

## **BAB II**

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

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Akuntansi**

###### **2.1.1.1 Pengertian Akuntansi**

Menurut Faisal dan Setiadi (2021:1), *American Accounting Association* mendefinisikan akuntansi sebagai; “Suatu proses mengidentifikasi, mengukur dan melaporkan informasi ekonomi, untuk memungkinkan adanya penilaian dan keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut.”

Dalam definisi menurut Faisal dan Setiadi (2021:1) mengandung beberapa pengertian:

- a. “Bahwa akuntansi merupakan proses yang terdiri dari identifikasi, pengukuran dan pelaporan informasi ekonomi (Bagian ini menjelaskan tentang kegiatan akuntansi).
- b. Banwa informasi ekonomi yang dihasilkan oleh akuntansi diharapkan berguna dalam penilaian dan pengambilan keputusan mengenai kesatuan usaha yang bersangkutan (Bagian ini menjelaskan kegunaan dari akuntansi).”

Pengertian akuntansi menurut Ibrahim (2016:19) adalah sebagai berikut: “Akuntansi adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, penganalisisan, dan pelaporan. Akuntansi disebut sebagai proses karena akuntansi memiliki input yang diproses sedemikian rupa sehingga menghasilkan output.”

Pengertian akuntansi menurut Purnairawan (2021:1), adalah sebagai berikut:

“Akuntansi adalah suatu proses pencatatan, penggolongan, pengiktisaran terhadap tansaksi keuangan yang dilakukan secara sistematis dan kronologis disajikan dalam bentuk laporan keuangan yang berguna bagi pihak-pihak

yang membutuhkan laporan keuangan tersebut untuk langkah pengambil keputusan”.

Pengertian akuntansi menurut Bahri (2020:1), adalah sebagai berikut:

“Pengidentifikasian, pencatatan penggolongan, pengikhtisaran, dan pelaporan atas transaksi dengan cara sedemikian rupa dan sistematis isinya berdasarkan standar yang diakui umum sehingga pihak yang berkepentingan dapat mengetahui posisi keuangan entitas serta hasil operasi pada setiap waktu yang diperlukan dan dapat diambil keputusan maupun pemilihan berbagai tindakan alternatif dibidang ekonomi”.

Dari pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi merupakan proses pencatatan penggolongan, pengikhtisaran dan pelaporan atas transaksi keuangan secara sistematis dan kronologis disajikan dalam bentuk laporan keuangan yang berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi.

### **2.1.1.2 Bidang-Bidang Akuntansi**

Menurut Bahari (2020:4-6) bidang-bidang akuntansi adalah sebagai berikut:

- 1) “Akuntansi Keuangan (*Financial Accounting*)  
Akuntansi yang berhubungan dengan pencatatan transaksi sampai pelaporan keuangan secara periodik dengan perpedoman pada standar akuntansi keuangan. Akuntansi keuangan ditujukan untuk pengguna laporan keuangan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan investasi atau pinjaman, pemahaman tentang posisi keuangan entitas, dan pemahaman tentang kinerja entitas dan arus kas.
- 2) Akuntansi Manajemen (*Management Accounting*)  
Akuntansi yang berhubungan dengan penyediaan informasi keuangan dan non-keuangan untuk kepentingan intern entitas atau manajemen sebagai perencanaan, pengendalian kegiatan entitas, penilaian kinerja entitas, dan menilai berbagai alternative dalam pengambilan keputusan bisnis.
- 3) Akuntansi Biaya (*Cost Accounting*)  
Akuntansi yang berhubungan dengan proses pencatatan, pengukuran, pengalokasian, dan pelaporan informasi biaya produksi. Fungsi akuntansi biaya adalah penentuan harga pokok produksi, perencanaan, dan pengawasan biaya. Keluaran akuntansi biaya sebagai informasi biaya untuk pengambilan keputusan pihak manajemen.

- 4) Akuntansi Perpajakan (*Tax Accounting*)  
Akuntansi yang berhubungan dengan penyusunan laporan keuangan fiskal. Pencatatan, pengukuran, pengakuan, dan pelaporan disesuaikan dengan undang-undang perpajakan yang berlaku. Laporan keuangan yang disusun berdasarkan standar akuntansi keuangan maka untuk pelaporan perpajakan diperlukan rekonsiliasi atau koreksi fiskal.
- 5) Pemeriksaan Akuntansi (*Auditing*)  
Pemeriksaan yang berhubungan dengan pemeriksaan keuangan entitas dengan penelusuran bukti-bukti secara objektif dari laporan keuangan dengan tujuan memberikan opini atau pendapat atas kewajaran laporan keuangan. Pemeriksaan kewajaran laporan keuangan untuk memastikan apakah laporan keuangan sudah tersajikan sesuai dengan standar akuntansi keuangan.
- 6) Akuntansi Penganggaran (*Budgeting Accounting*)  
Akuntansi yang berhubungan dengan penyusunan rencana keuangan (penganggaran) untuk jangka waktu tertentu dimasa yang akan datang dengan tujuan sebagai alat perencanaan dan pengendalian. Penganggaran sebagai pengendalian yang bertujuan untuk membandingkan laporan keuangan actual (realisasi) dengan laporan keuangan yang ditetapkan sebelumnya (anggaran).
- 7) Akuntansi Internasional (*International Accounting*)  
Akuntansi yang berhubungan dengan hal-hal yang menyangkut transaksi internasional dan penyajian laporan keuangan secara internasional, serta harmonisasi atas berbagai standar akuntansi. Akuntansi internasional meliputi kegiatan yang berhubungan dengan transaksi diluar negeri.
- 8) Akuntansi Sektor Publik (*Government Accounting*)  
Akuntansi yang berhubungan dengan pencatatan dan pelaporan transaksi pemerintahan dan organisasi nirlaba lainnya yang bertujuan untuk pengelolaan keuangan melalui aspek transparansi dan akuntabilitas. Tujuan organisasi nirlaba adalah bukan menghasilkan laba usaha. Ruang lingkup organisasi sektor publik, yaitu pemerintahan, yayasan sosial, perguruan tinggi, organisasi tempat peribadatan, panti jompo, dan organisasi publik nirlaba lainnya.
- 9) Sistem Informasi Akuntansi (*Accounting Information System*)  
Akuntansi yang berhubungan dengan perancangan dan penyusunan sistem akuntansi entitas sehingga informasi keuangan dan non-keuangan yang disampaikan lebih cepat, tepat, akurat, dan efektif. Sistem akuntansi sangat membantu manajemen dalam perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.
- 10) Akuntansi Forensik (*Forensic Accounting*)  
Akuntansi yang berhubungan dengan identifikasi dan pembuktian adanya kecurangan yang terjadi pada entitas. Akuntansi forensik merupakan formula yang dapat dikembangkan sebagai strategi preventif, detektif, dan persuasif untuk mengahsilakan temuan dan bukti yang dapat digunakan sebagai pengambilan keputusan.

11) Akuntansi Lingkungan (*Environmental Accounting*)

Akuntansi lingkungan muncul karena kurangnya pertimbangan dampak lingkungan dan konsekuensi keuangannya dalam akuntansi manajemen konvensional. Akuntansi lingkungan adalah cabang akuntansi yang secara khusus berkaitan dengan masalah lingkungan. Hampir sama dengan akuntansi pada umumnya, akuntansi lingkungan dibagi menjadi dua bagian, yaitu Akuntansi Manajemen Lingkungan (AML) dan Akuntansi Keuangan Lingkungan (AKL).”

## 2.1.2 Pelaporan Keuangan

### 2.1.2.1 Definisi Laporan Keuangan

Menurut PSAK00 Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan keuangan Paragraf 07 yaitu:

“Laporan Keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang dapat disajikan dalam berbagai cara seperti, misalnya, sebagai laporan arus kas, atau laporan arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan. Disamping itu juga termasuk skedul dan informasi tambahan yang berkaitan dengan laporan tersebut, misalnya, informasi keuangan segmen industri dan geografis serta pengungkapan pengaruh perubahan harga.”

Definisi laporan keuangan menurut Sulistyanto (2008:20) adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan merupakan media yang dipakai perusahaan untuk menginformasikan apa yang telah dilakukan dan dialami perusahaan itu selama satu periode tertentu. Laporan keuangan juga dipergunakan untuk menginformasikan hasil yang diperoleh dari seluruh aktivitas perusahaan selama selama satu periode itu. Laporan keuangan pun dipergunakan untuk menginformasikan kondisi perusahaan pada saat tertentu sebagai akibat dari apa yang dilakukan dan dialaminya.”

Definisi laporan keuangan menurut PSAK No.1 (Revisi 2009) paragraf 9 adalah sebagai berikut:

“suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Laporan keuangan dimaksud adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomi.”

Dari pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan media yang dipakai untuk menginformasikan apa yang telah dilakukan dan dialami perusahaan juga menilai kinerja suatu perusahaan dalam satu periode tertentu.

### **2.1.2.2 Tujuan Laporan Keuangan**

Menurut PSAK00 Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan keuangan Paragraf 12-14 tujuan laporan keuangan yaitu:

“Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan yang disusun untuk tujuan ini memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pemakai. Namun demikian, laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi, karena secara umum menggambarkan pengaruh keuangan dari kejadian di masa lalu, dan tidak diwajibkan untuk menyediakan informasi nonkeuangan. Laporan keuangan juga menunjukkan apa yang telah dilakukan manajemen (*stewardship*), atau pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Pemakai yang ingin menilai apa yang telah dilakukan atau pertanggungjawaban manajemen berbuat demikian agar mereka dapat membuat keputusan ekonomi; keputusan ini mungkin mencakup, misalnya, keputusan untuk menahan atau menjual investasi mereka dalam perusahaan atau keputusan untuk mengangkat kembali atau mengganti manajemen.”

### 2.1.2.3 Karakteristik Laporan Keuangan

Menurut PSAK00 Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan keuangan Paragraf 24-39 terdapat empat karakteristik kualitatif pokok yaitu: dapat dipahami, relevan, keandalan, dan dapat diperbandingkan.

1. “Dapat Dipahami”  
Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pemakai. Pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar. Namun demikian, informasi kompleks yang seharusnya dimasukkan dalam laporan keuangan tidak dapat dikeluarkan hanya atas dasar pertimbangan bahwa informasi tersebut terlalu sulit untuk dapat dipahami oleh pemakai tertentu .
2. Relevan  
Agar bermanfaat informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pemakai dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas relevan kalau dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai dengan membantu mereka ka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan, atau mengkoreksi, hasil evaluasi mereka di masa lalu.
3. Keandalan  
Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.
  - Penyajian Jujur  
Agar dapat diandalkan, informasi harus menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
  - Substansi Mengungguli Bentuk  
Jika informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan jujur transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka peristiwa tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi dan bukan hanya bentuk hukumnya. Substansi transaksi atau peristiwa lain tidak selalu konsisten dengan apa yang tampak dari bentuk hukum.
  - Netralitas  
Informasi harus diarahkan pada kebutuhan umum pemakai, dan tidak bergantung pada kebutuhan dan keinginan pihak tertentu.

Tidak boleh ada usaha untuk menyajikan informasi yang menguntungkan beberapa pihak, sementara hal tersebut akan merugikan pihak lain yang mempunyai kepentingan yang berlawanan.

- **Pertimbangan Sehat**

Penyusun laporan keuangan adakalanya menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu, seperti ketertagihan piutang yang diragukan, prakiraan masa manfaat pabrik serta peralatan, dan tuntutan atas jaminan garansi yang mungkin timbul. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian, sehingga aktiva atau penghasilan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban atau beban tidak dinyatakan terlalu rendah.

- **Kelengkapan**

Agar dapat diandalkan, informasi dalam laporan keuangan harus lengkap dalam batasan materialitas dan biaya. Kesengajaan untuk tidak mengungkapkan (*omission*) mengakibatkan informasi menjadi tidak benar atau menyesatkan dan karena itu tidak dapat diandalkan dan tidak sempurna ditinjau dari segi relevansi.

4. **Dapat dibandingkan**

Dapat dibandingkan adalah pemakai harus mendapat informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan dan perubahan kebijakan serta pengaruh perubahan tersebut. Para pemakai harus dimungkinkan untuk dapat mengidentifikasi perbedaan kebijakan akuntansi yang diberlakukan untuk transaksi serta peristiwa lain yang sama dalam sebuah perusahaan dari satu periode ke periode dan dalam perusahaan yang berbeda. Ketaatan pada standar akuntansi keuangan, termasuk pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan oleh perusahaan, membantu pencapaian daya banding.

Pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten untuk perusahaan tersebut, antar periode perusahaan yang sama dan untuk perusahaan yang berbeda.”

#### 2.1.2.4 Jenis-Jenis Laporan Keuangan

Menurut Faisal dan Setiadi (2021), Pengukuran laporan keuangan menurut SAK-ETAP masih menggunakan dimensi waktu masa lalu yang berbasis biaya historis.

Dari proses pembuatannya maka laporan keuangan terbagi menjadi :

1. “Laporan Laba Rugi  
Laporan yang menyajikan penghasilan dan beban entitas untuk suatu periode yang merupakan kinerja keuangannya. Laporan ini didasarkan pada konsep penandingan, yaitu suatu konsep yang menandingkan beban dengan penghasilan yang dihasilkan selama periode terjadinya beban tersebut.
2. Laporan Perubahan Ekuitas  
Laporan yang menunjukkan perubahan ekuitas pemilik yang terjadi selama periode waktu tertentu, misalnya sebulan atau setahun. Laporan ini dibuat setelah laporan laba rugi tetapi sebelum neraca, karena jumlah ekuitas pemilik pada akhir periode harus dilaporkan di neraca.
3. Neraca  
Informasi yang menyajikan aset, kewajiban, dan ekuitas suatu entitas pada tanggal tertentu. Misalnya, pada akhir bulan atau akhir tahun. Ada dua bentuk neraca yaitu bentuk akun dan juga bentuk laporan, menurut IAI dalam SAK-ETAP (2009:22) pengungkapan neraca untuk entitas berbentuk perseroan terbatas mengungkapkan antara lain hal-hal sebagai berikut :
  - Untuk setiap kelompok modal saham terdiri dari jumlah saham modal dasar: jumlah saham yang diterbitkan dan disetor penuh; nilai nominal saham: ikhtisar perubahan jumlah saham beredar: hak, keistimewaan, dan pembatasan yang melekat pada setiap jenis saham, termasuk pembatasan atas dividend an pembayaran kembali atas modal.
  - Penjelasan mengenai cadangan dalam ekuitas. Dalam SAK-ETAP (2009:20) klasifikasi neraca adalah sebagai berikut :

**Tabel 2. 1**  
**Klasifikasi Neraca**

Aset lancar	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Diperkirakan akan direalisasi atau dimiliki untuk dijual atau digunakan, dalam jangka waktu siklus operasi normal entitas.</li> <li>2. Dimiliki untuk diperdagangkan.</li> <li>3. Diharapkan akan direalisasi dalam jangka waktu 12 bulan setelah akhir periode pelaporan.</li> <li>4. Berupa kas atau setara kas</li> </ol>
-------------	--



Aset tidak lancar	Entitas mengklarifikasikan semua aset lainnya sebagai aset tidak lancar.
Kewajiban jangka pendek	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Diperkirakan akan diselesaikan dalam jangka waktu siklus normal operasi entitas.</li> <li>2. Dimiliki untuk dijual.</li> <li>3. Diselesaikan dalam jangka waktu 12 bulan setelah akhir periode pelaporan.</li> <li>4. Entitas tidak memiliki hak tanpa syarat untuk menunda penyelesaian kewajiban setidaknya 12 bulan setelah akhir periode pelaporan.</li> </ol>
Kewajiban jangka panjang	Entitas mengklasifikasikan semua kewajiban lainnya sebagai kewajiban jangka panjang.

#### 5. Laporan Arus Kas

Laporan yang menyajikan informasi perubahan historis atas kas dan setara kas entitas, yang menunjukkan secara terpisah perubahan yang terjadi selama satu periode dari aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan. Laporan arus kas terdiri atas tiga bagian yaitu:

- a. Arus kas dari aktivitas operasi, merupakan arus kas dari transaksi yang mempengaruhi laba netto dan aset lancar serta kewajiban lancar.
- b. Arus kas dari aktivitas investasi, merupakan arus kas dari transaksi yang mempengaruhi investasi dan aset tidak lancar.
- c. Arus kas dari aktivitas pendanaan, merupakan arus kas dari transaksi yang memengaruhi kewajiban tidak lancar dan ekuitas.

#### 6. Catatan atas Laporan Keuangan

Berisi informasi sebagai tambahan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Catatan atas laporan keuangan memberikan penjelasan naratif atau rincian jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan dan informasi pos-pos yang tidak memenuhi kriteria pengakuan dalam laporan keuangan. Dalam SAK-ETAP (2009:14-18) penyajian laporan keuangan adalah sebagai berikut:

**Tabel 2. 2**  
**Penyajian Laporan Keuangan**

Wajar	Penyajian jujur atas pengaruh transaksi, peristiwa dan kondisi lain yang sesuai dengan definisi.
Kelangsungan usaha	Asumsi pihak manajemen mampu melanjutkan kelangsungan usaha. Apabila, pihak manajemen menyadari ketidakpastian, maka entitas harus mengungkapkan ketidakpastian tersebut, dan alasannya.

Frekuensi pelaporan	Minimum satu tahun sekali. Tetapi apabila disajikan dengan periode yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun harus diungkapkan, termasuk fakta dan alasannya.
Konsistensi	Prinsip klasifikasi pos harus konsisten. Tetapi, apabila ada perubahan yang signifikan atau perubahan penyajian/pengklasifikasian pos-pos, maka entitas harus mereklasifikasi jumlah komparatif dengan mengungkapkan sifat, jumlah pos yang direklasifikasi dan alasannya.
Komparatif	Informasi harus diungkapkan secara komparatif dengan periode sebelumnya, yaitu informasi naratif dan deskriptif.
Materialitas dan agregasi	Pos-pos yang material disajikan terpisah, sedangkan pos-pos yang tidak material dapat digabungkan sesuai dengan sifat/fungsi yang sejenis. Kelalaian/kesalahan dalam menentukan ukuran materialitas dapat memengaruhi keputusan pengguna laporan.
Lengkap	Suatu entitas harus menyajikan minimum dua periode dari setiap laporan keuangan yang disyaratkan dan catatan atas laporan keuangan yang terkait.
Identifikasi	Setiap laporan keuangan harus mengidentifikasi nama entitas pelapor, periode/tanggal pelaporan, mata uang pelaporan, dan pembulatan angka. Sedangkan pada catatan atas laporan keuangan harus mengungkapkan domisili dan bentuk hukum entitas, alamat kantornya yang terdaftar, serta penjelasan sifat operasi dan aktivitas utamanya."

### 2.1.2.5 Unsur Laporan Keuangan

#### A. Posisi Keuangan

Menurut PSAK00 Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan keuangan Paragraf 49-68 unsur yang berkaitan secara langsung dengan

pengukuran posisi keuangan adalah aktiva, kewajiban dan ekuitas. Pos-pos didefinisikan sebagai berikut:

1. “Aktiva

Aktiva adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aktiva adalah potensi dari aktiva tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, arus kas dan setara kas kepada perusahaan. Potensi tersebut dapat berbentuk sesuatu yang produktif dan merupakan bagian dari aktivitas operasional perusahaan. Mungkin pula berbentuk sesuatu yang dapat diubah menjadi kas atau setara kas atau berbentuk kemampuan untuk mengurangi pengeluaran kas, seperti penurunan biaya akibat penggunaan proses produksi alternatif.

2. Kewajiban

Merupakan hutang perusahaan masa kini yang timbul dari peristiwa masa lalu, penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya perusahaan yang mengandung manfaat ekonomi. Karakteristik esensial kewajiban (*liabilities*) adalah bahwa perusahaan mempunyai kewajiban (*obligation*) masa kini. Penyelesaian kewajiban masa kini biasanya melibatkan perusahaan untuk mengorbankan sumber daya yang memiliki manfaat masa depan demi untuk memenuhi tuntutan pihak lain.

3. Ekuitas

Ekuitas adalah hak residual atas aktiva perusahaan setelah dikurangi semua kewajiban. Meskipun didefinisikan sebagai residual, ekuitas dapat disubklasifikasikan dalam neraca. Misalnya, dalam perseroan terbatas, setoran modal oleh para pemegang saham, saldo laba (*retained earnings*), penyisihan saldo laba dan penyisihan penyesuaian pemeliharaan modal masing-masing disajikan secara terpisah. Klasifikasi semacam itu dapat menjadi relevan untuk kebutuhan pengambilan keputusan pemakai laporan keuangan apabila pos tersebut mengindikasikan pembatasan hukum atau pembatasan lainnya terhadap kemampuan perusahaan untuk membagikan atau menggunakan ekuitas. Klasifikasi tersebut juga dapat merefleksikan fakta bahwa pihak-pihak dengan hak kepemilikannya masing-masing dalam perusahaan mempunyai hak yang berbeda dalam hubungannya dengan penerimaan dividen atau pembayaran kembali modal.

**B. Kinerja**

Menurut PSAK00 Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan keuangan Paragraf 69-72 penghasilan bersih (laba) seringkali digunakan sebagai ukuran kinerja atau sebagai dasar bagi ukuran yang lain seperti imbalan investasi (*return on investment*) atau penghasilan per saham (*earnings per share*). Unsur yang langsung berkaitan dengan pengukuran penghasilan bersih (laba) adalah penghasilan dan beban. Unsur penghasilan dan beban didefinisikan sebagai berikut:

1. Penghasilan (*income*)

dalah kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.

2. Beban (*expenses*)

adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

Penghasilan dan beban dapat disajikan dalam laporan laba rugi dengan beberapa cara yang berbeda demi untuk menyediakan informasi yang relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi. Misalnya, pembedaan antara pos penghasilan dan beban yang berasal dan tidak berasal dari pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa (*ordinary*) merupakan praktek yang lazim. Pembedaan ini dilakukan berdasarkan argumentasi bahwa sumber suatu pos adalah relevan dalam mengevaluasi kemampuan perusahaan untuk menghasilkan kas (dan setara kas) di masa depan.

**C. Penyesuaian Pemeliharaan Modal**

Menurut PSAK00 Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan keuangan Paragraf 81 Revaluasi atau pernyataan kembali (*restatement*) aktiva dan kewajiban menimbulkan kenaikan atau penurunan ekuitas. Meskipun memenuhi definisi penghasilan dan beban, menurut konsep pemeliharaan modal tertentu, kenaikan dan penurunan ini tidak dimasukkan dalam laporan laba rugi. Sebagai alternatif, pos ini dimasukkan dalam ekuitas sebagai penyesuaian pemeliharaan modal atau cadangan revaluasi.”

**2.1.3 Teori Asimetri Informasi**

**2.1.3.1 Pengertian Asimetri Informasi**

Asimetri informasi merupakan suatu keadaan dimana manajer memiliki akses informasi atas prospek perusahaan yang tidak dimiliki oleh pihak luar perusahaan.

Pengertian Asimetri Informasi menurut Scott (2003:105) sebagai berikut:

*“Frequently, one type of participant in the market (sellers, for example) will know something about the asset being traded that another type of participant (buyers) does not know. When this situation exist, the market is said to be characterized by information asymmetry.”*

Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa, asimetri informasi merupakan salah satu pihak yang terlibat dalam transaksi tersebut memiliki keunggulan dan kelebihan informasi mengenai aset yang diperdagangkan dibandingkan dengan pihak lain.

Pengertian Asimetri Informasi menurut Prasetya (2012:7) sebagai berikut:

“Informasi Asimetris merupakan perbedaan informasi yang didapat antara salah satu pihak dengan pihak lainnya dalam kegiatan ekonomi. Informasi asimetris ini misalnya saja terjadi antara investor yang akan melakukan investasi di dalam pasar modal. Investor harus mengetahui saham dengan baik sebelum investor tersebut melakukan investasi. Hal ini membuat investor akan mencari tahu saham dengan lengkap serta tepat untuk perusahaan agar mendapatkan capital gain di masa mendatang”

Pengertian Asimetri Informasi menurut Supriyono (2018:192) sebagai berikut:

“Asimetri informasi adalah kondisi suatu pihak memiliki informasi yang lebih baik dibandingkan pihak lainnya. Atasan mungkin memiliki akses yang lebih terhadap informasi yang lebih luas dibandingkan bawahannya sehingga atasan memiliki informasi yang lebih baik. Namun mungkin terjadi sebaliknya, bawahan lebih menguasai informasi unitnya dibandingkan atasannya”

Berdasarkan definisi di atas, maka penulis menyimpulkan bahwa asimetri informasi terjadi karena manajer lebih superior dalam menguasai informasi dibandingkan pihak lain (pemilik atau pemegang saham). Dengan asumsi bahwa individu-individu bertindak untuk memaksimalkan kepentingan diri sendiri, maka dengan informasi asimetri yang dimilikinya akan mendorong agent untuk menyembunyikan beberapa informasi yang tidak diketahui principal sebagai pemilik. Sehingga dengan adanya asimetri antara manajemen (*agent*) dengan pemilik (*principal*)

memberikan kesempatan kepada manajer untuk melakukan manajemen laba (*earnings management*) dalam rangka meningkatkan utilitasnya. Fleksibilitas manajemen untuk mememanajemenkan laba dapat dikurangi dengan menyediakan informasi yang lebih berkualitas bagi pihak luar. Kualitas laporan keuangan akan mencerminkan tingkat manajemen laba.

### 2.1.3.2 Jenis-jenis Asimetri Informasi

Scott membagi asimetri informasi menjadi dua jenis berdasarkan bagaimana suatu pihak memiliki informasi yang lebih unggul daripada pihak lainnya. Menurut Scott (2015:22-23), dua jenis asimetri informasi yaitu:

- a. *Adverse Selection*  
*“Adverse selection is a type of information asymmetry whereby one or more parties to a business transaction, or potential transaction, have an information advantage over other parties”*

Berdasarkan pernyataan di atas dapat disimpulkan bahwa *adverse selection* adalah jenis informasi yang diperoleh dimana satu atau lebih pihak dalam suatu transaksi bisnis, atau transaksi potensial memiliki keunggulan informasi melalui pihak lain. *Adverse selection* terjadi karena beberapa orang seperti manajer perusahaan dan para pihak dalam (*insiders*) lainnya mengetahui kondisi terkini dan prospek ke depan suatu perusahaan daripada para investor luar

- b. *Moral Hazard*  
*“Moral hazard is a type of information asymmetry whereby one or more parties to a contract can observe their actions in fulfillment of the contract but other parties cannot”.*

Berdasarkan pernyataan di atas, *moral hazard* adalah jenis informasi dimana satu atau lebih pihak dalam suatu transaksi bisnis, atau transaksi potensial, dapat mengamati tindakan mereka dalam pemenuhan transaksi tetapi pihak lain tidak bisa. *Moral hazard* dapat terjadi karena adanya pemisahan kepemilikan dan pengendalian yang merupakan karakteristik kebanyakan perusahaan besar.”

## 2.1.4 Aset Pajak Tangguhan

### 2.1.4.1 Definsi Pajak

Menurut Suandy (2016:1) dari segi ekonomi, pajak merupakan pemindahan sumber daya dari sektor *privat* (perusahaan) ke sektor publik. Pemindahan sumber daya tersebut akan memengaruhi daya beli (*purchasing power*) atau kemampuan belanja (*spending power*) dari sektor *privat*. Agar tidak terjadi gangguan yang serius terhadap jalannya perusahaan, maka pemenuhan kewajiban perpajakan harus dikelola dengan baik.

Bagi negara, pajak adalah salah satu sumber penerimaan penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan. Sebaliknya, bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih. Keputusan bisnis sebagian besar dipengaruhi oleh pajak, baik secara langsung maupun tidak langsung. Keputusan bisnis yang baik jika berhubungan dengan pajak bisa menjadi keputusan bisnis yang kurang baik, begitu juga sebaliknya. Beberapa pengertian atau definisi tentang pajak yang diberikan para ahli di bidang keuangan Negara, ekonomi maupun hukum manca negara sebagai bahan kajian literatur untuk konsep yang diambil dalam merumuskan pengertian pajak adalah sebagai berikut:

Pengertian pajak menurut Pohan (2013:2) adalah sebagai berikut:

“Pajak didefinisikan sebagai iuran tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran-pengeluaran umum.”

Pengertian pajak menurut Supramono dan Damayanti (2010:3):

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”

Pengertian pajak berdasarkan Pasal 1 angka 1 UU KUP 2009 adalah sebagai berikut:

“Pajak adalah kontribusi wajib 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 dan sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Dari definisi di atas maka dapat disimpulkan bahwa pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang dibayarkan oleh rakyat atau orang pribadi yang bersifat memaksa berdasarkan UU dengan tidak mendapatkan timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara.

#### **2.1.4.2 Fungsi Pajak**

Fungsi pajak adalah kegunaan pokok, manfaat pokok atas pajak. Sebagai salah satu alat untuk menentukan politik perekonomian suatu negara, pajak memiliki kegunaan atau manfaat pokok dalam meningkatkan kesejahteraan umum. Umumnya fungsi pajak dikenal dengan 4 macam fungsi yaitu Fungsi *Budgetair*, Fungsi *Regulerend*, Fungsi Stabilitas, dan fungsi Redistribusi Pendapatan sebagaimana disebutkan oleh Rahayu (2020:31-45) sebagai berikut:

1. “Fungsi *Budgetair*  
Fungsi *budgetair* merupakan fungsi utama pajak atau fungsi fiskal, yaitu fungsi dimana pajak digunakan sebagai alat untuk mengoptimalkan penerimaan negara dari rakyatnya tanpa imbal balik secara langsung dari negara kepada masyarakatnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Fungsi ini merupakan fungsi yang secara historis muncul



pertama kali dalam suatu kekuasaan atau negara yang mengandalkan penerimaan pajak sejak zaman sebelum masehi.

2. Fungsi *Regulerend*

Fungsi *regulerend* disebut juga fungsi mengatur, yaitu pajak merupakan alat kebijakan pemerintah untuk mencapai tujuan tertentu. Fungsi *regulerend* merupakan fungsi lain dari pajak sebagai fungsi *budgetair*. Di samping usaha untuk memasukkan uang untuk kegunaan kas negara, pajak dimaksudkan pula sebagai usaha pemerintah untuk ikut andil dalam hal mengatur perekonomian masyarakat maupun tatanan sosial masyarakat dan bilamana perlu mengubah susunan pendapatan dan kekayaan masyarakat. Fungsi *regulerend* juga disebut fungsi tambahan, karena fungsi *regulerend* ini hanya sebagai tambahan atas fungsi utama pajak yaitu fungsi *budgetair*.

3. Fungsi Stabilitas

Fungsi pajak dalam hal ini adalah sebagai alat kebijakan pemerintah untuk menstabilkan harga di masyarakat sehingga inflasi dapat dikendalikan sesuai kebutuhan perekonomian negara. Dengan pajak maka pemerintah dapat mengatur peredaran uang di masyarakat melalui pemungutan pajak dari masyarakat kepada negara dan selanjutnya menggunakan pajak dengan efektif dan efisien.

4. Fungsi Redistribusi Pendapatan

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara terbesar yang digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum dan untuk membiayai pembangunan. Pembiayaan pembangunan dapat membuka kesempatan kerja yang pada akhirnya akan mampu meningkatkan pendapatan masyarakat. Pembangunan yang memberikan perkembangan proses produksi akan membuat perubahan pada perkembangan teknologi produksi, seterusnya menuntut perubahan pola konsumsi masyarakat. Pasar akan berkembang dengan baik dan menjadikan perubahan sosial perekonomian masyarakat juga.”

### 2.1.4.3 Asas Pengenaan Pajak

Dalam pemungutan pajak didasarkan pada asas-asas tertentu bagi fiskus sehingga dengan asas ini negara memberi hak kepada dirinya sendiri untuk memungut pajak dari penduduknya, yang pada hakekatnya memungut dengan paksa (berdasarkan undang-undang) sebagian dari harta yang dimiliki penduduknya. Adapaun asas-asas tersebut dijelaskan oleh Rahayu (2020:45-46) yaitu:

1. “Asas Domisili

Pengenaan pajak tergantung pada tempat tinggal (domisili) Wajib Pajak. Wajib Pajak tinggal di suatu negara maka negara itulah yang berhak mengenakan pajak atas segala hal yang berhubungan dengan obyek yang dimiliki Wajib Pajak yang menurut undang-undang dikenakan pajak. Wajib Pajak dalam negeri maupun luar negeri yang bertempat tinggal di Indonesia, maka dikenakan pajak di Indonesia atas seluruh penghasilan yang diperolehnya baik penghasilan yang diterima dari dalam negeri maupun dari luar negeri, di Indonesia.

2. Asas Sumber

Cara pemungutan pajak yang bergantung pada sumber dimana obyek pajak diperoleh. Tergantung di negara mana obyek pajak tersebut diperoleh. Jika di suatu negara terdapat suatu sumber penghasilan, negara tersebut berhak memungut pajak tanpa melihat wajib pajak itu bertempat tinggal. Baik wajib pajak dalam negeri maupun luar negeri yang memperoleh penghasilan yang bersumber dari Indonesia, akan dikenakan pajak di Indonesia.

3. Asas Kebangsaan

Cara yang berdasarkan kebangsaan menghubungkan pengenaan pajak dengan kebangsaan dari suatu negara. Asas kebangsaan atau asas nasional, adalah asas yang menganut cara pemungutan pajak yang dihubungkan dengan kebangsaan dari suatu negara. Dalam asas ini yang menjadi landasan pengenaan pajak adalah status kewarganegaraan dari orang atau badan yang memperoleh penghasilan. Berdasarkan asas ini tidaklah menjadi persoalan dari mana penghasilan yang akan dikenakan pajak berasal. Seperti halnya dalam asas domisili, sistem pengenaan pajak berdasarkan kewarganegaraan ini dilakukan dengan cara menggabungkan asas kewarganegaraan dengan konsep pengenaan pajak atas *world-wide income*.”

#### 2.1.4.4 Cara Pemungutan Pajak (Stelsel Pajak)

Pemungutan pajak di suatu negara mengenal 3 (tiga) macam *stelsel* pajak atau cara pemungutan pajak yaitu yang dinamakan sistem nyata sistem fiktif dan sistem campuran. Sistem tersebut harus dengan nyata dan jelas serta disebutkan dalam undang-undang untuk masing-masing jenis pajak. Sebagaimana disebutkan oleh Rahayu (2020:47-49) sebagai berikut:

1. “Sistem Fiktif

Sistem fiktif merupakan stelsel pajak yang memberikan anggapan kepada jumlah penghasilan wajib pajak dalam masa atau periode tertentu. Pada sistem fiktif atau stelsel pajak fiktif ini kondisi peningkatan atau penurunan

pendapatan selama tahun takwim tidak dijadikan sebagai patokan dalam menentukan berapa jumlah pajak yang harus dibayar. Stelsel pajak fiktif ini mengasumsikan bahwa penghasilan atau pendapatan yang diterima atau diperoleh pada awal tahun takwim (1 Januari) berjalan adalah sama dengan penghasilan tahun lalu, atau menganggap bahwa penghasilan tahun berjalan benar-benar merupakan pendapatan yang diterima di tahun lalu. Kondisi ini menimbulkan perbedaan jumlah pajak yang telah dibayarkan dengan jumlah pajak yang terutang seharusnya di akhir tahun. Penilaian pajak tahunan yang dihitung menurut sistem fiktif atau stelsel pajak fiktif adalah berasal dari perhitungan presentasi tarif pajak terhadap jumlah pendapatan yang dikenakan pajak yang dianggap sama dengan tahun lalu.

2. Sistem Nyata (*Riil*)

Sistem nyata atau stelsel pajak riil menetapkan bahwa dasar pengenaan pajak adalah pada kenyataan yang sungguh-sungguh diterima atau diperoleh dalam tahun pajak. Berapa besarnya penghasilan yang sesungguhnya ada pada akhir tahun sesuai dengan laporan keuangan tahunan yang menginformasikan besaran laba untuk penghasilan pekerjaan bebas, atau berdasarkan informasi jumlah penghasilan berupa gaji setahunnya. Sistem ini menetapkan jumlah pajak berdasarkan kondisi riil tersebut. Selain itu sistem nyata ditetapkan pula untuk jenis pajak untuk suatu transaksi yang terjadi pada saat bersamaan ditentukan pembayaran pajaknya.

3. Sistem Campuran

Sistem campuran ini merupakan stelsel pajak yang mendasarkan pengenaan pajaknya atas stelsel fiktif dan stelsel nyata. Sistem campuran ini diawali dengan mendasarkan pengenaan pajak atas suatu anggapan bahwa penghasilan wajib pajak baik orang pribadi maupun badan dalam tahun pajak berjalan dianggap sama besarnya dengan penghasilan sesungguhnya dalam tahun yang lalu (sesuai dengan yang telah dilaporkan di tahun lalu). Kemudian setelah tahun pajak berakhir maka anggapan yang semula dipakai baik oleh fiskus maupun wajib pajak disesuaikan dengan kenyataannya. Penghasilan yang benar-benar diperoleh di tahun berjalan sebagai dasar penentuan jumlah pajak yang harus dibayar kemudian ditetapkan. Selanjutnya diadakan pembetulan-pembetulan berupa pengkreditan pajak yang sudah dibayar berdasarkan stelsel anggapan sebelumnya. Dengan demikian beralihnya pemungut pajak dari sistem fiktif ke sistem nyata”.

## 2.1.4.5 Penggolongan Jenis Pajak

### 2.1.4.5.1 Pajak Langsung dan Pajak Tidak Langsung

Menurut Rahayu (2020:57) istilah yang perlu dipahami dalam membedakan penggolongan jenis pajak berdasarkan pemungutan secara langsung dan tidak langsung adalah sebagai berikut:

- a. *Tax burden* : beban pajak yang dipikul seseorang
- b. *Tax shifting* : proses pelimpahan beban pajak kepada orang lain
  - *Forward Shifting* : pajak dilimpahkan kepada konsumen
  - *Backward Shifting* : pajak dilimpahkan keharga pokok produksi
- c. *Tax incidence* : akibat yang ditimbulkan dari aktivitas pelimpahan
- d. *Destinataris* : pihak yang ditunjuk oleh undang-undang pajak untuk memikul beban pajak.”

Dengan pemahaman tersebut maka menurut Rahayu (2020:57-58) dapat dijelaskan perbedaan antara pajak langsung dan pajak tidak langsung.

#### 1. “Pajak Langsung

Apabila beban pajak yang harus dibayarkan seseorang atau badan (*tax burden*) tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain (*no tax shifting*), maka pajak tersebut digolongkan sebagai pajak langsung. Karena tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain maka tidak ada yang ditimbulkan dari aktivitas pelimpahan tersebut (*tax Incidence*). Dalam hal ini pihak yang ditunjuk oleh Undang-Undang untuk menanggung pajak (*destinataris*) sudah jelas, yaitu karena seseorang atau badan tersebut memiliki sesuatu yang melekat kepada orang atau badan, bukan pada sesuatunya. Pajak langsung diartikan sebagai pajak yang dikenakan berdasar atas surat ketetapan (kohir) dan pengenaannya dilakukan secara berkala pada tiap tahun dan waktu tertentu.

#### 2. Pajak Tidak Langsung

Digolongkan ke dalam pajak tidak langsung, apabila beban pajak yang harus dibayarkan oleh seseorang atau badan (*tax burden*) dapat dilimpahkan (*tax shifting*) baik seluruhnya maupun sebagian kepada pihak lain. Akibat dari pengalihan atau pelimpahan tersebut maka *tax incidence* pada akhirnya dibebankan sebagian atau seluruhnya pada pihak lain. Pajak yang masuk ke dalam golongan pajak tidak langsung merupakan pajak yang pemungutannya tidak dilakukan berdasar atas kohir dan pengenaannya tidak dilakukan secara berkala, misalnya dikaitkan dengan suatu kegiatan tertentu yang menyertainya”.

#### **2.1.4.5.2 Pajak Subyektif dan Pajak Obyektif**

Penggolongan pajak subyektif dan obyektif merupakan pajak yang dilihat dari eratnya hubungan dengan subyek atau obyek pajaknya, sebagaimana yang disebutkan oleh Rahayu (2020:58-59) yaitu:

1. “Pajak Subyektif  
Pajak yang erat hubungannya dengan subyek yang dikenakan pajak, dan besarnya sangat dipengaruhi keadaan dari subyek pajak maka digolongkan kedalam pajak subyektif. Pajak ini memberikan focus perhatian pada keadaan wajib pajak, sehingga pada saat menetapkan pajaknya maka diberi alasan obyektif yang berhubungan erat dengan keadaan wajib pajak.
2. Pajak Obyektif  
Apabila pajak erat hubungannya dengan obyek pajak maka digolongkan kedalam pajak obyektif. Besarnya jumlah pajak ditentukan pada keadaan obyek dan tidak dipengaruhi sama sekali oleh keadaan subyek pajak. Obyek dapat berupa sesuatu, keadaan, perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak, kemudian ditentukan selanjutnya subyek pajak yang memiliki hukum tertentu hubungan dengan obyek pajak tersebut agar dapat ditunjuk siapa sebagai subyek pajak tersebut”.

#### **2.1.4.5.3 Pajak Pusat dan Pajak Daerah**

Pajak digolongkan kedalam pajak pusat atau pajak daerah dilihat dari kriteria lembaga atau instansi yang melakukan pemungutan pajak. Apabila yang melakukan administrasi pajaknya adalah Pemerintah Pusat yaitu Direktorat Jendral Pajak Departemen Keuangan maka pajak tersebut digolongkan kedalam jenis pajak pusat. Misalnya Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertumbuhan Nilai (PPN), dan Bea Materai (BM). Apabila pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah melalui Dinas Pendapatan Daerah maka digolongkan kedalam pajak daerah. Dibedakan pemungut pajak Pemerintah Daerah Provinsi, Pemerintah Daerah Kabupaten dan Pemerintahan Daerah Kota.

#### 2.1.4.6 Pengertian Pajak Tangguhan

Waluyo (2008:216) mendefinisikan pajak tangguhan sebagai berikut :

“Pajak Tangguhan sebagai jumlah pajak penghasilan yang terpulihkan pada periode mendatang sebagai akibat perbedaan temporer yang boleh dikurangkan dari sisa kerugian yang dapat dikompensasikan. Pengakuan pajak tangguhan berdampak terhadap berkurangnya laba atau rugi bersih sebagai akibat adanya kemungkinan pengakuan beban pajak tangguhan dan manfaat pajak tangguhan”.

Menurut Suandy (2016:99) menyatakan bahwa pajak tangguhan sebagai berikut :

“Pajak tangguhan diatur dalam PSAK Nomor 46 tentang Akuntansi Pajak Penghasilan. Pajak tangguhan memerlukan bagian yang cukup sulit untuk dipelajari dan dipahami, karena pengakuan pajak tangguhan bisa membawa akibat terhadap berkurangnya laba bersih jika ada pengakuan beban pajak tangguhan. Sebaliknya jika berdampak terhadap berkurangnya rugi bersih jika ada pengakuan manfaat pajak tangguhan”.

Menurut Murhaban (2003:66) menyatakan bahwa pajak tangguhan sebagai berikut :

“Pajak tangguhan adalah efek pajak yang diakui pada saat diadakan penyesuaian dengan beban pajak penghasilan periode yang akan datang”

Dari pengertian menurut ahli tersebut dapat penulis simpulkan bahwa pajak tangguhan adalah jumlah pajak yang berasal dari perbedaan laba akuntansi dengan laba pajak akibat perbedaan temporer.

#### **2.1.4.7 Faktor Penyebab Pajak Tangguhan**

Menurut Timuriana & Muhamad (2015:15) antara akuntansi pajak dan keuangan memiliki tujuan yang sama, yaitu untuk menetapkan hasil operasi bisnis dengan pengukuran dan pengakuan penghasilan serta biaya. Karena dasar pengenaan penghasilan dan biaya untuk keperluan penghitungan Pajak Penghasilan berbeda dengan basis penghitungan untuk keperluan komersial maka terdapat perbedaan yang cukup signifikan antara akuntansi pajak dan keuangan.

Menurut Fadly & Lestiowati (2019:13), perbedaan perlakuan akuntansi yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan (SAK) dengan ketentuan perpajakan yang digunakan untuk menentukan laba kena pajak atau penghasilan kena pajak mengakibatkan perusahaan harus melakukan koreksi/rekonsiliasi fiskal. Supriyanto (2011:132) menyatakan bahwa rekonsiliasi fiskal merupakan suatu proses penyesuaian-penyesuaian laporan laba/rugi fiskal berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan di Indonesia sehingga diperoleh laba/ rugi fiskal sebagai dasar untuk perhitungan pajak penghasilan untuk satu tahun tertentu. Laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal terjadi perbedaan yang disebabkan oleh adanya perbedaan prinsip akuntansi, perbedaan metode dan prosedur akuntansi, perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya, serta perbedaan perlakuan penghasilan dan biaya dalam laporan keuangan perusahaan. Perbedaan perlakuan tersebut dikenal dengan beda tetap dan beda temporer (beda waktu).

Menurut PSAK 46, perbedaan permanen/perbedaan tetap adalah perbedaan antara laba akuntansi dan laba kena pajak yang disebabkan oleh ketentuan perpajakan dan tidak akan menimbulkan permasalahan akuntansi serta tidak memberikan

pengaruh terhadap kewajiban perpajakan dimasa yang akan datang. Permanent difference atau perbedaan permanen ini terjadi berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, ada beberapa penghasilan yang tidak objek pajak, sedang secara komersial penghasilan tersebut diakui sebagai penghasilan. Begitu juga sebaliknya, ada beberapa biaya yang sesuai Ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk biaya fiskal yang tidak boleh dikurangkan, sedangkan komersial biaya tersebut diperhitungkan sebagai biaya. Permanent difference atau perbedaan permanen merupakan perbedaan yang mutlak yang tidak ada titik temunya atau saldo tandingannya. Timuriana & Muhamad (2015:15) mengatakan bahwa beda tetap tidak mengakibatkan timbulnya pajak tangguhan.

Sedangkan perbedaan temporer menurut PSAK 46 yaitu perbedaan antara jumlah tercatat aset atau liabilitas pada posisi keuangan dengan dasar pengenaan pajaknya. Perbedaan temporer dapat berupa:

- a) “Perbedaan temporer kena pajak – liabilitas – menimbulkan jumlah kena pajak dalam penentuan laba (rugi) kena pajak pada periode masa depan jika jumlah tercatat aset atau liabilitas diselesaikan.
- b) Perbedaan temporer dapat dikurangkan – aset – menimbulkan jumlah yang dapat dikurangkan dalam penentuan laba (rugi) kena pajak pada periode masa depan jika jumlah tercatat aset atau liabilitas diselesaikan.”

Fadly dan Lestiowati (2019:14) mengatakan, bersifat sementara artinya adalah apabila penghasilan atau biaya yang tidak dapat diakui pada suatu periode, maka penghasilan atau biaya tersebut kemungkinan dapat diakui pada periode selanjutnya. Perbedaan temporer juga dapat berupa perbedaan metode dalam SAK dan ketentuan perpajakan, diantaranya adalah perbedaan metode penyusutan dimana metode garis lurus dan saldo menurun merupakan metode yang diperbolehkan dalam



ketentuan perpajakan; perbedaan metode persediaan dimana 38 metode rata-rata dan FIFO merupakan metode persediaan yang diperbolehkan oleh ketentuan perpajakan; serta penyisihan piutang tak tertagih dimana menurut ketentuan perpajakan penyisihan piutang tak tertagih tidak diperbolehkan kecuali untuk usaha-usaha tertentu sesuai Pasal 9 ayat (1) UU PPh dan telah memenuhi syarat sesuai Pasal 6 ayat (1) UU PPh.

Menurut Timuriana & Muhamad (2015:15) beda sementara sebenarnya secara keseluruhan pendapatan atau beban antara akuntansi dan pajak sama, hanya berbeda alokasinya setiap tahun. Perbedaan ini berasal dari adanya perbedaan akrual dan realisasinya, penyusutan, amortisasi, dan kompensasi kerugian fiskal antara akuntansi dan perpajakan. Dari beda waktu tersebut muncul aset atau kewajiban pajak tangguhan. Sedangkan menurut Zain (2008:199) sebagai berikut Penyebab perbedaan yang terjadi antara Penghasilan Sebelum Pajak dengan Penghasilan Kena Pajak dan secara potensial juga menyebabkan perbedaan antara Beban Pajak Penghasilan (PPh) dengan Pajak Penghasilan (PPh) Terutang, dapat dikategorikan dalam lima kelompok berikut ini:

1. “Perbedaan permanen/tetap  
Perbedaan ini terjadi karena berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, ada beberapa penghasilan yang tidak objek pajak, sedang secara komersial penghasilan tersebut diakui sebagai penghasilan. Begitu juga sebaliknya, ada beberapa biaya sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk biaya fiskal yang tidak boleh dikurangkan, sedang komersial biaya tersebut diperhitungkan sebagai biaya. Perbedaan permanen tidak memerlukan Alokasi Pajak Penghasilan Interperiode (Interperiod Income Tax Allocation), karena perbedaan tersebut merupakan perbedaan yang mutlak yang tidak ada titik temunya atau saldo tandingannya (counter balance).
2. Perbedaan waktu/sementara  
Perbedaan ini terjadi karena berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan merupakan penghasilan atau biaya yang boleh dikurangkan pada periode akuntansi terdahulu atau periode akuntansi berikutnya dari periode akuntansi sekarang, sedang komersial 39

mengakuinya sebagai penghasilan atau biaya pada periode yang bersangkutan. Perbedaan waktu dapat berupa :

- a. Perbedaan temporer kena pajak (taxable temporary differences) adalah perbedaan temporer yang menimbulkan jumlah pajak (taxable amounts) untuk perhitungan laba fiskal periode mendatang pada saat nilai tercatat aktiva dipulihkan (recovered) atau nilai tercatat kewajiban tersebut dilunasi (settled). Apabila taxable temporary differences dikalikan dengan Tarif PPh (pasal 17), maka akan terdapat future tax liability yang sama dengan Deferred Tax liability
- b. Perbedaan temporer yang boleh dikurangkan (deductible temporary differences) adalah perbedaan temporer yang menimbulkan suatu jumlah yang boleh dikurangkan (deductible amounts) untuk perhitungan laba fiskal periode mendatang pada saat nilai tercatat aktiva dipulihkan (recovered) atau nilai tercatat kewajiban tersebut dilunasi (settled). Apabila deductible temporary differences dikalikan dengan Tarif PPh (Pasal 17) maka akan terdapat future tax refundable. Jumlah future tax refundable dengan hasil dari kompensasi kerugian yang dikalikan dengan Tarif PPh (Pasal 17), merupakan jumlah deferred tax asset.

### 3. Kompensasi kerugian

Secara komersial tidak ada pengakuan kompensasi kerugian, tetapi berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, apabila terdapat kerugian, maka kerugian tersebut dapat dikompensasikan selama lima tahun berturut-turut pada tahun berikutnya setelah tahun kerugian terjadi.

### 4. Kredit pajak investasi

Apabila suatu perusahaan membeli atau mengonstruksi suatu aset tertentu, maka sejumlah persentase tertentu dari biaya perolehan aset tersebut dapat dikreditkan (dikurangkan) dari PPh Terutang pada tahun perolehan aset tersebut. Kredit Pajak Investasi tersebut tidak menyebabkan perbedaan antara Penghasilan Sebelum Pajak dengan Penghasilan Kena Pajak, tetapi akan terdapat perbedaan antara Beban Pajak dan PPh terutang. Catatan: Indonesia tidak ada ketentuan ini.

### 5. Alokasi pajak interperiode Untuk keperluan laporan keuangan komersial, sejumlah Pajak Penghasilan dibagikan ke:

- a. Penghasilan operasional berkelanjutan
- b. Sebagai akibat operasional yang tidak berlanjut
- c. Hal-hal luar biasa
- d. Efek kumulatif dari perubahan prinsip akuntansi pada laporan keuangan
- e. Penyesuaian dengan periode terdahulu.”

Menurut Zain (2008:199) Pajak Tangguhan terjadi akibat perbedaan antara PPh Terutang (pajak penghasilan yang dihitung berbasis pada penghasilan kena pajak yang sesungguhnya dibayar kepada pemerintah) dengan beban pajak penghasilan (pajak penghasilan yang dihitung berbasis penghasilan sebelum pajak) sepanjang menyangkut perbedaan temporer.

Menurut Djamaluddin (2008:58) selisih laba komersial dan laba fiskal (*book-tax differences*) dapat menginformasikan tentang diskresi manajemen dalam proses akrual. Selisih tersebut dinamakan koreksi fiskal yang berupa koreksi negatif dan koreksi positif. Koreksi negatif akan menghasilkan kewajiban pajak tangguhan, sedangkan koreksi positif akan menghasilkan aset pajak tangguhan.

Pajak tangguhan yang terdapat pada laporan keuangan dijelaskan dalam tiga hal, yaitu aset pajak tangguhan, liabilitas pajak tangguhan, dan beban pajak tangguhan (Aminah & Zulaikha, 2019:3). Berdasarkan PSAK No. 46, selisih antara beban Pajak kini dan dan beban pajak komersil adalah Beban Pajak Tangguhan. Beban Pajak Kini adalah jumlah Pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak yang dihitung dari Penghasilan Kena Pajak hasil rekonsiliasi fiskal yang dikalikan tarif pajak. Beban Pajak Komersil adalah jumlah beban pajak yang dihitung oleh Wajib pajak dari Penghasilan Sebelum pajak dalam laporan Keuangan Komersil dikalikan dengan tarif pajak. Liabilitas pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan terutang pada periode masa depan sebagai akibat adanya perbedaan temporer kena pajak. Aset pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan yang dapat dipulihkan pada periode masa depan. Lebih lanjut aset pajak tangguhan akan dibahas di sub bab berikutnya.

#### **2.1.4.8 Pengertian Aset Pajak Tangguhan**

Menurut Waluyo (2008:217), aset pajak tangguhan adalah sebagai berikut:

“Aktiva yang terjadi apabila terjadi perbedaan waktu yang menyebabkan koreksi positif yang berakibat beban pajak menurut akuntansi komersial lebih kecil dibanding beban pajak di undang-undang pajak.”

Menurut PSAK No. 46 aset pajak tangguhan adalah sebagai berikut:

“Jumlah pajak penghasilan yang dapat dipulihkan pada periode yang akan datang sebagai akibat adanya perbedaan temporer yang dapat dikurangi, akumulasi rugi pajak belum dikompensasi, dan akumulasi kredit pajak yang belum dimanfaatkan.”

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2007), aset pajak tangguhan adalah sebagai berikut:

“Jumlah pajak terpulihkan (*recoverable*) pada periode mendatang sebagai akibat adanya perbedaan temporer yang boleh dikurangkan, dan sisa kompensasi kerugian.”

Dari pengertian aset pajak tangguhan di atas dapat disimpulkan bahwa aset pajak tangguhan adalah jumlah pajak yang kemungkinan dapat terpulihkan akibat selisih temporer yang menyebabkan pajak yang dibebankan lebih kecil dibandingkan beban pajak menurut undang-undang pajak.

#### **2.1.4.9 Faktor Penyebab Aset Pajak Tangguhan**

Trisnawati & Agus (2013: 244) menyatakan bahwa aset pajak tangguhan (*deferred tax asset*) timbul apabila terjadi perbedaan waktu yang menyebabkan

terjadinya koreksi positif sehingga beban pajak menurut akuntansi komersial lebih kecil dari pada beban pajak menurut peraturan perpajakan.

Menurut Harnanto (2013:110) aktiva pajak tangguhan adalah dampak akibat yang terjadi dikarenakan adanya PPh di masa yang akan datang namun dipengaruhi oleh adanya perbedaan waktu antara perlakuan akuntansi dan perpajakan serta kerugian fiskal yang masih dapat digandakan pada periode yang akan datang. Dampak dari PPh di masa yang akan datang itu sebaiknya dapat diakui, dihitung, disajikan dan dapat diungkapkan dalam laporan keuangan, baik dalam neraca maupun laba rugi. Suatu perusahaan dapat saja membayar pajaknya lebih kecil pada waktu sekarang ini, namun sebenarnya memiliki potensi hutang pajak yang lebih besar di masa yang akan datang. Atau sebaliknya, suatu perusahaan dapat membayar pajak lebih besar sekarang ini, namun sebenarnya memiliki potensi hutang pajak yang lebih kecil di masa yang akan datang.

Anasta (2015:257) menyatakan bahwa aset pajak tangguhan disebabkan karena terpulihkannya jumlah pajak penghasilan di periode mendatang, sebagai dampak dari perbedaan temporer yang dikurangkan dengan sisa kompensasi kerugian. Aset pajak tangguhan dapat dicatat jika terdapat kemungkinan terjadinya realisasi manfaat pajak di masa mendatang, oleh karena itu diperlukan judgement supaya dapat menaksir realisasi aset pajak tangguhan. Menurut Suranggane (2007:79) nilai tercatat suatu perusahaan harus diturunkan apabila aset pajak tangguhan tidak lagi dapat dikompensasi dengan laba fiskal, sehingga penurunan ini harus sesuai dengan besarnya laba fiskal yang terdapat pada perusahaan tersebut.

Menurut Sutadipraja, dkk (2019:154) aset pajak tangguhan yang jumlahnya diperbesar oleh manajemen dimotivasi adanya pemberian bonus, beban politis atas besarnya perusahaan dan minimalisasi pembayaran pajak agar tidak merugikan.

#### **2.1.4.10 Pengukuran Aset Pajak Tangguhan**

Menurut GMT Research aset pajak tangguhan diukur dengan rasio yang diperoleh dari saldo Aset Pajak Tangguhan (*Deferred Tax Asset*) tahun t dibagi dengan Sales (penjualan) tahun t. Adapun rumus yang digunakan adalah sebagai berikut :

$$DTA \text{ ratio} = \frac{\text{Deferred Tax Asset}}{\text{Sales}}$$

(GMT Research)

Menurut Waluyo (2008:217) aset Pajak Tangguhan (*Deferred Tax Asset*) merupakan manfaat pajak yang jumlahnya merupakan jumlah estimasi yang akan dipulihkan dalam periode yang akan datang sebagai akibat adanya perbedaan sementara antara standar akuntansi keuangan dengan peraturan perpajakan dan akibat adanya saldo kerugian yang dapat dikompensasikan pada periode mendatang.

### **2.1.5 Perencanaan Pajak**

#### **2.1.5.1 Pengertian Perencanaan Pajak**

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. Hal ini dapat dilihat dari dua definisi perencanaan pajak (*tax planning*) di bawah ini.

Pengertian perencanaan pajak menurut Pohan (2013:13) 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”

Pengertian perencanaan pajak menurut Chandra dan Sundarta (2016:59) adalah sebagai berikut:

“Secara garis besar pengertian Perencanaan Pajak (Tax Planning) adalah proses mengorganisasi usaha wajib pajak berupaya secara maksimal untuk mengurangi beban pajak, atau mengurangi pembayaran pajak secara legal ataupun illegal”.

Pengertian perencanaan pajak menurut William H. Hoffman, Jr. (1961:274) adalah sebagai berikut:

*“Tax Planning can be defined as the tax payer’s capacity to arrange his financial activities in such a manner as to suffer a minimum expenditure for taxes”.*

Berdasarkan dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa perencanaan pajak merupakan analisis sistematis dari opsi penangguhan pajak yang ditujukan untuk meminimalkan kewajiban pajak pada periode pajak saat ini dan masa depan.

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa perencanaan pajak merupakan pengaturan bisnis dan/atau urusan pribadi seseorang untuk meminimalkan kewajiban pajak.

### **2.1.5.2 Manfaat Perencanaan Pajak**

Ada beberapa manfaat yang bisa diperoleh dari perencanaan pajak yang dilakukan secara cermat. Sebagaimana disebutkan dalam Pohan (2013:20) sebagai berikut:

1. “Penghematan kas keluar, karena beban pajak yang merupakan unsur biaya dapat dikurangi.
2. Mengatur aliran kas masuk dan keluar (*Cash Flow*), karena dengan perencanaan pajak yang matang dapat diperkirakan kebutuhan kas untuk pajak, dan menentukan saat pembayaran sehingga perusahaan dapat menyusun anggaran kas secara lebih akurat”.

### **2.1.5.3 Tujuan Perencanaan Pajak**

Secara umum tujuan pokok yang ingin dicapai dari manajemen pajak/perencanaan pajak yang baik menurut Pohan (2013:21) 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. Mamatuhi 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).”

#### 2.1.5.4 Persyaratan Perencanaan Pajak

*Tax Management/ Tax Planning* yang baik menurut Pohan (2013:21-22)

mensyaratkan beberapa hal antara lain yaitu:

1. “Tidak melanggar ketentuan perpajakan.  
Jadi rekayasa perpajakan yang didesain dan diimplementasikan bukan merupakan *tax evasion*.”
2. Secara bisnis masuk akal (*reasonable*).  
Kewajaran melakukan transaksi bisnis harus berpegang kepada praktik perdagangan yang sehat dan menggunakan *standard arm's length price*, atau harga pasar yang wajar, yakni tingkat harga antara pembeli dan penjual yang independen, bebas melakukan transaksi.
3. Didukung oleh bukti-bukti pendukung yang memadai (misalnya: kontrak, invoice, faktur pajak, *PO*, dan *DO*).  
Kebenaran formal dan materil suatu transaksi keuangan perusahaan dapat dibuktikan dengan adanya kontrak perjanjian dengan pihak ketiga atau *purchase order (PO)* dari pelanggan, bukti penyerahan barang/ jasa (*delivery order*), invoice, faktur pajak sebagai bukti penagihannya serta pembukuannya (*general ledger*).”

#### 2.1.5.5 Motivasi dilakukannya Perencanaan Pajak

Motivasi yang mendasari dilakukannya suatu perencanaan pajak umumnya bersumber dari tiga unsur perpajakan, sebagaimana dikatakan oleh Suandy (2016:12-15), yaitu kebijakan perpajakan (*tax policy*), undang-undang perpajakan (*tax law*), administrasi perpajakan (*tax administration*). Ketiga unsur tersebut terjadi menurut proses sesuai dengan urutan waktu penyusunan sistem perpajakan.

##### A. Kebijakan Perpajakan

Menurut Suandy (2016:12-14) Kebijakan perpajakan (*tax policy*) 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, yaitu:

a. “Jenis Pajak yang Akan Dipungut

Dalam sistem perpajakan modern terdapat berbagai jenis pajak yang harus menjadi pertimbangan utama, baik berupa pajak langsung maupun pajak tidak langsung dan cukai sebagai berikut.

1. Pajak Penghasilan Badan dan Orang Pribadi.
2. Pajak atas keuntungan modal (*capital gains*).
3. *Withholding tax* atas gaji, dividen, sewa, bunga, royalti, dan lain-lain.
4. Pajak atas impor, ekspor, dan bea masuk.
5. Pajak atas undian/hadiah.
6. Bea meterai.
7. *Capital transfer taxes/transfer duties*.
8. Lisensi usaha dan pajak perdagangan lainnya.

Terdapat berbagai kewajiban jenis pajak yang harus dibayar di mana masing-masing jenis pajak tersebut mempunyai sifat perlakuan pajak sendiri-sendiri. Misalnya, bea masuk dianggap sebagai biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak atau bisa dimintakan restitusi apabila kita melakukan ekspor barang (*output*), sedangkan Pajak Penghasilan adalah pajak atas laba atau penghasilan kena pajak yang dapat mengurangi besarnya penghasilan bersih setelah pajak. Oleh karena itu, agar tidak mengganggu atau tidak memberatkan arus kas perusahaan, diperlukan perencanaan pajak yang baik untuk bisa menganalisis transaksi apa yang akan terkena pajak yang mana dan berapa dana yang diperlukan, sehingga dapat diketahui berapa penghasilan bersih setelah pajak.

b. Subjek Pajak

Adanya perbedaan perlakuan perpajakan atas pembayaran dividen badan usaha kepada pemegang saham perorangan dan kepada pemegang saham berbentuk badan usaha menyebabkan timbulnya usaha untuk merencanakan pajak dengan baik agar beban pajak rendah sehingga sumber daya perusahaan bisa dimanfaatkan untuk tujuan yang lain. Di samping itu, ada pertimbangan untuk menunda pembayaran dividen dengan cara meningkatkan jumlah laba yang ditahan (*retained earnings*) bagi perusahaan yang juga akan menimbulkan penundaan pembayaran pajak.

c. Objek pajak

Adanya perlakuan perpajakan yang berbeda atas objek pajak yang secara ekonomis hakikatnya sama, akan menimbulkan usaha perencanaan pajak agar beban pajaknya rendah. Sebagai contoh, transaksi modal perseroan atas dividen dan keuntungan modal; di mana atas pembayaran dividen kepada pemegang saham perorangan diterapkan tarif progresif Pasal 17 Undang-Undang Pajak Penghasilan,

sedangkan keuntungan modal dikenakan pajak dengan tarif tetap sebesar 0,1 persen atau 0,6 persen dari jumlah bruto nilai penjualan saham.

Karena objek pajak merupakan basis perhitungan (*tax bases*) besarnya pajak, maka untuk optimalisasi alokasi sumber dana, manajemen akan merencanakan pajak yang tidak lebih (karena bisa mengurangi optimalisasi alokasi sumber daya) dan tidak kurang (agar tidak harus membayar sanksi yang berarti pemborosan dana).

d. Tarif Pajak

Adanya penerapan *schedular taxation* tarif yang diterapkan di Indonesia mengakibatkan seorang perencana pajak berusaha sedapat mungkin agar dikenakan tarif yang paling rendah (*low bracket*).

e. Prosedur Pembayaran Pajak

Sistem *self-assessment* dan sistem pembayaran mengharuskan perencana pajak untuk merencanakan pajaknya dengan baik. Saat ini sistem pemungutan *withholding tax* di Indonesia makin ditingkatkan penerapannya. Hal ini di samping mengganggu arus kas perusahaan juga bisa mengakibatkan kelebihan pembayaran atas pemungutan pendahuluan tersebut, padahal untuk memperoleh restitusi atas kelebihan tersebut diperlukan waktu dan biaya.”

## **B. Undang-Undang Perpajakan**

Menurut Suandy (2016:14) 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 Dirjen Pajak). Tidak jarang ketentuan pelaksanaan tersebut bertentangan dengan undang-undang itu sendiri karena disesuaikan dengan kepentingan 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.

## **C. Administrasi Perpajakan**

Menurut Suandy (2016:14-15) Indonesia merupakan negara dengan wilayah luas dan jumlah penduduk yang banyak. Sebagai negara berkembang,

Indonesia masih mengalami kesulitan dalam melaksanakan administrasi perpajakannya secara memadai. Hal ini mendorong perusahaan untuk melaksanakan perencanaan pajak dengan baik agar terhindar dari sanksi administrasi maupun pidana karena adanya perbedaan penafsiran antara aparat fiskus dengan Wajib Pajak akibat luasnya peraturan perpajakan yang berlaku dan sistem informasi yang masih belum efektif.

Suandy (2016:15) mengungkapkan secara umum motivasi dilakukannya perencanaan pajak adalah untuk memaksimalkan laba setelah pajak (*after tax return*), karena pajak ikut memengaruhi 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 antara lain sebagai berikut.

1. Perbedaan tarif pajak (*tax rates*).
2. Perbedaan perlakuan atas objek pajak sebagai dasar pengenaan pajak (*tax base*).
3. *Loopholes, shelters, dan havens*.

#### **2.1.5.6 Tahapan Dalam Membuat Perencanaan Pajak**

Dalam arus globalisasi dan tingkat persaingan yang semakin tinggi, seorang manajer dalam membuat suatu perencanaan pajak sebagaimana strategi perencanaan perusahaan secara keseluruhan harus memperhitungkan adanya kegiatan yang bersifat

lokal maupun internasional. Menurut Suandy (2016:15-29), agar perencanaan pajak dapat berhasil sesuai dengan yang diharapkan, maka rencana itu seharusnya dilakukan melalui berbagai urutan tahap-tahap berikut ini:

#### **A. Menganalisis Informasi (Basis Data) yang Ada**

Menurut Suandy (2016:15-23) 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. Hal ini hanya bisa dilakukan dengan mempertimbangkan masing-masing elemen dari pajak, baik secara sendiri-sendiri maupun secara total pajak yang harus dapat dirumuskan sebagai perencanaan pajak yang paling efisien. Penting juga untuk memperhitungkan kemungkinan besarnya penghasilan dari suatu proyek dan pengeluaran-pengeluaran lain di luar pajak yang mungkin terjadi. Untuk itu, berdasarkan Suandy (2016:15-23) seorang manager perpajakan harus memperhatikan faktor-faktor baik internal maupun eksternal, yaitu:

1. “Fakta yang relevan  
 Dalam arus globalisasi dan tingkat persaingan yang semakin tinggi, seorang manajer perusahaan dalam melakukan perencanaan pajak untuk perusahaannya dituntut untuk benar-benar menguasai situasi yang dihadapi. Baik dari segi internal maupun eksternal dan selalu dimutakhirkan dengan perubahan-perubahan yang terjadi agar perencanaan pajak dapat dilakukan secara tepat dan menyeluruh terhadap situasi maupun transaksi-transaksi yang mempunyai dampak dalam perpajakan. Sebagai contoh, ruang lingkup kegiatan tergolong penjualan sebagai produksinya objek pengenaan harus diidentifikasi pajak penjualan apakah barang suatu mewah produk atau tidak.yang akan dijual
2. Faktor pajak  
 Dalam menganalisis setiap permasalahan yang berkaitan penyusunan perencanaan pajak tidak terlepas dari dua hal utama yang berkaitan dengan faktor-faktor berikut ini:
  - a. Sistem perpajakan nasional yang dianut oleh suatu negara.
  - b. Sikap fiskus dalam menafsirkan peraturan perpajakan, baik undang-undang domestik maupun kebijakan perpajakan
3. Faktor nonpajak

Beberapa faktor nonpajak yang relevan untuk diperhatikan dalam penyusunan suatu perencanaan pajak antara lain sebagai berikut.

- a. Masalah badan hukum.
- b. Masalah mata uang dan nilai tukar.
- c. Masalah pengawasan devisa.
- d. Masalah program insentif investasi.
- e. Masalah faktor nonpajak lainnya.”

## **B. Buat Satu Model atau Lebih Rencana Besarnya Pajak.**

Menurut Suandy (2016:24-26) Model perjanjian internasional dapat melibatkan satu atau lebih atas tindakan-tindakan berikut ini:

1. “Pemilihan bentuk transaksi operasi atau hubungan internasional. Pada hampir semua sistem perpajakan internasional, paling tidak ada dua negara yang ditentukan lebih dahulu. Dari sudut pandang perpajakan, proses perencanaan tidak bisa berada di luar dari tahapan pemilihan transaksi, operasi, dan hubungan yang paling menguntungkan.
2. Pemilihan negara asing sebagai tempat melakukan investasi atau menjadi residen dari negara tersebut. Dalam rencana perpajakan internasional mungkin dapat diperoleh perlakuan khusus dengan memilih antara dua atau lebih kemungkinan investasi di negaranegara yang berbeda. Dalam menguji keunggulannya, yang harus diperhatikan tidak hanya pertimbangan bisnis, tetapi juga keunggulan pengenaan pajaknya. Sebagai contoh, dalam memutuskan antara penawaran untuk memiliki saham perusahaan di berbagai negara, pertimbangan-pertimbangan yang harus diperhitungkan sebagai berikut.
  - a. Tarif yang dikenakan atas laba perusahaan di negara investasi.
  - b. Apakah dividen yang dibagikan terutang *withholding taxes*. Jika ya, berapa tarifnya.
  - c. Apakah ada kredit pajak atau pengurangan pajak lainnya di negara domisili dari pemegang saham sehubungan dengan pajak yang dibayar di negara investasi.

Dalam pembentukan anak perusahaan, faktor pajak dan nonpajak harus dibandingkan secara lebih luas. Mungkin diperlukan pula perhitungan pajak penjualan atau Pajak Pertambahan Nilai (PPN). PPN secara umum adalah pajak atas konsumsi yang dikenakan sehubungan dengan:

- a. Penyerahan barang
- b. Sewa atau jasa
- c. Impor barang.

Dalam hal penyerahan barang dan jasa, jumlah pajak total ditagih dalam pembayaran yang berbeda dari berbagai individu yang terlibat, dengan dasar nilai yang ditambahkan dari mereka (individu). Dalam hal impor, pajak yang dikenakan dasarnya adalah nilai dari barang yang diimpor atau pengembalian

(refund) dari PPN yang sudah dibayar atas barang dan jasa yang diekspor tersebut.

3. Penggunaan satu atau lebih negara tambahan.

Dalam banyak kasus pertimbangan penghematan pajak tidak hanya dapat dipengaruhi oleh pemilihan yang hati-hati dari bentuk transaksi, operasi, maupun hubungan internasional, tetapi juga oleh penggunaan satu atau lebih negara sebagai tambahan dari negara yang bersangkutan yang sudah ada dalam basis data.”

### **C. Evaluasi atas Perencanaan Pajak**

Menurut Suandy (2016:26-28) 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, perbedaan laba kotor, dan pengeluaran selain pajak atas berbagai alternatif perencanaan. Variabel variabel tersebut akan dihitung seakurat mungkin dengan hipotesis sebagai berikut.

1. Bagaimana jika rencana tersebut tidak dilaksanakan.
2. Bagaimana jika rencana tersebut dilaksanakan dan berhasil dengan baik.
3. Bagaimana jika rencana tersebut dilaksanakan tapi gagal.

Dari ketiga hipotesis di atas akan memberikan hasil yang berbeda. Dari hasil tersebut barulah dapat ditentukan apakah perencanaan pajak tersebut layak untuk dilaksanakan atau tidak.

### **D. Mencari Kelemahan dan Kemudian Memperbaiki Kembali Rencana Pajak**

Menurut Suandy (2016:28) untuk mengatakan bahwa hasil suatu perencanaan pajak baik atau tidak, tentu harus dievaluasi melalui berbagai rencana yang dibuat. Dengan demikian, keputusan yang terbaik atas suatu perencanaan pajak

harus sesuai dengan bentuk transaksi dan tujuan operasi. Perbandingan berbagai rencana harus dibuat sebanyak mungkin sesuai bentuk perencanaan pajak yang diinginkan. Kadang suatu rencana harus diubah mengingat adanya perubahan peraturan/ perundang-undangan.

Tindakan perubahan, (*up to date planning*) harus tetap dijalankan walaupun diperlukan penambahan biaya atau kemungkinan keberhasilannya sangat kecil. Sepanjang penghematan pajak masih besar, rencana tersebut harus tetap dijalankan karena bagaimanapun juga kerugian yang ditanggung merupakan kerugian minimal. Jadi, akan sangat membantu jika pembuatan suatu rencana disertai dengan gambaran atau perkiraan berapa peluang kesuksesan dan berapa laba potensial yang akan diperoleh jika berhasil maupun kerugian potensial jika terjadi kegagalan.

#### **E. Memutakhirkan Rencana Pajak**

Menurut Suandy (2016:28) meskipun suatu rencana pajak telah dilaksanakan dan proyek juga telah berjalan, tetapi perlu diperhitungkan setiap perubahan yang terjadi, baik dari undang-undang maupun pelaksanaannya (negara di mana aktivitas tersebut dilakukan) yang dapat berdampak terhadap komponen suatu perjanjian. Namun sayangnya, informasi mengenai perubahan yang terjadi di luar negeri atas berbagai macam pajak maupun aktivitas bisnis sering kali sangat terbatas. Oleh karena itu, ketika memberikan masukan kepada konsulen luar negeri terkait dengan rencana perubahan-perubahan yang akan segera terjadi dalam undangundang dan pelaksanaannya, juga harus ditanyakan mengenai dampaknya terhadap perjanjian yang telah dibuat.



Pemutakhiran dari suatu rencana adalah konsekuensi yang perlu dilakukan sebagaimana dilakukan oleh masyarakat yang dinamis. Dengan memberikan 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.

#### 2.1.5.7 Pengukuran Perencanaan Pajak

Menurut Alfiyani dan Hery (2013:4) terdapat beberapa cara pengukuran perencanaan pajak, diantaranya:

##### 1. *Cash Effective Tax Rate (CETR)*

Salah satu alat ukur perencanaan pajak yang bersifat jangka pendek. Menurut Dyreng, et.al (2008:66) *Cash ETR* baik digunakan untuk menggambarkan kegiatan penghindaran pajak oleh perusahaan karena *Cash ETR* tidak terpengaruh dengan adanya perubahan estimasi seperti penyisihan penilaian atau perlindungan pajak. Selain itu pengukuran pajak menggunakan *Cash ETR* dapat menjawab atas permasalahan dan keterbatasan Pengukuran penghindaran pajak berdasarkan model GAAP ETR. Perhitungan *Cash Effective tax Rate (Cash ETR)* menggunakan model yang dikembangkan oleh Dyreng, et.al (2008:67) yaitu sebagai berikut:

$$\text{Cash ETR} = \frac{\text{Cash Tax Paid } i, t}{\text{Pretax Income } i, t}$$

##### 2. *Effective Tax Rate*

*Effective Tax Rate (ETR)* merupakan pembagian beban pajak kini atau beban pajak dengan laba sebelum pajak (Yulianti dan Finatarian, 2021:707). Rasio *ETR* ini adalah salah satu media pengukuran kemampuan perusahaan dalam perencanaan pajak. Penggunaan *ETR* diharapkan mampu memberikan gambaran secara menyeluruh mengenai beban pajak yang akan berdampak pada laba akuntansi yang dapat dilihat dalam catatan atas laporan keuangan perusahaan. *ETR* dapat dirumuskan sebagai mana dikatakan oleh Yulianti dan Finatarian (2021:707) sebagai berikut:

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

### 3. *Book tax difference*

Book-tax difference merupakan perbedaan jumlah laba yang dihitung berdasarkan akuntansi dengan laba yang dihitung sesuai dengan peraturan perpajakan. Dalam konteks akuntansi perpajakan perbedaan tersebut menimbulkan dua jenis beda yaitu beda tetap (*permanent difference*) dan beda waktu (*temporary differences*). Perbedaan permanen merupakan item-item yang dimasukkan dalam salah satu ukuran laba, tetapi tidak dimasukkan dalam ukuran laba yang lain. Dengan kata lain, jika suatu item termasuk dalam ukuran laba akuntansi, maka item tersebut tidak dimasukkan dalam ukuran laba fiskal dan sebaliknya. Perhitungan *book tax difference* sebagai perbedaan antara penghasilan kena pajak dan laba bersih dengan skala total asset. *Book tax difference* diperoleh dari perhitungan dengan menggunakan prosedur menurut Rusyidi dan Martani (2014:6), yaitu sebagai berikut:

$$BTD = \frac{\text{Total Differences Book} - \text{tax } i, t}{\text{Total Aset } i, t}$$

#### 4. TAXPLAN<sub>it</sub>

TAXPLAN digunakan untuk menggambarkan tingkat subsidi pajak yang digunakan (Yin dan Cheng 2004).

$$TAXPLAN_{it} = \frac{\sum_t^{t-2} [PTI * 28\% - \text{Current portion of total tax expense}]: \exists}{\text{Ending Asset}_{it}}$$

### 2.1.6 Manajemen Laba

#### 2.1.6.1 Perspektif Manajemen Laba

##### 2.1.6.1.1 Perspektif Informasi

Ada dua perspektif penting yang dapat dipergunakan untuk menjelaskan mengapa manajemen laba dilakukan oleh seorang manajer, yaitu perspektif informasi dan oportunistik. Perspektif informasi merupakan pandangan yang menyatakan bahwa manajemen laba merupakan kebijakan manajerial untuk mengungkapkan harapan pribadi manajer tentang arus kas perusahaan dimasa depan.

Kedua perspektif ini mempunyai hubungan sebab akibat yang mendorong terjadinya manajemen laba. Artinya, manajemen laba sebenarnya merupakan upaya oportunistik seseorang untuk mempengaruhi informasi yang disajikannya dengan memanfaatkan ketidaktahuan orang lain mengenai informasi yang sebenarnya.

Upaya mempengaruhi informasi itu dilakukan dengan memanfaatkan kebebasan untuk memilih, menggunakan, dan mengubah berbagai metode dan prosedur akuntansi yang ada. Selama ini memang ada berbagai metode akuntansi untuk satu komponen tertentu. Sebagai contoh adalah metode FIFO, LIFO, dan rata-rata untuk menentukan harga pokok penjualan atau metode depresiasi garis lurus, saldo menurun, dan jumlah angka tahun untuk mengalokasikan harga perolehan aktiva tetap. Penggunaan metode yang berbeda akan menghasilkan nilai yang berbeda pula. Seseorang dapat mengatur nilai perusahaan dengan memanfaatkan kebebasan untuk memilih dan mengubah metode-metode itu. Mengubah metode yang dipakai berarti mengubah nilai seperti yang dikehendaki orang itu. Selain itu juga ada berbagai prosedur akuntansi untuk satu komponen tertentu yang bisa dimanfaatkan untuk mengatur nilai perusahaan. Sebagai contoh adalah prosedur dalam menentukan nilai estimasi umur ekonomis untuk mengalokasikan harga perolehan aktiva tetap, nilai estimasi amortisasi aktiva tak berwujud, prosentase untuk menentukan kerugian piutang, dan lain-lain.

Oleh sebab itu, manajemen laba dapat dikatakan sebagai permainan akuntansi (*accounting games*). Apalagi jika melihat bahwa rekayasa ini merupakan upaya untuk menyembunyikan dan mengubah informasi dengan mempermainkan besar kecilnya angka-angka komponen laporan keuangan yang dilakukan ketika mencatat dan menyusun informasi itu. Menurut Sulistyanto (2008:11) Ada dua alasan mengapa laporan keuangan rawan untuk dipertainkan oleh siapapun yang menyusun informasi itu.

1. “Hanya dengan memahami dan menguasai konsep-konsep akuntansi dan keuangan seseorang dapat mempermainkan informasi keuangan ini sesuai dengan tujuan yang ingin dicapainya.
2. Kebebasan dalam memilih dan menggunakan metode dan prosedur akuntansi ini secara tidak langsung membuat standar akuntansi seakan-akan mengakomodasi atau memfasilitasi aktivitas rekayasa manajerial ini. Hal inilah yang membuat publik mempertanyakan kembali kelayakan standar akuntansi yang dipakai secara umum.”

#### **2.1.6.1.2 Perspektif Oportunitis**

Menurut Sulistyanto (2008:20), perspektif oportunistis merupakan pandangan yang menyatakan bahwa manajemen laba merupakan perilaku oportunistis manajer untuk mengelabui investor dan memaksimalkan kesejahteraannya karena menguasai informasi lebih banyak dibandingkan pihak lain. Sementara pihak lain diluar perusahaan, yaitu pemilik, calon investor, kreditur, supplier, regulator, pemerintah, dan stakeholder lain, yang mempunyai keterbatasan sumber dan akses untuk memperoleh informasi mengenai perusahaan. Pihak-pihak ini hanya bisa mengandalkan informasi yang disajikan manajer jika ingin mengetahui kinerja dan kondisi perusahaan. Artinya, seberapa banyak informasi yang dapat dikuasai pihak-pihak ini sangat tergantung pada seberapa banyak informasi yang diterimanya dari manajer.

Sulistyanto (2008:20-21) mengatakan bahwa, selain kuantitas informasi maka kualitas informasi yang diterima dan dikuasai stakeholder juga sangat tergantung pada kemauan manajer perusahaan. Semakin berkualitas informasi yang diungkapkan manajer semakin berkualitas pula informasi yang diterima dan dikuasainya, begitu sebaliknya. Kemauan seorang manajer dipengaruhi oleh motivasi dan perilaku etisnya

sehingga kualitas informasi dalam laporan keuangan pun juga sangat tergantung pada motivasi dan perilaku etis manajer bersangkutan. Artinya semakin meragukan motivasi dan perilaku etis seorang manajer semakin meragukan pula kualitas laporan keuangan yang dipublikasikannya. Oleh sebab itu, apabila integritas dan kredibilitas sebuah perusahaan juga sangat tergantung pada integritas dan kredibilitas manajernya.

## **2.1.6.2 Konsep Manajemen Laba**

### **2.1.6.2.1 Definisi Manajemen Laba**

Beberapa pihak menilai manajemen laba merupakan perbuatan curang yang melanggar prinsip akuntansi. Upaya ini dilakukan dengan memanfaatkan metode dan standar akuntansi yang ada untuk menggelabui pemakai laporan keuangan.

Pengertian manajemen laba menurut Healy dan Wahlen (1999:368) adalah sebagai berikut:

*“Earnings management occurs when managers use judgment in financial reporting and in structuring transactions to alter financial reports to either mislead some stakeholders about the underlying economic performance of the company or to influence contractual outcomes that depend on reported accounting numbers.”*

Pengertian manajemen laba menurut National Leuz, Nanda & Wysocki (2003:506) adalah sebagai berikut:

*“we define earnings management as the alteration of firms’ reported economic performance by insiders to either mislead some stakeholders or to influence contractual outcomes”*

Pengertian manajemen laba Sulistyanto (2008:4) adalah sebagai berikut:

“Manajemen laba merupakan perilaku oportunitis seorang manajer untuk memainkan angka-angka dalam laporan keuangan sesuai dengan tujuan yang ingin dicapainya. Manajer akan bermain-main dengan komponen akrual yang *discretionary* untuk menentukan besar kecilnya laba, sebab standar akuntansi memang menyediakan berbagai alternatif metode dan prosedur yang bisa dimanfaatkan”.

Dari pengertian di atas dapat penulis simpulkan bahwa manajemen laba adalah kesalahan atau kelalaian yang disengaja dalam membuat laporan mengenai fakta material atau data akuntansi sehingga menyesatkan ketika semua informasi itu dipakai untuk membuat pertimbangan yang akhirnya akan menyebabkan orang yang membacanya akan mengganti atau mengubah pendapat atau keputusannya.

#### **2.1.6.2.2 Permainan Manajerial**

Di bawah ini terdapat beberapa permainan manajerial yang dijelaskan oleh Sulistyanto (2018:33-47) sebagai berikut:

1. “Mengakui dan Mencatat Pendapatan Lebih Cepat Satu Periode atau Lebih.  
Upaya ini dilakukan manajer dengan mengakui dan mencatat pendapatan periode-periode yang akan datang atau pendapatan yang secara pasti belum dapat ditentukan kapan dapat terealisasi sebagai pendapat periode berjalan (*current revenue*). Hal ini mengakibatkan pendapatan periode berjalan menjadi lebih besar daripada pendapatan sesungguhnya. Meningkatnya pendapatan ini membuat laba periode berjalan juga menjadi lebih besar daripada laba sesungguhnya.  
Akibatnya, kinerja perusahaan periode berjalan seolah-olah lebih bagus bila dibandingkan dengan kinerja sesungguhnya. Meskipun hal ini akan mengakibatkan pendapatan atau laba periode-periode berikutnya akan menjadi lebih rendah dibandingkan pendapatan atau laba sesungguhnya. Upaya semacam ini dilakukan perusahaan untuk mempengaruhi investor akan mau membeli sahamnya, menaikkan posisi perusahaan ke level yang lebih baik, dan sebagainya.
2. Mengakui Pendapatan Lebih Cepat Satu Periode atau Lebih.  
Upaya ini dilakukan mengakui pendapatan periode berjalan menjadi pendapatan periode sebelumnya. Pendapatan periode berjalan menjadi lebih kecil daripada pendapatan sesungguhnya. Semakin kecil pendapatan akan membuat laba periode berjalan juga akan menjadi semakin kecil daripada laba

sesungguhnya. Akibatnya kinerja perusahaan untuk periode berjalan seolah-olah lebih buruk atau kecil bila dibandingkan dengan kinerja sesungguhnya. Upaya semacam ini dilakukan perusahaan untuk mempengaruhi keputusan investor agar menjual sahamnya (*management buyout*), mengecilkan pajak yang harus dibayar kepada pemerintah, dan menghindari kewajiban pembayaran hutang.

3. Mencatat Pendapatan Palsu.

Upaya ini dilakukan manajer dengan mencatat pendapatan dari suatu transaksi yang sebenarnya tidak pernah terjadi sehingga pendapatan ini juga tidak akan pernah terealisasi sampai kapanpun. Upaya ini mengakibatkan pendapatan periode berjalan menjadi lebih besar daripada pendapatan sesungguhnya. Meningkatnya pendapatan ini membuat laba periode berjalan juga menjadi lebih besar daripada laba sesungguhnya. Akibatnya, kinerja perusahaan periode berjalan seolah-olah lebih bagus bila dibandingkan dengan kinerja sesungguhnya. Upaya semacam ini dilakukan perusahaan dengan mengakui pendapatan palsu sebagai piutang, yang pelunasan kasnya tidak akan pernah diterima sampai kapanpun. Upaya ini dilakukan perusahaan untuk mempengaruhi investor agar membeli sahamnya, menaikkan posisi perusahaan ke level yang lebih baik, dan sebagainya.

4. Mengakui dan Mencatat Biaya Lebih Cepat atau Lambat.

Upaya ini dapat dilakukan manajer mengakui dan mencatat biaya periode-periode yang akan datang sebagai biaya periode berjalan (*current cost*). Upaya semacam ini membuat biaya periode berjalan menjadi lebih besar daripada biaya sesungguhnya. Meningkatnya biaya ini membuat laba periode berjalan juga akan menjadi lebih kecil daripada laba sesungguhnya. Akibatnya, kinerja perusahaan untuk periode berjalan seolah-olah lebih buruk atau kecil bila dibandingkan dengan kinerja sesungguhnya.

Meskipun hal ini akan mengakibatkan biaya periode-periode berikutnya menjadi lebih kecil dan sebaliknya, laba periode-periode berikutnya akan menjadi lebih besar dibandingkan pendapatan atau laba sesungguhnya. Upaya semacam ini dilakukan perusahaan untuk mempengaruhi keputusan investor agar menjual sahamnya (*management buyout*), mengecilkan pajak yang harus dibayar kepada pemerintah, dan menghindari kewajiban pembayaran hutang.

5. Mengakui dan Mencatat Biaya Lebih Lambat.

Upaya ini dapat dilakukan dengan mengakui biaya periode berjalan menjadi biaya periode sebelumnya. Hingga biaya periode berjalan menjadi lebih kecil daripada biaya sesungguhnya. Semakin kecilnya biaya ini membuat laba periode berjalan juga akan menjadi lebih besar daripada laba sesungguhnya. Akibatnya, membuat kinerja perusahaan untuk periode berjalan seolah-olah lebih baik atau besar bila dibandingkan dengan kinerja sesungguhnya. Upaya ini dilakukan perusahaan untuk mempengaruhi investor agar membeli sahamnya, menaikkan posisi perusahaan ke level yang lebih baik, dan sebagainya.

6. Tidak Mengungkapkan Semua Kewajiban.

Upaya ini dapat dilakukan manajer dengan cara menyembunyikan seluruh atau sebagian kewajibannya sehingga kewajiban periode berjalan menjadi lebih



kecil daripada kewajiban sesungguhnya. Upaya semacam ini dilakukan perusahaan untuk mempengaruhi keputusan investor agar mau membeli saham yang ditawarkannya, menghindari kebijakan multi papan, dan sebagainya.”

Di bawah ini terdapat tiga target permainan dalam manajemen laba yang dijelaskan oleh Sulistyanto (2018:37-41) sebagai berikut:

- 1) “Meninjau kembali dan mengubah berbagai estimasi akuntansi. Permainan manajerial ini bisa dilakukan dengan meninjau kembali dan mengubah berbagai estimasi akuntansi yang selama ini telah digunakan perusahaan. Perubahan estimasi akuntansi ini memang diperbolehkan dan diakui oleh prinsip akuntansi berterima umum meski sebenarnya rawan menjadi objek permainan penyusun laporan keuangan. Oleh sebab itu, agar semua perubahan estimasi akuntansi ini dapat diketahui oleh pemakai laporan keuangan maka standar akuntansi mensyaratkan bahwa perubahan ini harus diungkapkan dalam catatan kaki laporan keuangan (*footnotes of financial statement*).
- 2) Mengubah atau mengganti metode akuntansi  
Manajer mempunyai kebebasan untuk mengubah atau mengganti metode akuntansi yang selama ini dipakainya dengan metode akuntansi lain. Hal inilah yang mendorong atau memotivasi seorang manajer untuk mengoptimalkan kepentingan dan kesejahteraan pribadi. Seorang manajer hanya mau menggunakan suatu metode akuntansi tertentu apabila ada manfaat yang bisa diperoleh. Metode akuntansi yang tidak memberi manfaat jika digunakan dalam melaporkan kinerja tidak akan digunakan atau diganti dengan metode lain oleh manajer bersangkutan. Meski mempunyai kebebasan untuk mengubah atau mengganti metode akuntansi namun perusahaan mempunyai kewajiban untuk mengungkapkan semua metode yang dipakai dalam laporan keuangan.
- 3) Permasalahan Cadangan  
Cadangan (*reserves*) merupakan "laba yang ditarik ke belakang dari periode pengakuan sesungguhnya dan menggunakan pada saat dibutuhkan". Sebagai contoh adalah cadangan kerugian piutang, penurunan nilai persediaan, dan lain-lain. Hal ini dilakukan perusahaan dengan tujuan agar laba yang dilaporkan perusahaan pada periode berjalan tidak terlalu tinggi. Sebaliknya, pada saat menginginkan labanya menjadi lebih tinggi maka perusahaan dapat menggunakan cadangan itu untuk mengatur laba sesuai dengan keinginannya itu.”

### 2.1.6.3 Motivasi Manajemen Laba

Ada tiga hipotesis dalam teori akuntansi positif yang dipergunakan untuk menguji perilaku etis seseorang seseorang dalam mencatat transaksi dan menyusun laporan keuangan dalam Sulistyanto (2008:63-64).

1. *“Bonus Plan Hypothesis*  
Menyatakan bahwa rencana bonus atau kompensasi manajerial akan cenderung memilih menggunakan metode-metode akuntansi yang akan membuat laba yang dilaporkannya menjadi lebih tinggi. Konsep ini membahas bahwa bonus yang dijanjikan pemilik kepada manajer perusahaan tidak hanya memotivasi manajer untuk bekerja dengan lebih baik tetapi juga memotivasi manajer untuk melakukan kecurangan.
2. *Debt Covenant Hypothesis*  
Menyatakan bahwa perusahaan yang mempunyai rasio antara utang dan ekuitas lebih besar, cenderung memilih dan menggunakan metode-metode akuntansi dengan laporan laba yang lebih tinggi serta cenderung melanggar perjanjian utang apabila ada manfaat dan keuntungan tertentu yang dapat diperoleh. Keuntungan tersebut berupa permainan laba agar kewajiban utang-piutang dapat ditunda untuk periode berikutnya sehingga semua pihak yang ingin mengetahui kondisi perusahaan yang sesungguhnya memperoleh informasi yang keliru dan membuat keputusan bisnis menjadi keliru. Akibatnya, terjadi kesalahan dalam mengalokasikan sumberdaya.
3. *Political Cost Hypothesis*  
Menyatakan bahwa perusahaan cenderung memilih dan menggunakan metode-metode akuntansi yang dapat memperkecil atau memperbesar laba yang dilaporkannya. Konsep ini membahas bahwa manajer perusahaan cenderung melanggar regulasi pemerintah, seperti undang-undang perpajakan, apabila ada manfaat dan keuntungan tertentu yang dapat diperolehnya. Manajer akan mempermainkan laba agar kewajiban pembayaran tidak terlalu tinggi sehingga alokasi laba sesuai dengan kemauan perusahaan”.

#### **2.1.6.4 Model Dasar Manajemen Laba**

Menurut Sulistyanto (2008:177), terdapat tiga pola dalam manajemen laba, yaitu sebagai berikut:

1. *“Penaikkan Laba (Income Increasing)*  
Pola penaikkan laba (*income increasing*) merupakan upaya perusahaan mengatur agar laba periode berjalan menjadi lebih tinggi daripada laba sesungguhnya. Upaya ini dilakukan dengan mempermainkan pendapatan

periode berjalan menjadi lebih tinggi daripada pendapatan sesungguhnya dan atau biaya periode berjalan menjadi lebih rendah dari biaya sesungguhnya.

2. Penurunan Laba (*Income Increasing*)  
Pola penurunan laba (*income decreasing*) merupakan 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 tinggi dari biaya sesungguhnya.
3. Perataan Laba (*Income Smoothing*)  
Pola perataan laba (*income smoothing*) merupakan upaya perusahaan mengatur agar labanya relatif sama selama beberapa periode. Upaya ini dilakukan dengan mempermainkan pendapatan dan biaya periode berjalan menjadi lebih tinggi atau lebih rendah daripada pendapatan atau biaya sesungguhnya.”

Sedangkan menurut Scott (2003:405), terdapat empat bentuk manajemen

laba, yaitu sebagai berikut:

1. *“Taking a bath*  
*This can take place during periods of organizational stress or reorganization. If a firm must report a loss, management may feel it might as well report a large one-it has little to lose at this point. Consequently, it will write-off assets, provide for expected future costs, and generally "clear the decks." Because of accrual reversal, this enhances the probability of future reported profits. In effect, the recording of large write-offs puts future earnings "in the bank.*
2. *Income Minimization*  
*This is similar to taking a bath, but less extreme. Such a pattern may be chosen by a politically visible firm during periods of high profitability. Policies that suggest income minimization include rapid write-offs of capital assets and intangibles, expensing of advertising and R&D expenditures, successful-efforts accounting for oil and gas exploration costs, and so on. Income tax considerations, such as for LIFO inventory in the United States, provide another set of motivations for this pattern, as does enhancement of arguments for relief from foreign competition.*
3. *Income Maximization*  
*From positive accounting theory, managers may engage in a pattern of maximization of reported net income for bonus purposes, providing this does not put them above the cap. Firms that are close to debt covenant violations may also maximize income.*
4. *Income Smoothing*

*This is perhaps the most interesting earnings management pattern. From a contracting perspective, risk-averse managers prefer a less variable bonus stream, other things equal. Consequently, managers may smooth reported earnings over time so as to receive relatively constant compensation. Efficient compensation contracting may exploit this effect, and condone some income smoothing as a lowcost way to attain the manager's reservation utility."*

### **2.1.6.5 Model Empiris Manajemen Laba**

#### **2.1.6.6.1 Pendekatan Manajemen Laba**

Ada tiga pendekatan yang telah yang telah dihasilkan para peneliti untuk mendeteksi manajemen laba sebagaimana yang diungkapkan oleh Sulistyanto (2008:211-216) yaitu:

1. "Model Berbasis *Aggregate Accrual*  
Model berbasis *Aggregate Accrual* yaitu Model yang digunakan untuk mendeteksi aktivitas rekayasa ini dengan menggunakan discretionary accrual Sebagai proksi manajemen laba.
2. Model Berbasis *Spesific Accruals*  
Model kedua merupakan model yang berbasis akrual khusus (*specific accruals*), yaitu pendekatan yang menghitung akrual sebagai proksi manajemen laba dengan menggunakan item atau komponen laporan keuangan tertentu dari industri tertentu, misalnya piutang tak tertagih dari sektor industri tertentu atau cadangan kerugian piutang dari industri asuransi.
3. Model Berbasis *Distribution Of Earnings After Management*.  
Model Berbasis *Spesific Accruals* yaitu pendekatan yang menghitung akrual sebagai proksi manajemen laba dengan menggunakan item atau komponen laporan keuangan tertentu dari industri tertentu, misalnya piutang tak tertagih dari sektor industri tertentu atau cadangan kerugian piutang dari industri asuransi."

#### **2.1.6.6 Model Empiris/ Pengukuran Manajemen Laba**

Menurut Sulistyano (2008: 216) model empiris bertujuan untuk mendeteksi manajemen laba. Pertama kali dikembangkan oleh Healy, De Angelo, model Jones serta model Jones Modifikasi. Adapun penjelasan mengenai model tersebut antara lain :

## 1. Model Healy

Model empiris untuk mendeteksi manajemen pertama kali dikembangkan oleh Healy pada tahun 1985. Secara umum model ini tidak berbeda dengan model-model lain yang dipergunakan untuk mendeteksi manajemen laba dalam menghitung nilai total akrual (TAC), yaitu mengurangi laba akuntansi yang diperolehnya selama satu periode tertentu dengan arus kas operasi periode bersangkutan.

Langkah 1: Menghitung nilai total akrual yang merupakan selisih dari pendapatan bersih (*net income*) dengan arus kas operasi untuk setiap perusahaan dan setiap tahun pengamatan.

$$TAC = Net\ income - Cash\ flows\ from\ operations$$

Langkah 2: Menghitung nilai nondiscretion accruals (NDA) yang merupakan rata-rata total akrual (TAC) dibagi dengan total aktiva periode sebelumnya

$$NDA_t = \frac{\sum TAC}{T}$$

Keterangan:

NDA = *Nondiscretionary accruals*.

TAC = Total akrual yang diskala dengan total aktiva periode t-1.

T = 1, 2, .....T merupakan tahun *subscript* untuk tahun yang dimasukkan dalam periode estimasi.

T = Tahun *subscript* yang mengindikasikan tahun dalam periode estimasi

Langkah 3: Menghitung nilai *discretionary accruals* (TAC) dan *nondiscretionary accruals* (NDA). *Discretionary accruals* merupakan proksi manajemen laba.

## 2. Model De Angelo

Model lain untuk mendeteksi manajemen laba dikembangkan oleh DeAngelo pada tahun 1986.

Langkah 1: Menghitung nilai total akrual yang merupakan selisih dari pendapatan bersih (net income) dengan arus kas operasi untuk setiap perusahaan dan setiap tahun pengamatan

$$TAC = Net\ income - Cash\ flows\ from\ operations$$

Langkah 2: Menghitung nilai nondiscretion accruals (NDA) yang merupakan rata-rata total akrual (TAC) dibagi dengan total aktiva periode sebelumnya

$$NDA_t = TAC_{t-1}$$

Keterangan:

$NDA_t$  = *Discretionary accruals* yang diestimasi

$TAC_t$  = Total akrual periode t

$TA_{t-1}$  = Total aktiva periode t-1

## 3. Model Jones

Model Jones dikembangkan oleh Jones (1991) ini tidak lagi menggunakan asumsi bahwa *nondiscretionary accruals* adalah konstan.

Langkah 1: Menghitung nilai total akrual yang merupakan selisih dari pendapatan bersih (net income) dengan arus kas operasi untuk setiap perusahaan dan setiap tahun pengamatan.

$$TAC = \text{Net Income} - \text{Cash Flow From Operation}$$

Langkah 2: Menghitung nilai nondiscretionary accruals sesuai dengan rumus di atas dengan terlebih dahulu melakukan regresi linier sederhana.

$$\frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} = \hat{b}_0 \left( \frac{1}{TA_{i,t-1}} \right) + \hat{b}_1 \left( \frac{\Delta REV_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right) + \hat{b}_2 \left( \frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right) + \sum$$

Keterangan:

$TAC_{i,t}$  = Total akrual perusahaan i periode t

$TA_{i,t-1}$  = Total aset untuk perusahaan I periode t-1

$REV_{i,t}$  = pendapatan tahun t dikurangi pendapatan periode t-1

$PPE_{i,t}$  = Aktiva tetap perusahaan i periode t

Selain itu menghitung nondiscretionary accruals model (NDA) adalah sebagai berikut :

$$NDA_t = \alpha_1 \frac{1}{A_{t-1}} + \alpha_2 \frac{\Delta REV_t}{TA_{t-1}} + \alpha_3 \frac{PPE_t}{TA_{t-1}}$$

Keterangan:

$\Delta REV_t$  = Pendapatan tahun t dikurangi pendapatan periode t-1

$PPE_t$  = Aktiva tetap perusahaan i periode t

$TA_{t-1}$  = Total aktiva periode t-1

$\alpha_1 \alpha_2 \alpha_3$  = *Firm-specific parameters*

Langkah 3: Menghitung nilai discretionary accruals (TAC) dan nondiscretionary accruals (NDA). Discretionary accruals merupakan proksi manajemen laba.

#### 4. Model Jones Dimodifikasi

Model Jones dimodifikasi (*modified jones model*) merupakan 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.

Langkah 1 : Menghitung nilai total akrual (TAC) yang merupakan selisih dari pendapatan bersih (*net income*) dengan arus kas operasi untuk setiap perusahaan dan setiap tahun pengamatan

$$TAC = Net\ Income\ (pendapatann\ bersih) - Arus\ Kas\ Operasi$$

Langkah 2 : Menghitung nilai *accruals* yang diestimasi dengan persamaan regresi OLS (*Ordinary Least Square*)

$$\frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} = \hat{b}_0 \left( \frac{1}{TA_{i,t-1}} \right) + \hat{b}_1 \left( \frac{\Delta Sales_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right) + \hat{b}_2 \left( \frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right) + \sum u$$

Keterangan :

$TAC_{i,t}$  = Total akrual perusahaan i periode t

$TA_{i,t-1}$  = Total aset untuk perusahaan i peiode t-1

$Sales_{i,t}$  = Perubahan penjualan perusahaan i periode t

$PPE_{i,t}$  = Aktiva tetap perusahaan i periode t

Langkah 3 : menghitung nilai nondiscretionary total accruals (NDA)



$$NDA_{i,t} = \hat{b}_0 \left( \frac{1}{TA_{i,t-1}} \right) + \hat{b}_1 \left( \frac{\Delta Sales_{i,t} - \Delta TR_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right) + \hat{b}_2 \left( \frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right)$$

Keterangan :

$NDA_{i,t}$  = Nondiscretionary accrual pada tahun t

$TR_{i,t}$  = perubahan piutang dagang perusahaan i periode t

b = fitted coefficient yang diperoleh dari hasil regresi pada perhitungan total akrual

Langkah 4 : menghitung nilai *discretionary accruals* (DTA)

$$DTA_{i,t} = \frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} - NDA_{i,t}$$

Menurut Sulistyanto (2008:165) secara empiris nilai *discretionary accruals* bisa nol, positif, atau negative. Hal ini mengindikasikan bahwa perusahaan selalu melakukan manajemen laba dalam mencatat dan menyusun informasi keuangan. Nilai nol menunjukkan manajemen laba dilakukan dengan peralatan laba (*income smoothing*), sedangkan nilai positif menunjukkan bahwa manajemen laba dilakukan dengan pola kenaikan laba (*income increasing*) dan nilai negative menunjukkan manajemen laba dengan pola penurunan laba (*income decreasing*).

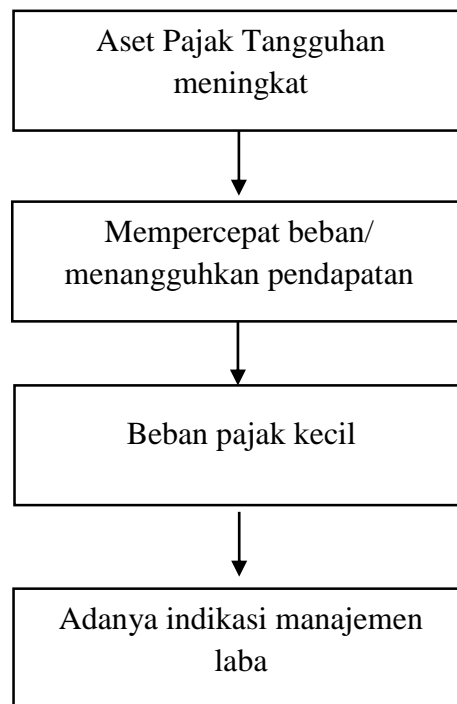
## 2.2 Kerangka Pemikiran

### 2.2.1 Pengaruh Aset Pajak Tangguhan terhadap Manajemen Laba

Aset pajak tangguhan terjadi karena adanya koreksi positif yang mengakibatkan laba menurut perusahaan atau laba komersial lebih kecil dibandingkan

dengan laba menurut fiskal. Sehingga perusahaan membayar pajak periode tertentu lebih besar daripada pembayaran pajak periode mendatang. Karena pembayaran pajak periode mendatang lebih kecil atau lebih hemat berarti laba perusahaan yang dilaporkan akan menjadi lebih besar (Achyani dan Lestari 2019). Aset pajak tangguhan meningkat ketika perusahaan mempercepat beban atau menangguhkan pendapatan untuk kepentingan akuntansi dibandingkan dengan kepentingan perpajakan perusahaan tersebut Yulianti (2005). Timuriana dan Muhamad (2015) mengemukakan bahwa pajak yang seharusnya dibayarkan pada periode sekarang dialihkan pada periode mendatang dengan demikian laba perusahaan pun akan meningkat karena beban pajak yang harus dibayarkan lebih kecil. Hal ini merupakan upaya manajemen untuk mencapai laba yang besar untuk memperoleh berbagai keuntungan untuk dirinya sendiri yang mendorong manajemen melakukan manajemen laba. (Achyani dan Lestari, 2019). Hasil penelitian yang dilakukan Timuriana dan Muhammad, (2015) dalam penelitiannya menyebutkan bahwa, aset pajak tangguhan berpengaruh terhadap manajemen laba. Apabila aset pajak tangguhan mengalami kenaikan maka manajemen laba pun akan mengalami kenaikan. Untuk itu dibuat hipotesis sebagai berikut:

Kerangka pemikiran pengaruh Aset Pajak Tangguhan terhadap Manajemen Laba dapat dilihat pada gambar 2.1



**Gambar 2. 1**  
**Kerangka Pemikiran Pengaruh Aset Pajak Tangguhan terhadap Manajemen Laba**

### **2.2.2 Pengaruh Perencanaan Pajak terhadap Manajemen Laba**

Menurut Sulistyanto (2008:95), sejalan dengan perkembangan bisnis perusahaan maka hubungan bisnis yang dijalin perusahaan akan semakin meluas, termasuk dengan pemerintah. Hubungan yang terjalin antara perusahaan dengan pemerintah merupakan pemicu terjadi permasalahan agensi antara kedua belah pihak ini. Permasalahan agensi akan muncul apabila ada pihak yang tidak mau menjalankan kewajibannya sebagaimana mestinya.

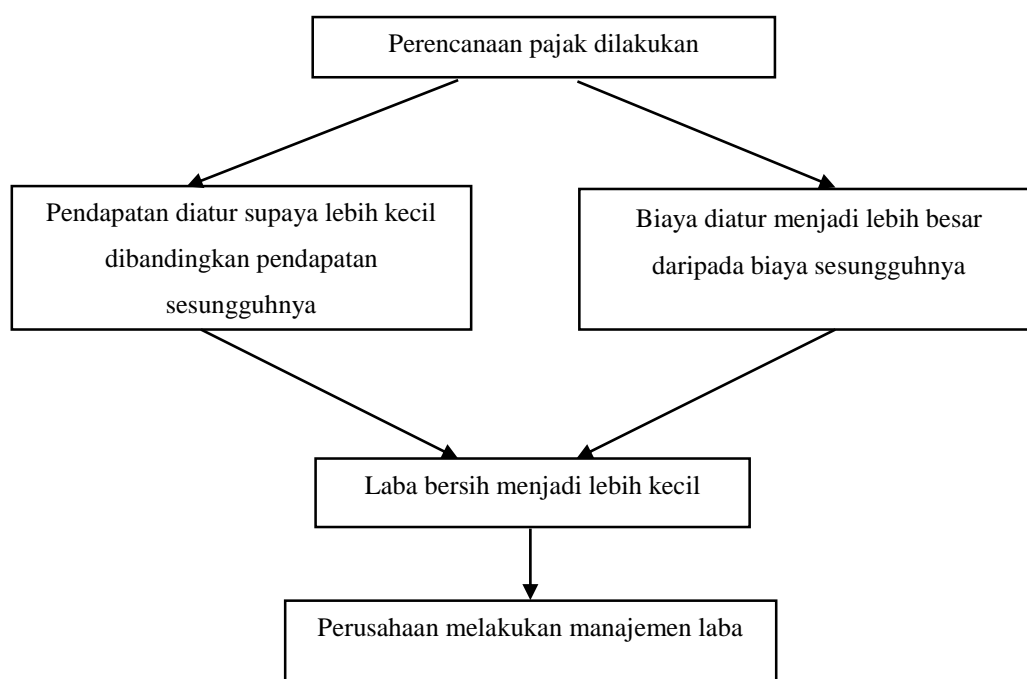
Sulistyanto (2008:96) mengatakan dalam konteks hubungan agensi antara perusahaan dan pemerintah ini maka perusahaan mempunyai kewajiban untuk

membayar sejumlah pajak yang ditentukan dengan menggunakan laba sebagai dasar perhitungannya. Dengan menggunakan laba sebagai dasar perhitungan pajak ini akan membuat semakin besar laba yang diperoleh perusahaan semakin besar pula pajak yang harus dibayarkan kepada pemerintah. Artinya semakin besar laba perusahaan maka semakin besar kewajiban yang harus ditanggung dan diselesaikan perusahaan, sebaliknya semakin kecil laba perusahaan semakin kecil pula kewajiban yang harus ditanggung dan diselesaikan perusahaan. Inilah yang menjadi awal permasalahan agensi antara perusahaan dengan pemerintah.

Menurut Sulistyanto (2008:96) 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 yang harus dibayar perusahaan. Ada berbagai cara yang dapat dilakukan manajer dalam mengatur labanya untuk menurunkan nilai pajak perusahaan. Salah satunya perusahaan dapat memanfaatkan kebijakan penentuan estimasi cadangan kerugian piutang maupun biaya amortisasi dan depresiasi aktiva. Semakin besar cadangan kerugian piutang berarti semakin besar pula biaya kerugian piutang yang harus ditanggung perusahaan. Besarnya biaya kerugian piutang ini akan mengakibatkan semakin kecil laba yang diperoleh perusahaan. Hal ini akan membuat pajak yang harus dibayarkan kepada pemerintah menjadi semakin kecil.

Sulistyanto (2008:169) menyebutkan upaya lain untuk meminimalkan pembayaran pajak yaitu dengan mengatur besar kecilnya pendapatan dan biaya sekaligus. Pendapatan diatur supaya lebih kecil dibandingkan pendapatan sesungguhnya, sedangkan biaya diatur menjadi lebih besar daripada biaya sesungguhnya, yang akan mempengaruhi arus kas operasi. Kondisi ini menggambarkan keterkaitan manajemen laba dengan pola menurunkan laba (*income decreasing earnings management*). Dengan laba bersih yang rendah, maka pajak yang dikenakan kepada perusahaan juga rendah. Tindakan ini menunjukkan bahwa semakin besar perencanaan pajak dilakukan manajemen, semakin tinggi manajemen laba terjadi.

Kerangka pemikiran pengaruh Perencanaan Pajak terhadap Manajemen Laba dapat dilihat pada gambar 2.2



**Gambar 2. 2**  
**Kerangka Pemikiran Pengaruh Perencanaan pajak Terhadap Manajemen Laba**

### **2.3 Hipotesis**

Menurut Sugiyono (2017:63) mendefinisikan Hipotesis sebagai jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Penelitian yang merumuskan hipotesis adalah hipotesis yang menggunakan pendekatan kuantitatif.

Dari kerangka pemikiran yang telah dipaparkan di atas, maka penulis merumuskan hipotesis yang akan diajukan sebagaimana berikut:

H1 : Aset Pajak Tangguhan berpengaruh signifikan terhadap Manajemen Laba

H2 : Perencanaan Pajak berpengaruh signifikan terhadap Manajemen Laba