

berdasarkan manajemen laba yang terus menerus dilakukan dalam jangka waktu panjang.

2. *Big Bath*

Strategi ini dilakukan melalui penghapusan sebanyak mungkin pada suatu periode, baik berupa aktiva atau pun membebankan perkiraan biaya yang akan datang. Periode yang dipilih merupakan periode dengan kinerja perusahaan yang buruk, kerugian berjalan atau pada saat terjadi suatu kejadian tidak biasa seperti perubahan manajemen, merge atau restrukturisasi.

3. *Income Smoothing* (Perataan Laba)

Strategi ini adalah dengan cara meningkatkan maupun menurunkan laba yang dilaporkan untuk mengurangi fluktuasi laba. Perataan laba mencakup tidak melaporkan bagian laba periode baik dengan menciptakan cadangan atau bank laba dan kemudian melaporkan laba tersebut disaat periode kinerja perusahaan buruk”.

2.1.1.4 Pendekatan Manajemen Laba

Pendeteksian manajemen laba umumnya menggunakan pendekatan akrual yang menggunakan pengukuran berbasis akrual untuk mendeteksi manipulasi pada laporan keuangan. Pendekatan manajemen laba menurut Sri Sulistyanto (2008:211) adalah :

1. “Model berbasis *Aggregate Accruals*

Model ini digunakan untuk mendeteksi rekayasa laporan keuangan dengan menggunakan *discretionary accruals* sebagai proksi manajemen laba.

2. Model berbasis *Spesific Accruals*

Model ini yaitu dengan menggunakan komponen atau item laporan keuangan tertentu dari distribusi tertentu. Seperti piutang yang tidak tertagih dari suatu industri.

3. Model berbasis *Distribution Of Earning After Management*

Model ini dikembangkan dengan melakukan pengujian secara statistik terhadap komponen atau item laba untuk mendeteksi faktor – faktor yang mempengaruhi pergerakan laba”.

2.1.1.5 Motivasi Manajemen Laba

Berikut motivasi manajemen melakukan manajemen laba menurut Sri Sulistyanto (2008:63) :

1. *“Bonus Plan Hypotesis (Hipotesis Rencana Bonus)*
Rencana bonus dapat menjadi motivasi manajemen dalam melakukan manajemen laba. Rencana bonus akan cenderung membuat manajemen memilih dan menggunakan metode- metode akuntansi yang akan membuat laba yang dilaporkan menjadi lebih tinggi. Konsep ini membahas bahwa bonus yang dijanjikan akan memotivasi manajer untuk melakukan kecurangan manajerial apabila hasil yang dicapai tidak sesuai ekspektasi.
2. *Debt (equity) Hypotesis (Hipotesis Hutang)*
Perusahaan mempunyai rasio antara hutang yang besar atau ekuitas yang lebih besar. Ketika perusahaan memiliki hutang yang besar, maka manajemen cenderung memilih dan menggunakan metode-metode akuntansi dengan laba yang lebih tinggi sehingga kemungkinan perusahaan untuk melakukan permainan laba bisa terjadi, dan jatuh tempo hutang bisa ditunda untuk periode selanjutnya. Semakin dekat suatu perusahaan ke pelanggaran perjanjian hutang maka manajemen akan cenderung memilih metode akuntansi yang dapat mengurangi kemungkinan perusahaan mengalami pelanggaran kontrak.
3. *Political Cost Hypothesis (Hipotesis Biaya Politik)*
Perusahaan cenderung memilih dan menggunakan metode – metode akuntansi yang dapat memperkecil atau memperbesar laba yang dilaporkan. Motivasi ini membahas bahwa manajer perusahaan cenderung melanggar regulasi pemerintah seperti undang-undang perpajakan, apabila ada manfaat dan keuntungan tertentu yang dapat diperolehnya. Manejer akan melakukan permainan laba agar kewajiban pembayaran tidak terlalu tinggi sehingga alokasi laba sesuai dengan kemauan perusahaan”.

2.1.1.6 Pandangan Terhadap Manajemen Laba

Ada perbedaan pandangan antara praktisi dengan akademisi terhadap manajemen laba. Perbedaan pandangan disebabkan perbedaan sudut pandang kedua pihak terhadap aktivitas rekayasa manajerial. Para praktisi menilai manajemen laba sebagai permasalahan yang harus segera diselesaikan sebab secara signifikan mempengaruhi laba perusahaan dan keputusan yang dibuat *stakeholder*. Sementara

para akademis menilai manajemen laba bukan sebagai masalah yang berarti sebab aktivitas rekayasa manajerial tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap laba yang dilaporkan dalam laporan keuangan.

Alasannya, aktivitas rekayasa ini hanya merupakan dampak dari luasnya spektrum prinsip akuntansi berterima umum. Oleh sebab itu, ada pandangan yang menyatakan bahwa upaya untuk mengeliminasi manajemen laba adalah dengan melakukan koreksi terhadap standar akuntansi yang diterima dan dipakai secara umum.

Berikut beberapa pandangan terhadap manajemen laba menurut Sri Sulistyanto (2008:104-108) di antaranya sebagai berikut:

1. “Manajemen laba sebagai kecurangan

Perbedaan pandangan ini secara langsung mempengaruhi persepsi seseorang terhadap manajemen laba. Sebagian pihak mempunyai persepsi bahwa manajemen laba mencerminkan perilaku tidak etis seorang manajer untuk menipu pihak lain dengan menggunakan informasi-informasi dengan laporan keuangan. Laporan keuangan sebagai sumber informasi bagi *stakeholder* untuk mengetahui segala sesuatu tentang perusahaan, direkayasa sedemikian rupa sehingga pihak ini keliru dalam menilai perusahaan.

Padahal penilaian ini secara signifikan akan mempengaruhi keputusan-keputusan yang dibuat oleh pemakai laporan keuangan. Bisa dikatakan bahwa semakin besar angka dan komponen yang direkayasa berarti semakin besar pula tingkat kesalahan yang dilakukan para pemakai laporan keuangan. Atau semakin tidak berkualitas informasi dalam laporan keuangan akan membuat semakin tidak tepat dan berkualitas pula keputusan yang dibuat *stakeholder*. Bisa disimpulkan bahwa tingkat ketepatan dan kualitas keputusan *stakeholder* sangat dipengaruhi oleh validitas dan kualitas informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Meski di sisi lain standar akuntansi memang memberi kebebasan untuk memilih dan menggunakan metode dan prosedur akuntansi sesuai dengan kebutuhannya. Kebebasan inilah yang menjadi salah satu pemicu manajemen laba, yang sampai saat ini masih diperdebatkan sebagai kecurangan atau bukan. Beberapa pihak menyatakan aktivitas rekayasa manajerial ini dianggap kecurangan apabila perusahaan melakukan perbuatan-perbuatan sebagai berikut:

- a. Mencatat penjualan sebelum dapat direalisasi
Aktivitas rekayasa ini dilakukan dengan mencatat penjualan sebelum dapat direalisasi. Aktivitas semacam ini bertentangan dengan prinsip konservatisme akuntansi yang menyatakan bahwa suatu transaksi atau peristiwa dapat diakui dan dicatat sebagai pendapatan apabila perusahaan dapat memastikan bahwa pendapatan itu kemungkinan besar dapat terealisasi di masa depan. Sementara transaksi atau peristiwa yang belum dapat dipastikan apakah akan dapat terealisasi di masa depan tidak diijinkan untuk diakui dan dicatat dalam laporan keuangan yang disusunnya.
- b. Mencatat penjualan fiktif
Aktivitas rekayasa ini dilakukan dengan mencatat penjualan fiktif artinya, perusahaan memalsukan transaksi penjualan yang sebenarnya belum atau tidak pernah dilakukannya. Upaya semacam ini dilakukan perusahaan dengan mengakui dan mencatat barang konsinyasi atau barang yang baru dikirim kepada pembeli sebagai barang yang telah terjual.
- c. Mengundurkan tanggal bukti pembukuan
Aktivitas rekayasa ini dilakukan dengan mengundurkan tanggal bukti pembelian. Hal ini dilakukan untuk mengatur tingkat laba sesuai yang diinginkan manajer perusahaan. Apabila pada suatu periode kinerja perusahaan lebih rendah dari kinerja yang ditargetkan maka perusahaan akan menunda pengakuan biaya yang dikeluarkan untuk melakukan pembelian itu. Hal ini dilakukan agar kinerja perusahaan terlihat bagus dari periode ke periode meskipun sebenarnya dalam periode tertentu perusahaan mengeluarkan biaya cukup tinggi.
- d. Mencatat persediaan fiktif
Aktivitas rekayasa ini dilakukan dengan mencatat persediaan fiktif. Hal ini dilakukan agar nilai aktiva perusahaan menjadi lebih besar daripada nilai sesungguhnya. Upaya ini dilakukan agar perusahaan terlihat mempunyai aktiva lebih besar dibandingkan aktiva yang sesungguhnya dimiliki, sehingga akan meningkatkan kinerja solvabilitas perusahaan bersangkutan.

2. Manajemen Laba Bukan Kecurangan

Sementara pihak lain mempunyai persepsi bahwa manajemen laba bukanlah kecurangan yang dilakukan manajer perusahaan. Jika aktivitas ini dilakukan manajer dalam kerangka prinsip akuntansi berterima umum. Pendapatan ini sesuai dengan kenyataan yang menunjukkan bahwa manajemen laba berada di area abu-abu (grey area) antara aktivitas yang diijinkan prinsip akuntansi dan kecurangan.

Pada dasarnya manajemen laba sulit untuk diobservasi oleh pemakai laporan keuangan. Prinsip akuntansi yang menyatakan bahwa manajer harus

mengungkapkan secara lengkap semua informasi dalam pelaporan keuangan jika tidak mampu membuat pemakai laporan keuangan mengetahui apakah perusahaan itu melakukan manajemen laba atau tidak.

Seharusnya perusahaan mengungkapkan laba yang sesungguhnya diperoleh dari aktivitas-aktivitasnya, namun akuntansi memberi kesempatan perusahaan untuk secara konservatisme dan agresivisme:

a. Akuntansi konservatif

Akuntansi konservatif adalah proses akuntansi untuk mengakui dan mencatat suatu transaksi atau peristiwa secara berhati-hati sehingga perusahaan tidak akan mengalami kesulitan di masa depan. Untuk itu perusahaan akan menghemat atau membuat cadangan dengan mengakui dan mencatat suatu transaksi atau peristiwa yang terjadi saat ini untuk digunakan di masa depan pada saat diperlukan.

b. Akuntansi agresif

Akuntansi agresif adalah proses akuntansi untuk mengakui dan mencatat suatu transaksi atau peristiwa secara eksploratif. Sebagai contoh adalah mengecilkan catatan provisi piutang tak tertagih dan menarik ke bawah provisi atau cadangan. Secara konseptual kedua model akuntansi dapat membuat informasi laba dalam laporan keuangan menjadi lebih kecil atau lebih besar daripada laba sesungguhnya. Alasan inilah yang menjadi dasar dari pendapat yang menyatakan bahwa manajemen laba bukanlah tindakan rekayasa yang mengarah pada kecurangan”.

2.1.1.7 Metode Manajemen Laba

Metode yang digunakan untuk mendeteksi manajemen laba adalah hasil pengembangan dari teori Jones (1991) yang dikenal dengan *Modified Jones Model*.

Menurut Sri Sulistyanto (2008:225), modifikasi dari Model Jones yang didesain untuk mengeliminasi kecenderungan untuk menggunakan perkiraan yang bisa salah dari model Jones untuk menentukan *discretionary accruals* ketika *discretion* melebihi pendapatan.

Berikut langkah – langkah menghitung *Discretionary Accruals* (DTA) menurut Sri Sulistyanto (2008:163):

- a. “Mengukur total accrual dengan menggunakan model Jones yang dimodifikasi.

$$\text{Total Accrual (TAC)} = \text{laba bersih setelah pajak} - \text{arus kas operasi}$$

- b. Menghitung nilai *accruals* yang diestimasi dengan persamaan regresi OLS (*Ordinary Least Square*) :

$$TAC_t / A_{t-1} = \alpha_1 (1 / A_{t-1}) + \alpha_2 ((\Delta REV_t - \Delta REC_t) / A_{t-1}) + \alpha_3 (PPE_t / A_{t-1}) + e$$

Dimana :

TAC_t : total accruals perusahaan i pada periode t

A_{t-1} : total aset untuk sampel perusahaan i pada akhir tahun t-1

REV_t : perubahan pendapatan perusahaan i dari tahun t-1 ke tahun t

REC_t : perubahan piutang perusahaan i dari tahun t-1 ke tahun t

PPE_t : aktiva tetap (*gross property plant and equipment*) perusahaan tahun t

- c. Menghitung *Nondiscretionary Accruals model* (NDA) adalah sebagai berikut :

$$NDA_t = \alpha_1 (1 / A_{t-1}) + \alpha_2 ((\Delta REV_t - \Delta REC_t) / A_{t-1}) + \alpha_3 (PPE_t / A_{t-1})$$

Dimana :

NDA_t : *nondiscretionary accruals* pada tahun t

α : *fitted coefficient* yang diperoleh dari hasil regresi pada perhitungan total *accruals*.

- d. Menghitung *Discretionary Accruals*

$$DAC_t = (TAC_t / A_{t-1}) - NDA_t$$

Dimana :

DAC_t : *discretionary accruals* perusahaan i pada periode t

Menurut Sri Sulistyanto (2008) mengemukakan bahwa

“nilai *discretionary accrual* dapat bernilai 0, baik positif maupun negatif. Apabila nilai *discretionary accrual* 0 akan menunjukkan manajemen laba yang dilakukan adalah *income smoothing*, dan nilai positif akan menunjukkan adanya manajemen laba dengan pola *income increasing* dan nilai negatif menunjukkan manajemen laba dengan pola *income decreasing*”.

2.1.2 Profitabilitas

2.1.2.1 Pengertian Profitabilitas

Tujuan sebuah perusahaan adalah memperoleh laba, profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan untuk menilai sejauh mana sebuah perusahaan mampu menghasilkan laba. Berikut beberapa pengertian profitabilitas menurut para ahli:

Penjelasan Irham Fahmi (2012:81) profitabilitas adalah:

“Rasio yang mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan keuntungan pada tingkat penjualan, aset, dan modal saham yang tertentu”.

Menurut Hery (2016: 152) profitabilitas merupakan:

“Profitabilitas merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktivitas normal bisnisnya. Rasio profitabilitas dapat diukur dengan membandingkan antara berbagai komponen yang ada di dalam laba rugi dan atau neraca”.

Menurut Kasmir (2019:198) profitabilitas merupakan:

“Definisi rasio profitabilitas merupakan rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Rasio ini juga memberikan ukuran tingkat efektivitas manajemen suatu perusahaan. Hal ini ditunjukkan oleh laba yang dihasilkan dari penjualan dan pendapatan investasi”.

Menurut Agus Sartono (2010:122) profitabilitas merupakan:

“Definisi rasio profitabilitas adalah kemampuan perusahaan memperoleh laba dalam hubungannya dengan penjualan, total aktiva, maupun modal sendiri. Dengan demikian bagi investor jangka panjang akan sangat berkepentingan dengan analisis profitabilitas ini”.

Menurut S.K. Singh (2016:334) profitabilitas adalah:

“Profitability refers to the ability of a business to earn profit. It shows the efficiency of the business. These measure the profit earning capacity of the company. Profitabilitas mengacu pada kemampuan bisnis untuk mendapatkan laba. Ini menunjukkan efisiensi bisnis. Ini mengukur kapasitas penghasilan laba perusahaan”.

Dalam penjelasan-penjelasan yang dikemukakan oleh para ahli tersebut, dapat diartikan bahwa profitabilitas adalah rasio yang dapat menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba berdasarkan dari aktivitas bisnis seperti hasil dari penjualan dan pendapatan investasi, dan rasio profitabilitas digunakan untuk menilai efisiensi dan efektivitas perusahaan.

2.1.2.2 Rasio Profitabilitas

Profitabilitas dalam perusahaan dapat menunjukkan perbandingan antara laba dengan aktiva maupun modal yang dapat menciptakan laba tersebut, atau dapat dikatakan profitabilitas dalam kemampuan perusahaan untuk menciptakan laba.

Menurut Mahmud M. Hanafi (2016:81) rasio profitabilitas adalah:

“Rasio yang mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan keuntungan pada tingkat penjualan, aset, dan modal saham yang tertentu”.

Menurut Irham Fahmi (2015:80) rasio profitabilitas adalah:

“Rasio yang mengukur efektivitas manajemen secara keseluruhan yang ditunjukkan oleh besar kecilnya tingkat keuntungan yang diperoleh dalam huubungannya dengan penjualan maupun investasi”.

2.1.2.3 Tujuan dan Manfaat Rasio Profitabilitas

Rasio profitabilitas mempunyai tujuan dan manfaat, tidak hanya bagi pihak pemilik usaha atau manajemen saja, tetapi juga bagi pihak di luar perusahaan, terutama pihak-pihak yang memiliki hubungan atau kepentingan dengan perusahaan. Tujuan penggunaan rasio profitabilitas bagi perusahaan maupun bagi pihak luar perusahaan menurut Kasmir (2019:199-200), yaitu :

1. “Untuk mengukur atau menghitung laba yang diperoleh perusahaan dalam satu periode tertentu;
2. Untuk menilai posisi laba perusahaan tahun sebelumnya dengan tahun sekarang;
3. Untuk menilai perkembangan laba dari waktu ke waktu;
4. Untuk menilai besarnya laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri;
5. Untuk mengukur produktivitas seluruh dana perusahaan yang digunakan baik modal pinjaman maupun modal sendiri;
6. Untuk mengukur produktivitas dari seluruh dana perusahaan yang digunakan baik modal sendiri;
7. Dan tujuan lainnya

Sementara itu, manfaat yang diperoleh dari profitabilitas menurut Kasmir (2019:200), adalah untuk :

1. Mengetahui besarnya tingkat laba yang diperoleh perusahaan dalam satu periode;
2. Mengetahui posisi laba perusahaan tahun sebelumnya dengan tahun sekarang;
3. Mengetahui perkembangan laba dari waktu ke waktu;
4. Mengetahui besarnya laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri;

5. Mengetahui produktivitas dari seluruh dana perusahaan yang digunakan baik modal pinjaman maupun modal sendiri;
6. Manfaat lainnya”.

2.1.2.4 Metode Pengukuran Profitabilitas

Menurut Kasmir (2019:201-209) secara umum terdapat empat jenis utama yang digunakan dalam menilai tingkat profitabilitas, yaitu:

1. “*Profit Margin On Sales*
Profit Margin on Sales atau *Ratio Profit Margin* atau margin laba atas penjualan merupakan salah satu rasio yang digunakan untuk mengukur margin laba atas penjualan. Cara pengukuran rasio ini ini adalah dengan membandingkan laba bersih setelah pajak dengan penjualan bersih. Rasio ini juga dikenal dengan *profit margin*.
 Terdapat dua rumus untuk mencari *profit margin*, yaitu sebagai berikut:

- 1) Untuk Margin Laba Kotor dengan rumus:

$$\begin{aligned} & \textit{Profit Margin} \\ & = \frac{\textit{Penjualan Bersih} - \textit{Harga Pokok Penjualan}}{\textit{Sales}} \end{aligned}$$

Margin laba kotor menunjukkan laba yang relatif terhadap perusahaan, dengan cara penjualan bersih dikurangi harga pokok penjualan. Rasio ini merupakan cara untuk penetapan harga pokok penjualan.

- 2) Untuk Margin Laba Bersih dengan rumus:

$$\begin{aligned} & \textit{Net Profit Margin} \\ & = \frac{\textit{Earning After Interest and Tax (EAIT)}}{\textit{Sales}} \end{aligned}$$

Kasmir (2019:202)

Profit Margini merupakan ukuran keuntungan dengan membandingkan antara laba setelah bunga dari pajak dibandingkan

dengan penjualan rasio ini menunjukkan pendapatan bersih perusahaan atas penjualan.

2. *Return on Investment (ROI)*

Hasil pengembalian investasi atau lebih dikenal dengan nama *Return On Investment (ROI)* atau *Return On Total Assets*, merupakan rasio yang menunjukkan hasil (*return*) atas jumlah aktiva yang digunakan dalam perusahaan. ROI juga merupakan suatu ukuran tentang efektifitas manajemen dalam mengelola investasinya. Rumus untuk menghitung ROI yaitu:

$$ROI = \frac{\text{Earning After Interest and Tax (EAIT)}}{\text{Tota Assets}}$$

Kasmir (2019:204)

3. *Return On Equity (ROE)*

Hasil pengembalian ekuitas atau *Return On Equity (ROE)* atau rentabilitas modal sendiri, merupakan rasio untuk mengukur laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri. Rasio ini menunjukkan efisiensi penggunaan modal sendiri. Semakin tinggi rasio ini, semakin baik. Artinya, posisi pemilik perusahaan semakin kuat, demikian pula sebaliknya. Rumus untuk menghitung ROE yaitu:

$$ROE = \frac{\text{Earning After Interest and Tax}}{\text{Equity}}$$

Kasmir (2019:206)

4. Laba Per Lembar Saham (*Earning Per Share*)

Rasio per lembar saham (*Earning Per Share*) atau disebut juga rasio nilai nuku, merupakan rasio untuk mengukur keberhasilan manajemen dalam mencapai keuntungan bagi pemegang saham. Rasio yang rendah berarti manajemen belum berhasil untuk memuaskan pemegang saham, sebaliknya dengan rasio yang tinggi, maka kesejahteraan pemegang saham meningkat dalam pengertian lain, bahwa tingkat pengembalian tinggi. Rumus untuk menghitung *Earning Per Share* yaitu:

$$\text{Earning Per Share} = \frac{\text{Laba Saham Biasa}}{\text{Saham Biasa Yang Beredar}}$$

Kasmir (2019:209)".

Menurut Irham Fahmi (2013:137) profitabilitas dapat dihitung menggunakan indikator ROA. Rumusnya sebagai berikutL

$$ROA = \frac{\text{Laba Setelah Pajak (Laba Bersih)}}{\text{Total Aktiva}}$$

Dalam penelitian ini, alat ukur profitabilitas yang digunakan oleh penulis adalah *Return On Asset (ROA)* suatu indikator yang mencerminkan performa keuangan perusahaan, semakin tinggi nilai ROA yang mampu diraih oleh perusahaan maka performa keuangan perusahaan dikategorikan baik, semakin baik pengelolaan aset suatu perusahaan dan semakin besar juga laba yang diperoleh perusahaan.

2.1.2.4 Return On Assets (ROA)

Menurut Kieso, Weygant, dan Warfield (2014:518) *Return On Assets (ROA)* adalah:

“Ratio between net profit after tax and interest to the amount of sales of the company”.

Sedangkan menurut M. hanafi (2014:42) pengertian ROA adalah:

“Rasio profitabilitas adalah rasio yang mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba bersih pada tingkat penjualan, aset, dan modal saham tertentu. Dan rasio ini dicerminkan dalam *Return On Assets (ROA)*, yang menunjukkan efisiensi manajemen aset”.

Pengertian *Return On Assets* (ROA) menurut Irham Fahmi (2015:137) adalah: “*Return On Assets* (ROA) adalah rasio yang melihat sejauh mana investasi yang telah ditanamkan mampu memberikan pengembalian keuntungan sesuai dengan yang diharapkan”.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa *Return On Assets* merupakan rasio yang mengukur sejauh mana kemampuan perusahaan menghasilkan keuntungan dari manajemen aset yang tersedia.

2.1.3 Akuntansi Perpajakan

2.1.3.1 Pengertian Akuntansi Perpajakan

Menurut Supriyanto (2011:2) akuntansi perpajakan adalah:

“Suatu proses pencatatan, penggolongan dan pengikhtisaran suatu transaksi keuangan kaitannya dengan kewajiban perpajakan dan diakhiri dengan pembuatan laporan keuangan fiskal sesuai dengan ketentuan dan peraturan perpajakan yang terkait sebagai dasar pembuatan Surat Pemberitahuan Tahunan”.

Menurut Setiawan Agus (2012:8) menjelaskan bahwa akuntansi pajak adalah:

“Akuntansi pajak adalah sekumpulan prinsip, standar, perlakuan akuntansi pajak digunakan untuk mempermudah Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) masa dan tahun pajak penghasilan dimana wajib pajak tersebut terdaftar. SPT tahunan pajak penghasilan harus diisi sesuai dengan laporan keuangan fiskal dan harus dilampirkan antara akuntansi komersial dengan akuntansi pajak terdapat perbedaan kebijakan dalam hal pengukuran pendapatan biaya”.

Dari pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi pajak adalah transaksi yang hanya berhubungan dengan pajak untuk mempermudah penyusunan surat pemberitahuan pajak (SPT) masa dan tahunan pajak penghasilan. Akuntansi pajak

tercipta karena adanya suatu prinsip dasar yang diatur dalam UU perpajakan dan pembentukannya terpengaruh oleh fungsi perpajakan dalam mengimplementasikan kebijakan pemerintah.

2.1.3.2 Konsep Dasar Akuntansi Perpajakan

Konsep dasar Akuntansi Perpajakan menurut Sukrisno Agoes (2014:11) adalah sebagai berikut:

1. “Pengukuran dalam Mata Uang, satuan mata uang adalah pengukur yang sangat penting dalam dunia usaha.
2. Kesatuan Akuntansi, suatu usaha dinyatakan terpisah dari pemiliknya apabila transaksi yang terjadi dengan pemiliknya.
3. Konsep Kesenambungan, dalam konsep diatur bahwa tujuan pendirian suatu perusahaan adalah untuk berkembang dan mempunyai kelangsungan hidup seterusnya.
4. Konsep Nilai Historis, transaksi bisnis dicatat berdasarkan harga pada saat terjadinya transaksi tersebut.
5. Periode Akuntansi, periode akuntansi tersebut sesuai dengan konsep kesinambungan dimana hal ini mengacu pada Pasal 28 Ayat 6 UU KUP Nomor 16 Tahun 2009.
6. Konsep Taat Asas, dalam konsep ini penggunaan metode akuntansi dari suatu periode ke periode berikutnya haruslah sama.
7. Konsep materialitas, konsep ini diatur dalam Pasal 9 Ayat 2 UU PPh Nomor 36 Tahun 2008
8. Konsep Konservatisme, dalam konsep ini penghasilan hanya diakui melalui transaksi, tetapi sebaliknya kerugian dapat dicatat walaupun belum terjadi.
9. Konsep Realisasi, menurut konsep ini penghasilan hanya dilaporkan apabila telah terjadi transaksi penjualan.
10. Konsep Mempertemukan Biaya dan Penghasilan, laba neto diukur dengan perbedaan antara penghasilan dan beban pada periode yang sama”.

2.1.3.3 Peran Akuntansi Dalam Perpajakan Indonesia

Peran Akuntansi dalam Perpajakan Indonesia menurut Waluyo (2014:24) adalah sebagai berikut:

“Sejak reformasi undang-undang perpajakan tahun 1983, babak baru perpajakan Indonesia ditandai dengan asas perpajakan berikut:

1. Asas kegotongroyongan nasional terhadap kewajiban kenegaraan, termasuk membayar pajak.
2. Asas keadilan, dalam pemungutan pajak kewenangan yang dominan tidak lagi diberikan kepada aparat pajak untuk menentukan jumlah pajak yang harus dibayar.
3. Asas kepastian hukum, Wajib Pajak diberikan ketentuan yang sederhana dan mudah dimengerti serta pelaksanaan administrasi pemungutan pajaknya tidak birokratis”.

2.1.4 Pajak

2.1.4.1 Pengertian Pajak

Pajak merupakan salah satu alat yang digunakan oleh pemerintah dalam mencapai tujuan untuk mendapatkan penerimaan, baik yang bersifat langsung dan tidak langsung dari masyarakat, guna membiayai pengeluaran rutin dan pengeluaran pembangunan negara.

Pajak (*tax*) memiliki peranan yang sangat penting dalam pembangunan suatu negara agar terciptanya pembangunan yang merata di seluruh Indonesia, terutama untuk mengisi kas negara. Kewenangan pemungutan pajak berada pada pemerintah. Banyak ahli dalam bidang perpajakan yang memberikan definisi mengenai pajak yang berbeda-beda, tetapi mempunyai tujuan yang sama.

Definisi pajak menurut Pasal 1 ayat (1) Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 :

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Menurut Rochmat Soemitro dalam Mardiasmo (2011:1) pajak adalah :

“Turun rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

Pengertian pajak menurut para ahli yang dikutip oleh Siti Resmi (2014:1)

adalah sebagai berikut :

Definisi pajak yang dikemukakan oleh S.I Djajadiningrat :

“Pajak sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang disebabkan suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan secara umum”.

Definisi pajak yang dikemukakan oleh Rochmat Soemitro adalah :

“Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai public saving yang merupakan sumber utama untuk membiayai public investment”.

Berikut ciri-ciri pajak yang terangkum dalam berbagai definisi menurut Erly Suandy (2017:10) di antaranya:

1. “Pajak peralihan kekayaan dari orang/badan ke pemerintah.
2. Pajak dipungut berdasarkan/dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya sehingga dapat dipaksakan.
3. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi langsung secara individual yang diberikan oleh pemerintah.
4. Pajak dipungut oleh negara, baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
5. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai *public investment*.
6. Pajak dapat digunakan sebagai alat ukur untuk mencapai tujuan tertentu dari pemerintah.
7. Pajak dapat dipungut secara langsung atau tidak langsung”.

Berdasarkan definisi di atas, pengertian pajak adalah iuran wajib dari warga negara kepada pemerintah yang dapat dipaksakan untuk memenuhi kewajibannya yang dibuat berdasarkan undang-undang serta digunakan untuk kepentingan negara.

2.1.4.2 Fungsi Pajak

Pengertian fungsi dalam fungsi pajak adalah pengertian fungsi sebagai kegunaan suatu hal. Maka fungsi adalah kegunaan pokok, manfaat pokok pajak. Sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian, pajak memiliki kegunaan manfaat pokok dalam meningkatkan kesejahteraan umum. Pembangunan yang ada selama ini tidak terlepas dari peran serta masyarakat dalam membayar pajak.

Pajak juga mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan

sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Berikut beberapa fungsi pajak menurut Direktorat Jendral Pajak di antaranya:

1. “Fungsi Anggaran (*Budgetair*)
Sebagai sumber pendapatan negara, pajak berfungsi untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Untuk menjalankan tugas-tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan, negara membutuhkan biaya. Biaya ini dapat diperoleh dari penerimaan pajak. Pajak digunakan untuk pembiayaan rutin seperti belanja pegawai, belanja barang, pemeliharaan, dan lain sebagainya. Untuk pembiayaan pembangunan, uang dikeluarkan dari tabungan pemerintah, yakni penerimaan dalam negeri dikurangi pengeluaran rutin. Tabungan pemerintah ini dari tahun ke tahun harus ditingkatkan sesuai kebutuhan pembiayaan pembangunan yang semakin meningkat terutama dari sektor pajak.
2. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)
Pemerintah bisa mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dengan fungsi mengatur, pajak bisa digunakan sebagai alat mencapai tujuan. Sebagai contoh, dalam rangka menggiring penanaman modal, baik dalam negeri maupun luar negeri, diberikan berbagai macam fasilitas keringanan pajak, kemudian dalam rangka melindungi produksi dalam negeri, pemerintah menetapkan bea masuk yang tinggi untuk produk luar negeri.
3. Fungsi Stabilitas
Dengan adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan. Hal ini bisa dilakukan antara lain dengan jalan mengatur peredaran uang di masyarakat, pemungutan pajak, penggunaan pajak yang efektif dan efisien.
4. Fungsi Redistribusi Pendapatan
Pajak yang sudah di pungut oleh negara akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk juga untuk membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang pada akhirnya dapat meningkatkan pendapatan masyarakat”.

2.1.4.3 Jenis-jenis Pajak

Menurut Siti Resmi (2014:7) pajak dapat dikelompokkan ke dalam tiga kelompok, adalah sebagai berikut:

1. “Menurut golongan atau pembebanan, dibagi menjadi berikut ini:
 - a. Pajak langsung, adalah pajak yang pembebanannya tidak dapat dilimpahkan pihak lain tetapi juga harus menjadi langsung Wajib Pajak yang bersangkutan. Contoh : Pajak Penghasilan.
 - b. Pajak tidak langsung, adalah pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Contoh : Pajak Pertambahan Nilai.

2. Menurut sifat
 Pembagian pajak menurut sifat dimaksudkan pembebanan dan pembagiannya berdasarkan iri-ciri prinsip adalah sebagai berikut:
 - a. Pajak subjektif adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objeknya, dalam arti memperhatikan keadaan dari Wajib Pajak.
 Contoh : Pajak Penghasilan.
 - b. Pajak objektif adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan dari Wajib Pajak.
 Contoh : Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak atas Barang Mewah.

3. Menurut pemungut dan pengelolanya sebagai berikut:
 - a. Pajak negara adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan dan Bea Materai.
 - b. Pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Contoh : Pajak Reklame, Pajak Hiburan, Bea Perolehan atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), Pajak Bumi dan Bangunan sektor perkotaan dan pedesaan”.

2.1.4.4 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Siti Resmi (2014:11) sistem pemungutan pajak dibagi menjadi tiga yaitu:

1. *“Official Assessment System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi kewenangan aparaturnya untuk menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahun sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Ciri-cirinya sebagai berikut:

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya beban pajak terutang ada pada fiskus
- b. Wajib pajak bersifat pasif
- c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

2. *Self Assessment System*

Sistem pemungutan pajak yang memberikan kewenangan kepada wajib pajak dalam menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Ciri-cirinya adalah sebagai berikut:

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada wajib pajak sendiri.
- b. Wajib pajak bersifat aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri wajib pajak yang terutang.
- c. Fiskus tidak ikut campur hanya mengawasi.

3. *With Holding System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga yang ditunjuk untuk menentukan sendiri besarnya pajak terutang.

Ciri-cirinya adalah wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang adalah pihak ketiga, pihak selain fiskus dan wajib pajak”.

2.1.5 Manajemen Pajak

2.1.5.1 Pengertian Manajemen Pajak

Pajak merupakan salah satu penerimaan negara. Namun, bagi perusahaan pajak merupakan suatu beban yang harus ditanggung perusahaan. Beban pajak bagi perusahaan merupakan pengurang bagi laba. Sedangkan tujuan perusahaan yaitu untuk mendapatkan laba semaksimal mungkin. Oleh sebab itu, perusahaan mencari upaya untuk meminimalkan beban pajak. Menurut Pohan (2013:3), salah satu upaya yang

dapat dilakukan oleh pengusaha adalah meminimalkan beban pajak dalam batas yang tidak melanggar aturan, karena pajak merupakan salah satu faktor pengurang laba.

Manajemen pajak merupakan cara yang dapat dilakukan perusahaan untuk memperkecil biaya pajak. Menurut Pohan (2013), manajemen perpajakan adalah:

“Usaha menyeluruh yang dilakukan *tax manager* dalam suatu perusahaan atau organisasi agar hal-hal yang berhubungan dengan perpajakan dari perusahaan atau organisasi tersebut dapat dikelola dengan baik, efisien, dan ekonomis, sehingga memberi kontribusi maksimum bagi perusahaan”.

Menurut Hutagaol (2007:215) manajemen pajak adalah:

“Proses perencanaan, implementasi, serta pengendalian kewajiban dan hak di bidang perpajakan sehingga pemenuhannya dapat dilaksanakan secara efektif dan efisien”.

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa manajemen pajak merupakan suatu usaha yang dilakukan oleh *tax manager* untuk memenuhi kewajiban perpajakan sehingga pemenuhannya dapat dilaksanakan secara efektif dan efisien tetapi jumlah pajak yang dibayarkan ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba yang diharapkan.

Menurut Pohan (2016:10) strategi yang dapat ditempuh untuk mengefisienkan beban pajak secara legal yaitu:

1. “Penghematan pajak (*tax saving*)
2. Penghindaran pajak (*tax avoidance*)
3. Penundaan pembayaran pajak

4. Mengoptimalkan kredit pajak yang diperkenankan
5. Menghindari pemeriksaan pajak dengan cara menghindari lebih bayar
6. Menghindari pelanggaran pajak terhadap peraturan yang berlaku”.

Berdasarkan definisi di atas strategi dalam mengefisiensikan beban pajak secara legal yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*).

2.1.6 Penghindaran Pajak

2.1.6.1 Definisi Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Pengertian *Tax Avoidance* menurut Ernest R. Mortenson dalam Siti Kurnia (2010:146) adalah:

“*Tax Avoidance* adalah berkenaan dengan peraturan suatu peristiwa sedemikian rupa untuk meminimalkan atau menghilangkan beban pajak dengan memperhatikan ada atau tidaknya akibat-akibat pajak yang ditimbulkannya. Penghindaran pajak tidak merupakan pelanggaran atas perundang-undangan perpajakan secara etik tidak dianggap salah dalam rangka usaha wajib pajak dalam rangka mengurangi, menghindari, meminimalkan atau meringankan beban pajak dengan cara yang dimungkinkan oleh undang-undang pajak”.

Pengertian *Tax Avoidance* menurut Robert H. Anderson dalam Siti Kurnia (2010:146) adalah:

“*Tax Avoidance* adalah cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan terutama melalui perencanaan perpajakan”.

Pengertian *Tax Avoidance* menurut Indrayagus Slamet (2007:8) adalah:

“*Tax Avoidance* diartikan sebagai suatu skema transaksi yang ditunjukkan untuk meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan ketentuan perpajakan suatu negara”.

Pengertian *Tax Avoidance* menurut Dyreng, et Al (2010) adalah:

“*Tax Avoidance is any form of activity that gives effect to the tax obligation, whether activities are allowed by tax or special activities that reduce taxes. Tax Avoidance is usually done by exploiting the weakness of the tax law and not violate the tax law*”.

Pengertian *Tax Avoidance* menurut Pohan (2013:10) adalah:

“Upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang”.

Berdasarkan definisi-definisi di atas dapat disimpulkan bahwa pengertian *Tax Avoidance* dapat diartikan sebagai manipulasi penghasilannya secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Penyelewengan dan pelanggaran tersebut merupakan suatu bentuk dari penghindaran atau perlawanan pajak (Mulyani, 2009).

Menurut komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation* (OECD) dalam Suandy (2011:7) mengemukakan bahwa terdapat tiga karakter dari *tax avoidance*, yaitu:

1. “Adanya unsur *artificial arrangement*, dimana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
2. Skema semacam ini sering memanfaatkan *loopholes* (celah) dari Undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan yang berlawanan dari isi Undang-undang sebenarnya.
3. Kerahasiaan juga sebagai bentuk dari skema ini dimana umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat wajib pajak menjaga serahasia mungkin”.

Skema penghindaran pajak (*tax avoidance*) di berbagai negara menurut

Darussalam (2009) dalam www.ortax.org dapat dibedakan menjadi 2:

1. “Penghindaran pajak yang diperbolehkan (*acceptable tax avoidance*), dengan karakteristik memiliki tujuan yang baik, bukan untuk menghindari pajak dan tidak melakukan transaksi palsu.
2. Penghindaran pajak yang tidak diperbolehkan (*unacceptable tax avoidance*), dengan karakteristik tidak memiliki tujuan yang baik, untuk menghindari pajak dan menciptakan transaksi palsu”.

Penghindaran pajak yang bersifat legal disebut *tax avoidance*, sedangkan penyelundupan pajak yang bersifat ilegal disebut juga dengan *tax evasion*. Menurut Robert H. Anderson dalam Lumbantoruan (2009) penyelundupan pajak (*tax evasion*) adalah penyelundupan pajak yang melanggar undang-undang pajak, sedangkan penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah cara meminimalisasi besarnya pembayaran pajak yang masih dalam batas ketentuan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan, terutama melalui perencanaan pajak.

Rumus untuk menghitung *CETR* menurut Dyreng, et al (2010) dalam Handayani (2015) adalah sebagai berikut:

$$CETR = \frac{Cash\ Tax\ Paid}{Income\ Before\ Tax}$$

Menurut Judi Budiman dan Setiyono (2012), Semakin besar *CETR* ini mengindikasikan semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan. Pengukuran *tax avoidance* menggunakan *Cash ETR* menurut Dyreng, et. Al (2010)

2.1.6.2 Metode Pengukuran Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Banyak cara dalam pengukuran *tax avoidance*. Setidaknya terdapat dua belas cara yang dapat digunakan dalam mengukur *tax avoidance* yang umumnya digunakan dalam Hanlon dan Heitzman (2010), dimana disajikan dalam Tabel 2.1

Tabel 2.1

Pengukuran Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Metode Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
<i>GAAP ETR</i>	$\frac{worldwide\ total\ income\ tax\ expense}{worldwide\ total\ pre - tax\ accounting\ income}$	<i>Total tax expense per dollar of pre-tx book income</i>

<i>Current ETR</i>	$\frac{\text{worldwide current income tax expense}}{\text{worldwide total pre – tax accounting income}}$	<i>Current tax expense per dollar of pre-tax book income</i>
<i>Cash ETR</i>	$\frac{\text{worldwide cash taxes paid}}{\text{worldwide total pre – tax accounting income}}$	<i>Cash taxes paid per dollar of pre-tax book income</i>
<i>Long-run Cash ETR</i>	$\frac{\text{worldwide cash taxes paid}}{\text{worldwide total pre – tax accounting income}}$	<i>Sum of cash taxes paid over n years divided by the sum of pre-tax earnings over n years</i>
<i>ETR Differential</i>	<i>Statutory ETR – GAAP ETR</i>	<i>The difference of between the statutory ETR</i>

		<i>and firm's GAAP ETR</i>
<i>DTAX</i>	<i>Error term form the following regression: ETR differential x Pre – tax book income $= a + bx \text{ control} + e$</i>	<i>The unexplained portion of the ETR differential</i>
<i>Total BTD</i>	<i>Pre – tax book income – ((U.S CTE + F gn CTE)/ U.S STR) – (NOLt – NOLt – 1))</i>	<i>The total difference between book and taxable income.</i>
<i>Temporary BTB</i>	<i>Deffered tax expense/ U.S STR</i>	<i>The total difference between book and taxable income</i>
<i>Abnormal total BTB</i>	<i>Residual from BTB/T Ait = $\beta T Ait + \beta mi$</i>	<i>A measure of unexplained</i>

		<i>total book-tax difference</i>
<i>Unrecognized tax benefit</i>	<i>Disclosed amount post – FIN 48</i>	<i>Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions</i>
<i>Tax shelter activity</i>	<i>Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter</i>	<i>Firm identified via firm disclosures, the press, or IRS confidential data</i>
<i>Marginal tax rate</i>	<i>Simulated marginal tax rate</i>	<i>Present value of taxes on additional dollar of income</i>

Sumber : Hanlon dan Heitzman (2010)

2.1.7 Hasil Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2

Penelitian Terdahulu

No	Penulis	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Persamaan Penelitian	Perbedaan Penelitian	Hasil Penelitian
1	Rizky Darma, Yuniarti Dwi Jayanthi Tjahjadi, Susi	Pengaruh Manajemen Laba, <i>Good Corporate Governance</i> , dan Risiko Perusahaan	Independen : Manajemen Laba, <i>Good Corporate Governance</i> dan Risiko Perusahaan	Membahas mengenai Manajemen Laba dan <i>Tax Avoidance</i>	Penulis memakai profitabilitas dalam penelitiannya	Pada penelitian ini dapat disimpulkan bahwa manajemen laba berpengaruh

	Dwi Mulyani (2018)	Terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Dependen : <i>Tax Avoidance</i>			positif terhadap <i>tax avoidance</i>
2	Ahmad Rifai dan Suci Atiningsih (2019)	Pengaruh <i>Leverage, Profitabilitas, Capital Intensity, Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak.</i>	Independen : <i>Leverage, Profitabilitas, Capital Intensity dan Manajemen Laba</i> Dependen : <i>Penghindaran Pajak</i>	Membahas mengenai <i>Profitabilitas, Manajemen Laba dan Penghindaran Pajak</i>	Penulis memakai <i>profitabilitas, manajemen laba dan penghindaran pajak</i>	Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa <i>profitabilitas, capital intensity dan manajemen laba berpengaruh negatif terhadap tax avoidance.</i>
3	Ivan Vandi Rendova Hutapea dan	Pengaruh <i>Manajemen Laba, Leverage dan Profitabilitas Terhadap Tax</i>	Independen : <i>Manajemen Laba, Leverage dan Profitabilitas</i>	Membahas mengenai <i>Manajemen Laba, Profitabilitas</i>	-	1. Hipotesis pertama ditolak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa manajemen laba

	<p>Vinola Herawaty (2020)</p>	<p>Avoidance Dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Perusahaan Sektor Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2016-2018)</p>		<p>dan <i>Tax Avoidance</i></p>		<p>tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>.</p>
			<p>Dependen : <i>Tax Avoidance</i></p>			<p>2. Hipotesis kedua diterima. Hasil penelitian</p>

			Moderasi : Ukuran Perusahaan			menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>
4	Irni Sri Cahyanti dan AKM Bambang Suharto (2017)	Profitabilitas, <i>Leverage</i> , Likuiditas & <i>Tax Avoidance</i> : Kasus Perusahaan Pertumbuhan yang Terdaftar di <i>Jakarta Islamic Index</i>	Independen : Profitabilitas, <i>Leverage</i> , Likuiditas Dependen : <i>Tax Avoidance</i>	Membahas mengenai Profitabilitas dan <i>Tax Avoidance</i>	Penulis membahas manajemen laba dalam penelitiannya	Penelitian ini menemukan bahwa hanya faktor profitabilitas yang mempengaruhi <i>tax avoidance</i> perusahaan tambang yang terdaftar di <i>Jakarta Islamic Index (JII)</i>

5	Rahmad ani, Iskandar Muda, Erwin Abubak ar (2020)	Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, <i>Leverage</i> , dan Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak Dimoderasi oleh <i>Political Connection</i>	Independen : Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, <i>Leverage</i> dan Manajemen Laba	Membahas mengenai Profitabilitas, Manajemen Laba dan Penghindaran Pajak	-	1. Hasil penelitian menunjukkan secara serempak ukuran perusahaan, profitabilitas, leverage, manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.
			Dependen : Penghindaran Pajak			2. Profitabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak

			Moderasi : <i>Political Connection</i>			3. Manajemen laba berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, namun tidak signifikan.
6	Muhamad Fahmi dan Muhamad Derry Prayoga (2018)	Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Nilai Perusahaan Dengan <i>Tax Avoidance</i> Sebagai Variabel Mediating	Independen : Manajemen Laba Dependen : Nilai Perusahaan Moderasi : <i>Tax Avoidance</i>	Membahas mengenai Manajemen Laba	Penulis menggunakan <i>tax avoidance</i> sebagai dependen	Manajemen laba tidak berpengaruh terhadap nilai perusahaan melalui <i>tax avoidance</i> . Tetapi variabel <i>tax avoidance</i> tidak bisa dijadikan model variabel intervening.

7	Lia Kusuma Dewi, Anny Widiasmara, Nik Amah (2019)	Pengaruh Profitabilitas dan Manajemen Laba Terhadap <i>Tax Avoidance</i> Dengan <i>Corporate Social Responsibility</i> Sebagai	Independen : Profitabilitas dan Manajemen Laba	Membahas mengenai Profitabilitas, Manajemen Laba dan <i>Tax Avoidance</i>	-	Berdasarkan hasil analisis didapatkan kesimpulan penelitian ini sebagai berikut: Profitabilitas (ROA) tidak berpengaruh terhadap nilai <i>tax avoidance</i> (ETR). Manajemen laba tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> (ETR).
	Variabel Moderating Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia	Dependen : <i>Tax Avoidance</i> Moderasi : <i>Corporate Social Responsibility</i>				

		Tahun 2015-- 2017				
--	--	----------------------	--	--	--	--

8	Moses Dicky Refa Saputra dan Nur Fadjrih Asyik (2017)	Pengaruh Profitabilitas, <i>Leverage</i> dan <i>Corporate</i> <i>Governance</i> Terhadap <i>Tax</i> <i>Avoidance</i>	Independen : Profitabilitas, <i>Leverage</i> dan <i>Corporate</i> <i>Social</i> <i>Responsibilit</i> <i>y</i>	Membahas mengenai Profitabilitas dan <i>Tax</i> <i>Avoidance</i>	Penulis mengguna kan manajeme n laba dalam penelitian nya	Berdasarkan hasil analisis dalam penelitian ini dapat disimpulkan bahwa profitabilitas yang di proksikan menggunakan alat ukur <i>Return</i> <i>On Asset (ROA)</i> tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap <i>Tax</i> <i>Avoidance</i> . Nilai ROA yang tinggi tidak
---	--	--	---	--	--	---

			Dependen : <i>Tax</i> Avoidance			menggambarkan adanya tindakan penghindaran pajak.
9	Putu Kepram areni, Ida Ayu Nyoman Yuliastuti, Ni Wayan Ari Suarningsih (2020)	Prtofitabilitas , Karakter Eksklusif, Kepimilikan Keluarga dan <i>Tax Avoidance</i> Perusahaan	Independen : Profitabilitas, Karakter Eksklusif, Kepemilikan Keluarga	Membahas mengenai Profitabilitas dan <i>Tax Avoidance</i>	Penulis memakai manajemen laba dalam penelitian ya	Berdasarkan pada hasil analisis data dan pembahasan, maka dapat disimpulkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>

			Dependen : <i>Tax</i> <i>Avoidance</i>			perusahaan, karena adanya kecenderungan wajib pajak yang selalu menginginkan membayar pajak seminimal mungkin baik saat profitabilitas perusahaan yang dihasilkan tinggi ataupun rendah.
--	--	--	--	--	--	---

10	Mafiah Fitri Handayani dan Titik Mildawati (2018)	Pengaruh Profitabilitas, <i>Leverage</i> , dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak	Independen : Profitabilitas, <i>Leverage</i> dan Ukuran Perusahaan	Membahas mengenai Profitabilitas dan Penghindaran Pajak	Peneliti memakai manajemen laba pada penelitian nya.	Kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian ini adalah profitabilitas tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Rasio profitabilitas yang tinggi menunjukkan adanya efisiensi yang dilakukan oleh pihak manajemen.
			Dependen : Penghindaran Pajak			

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Manajemen Laba terhadap *Tax Avoidance*

Manajemen laba merupakan praktik yang dilakukan dengan tujuan pencapaian target laba dan menghindari terjadinya kerugian dalam aktivitas operasional perusahaan. Perusahaan akan berusaha semaksimal mungkin agar pajak yang dibayarkan rendah dengan melakukan penghindaran pajak. Manajemen sengaja menghindari pajak dengan cara meningkatkan beban melalui penggunaan metode dan kebijakan akuntansi tertentu sehingga laba yang dilaporkan lebih kecil. Penghindaran pajak bertujuan untuk mengurangi beban pajak yang harus dibayar dengan menurunkan laba, yang dapat meningkatkan terjadinya manajemen laba.

Hal tersebut sejalan dengan hasil penelitian oleh (Suyanto & Supramono, 2012) Manajemen laba berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak.

Hipotesis 1 : Manajemen laba berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

2.2.2 Pengaruh Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*

Adapun hubungan profitabilitas dengan *tax avoidance* yang dinyatakan oleh Dendawijaya (2010:120) mengemukakan bahwa:

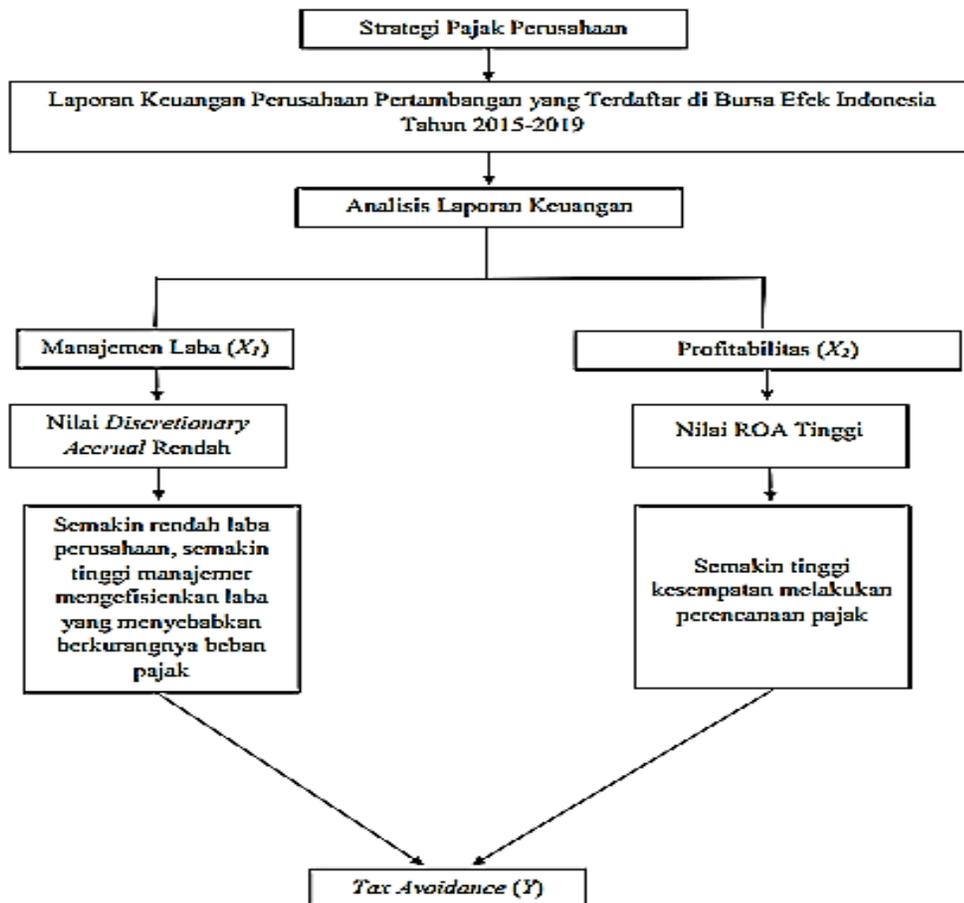
“*Return On Asset* (ROA) mencerminkan performa keuangan perusahaan, semakin tinggi nilai ROA yang mampu diraih oleh perusahaan maka performa keuangan perusahaan dikategorikan baik dengan profitabilitas yang tinggi maka semakin tinggi kesempatan melakukan perencanaan pajak”.

Profitabilitas merupakan rasio utama dalam sebuah laporan keuangan perusahaan (Saputra dan Asyik, 2017). Tingginya nilai profitabilitas dapat

menggambarkan bagaimana efisiensi yang dilakukan oleh perusahaan, semakin tinggi laba maka semakin tinggi biaya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan kepada negara. Oleh karena itu, diasumsikan bahwa adanya upaya dalam melakukan penghindaran pajak atau *tax avoidance*.

Hipotesis 2: Profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan uraian di atas dapat digambarkan sebuah kerangka pemikiran sebagai berikut :



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1 : Terdapat pengaruh Manajemen Laba terhadap *Tax Avoidance*

H2 : Terdapat pengaruh Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*

H3 : Terdapat pengaruh Manajemen Laba dan Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*