

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Akuntansi

2.1.1.1. Definisi Akuntansi

Akuntansi adalah suatu proses mencatat, mengklasifikasi, meringkas, mengelola dan menyajikan data, transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan sehingga dapat digunakan oleh orang yang menggunakannya dengan mudah dimengerti untuk pengambilan keputusan. Definisi akuntansi dari Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) adalah pengidentifikasian, pencatatan, dan melaporkan informasi ekonomi untuk memungkinkan adanya penilaian-penilaian keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut. Berikut beberapa pendapat para ahli atau pihak-pihak yang terkait dengan perkembangan akuntansi akuntansi sebagai berikut:

Menurut (Hans Kartikahadi, dkk, 2016, p. 3) pengertian akuntansi adalah sebagai berikut:

“Akuntansi adalah suatu sistem informasi keuangan, yang bertujuan untuk menghasilkan dan melaporkan informasi yang relevan bagi berbagai pihak yang berkepentingan.”

2.1.1.2. Tujuan dan Fungsi Akuntansi

Semakin berkembangnya waktu, dunia akuntansi pun mengalami perubahan didalamnya sehingga terdapat beberapa tujuan yang berbeda di setiap bidang. Namun secara umum Warren, et.all (2017:4), menyatakan bahwa:

“Tujuan akuntansi adalah untuk menyediakan informasi yang relevan dengan tepat waktu untuk memenuhi kebutuhan manajer dan karyawan dalam mengambil keputusan, serta kebutuhan pengambilan keputusan.”

Dalam fungsi akuntansi Warren, et.all (2017:3) menyatakan bahwa terdapat 5 fungsi akuntansi, sebagai berikut :

1. “Mengidentifikasi pemangku kepentingan.
2. Menilai lenutuhan pemangku internal.
3. Merancang system informasi akuntansi untuk memenuhi kebutuhan pemangku kepentingan.
4. Mencatat data ekonomi mengenai aktivitas dan peristiwa perusahaan.
5. Menyiapkan laporan akuntansi bagi para pemangku kepentingan.”

2.1.1.3. Bidang-Bidang Akuntansi

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

1. Akuntansi biaya, yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah sebagai aktivitas dan proses pengendalian biaya selama proses produksi yang dilakukan perusahaan. Kegiatan utama bidang ini adalah menyediakan data biaya actual dan biaya yang direncanakan.

2. Akuntansi Manajemen, yaitu bidang akuntansi yang berfungsi menyediakan data dan informasi untuk pengambilan keputusan manajemen menyangkut operasi harian dan perencanaan operasi dimasa depan.
3. Akuntansi keuangan, yaitu bidang akuntansi yang bertugas menjalankan keseluruhan proses akuntansi sehingga dapat menghasilkan informasi keuangan baik bagi pihak eksternal, seperti laporan laba rugi, laporan perubahan laba ditahan, laporan posisi keuangan, dan laporan arus kas. Secara umum, bidang akuntansi keuangan berfungsi mencatat dan melaporkan keseluruhan transaksi serta keadaan keuangan suatu badan usaha bagi kepentingan pihakpihak diluar perusahaan.
4. Akuntansi pajak, yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah mempersiapkan data tentang segala sesuatu yang terkait dengan kewajiban dan hak perpajakan atas setiap transaksi yang dilakukan oleh perusahaan. Lingkup kerja di bidang ini mencakup aktivitas perhitungan pajak yang harus dibayar dari setiap transaksi yang dilakukan perusahaan, hingga perhitungan pengembalian pajak (restitusi pajak) yang menjadi hak perusahaan tersebut.
5. Auditing yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah melakukan pemeriksaan (audit) atas laporan keuangan yang dibuat oleh

perusahaan. Jika pemeriksaan dilakukan oleh staf perusahaan itu sendiri, maka disebut sebagai internal auditor. Hasil pemeriksaan tersebut digunakan untuk kepentingan internal perusahaan itu sendiri, jika pemeriksaan laporan keuangan dilakukan oleh di luar perusahaan, maka disebut sebagai auditor independen atau akuntan publik.

6. Akuntansi anggaran yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada pembuatan rencana kerja perusahaan di masa depan, dengan menggunakan data actual masa lalu. Disamping Menyusun rencana kerja, bidang ini juga bertugas mengendalikan rencana kerja tersebut, yaitu seluruh upaya untuk menjamin aktivitas operasi harian perusahaan sesuai dengan rencana yang telah dibuat.
7. Sistem akuntansi yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada aktivitas mendesain dan mengimplementasikan prosedur serta pengamanan data keuangan perusahaan. Tujuan utama dari setiap aktivitas bidang ini adalah mengamankan harta yang dimiliki perusahaan.
8. Akuntansi internasional yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada persoalan-persoalan akuntansi yang terkait dengan transaksi internasional (transaksi yang melintasi batas negara) yang dilakukan oleh perusahaan multinasional. Hal-hal yang tercakup dalam bidang ini adalah seluruh upaya untuk memahami hukum dan aturan perpajakan setiap negara di mana perusahaan multinasional beroperasi.

9. Akuntansi sektor publik yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada pencatatan dan pelaporan transaksi organisasi pemerintahan dan organisasi nirlaba lainnya. Hal ini diperlukan karena organisasi nirlaba adalah organisasi yang didirikan dengan tujuan bukan menghasilkan laba usaha, sebagaimana perusahaan komersial lainnya. Contohnya adalah instansi pemerintahan, rumah sakit, yayasan sosial, panti jompo, dan sebagainya.
10. Akuntansi pendidikan yaitu salah satu bidang akuntansi yang secara khusus diarahkan di bidang pendidikan, misalnya mengajar akuntansi, penelitian tentang akuntansi, atau yang lainnya selama masih berhubungan dengan ilmu akuntansi.

Bidang-bidang akuntansi di bagi menjadi sepuluh macam, dalam penelitian ini bidang akuntansi yang akan digunakan yaitu Akuntansi Perpajakan.

2.1.1.4. Pengertian Akuntansi Perpajakan

Menurut Taufan & Sartono (2021:8) menjelaskan mengenai pengertian akuntansi perpajakan sebagai berikut:

“Akuntansi pajak merupakan sekumpulan prinsip, standar, perlakuan akuntansi lengkap yang digunakan oleh wajib pajak sebagai landasan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Dengan adanya akuntansi pajak, wajib pajak dapat dengan mudah menyusun Surat Pemberitahuan Pajak (SPT)”.

Akuntansi perpajakan menurut Rinaldi et al (2021:4) adalah sebagai berikut:

“Akuntansi perpajakan sebenarnya dapat dikatakan sebagai suatu seni dalam mencatat, menggolongkan, mengikhtisarkan serta menafsirkan transaksi-transaksi finansial yang dilakukan oleh perusahaan dan bertujuan untuk menentukan jumlah penghasilan kena pajak atau diterima dalam suatu tahun pajak untuk dipakai sebagai dasar penetapan beban dan atau pajak penghasilan yang terutang oleh perusahaan sebagai wajib pajak. Wajib pajak meliputi wajib pajak badan dan wajib pajak orang pribadi”.

Menurut Agoes dan Estralita dalam (Aprilia, Sondakh, & Pangarepan, 2022, hal. 417) bahwa:

“Akuntansi pajak adalah menetapkan besarnya pajak terutang berdasarkan laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan”.

Dari pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi perpajakan ialah pencatatan transaksi yang berhubungan dengan pajak untuk mempermudah penyusunan surat pemberitahuan pajak (SPT) masa dan tahunan pajak penghasilan. Dengan adanya akuntansi perpajakan menjadi suatu prinsip dasar yang diatur dalam UU perpajakan dan pembentukannya terpengaruh oleh fungsi perpajakan dalam mengimplementasikan sebagai kebijakan pemerintah.

2.1.2. *Transfer pricing*

2.1.2.1. Definisi *Transfer pricing*

Transfer pricing merupakan sesuatu kebijakan yang diatur oleh industri untuk memastikan harga transfer atas sesuatu transaksi, baik harga atas benda, jasa, harta tidak terwujud, maupun transaksi finansial yang menjadi aktifitas perusahaan.

Berikut adalah pengertian *Transfer pricing* menurut para ahli:

Menurut (Melmusi 2016)

”*Transfer Pricing* adalah suatu kebijakan perusahaan dalam menentukan harga suatu transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa”.

Menurut (Pohan 2018: 196-197) pengertian *Transfer pricing* adalah:

“*Transfer pricing* merupakan harga yang diperitungkan atas penyerahan barang atau jasa tak berwujud lainnya dari suatu perusahaan ke perusahaan lain yang memiliki hubungan istimewa dalam kondisi didasarkan atas prinsip harga pasar wajar”

Menurut (Nurhayati, 2013) pengertian *Transfer pricing* adalah:

“suatu mekanisme penetapan harga yang tidak wajar atas transaksi penyerahan barang atau jasa oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa (*related parties*)”

Berdasarkan beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *Transfer pricing* merupakan suatu kebijakan perusahaan dalam menentukan harga transfer berupa barang, jasa, harta tak terwujud ataupun penyediaan jasa yang dilakukan oleh perusahaan baik dari satu divisi ke divisi lain ataupun dari perusahaan satu ke perusahaan lainnya yang memiliki hubungan istimewa.

2.1.2.2. Tujuan *Transfer pricing*

Tujuan penetapan harga transfer adalah untuk mentransmisikan data keuangan diantara departemen-departemen atau divisi-divisi perusahaan pada waktu mereka saling menggunakan barang dan jasa satu sama lain. Selain tujuan

tersebut, *Transfer pricing* terkadang digunakan untuk mengevaluasi kinerja divisi dan memotivasi manajer divisi penjual dan divisi pembeli menuju keputusan keputusan yang serasi dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Sedangkan dalam lingkup perusahaan multinasional, *Transfer pricing* digunakan untuk, meminimalkan pajak dan bea yang mereka keluarkan diseluruh dunia (Mangoting, Yenni, 2000).

Menurut (Mangoting, Yenni, 2000) ada dua tujuan *Transfer pricing* yang ingin dicapai oleh perusahaan multinasional, yaitu:

1. “Evaluasi Kinerja

Salah satu alat yang dipakai oleh banyak perusahaan dalam menilai kinerjanya adalah menghitung berapa tingkat ROI-nya atau Return On Investment. Terkadang tingkat ROI untuk satu divisi dengan divisi lainnya dalam satu perusahaan yang sama berbeda satu dengan yang lain. Misalnya divisi penjual menginginkan harga transfer yang tinggi yang akan meningkatkan income, yang secara otomatis akan meningkatkan ROI-nya, tetapi di sisi lain, divisi pembeli menuntut harga transfer yang rendah yang nantinya akan berakibat pada peningkatan income, yang berarti juga peningkatan dalam ROI. Hal semacam inilah yang terkadang membuat *Transfer pricing* itu berada di posisi yang terjepit. Oleh karena itu untuk mengatasi permasalahan seperti ini, induk perusahaan akan sangat berkepentingan dalam penentuan harga transfer.

2. Penentuan pajak yang optimal

Tarif pajak antar satu negara dengan negara yang lain berbeda. Perbedaan ini disebabkan oleh lingkungan ekonomi, sosial, politik dan budaya yang berlaku dalam negara tersebut. Apabila di sebuah negara mengalami tingkat investasi rendah, maka tarif pajak berlaku di negara tersebut juga rendah. Tetapi jika sebuah negara mengalami tingkat investasi yang tinggi, yang dibuktikan dengan tingkat pertumbuhan badan usaha yang semakin meningkat. Dasar inilah tarif pajak yang ditetapkan di negara yang bersangkutan tinggi”.

2.1.2.3. Metode *Transfer pricing*

Menurut Mangoting (Mangoting, Yenni, 2000), menyatakan bahwa terdapat beberapa metode *Transfer pricing* yang sering digunakan oleh perusahaan-perusahaan konglomerasi dan divisionalisasi/ departementasi, yaitu:

1. “Harga Transfer Dasar Biaya (*Cost-Based Transfer pricing*) Perusahaan yang menggunakan metode transfer atas dasar biaya menetapkan harga transfer atas biaya variabel dan tetap yang bisa dalam 3 pemilihan bentuk yaitu: biaya penuh (*full cost*), biaya penuh ditambah mark-up (*full cost plus mark-up*) dan gabungan antara biaya variabel dan tetap (*variabel cost plus fixed fee*).
2. Harga Transfer atas Dasar Harga Pasar (*Market Basis Transfer pricing*) Apabila ada suatu pasar yang sempurna metode *Transfer pricing* atas dasar harga pasar inilah merupakan ukuran yang paling memadai karena sifatnya yang independen. Namun keterbatasan informasi pasar yang terkadang menjadi kendala dalam menggunakan *Transfer pricing* yang berdasarkan harga pasar.
3. Harga Transfer Negoisasi (*Negotiated Transfer pricing*) Dalam ketiadaan harga beberapa perusahaan memperkenakan divisidivisi dalam perusahaan yang berkepentingan dengan *Transfer pricing* untuk menegosiasikan harga transfer yang diinginkan. Harga transfer negosiasi mencerminkan prespektif kontrolabilitas yang inheren dalam pusat-pusat pertanggungjawaban karena setiap divisi yang berkepentingan tersebut pada akhirnya yang akan bertanggung jawab atas harga transfer yang dinegosiasikan”.

2.1.2.4. Transaksi *Transfer pricing*

Menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 Tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi Antara Wajib Pajak dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa pada pasal 2 ayat 2 yang menyatakan bahwa:

Dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa yang merupakan Wajib Pajak Dalam Negeri atau Bentuk Usaha Tetap di Indonesia, Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini hanya berlaku untuk transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa untuk memanfaatkan perbedaan tarif pajak yang disebabkan antara lain:

1. Perlakuan pengenaan Pajak Penghasilan final atau tidak final pada sektor usaha tertentu.
2. Perlakuan pengenaan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
3. Transaksi yang dilakukan dengan Wajib Pajak Kontraktor Kontrak Kerja Sama Migas.

2.1.2.5. Hubungan Istimewa

Hubungan istimewa merupakan hubungan antara satu perusahaan dengan perusahaan lain yang terjadi karena adanya keterkaitan atau ketergantungan antara satu pihak dengan pihak yang lain dan hubungan ini tidak terjadi pada hubungan biasa. Factor hubungan istimewa sangat menentukan besarnya penghasilan atau biaya yang akan dibebankan untuk menghitung penghasilan kena pajak. (Suandy, 2011:70).

Berdasarkan UU Nomor 36 Tahun 2008 hubungan istimewa sebagaimana dimaksud pada ayat (3), sampai dengan ayat (3d), pasal 9 ayat (1) huruf f, dan pasal 10 ayat (1) dianggap ada apabila:

1. “Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% pada Wajib Pajak lain atau hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% pada dua Wajib Pajak atau

lebih; atau hubungan diantara dua Wajib Pajak atau lebih, demikian pula hubungan antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir.

2. Wajib pajak yang menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung. Hubungan istimewa dianggap ada apabila satu atau lebih perusahaan berada di bawah penguasaan yang sama. Demikian juga hubungan di antara beberapa perusahaan yang berada dalam penguasaan yang sama tersebut. Hubungan istimewa di antara wajib pajak dapat juga terjadi karena penguasaan melalui manajemen atau penggunaan teknologi walaupun tidak terdapat hubungan kepemilikan.
3. Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat. Faktor hubungan keluarga sedarah atau semenda ini dapat menimbulkan hubungan istimewa diantara orang pribadi
 - a. Hubungan keluarga sedarah yang menimbulkan hubungan istimewa adalah hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, yaitu hubungan antara seseorang dengan ayahnya, atau dengan ibunya, atau dengan anaknya, dan hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan kesamping satu derajat, yaitu hubungan antara seseorang dengan kakaknya, atau dengan adiknya
 - b. Hubungan keluarga semenda yang dapat menimbulkan hubungan istimewa adalah hubungan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus satu derajat, yaitu hubungan antara seseorang dengan mertuanya, atau dengan anak tirinya
 - c. Hubungan keluarga semenda dalam garis keturunan kesamping satu derajat, yaitu hubungan antara seseorang dengan iparnya
 - d. Apabila antara suami istri terdapat perjanjian pemisahan harta dan penghasilan, maka antara suami istri tersebut terdapat hubungan istimewa”.

Hubungan istimewa seperti dimaksud diatas akan dapat memengaruhi

harga, yaitu adanya kemungkinan harga ditekan lebih rendah dari harga pasar.

Dalam hal demikian maka yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak adalah harga pasar

yang wajar yang berlaku di pasar bebas.

A. Pengungkapan Pihak-Pihak Berelasi

Pengungkapan pihak berelasi diatur dalam PSAK No.7 (revisi tahun 2015), pernyataan mensyaratkan pengungkapan hubungan, transaksi dan saldo pihak berelasi, termasuk komitmen dalam laporan keuangan. Kualitas pengungkapan merupakan hal yang penting sebagai dasar dalam pengambilan keputusan oleh pengguna laporan keuangan.

Tiara dan Maksudi (2020) menyatakan bahwa, untuk memastikan bahwa laporan keuangan entitas berisi pengungkapan yang diperlukan untuk dijadikan perhatian terhadap kemungkinan bahwa posisi keuangan dan laba rugi telah dipengaruhi oleh keberadaan pihak-pihak berelasi dan oleh transaksi dan saldo, termasuk komitmen, dengan pihak-pihak berelasi. Pengungkapan yang dilakukan meliputi:

1. “Hubungan antara entitas induk dengan entitas anak diungkapkan terlepas dari apakah telah terjadi transaksi antara mereka.
2. Entitas harus mengungkapkan sifat dari hubungan dengan pihak-pihak berelasi serta informasi mengenai transaksi dan saldo, termasuk komitmen, penyisihan piutang ragu-ragu dan beban atas piutang ragu-ragu atau penghapusan piutang.
3. Ketika terdapat transaksi, maka diungkapkan terpisah berdasarkan kategori: entitas induk, entitas dengan pengendalian bersama atau pengaruh signifikan, entitas anak, ventura bersama, personil manajemen kunci, pihak-pihak berelasi lainnya.
4. Kompensasi personil manajemen kunci diungkapkan secara total untuk setiap: imbalan jangka pendek, imbalan pascakerja, imbalan kerja jangka panjang lainnya, pesangon dan pembayaran berbasis saham.
5. Entitas tidak perlu mengungkapkan transaksi, komitmen dan saldo atas transaksi afiliasi dengan:
 - a. Pemerintah yang memiliki pengendalian, atau pengendalian bersama atau pengaruh signifikan atas entitas pelapor dan

- b. Entitas lain yang merupakan pihak berelasi karena dikendalikan atau dikendalikan bersama, atau dipengaruhi secara signifikan oleh pemerintah yang sama atas entitas pelapor dan entitas lain tersebut Entitas pelapor cukup mengungkapkan:
- Nama departemen atau instansi pemerintah dan sifat hubungannya dengan entitas pelapor.
 - Informasi berisi sifat dan jumlah transaksi yang secara individual signifikan dan secara kolektif signifikan”.

B. Transaksi Pihak Berelasi

Menurut International Financial Statement Standards (IFRS) dalam PSAK 7 Ikatan Akuntan Indonesia (2015), definisi *related party transaction* adalah pihak atau entitas yang saling memiliki hubungan istimewa dengan entitas lainnya yang menyiapkan laporan keuangan (disebut juga sebagai pelapor). Dapat diartikan juga sebagai transaksi pengalihan sumber daya, jasa ataupun kewajiban antara masing-masing pihak yang mempunyai hubungan istimewa, terlepas apakah ada harga yang dibebankan atau tidak (Roselina dan Kanti, 2022). Transaksi pihak berelasi biasanya dilakukan oleh perusahaan yang dikendalikan dengan afiliasi perusahaan atau afiliasi anggota direksi, anggota dewan, dan pemegang saham utama perusahaan atau antara perusahaan yang dibawah kendali yang sama (Tambunan dkk, 2016) dalam (Supatmi dan Wukirasih, 2022).

2.1.2.6. Piutang Pihak Berelasi

Menurut Rudianto (2012:210) dalam Lilianti dkk (2019), piutang adalah klaim perusahaan atas uang, barang, atau jasa kepada pihak lain akibat transaksi dimasa lalu. Hampir semua entitas memiliki piutang kepada pihak lain yang terkait

dengan transaksi penjualan atau pendapatan, maupun yang berasal dari transaksi lainnya. Kategori piutang dipengaruhi jenis usaha entitas. Perusahaan dagang dan manufaktur jenis piutang yang muncul adalah piutang dagang dan piutang lainnya.

Menurut Rudianto (2012:211) dalam Lilianti dkk (2019), piutang dalam perusahaan terbagi menjadi dua kelompok, yaitu:

1. “Piutang usaha

Piutang yang timbul dari penjualan barang atau jasa yang dimiliki perusahaan. Dalam kegiatan normal perusahaan, piutang usaha biasanya dibebankan dalam tempo kurang dari satu tahun, sehingga piutang usaha dikelompokkan ke dalam kelompok aset lancar.

2. Piutang bukan usaha

Piutang bukan usaha yaitu piutang yang timbul bukan sebagai akibat dari penjualan barang atau jasa yang dihasilkan perusahaan. Yang termasuk dalam kelompok piutang bukan usaha adalah persekot dalam kontrak pembelian, klaim terhadap perusahaan angkutan atau barang yang rusak atau hilang, klaim terhadap perusahaan asuransi atas kerugian yang dipertanggungjawabkan, klaim terhadap karyawan perusahaan, klaim terhadap retitisi pajak, piutang deviden dan lain lain”.

Martini dkk (2012:194) dalam Lilianti dkk (2019) menyatakan bahwa terdapat:

a. “Piutang Dagang/Piutang Usaha

Piutang dagang adalah tagihan perusahaan kepada pelanggan sebagai akibat tagihan adanya penjualan barang atau jasa secara kredit, dimana tagihan tidak disertai dengan surat perjanjian yang formal, akan tetapi karena adanya unsur kepercayaan dan kebijakan perusahaan. Sedangkan piutang usaha ialah piutang pada perusahaan jasa dimana perusahaan memberikan jasa kepada konsumen yang akan dibayar dikemudian hari sebesar tarif jasa yang telah diberikan. Piutang dagang/piutang usaha dalam menyajikan diklasifikasikan sebagai piutang dari pihak berelasi dan piutang dari pihak ketiga. Kriteria pihak berelasi mengikuti PSAK 7 pengungkapan pihak-pihak berelasi. Piutang dagang dapat juga dibagi lagi menurut karakteristiknya sehingga ada beberapa sub komponen piutang dagang/usaha. Piutang dagang/usaha muncul dari transaksi pendapatan atau penjualan yang dilakukan secara kredit. Piutang dagang

biasanya tidak ada bunga dan jangka waktu pelunasan singkat tergantung dengan kebijakan kredit yang diberikan.

b. Piutang Non Dagang/ Piutang lainnya

Piutang non dagang adalah tagihan perusahaan kepada pihak lain atau pihak ketiga yang timbul atau terjadi bukan karena adanya transaksi penjualan barang atau jasa secara kredit. Jumlah piutang non dagang/lainnya biasanya tidak signifikan dibandingkan dengan jumlah piutang dagang ataupun piutang usaha. Berikut ini contoh-contoh piutang non dagang:

1. Piutang Biaya, contohnya: asuransi dibayar dimuka, sewa dibayar dimuka, gaji dibayar dimuka, iklan dibayar dimuka.
2. Piutang Penghasilan, contohnya : piutang jasa, piutang sewa dan piutang bunga.
3. Uang Muka Pembelian (persekot), contohnya : pembayaran uang muka pembelian suatu barang yang sebelumnya sudah dipesan terlebih dahulu.
4. Piutang lain-lain, contohnya: piutang perusahaan kepada karyawan, kelebihan membayar pajak dan piutang perusahaan kepada cabang-cabang perusahaan.

c. Piutang Wesel

Piutang wesel adalah tagihan perusahaan kepada pihak ketiga atau pihak lain yang menggunakan perjanjian secara tertulis dengan wesel atau promes. Wesel merupakan janji tertulis yang tidak bersyarat, dibuat oleh pihak yang satu untuk pihak yang lain, ditandatangani oleh pihak pembuatnya, untuk membayar sejumlah uang atas permintaan atau pada suatu tanggal yang ditetapkan pada masa yang akan datang kepada pihak yang memerintah atau membawanya. Penerbit wesel disebut wesel bayar (*notes payable*), sedangkan penerima wesel disebut wesel tagih (*notes receivable*). Wesel tagih biasanya memiliki bunga, walaupun ada beberapa wesel tagih yang tidak berbunga. Wesel tagih yang tidak berbunga biasanya dijual dengan diskon dan pihak penerbit akan menerima uang yang lebih kecil dari jumlah yang akan dibayarkan dimasa depan. Diskon merupakan bentuk bunga yang diterima dimuka. Wesel tagih dapat dijual oleh pemegang sebelum jatuh tempo”.

Menurut Liembono dkk (2013:123), komponen pada aset lancar adalah piutang pihak berelasi, akun ini merupakan piutang yang timbul sebagai akibat dari transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa, selain untuk akun

yang telah ditentukan penyajiannya pada kas dan setara kas, investasi jangka pendek dan piutang usaha. Piutang hubungan istimewa disajikan sebesar jumlah yang dapat direalisasi.

2.1.2.7. Peraturan *Transfer pricing*

Direktur Jenderal Pajak berwenang menentukan kembali besarnya penghasilan dan/atau biaya bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa. Penentuan kembali tersebut dilakukan sesuai prinsip kewajaran dan kelaziman. Yang dimaksud dengan “prinsip kewajaran dan kelaziman usaha” adalah prinsip di dalam praktik bisnis yang sehat sebagaimana berlaku di antara pihak-pihak yang tidak memiliki dan/atau dipengaruhi hubungan istimewa. Metode Penentuan Harga Transfer (metode *Transfer pricing*) yang paling sesuai atau dikenal dengan istilah *The Most Appropriate Method*.

Sebagai informasi bahwa berdasarkan Undang-Undang Cipta Kerja No. 11 tahun 2020, tarif yang digunakan untuk Wajib Pajak Badan adalah 22% untuk tahun pajak 2020 dan 2021, dan menjadi 20% mulai tahun pajak 2022. Tentu saja untuk wajib pajak yang memenuhi syarat, masih terdapat tarif khusus berdasarkan Pasal 31E Undang- Undang PPh.

Kemudian pengaturan terbaru dalam Undang-undang No 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) terdapat penambahan 3 (tiga) metode *Transfer pricing* dari sebelumnya 5 (lima) metode. Dengan demikian,

terdapat 8 (delapan) metode *Transfer pricing* yang dapat digunakan dalam penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Berikut ini 8 (delapan) metode *Transfer pricing* yang dimaksud:

1. “Metode Perbandingan Harga Antara Pihak yang Tidak Mempunyai Hubungan Istimewa (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*) adalah metode *Transfer pricing* yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan harga barang atau jasa dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa dalam kondisi atau keadaan yang sebanding.

$$\text{Harga Wajar} = \text{Harga Pihak Independen Sebanding}$$

2. Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method/RPM*) adalah metode *Transfer pricing* yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi suatu produk yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan harga jual kembali produk tersebut setelah dikurangi laba kotor wajar, yang mencerminkan fungsi, aset dan risiko, atas penjualan kembali produk tersebut kepada pihak lain yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa atau penjualan kembali produk yang dilakukan dalam kondisi wajar.

$$\text{Persentase Laba Kotor} = \frac{\text{Laba Kotor}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

3. Metode Biaya-Plus (*Cost Plus Method*) adalah metode *Transfer pricing* yang dilakukan dengan menambahkan tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan yang sama dari transaksi dengan pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa atau tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan lain dari transaksi sebanding dengan pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa pada harga pokok penjualan yang telah sesuai dengan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha.

$$\text{Harga Wajar Penjualan (X)} = \text{Biaya Produksi} + \text{Laba Wajar}$$

4. Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method*) adalah metode *Transfer pricing* berbasis Laba Transaksional (*Transactional Profit Method Based*) yang dilakukan dengan mengidentifikasi laba gabungan atas transaksi afiliasi yang akan dibagi oleh pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa tersebut dengan menggunakan dasar yang dapat diterima secara ekonomi yang memberikan perkiraan pembagian laba yang selayaknya akan terjadi dan akan tercermin dari kesepakatan antar pihak-pihak yang

tidak mempunyai Hubungan Istimewa, dengan menggunakan Metode Kontribusi (*Contribution Profit Split Method*) atau Metode Sisa Pembagian Laba (*Residual Profit Split Method*).

5. Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method*) adalah metode *Transfer pricing* yang dilakukan dengan membandingkan presentase laba bersih operasi terhadap biaya, terhadap penjualan, terhadap aktiva, atau terhadap dasar lainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan presentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding dengan pihak lain yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa atau persentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding yang dilakukan oleh pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa lainnya.

$$\text{Metode Laba Bersih Transaksional} = \frac{\text{Laba Bersih Usaha}}{\text{Penjualan}}$$

6. Metode Perbandingan Transaksi Independen (*Comparable Uncontrolled Transaction Method*).
7. Metode dalam Penilaian Harta Berwujud dan/atau Harta Tidak Berwujud (*Tangible Asset And Intangible Asset Valuation*).
8. Metode dalam Penilaian Bisnis (*Business Valuation*)”.

Atas penambahan 3 (tiga) metode *Transfer pricing* yang baru sebagaimana poin 6, 7, dan 8 diatas, belum diatur secara spesifik mengenai definisi dan penerapannya dalam Pasal 18 ayat 3 UU HPP.

2.1.2.8. Pengukuran *Transfer pricing*

Dalam penelitian ini, pengukuran untuk variabel *Transfer pricing* diproksikan dengan ada atau tidaknya penjualan terhadap pihak berelasi atau yang memiliki hubungan istimewa. Penjualan terhadap hubungan istimewa diindikasikan ada *Transfer pricing*. Hal ini sesuai dengan PSAK Nomor 15 Paragraf 37 point (c) yang menyatakan tentang pengaruh signifikan yang dimiliki oleh pemegang saham dengan presentase 20% atau lebih.

Harga yang ditetapkan dalam penjualan terhadap pihak berelasi atau hubungan istimewa biasanya menggunakan harga yang tidak wajar bisa dengan

menaikkan atau menurunkan harga. Adapun indikator yang penulis gunakan untuk mengukur variabel ini adalah *Related Party Transaction* indikator menurut Chairil Anwar Pohan (2018:239), yaitu :

$$\text{RPT} = \frac{\text{Piutang Transaksi Pihak Berelasi}}{\text{Total Piutang}} \times 100\%$$

Keterangan : *Related Party Transaction* (RPT) = Transaksi Pihak Berelasi

Alasan penggunaan metode pengukuran tersebut karena *Transfer pricing* sering dilakukan melalui transaksi penjualan kepada pihak berelasi atau pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dan piutang pihak berelasi akan timbul karena adanya penjualan kredit kepada pihak berelasi (Ariputri, 2020).

2.1.3. Profitabilitas

2.1.3.1. Definisi Profitabilitas

Profitabilitas adalah rasio utama dalam sebuah laporan keuangan perusahaan sebuah perusahaan, karena tujuan utama perusahaan adalah untuk mendapatkan laba yang maksimal. Profitabilitas diukur dengan kesuksesan perusahaan dan kemampuan dalam menggunakan asetnya secara produktif, oleh karena itu profitabilitas sebuah perusahaan bisa diketahui dengan cara membandingkan antara laba yang didapat dengan jumlah asset atau modal perusahaan. Profitabilitas ini menggambarkan seberapa efektifnya perusahaan beroperasi dalam memperoleh keuntungan. Profitabilitas sebuah perusahaan bisa diukur dengan menggabungkan antara keuntungan atau laba yang didapatkan dari

kegiatan operasional perusahaan dengan kekayaan atau asset yang dimiliki untuk mendapatkan keuntungan perusahaan (*operating asset*). Sehingga profitabilitas dapat dijadikan sebagai tolak ukur investor maupun kreditor dalam penilaian kinerja perusahaan.

Tujuan perusahaan atau intansi yang dilakukan untuk memperoleh suatu laba atau keuntungan, maka dari itu perusahaan atau intansi harus banyak meningkatkan suatu produk dimana akan melakukan penanaman modal. Berikut adalah pengertian profitabilitas menurut para ahli:

Menurut (Hery, 2016) pengertian profitabilitas adalah:

“Rasio profitabilitas merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam mencapai laba selama satu periode tertentu dan dari aktivitas operasional.”

Menurut (R. Agus Sartono 2012:122) mendefinisikan bahwa

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

Berdasarkan penjelasan mengenai profitabilitas penulis dapat menyimpulkan bahwa profitabilitas adalah sebuah pengukuran perusahaan untuk menghasilkan laba dari hasil penjualan, asset ataupun investasi penanaman saham.

2.1.3.2. Tujuan dan Manfaat Profitabilitas

Dalam upaya untuk mencapai tujuan itu perusahaan harus dapat beroperasi secara lancar dan dapat mengkombinasikan semua sumber daya yang ada, sehingga dapat mencapai hasil dan tingkat laba yang optimal. Namun tujuan perusahaan untuk mendapatkan laba dari kegiatan operasionalnya tidaklah selalu berjalan dengan baik dan sesuai dengan apa yang diharapkan. Manfaat rasio profitabilitas tidak terbatas hanya pada pemilik usaha atau manajemen saja, tetapi juga bagi pihak luar perusahaan, terutama pihak-pihak yang memiliki hubungan atau kepentingan dengan perusahaan.

Menurut Kasmir (2018:197) tujuan dan manfaat penggunaan rasio profitabilitas bagi perusahaan, maupun bagi pihak luar perusahaan, yaitu:

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

Sementara itu, manfaat dari rasio profitabilitas adalah:

1. “Mengetahui besarnya tingkat laba yang diperoleh perusahaan dalam satu periode.
2. Mengetahui posisi laba perusahaan tahun sebelumnya dengan tahun sekarang.
3. Mengetahui perkembangan laba dari waktu ke waktu.
4. Mengetahui besarnya laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri.
5. Mengetahui produktivitas dari seluruh dana perusahaan yang digunakan baik modal pinjaman maupun modal sendiri”.

Pengaplikasian rasio profitabilitas dapat dilakukan dengan membandingkan beberapa komponen yang ada dalam laporan keuangan, terutama dalam neraca dan laporan laba rugi. Pengukuran rasio profitabilitas dapat digunakan dengan membandingkan beberapa periode operasi perusahaan, dengan tujuan agar dapat mengetahui perkembangan dan perubahan perusahaan, serta mencari faktor penyebab adanya perubahan tersebut. Semakin lengkap jenis rasio profitabilitas yang digunakan, maka semakin sempurna hasil yang dicapai, artinya posisi dan tingkat profitabilitas perusahaan dapat diketahui secara menyeluruh.

2.1.3.3. Metode Pengukuran Rasio Profitabilitas

Pengukuran menggunakan rasio profitabilitas merupakan salah satu metode untuk menganalisis kinerja keuangan yang merujuk pada laba perusahaan dan resiko yang kemungkinan terjadi pada perusahaan.

Dalam mengukur tingkat profitabilitas suatu perusahaan, digunakan rasio.

Menurut Kasmir (2021:198) bahwa:

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

R. Agus Sartono (2014:113) mengemukakan beberapa indikator yang dapat digunakan untuk mengukur rasio profitabilitas, yaitu :

1. *Gross Profit Margin*

Gross Profit Margin menggambarkan laba kotor yang dapat dicapai dari jumlah penjualan. Rasio ini dapat dihitung menggunakan rumus:

$$\text{Gross Profit Margin} = \frac{\text{Laba kotor}}{\text{Penjualan}} \times 100\%$$

Gross Profit Margin merupakan ukuran efisiensi operasional perusahaan dan juga harga produk. Apabila harga penjualan produk meningkat, maka *gross profit margin* akan menurun, begiti juga sebaliknya. Semakin besar *gross profit margin*, maka semakin baik keadaan operasi perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa *cost of good sold* relatif rendah dibandingkan dengan penjualan.

2. *Operating Profit Margin*

Operating Profit Margin menggambarkan “*pure profit*” yang diterima atas setiap rupiah dari penjualan yang dilakukan. Semakin tinggi *operating profit margin*, maka semakin baik pula operasi suatu perusahaan. *Operating profit margin* dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{Operating Profit Margin} = \frac{\text{Laba Operasi}}{\text{Penjualan}} \times 100\%$$

3. *Net Profit Margin*

Net Profit Margin adalah ukuran profitabilitas suatu perusahaan dari penjualan setelah memperhitungkan semua biaya dan pajak penghasilan. Rasio ini digunakan untuk mengukur tingkat kembalian keuntungan bersih terhadap penjualan bersihnya. Hal ini mengindikasikan seberapa baik perusahaan dalam menggunakan biaya operasional karena menghubungkan laba bersih dengan penjualan bersih. *Net profit margin* sering digunakan untuk mengevaluasi efisiensi perusahaan dalam mengendalikan beban-beban yang berkaitan dengan penjualan. Semakin tinggi *net profit margin*, maka semakin baik operasi perusahaan. *Net profit margin* dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{Net Profit Margin} = \frac{\text{Laba Setelah Pajak}}{\text{Penjualan}} \times 100\%$$

4. *Return On Asset*

Return On Assets merupakan pengukuran kemampuan perusahaan secara keseluruhan dalam menghasilkan keuntungan dengan jumlah keseluruhan aktiva yang tersedia di dalam perusahaan. ROA dapat dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{Return On Assets} = \frac{\text{Laba Setelah Pajak}}{\text{Total Aktiva}} \times 100\%$$

Return On Assets merupakan rasio yang mengukur laba bersih setelah pajak terhadap total aktiva. Return on assets menunjukkan hasil return

yang diperoleh perusahaan atas total aktiva yang digunakan. Selain itu, *return on assets* memberikan ukuran yang lebih baik atas rasio profitabilitas karena menunjukkan efektivitas manajer dalam menggunakan aktiva untuk memperoleh pendapatan. Semakin baik pengelolaan asset suatu perusahaan maka akan menghasilkan laba yang baik.

5. *Return On Equity*

Return On Equity adalah rasio yang menunjukkan berapa persen diperoleh laba bersih bila diukur dari modal pemilik. Rasio ini merupakan ukuran profitabilitas dari sudut pandang pemegang saham dan merupakan alat yang paling sering digunakan investor dalam pengambilan keputusan investasi. *Return on equity* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Return On Equity} = \frac{\text{Laba Setelah Pajak}}{\text{Modal}} \times 100\%$$

Perusahaan dapat menggunakan rasio profitabilitas secara keseluruhan atau hanya sebagian saja jenis ratio profitabilitas yang ada. Penggunaan rasio secara sebagian berarti bahwa perusahaan hanya menggunakan beberapa jenis rasio saja yang memang dianggap perlu diketahui Hery (2016:193).

Dari beberapa metode pengukuran tersebut, dalam penelitian ini alat ukur profitabilitas yang digunakan oleh penulis adalah *Return On Assets (ROA)*, karena *ROA* menunjukkan hasil *return* yang diperoleh perusahaan atas total aktiva yang digunakan. Selain itu, *return on assets* memberikan ukuran yang lebih baik atas rasio profitabilitas karena menunjukkan efektivitas manajer dalam menggunakan aktiva untuk memperoleh pendapatan.

Semakin tinggi nilai *ROA* yang mampu diraih oleh perusahaan maka performa keuangan perusahaan dikategorikan baik, semakin baik pengelolaan aset suatu perusahaan dan semakin besar juga laba yang diperoleh perusahaan.

2.1.3.4. Definisi Laba

Menurut Kasmir (2023:302),

“laba atau keuntungan merupakan salah satu tujuan utama perusahaan dalam menjalankan aktivitasnya”.

Laba yang diperoleh perusahaan akan digunakan untuk berbagi kepentingan oleh pemilik dan manajemen. Laba akan digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan pemilik dan karyawan atas jasa yang diperolehnya, laba juga digunakan penambahan modal dalam rangka peningkatan kapasitas produksi atau untuk melakukan perluasan pemasaran ke berbagai wilayah. Sebaliknya apabila target laba tidak diperoleh, akan berdampak cukup serius bagi perusahaan. Dalam jangka pendek mungkin tidak terlalu berpengaruh, kecuali perusahaan mengalami kerugian yang besar. Namun dalam jangka panjang akan mengakibatkan banyak kerugian, misalnya perusahaan kemungkinan akan mengurangi karyawan dengan jalan pemutusan hubungan kerja, atau mungkin yang terparah adalah perusahaan mengalami kebangkrutan karena tidak mampu lagi membiayai aktivitasnya (Kasmir, 2023:302-303).

2.1.3.5. Jenis jenis laba

Menurut kieso, weygant, dan warfield (2011) dalam terjemahan Nia Pramita Sari dan Muhammad Rifai (2017:189) jenis-jenis laba yang ada dalam laporan laba rugi antara lain:

1. Laba Bruto
Laba bruto dihitung dengan mengurangi beban pokok penjualan dari pendapatan penjualan neto, pelaporan laba bruto memberikan informasi untuk mengevaluasi dan memprediksi laba masa depan.
2. Laba dari Operasi
Cara menentukan laba dari operasi adalah dengan mengurangi beban penjualan dan administrasi sebagaimana pendapatan dan beban lainnya dari laba bruto, laba dari operasi menyoroti pos-pos yang memengaruhi aktivitas bisnis rutin. Oleh karena itu, laba dari operasi merupakan ukuran yang sering digunakan oleh para analis untuk membantu memprediksi jumlah, waktu, dan ketidakpastian arus kas masa depan.
3. Laba sebelum pajak penghasilan
Menghitung laba sebelum pajak penghasilan dengan cara menurangkan beban bunga (sering disebut sebagai biaya pendanaan atau biaya keuangan) dari laba operasi.
4. Laba bersih (Laba Neto)
Untuk memperoleh laba neto dengan cara mengurangi laba sebelum pajak penghasilan dengan pajak penghasilan. Laba neto mencerminkan laba setelah semua pendapatan dan beban selama periode yang dihitung. Laba neto diperhitungkan sebagai ukuran yang paling penting dari keberhasilan atau kegagalan perusahaan untuk jangka waktu tertentu.
5. Laba per saham
Laba per saham (LPS) adalah laba neto dikurangi dividen saham preferen (laba yang tersedia bagi pemegang saham biasa), dibagi dengan rata-rata tertimbang saham biasa yang beredar. Dalam menghitung laba per saham, perusahaan mengurangi dividen saham preferen dari laba neto jika dividen tersebut diumumkan atau jika dividen tersebut kumulatif meskipun tidak diumumkan. Selain itu, setiap jumlah yang dialokasikan kepada kepentingan nonpengendali harus dikurangi laba neto untuk menentukan laba per saham.

2.1.3.6. Definisi Aktiva

Menurut PSAK Nomor 1 revisi 1998 Paragraf 47-67 (1999:8-12)

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 (Paragraf 49a).

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 (Paragraf 53).

Perusahaan biasanya menggunakan aktiva untuk memproduksi barang atau jasa yang dapat memuaskan kebutuhan dan keperluan pedagang, berhubung barang atau jasa ini dapat memuaskan kebutuhan dan keperluan ini, pelanggan bersedia membayar sehingga memberikan sumbangan kepada arus kas perusahaan.

Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aktiva dapat mengalir kedalam perusahaan dengan beberapa cara. Misalnya, aktiva dapat:

- a) digunakan baik sendiri maupun bersama aktiva lain dalam produksi barang dan jasa yang dijual oleh perusahaan.
- b) dipertukarkan dengan aktiva lain.
- c) digunakan untuk menyelesaikan kewajiban, atau
- d) dibagikan kepada para pemilik perusahaan.

2.1.3.7. Jenis-jenis Aktiva

Menurut Hartoko (2017:121), “aset dalam perusahaan terdiri dari dua jenis, yaitu:

1. Aset Lancar
Aset lancar merupakan aset perusahaanyang memiliki masa manfaat kurang dari satu tahun
2. Aset tetap
Aset tetap merupakan aset perusahaan yang memiliki manfaat lebih dari satu tahun. Aset tetap digolongkan menjadi dua golongan, yaitu:
 - a. Aset tetap berwujud (*Tangible asset*)
Menurut Nuh dan Hamizar (2011:152) dalam Hartoko (2017:122), “*Tangible asset* (aset tetap berwujud) adalah harta tetap yang memiliki wujud kebendaan yang nyata”.
Contohnya: mesin, peralatan, kendaraan, bangunan, dan tanah.

- b. Aset tetap tidak terwujud (*Intangible asset*) menurut Nuh dan Hamizah (2011:152) dalam Hartoko (2017:122), “aset tidak berwujud adalah harta yang tidak memiliki fisik nyata, tapi memiliki nilai ekonomis yang tinggi”.
Contohnya: *software*, merek dagang, lisensi dan formula, resep, desain dan lain-lain.

Aset tetap diperoleh dengan cara, yaitu: pembelian, pembangunan, serta sumbangan. Perusahaan perlu melakukan perawatan secara berkala terhadap aset tetap, agar mengurangi resiko penghentian pemakaian aset tetap karena kerusakan. Aset tetap setiap tahunnya memiliki nilai penyusutan. Setelah masa manfaat aset tetap habis, biasanya perusahaan menghentikan pemakaian aset tetap. Perusahaan melakukan pencatatan aset tetap pada saat perolehan, pemeliharaan atau perawatan, penyusutan sampai dengan penghentian pemakaian aset tetap”.

Berdasarkan PSAK No 16 tahun 2015 dalam Hartoko (2017:121), “aset tetap adalah aset berwujud yang:

- a. Dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif, dan
- b. Diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode”.

Menurut Nuh dan Hamzah (2011:152) dalam Hartoko (2017:121-122), “aset tetap adalah aset berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dengan cara dibangun, yang digunakan dalam operasional perusahaan, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun”.

Menurut Warren et al (2014:494) dalam Hartoko (2017:122)

“aset tetap (*Fixed asset*) adalah aset yang bersiat jangka panjang atau secara relative memiliki sifat permanen seperti peralatan, mesin, gedung dan tanah”.

Dari definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa aset tetap adalah aset perusahaan yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun, digunakan untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan bukan untuk dijual kembali.

2.1.3.8. Pengelompokan Aktiva Tetap

Menurut Prabandaru (2018), “pada umumnya, aktiva tetap dimiliki perusahaan adalah tanah, bangunan, peralatan, mesin dan aktiva tetap lainnya. Sehingga aktiva tetap dapat dikelompokkan sebagai berikut:

- 1) Menurut Substansinya
 - a. *Tangible asset* (aset berwujud) seperti gedung, mesin, tanah, dan peralatan.
 - b. *Intangible Asset* (aset tidak berwujud) seperti *goodwill*, paten, *copyright*, dan lain sebagainya.
- 2) Berdasarkan dapat disusutkan atau tidak
 - a. *Depreciated plant asset*, merupakan aset tetap yang dapat disusutkan, seperti bangunan, peralatan, mesin dan lain sebagainya.
 - b. *Underpreciated Plan asset*, merupakan aset tetap yang tidak dapat disusutkan, isalnya tanah.
- 3) Berdasarkan jenisnya
 - a. Lahan
Lahan merupakan sebidang tanah terhampar yang masih kosong maupun sebagai tempat bangunan. Berdasarkan akuntansi jika lahan yang dimaksud di atasnya telah berdiri suatu bangunan maka pencatatannya harus dipisahkan.
 - b. Bangunan Gedung
Gedung merupakan bangunan yang berdiri di Bumi baik diatas sebuah lahan atau air. Untuk prncatatan harus dipisahkan dari lahan yang menjadi lokasi gedung tersebut didirikan. Pencatatannya harus terpisah dari lahan yang menjadi lokasi gedung itu.
 - c. Mesin
Mesin merupakan peralatan-peralatan yang sebagai komponen penyusutan mesin tersebut.
 - d. Kendaraan
Kendaraan yang dimaksud adalah semua jenis kendaraan diantaranya alat pengangkut, truk, traktor, mobil, kendaraan roda dua, dan sebagainya.
 - e. Investasi atau Peralatan
Peralatan yang dimaksud merupakan alat-alat besar yang dimanfaatkan perusahaan seperti inventaris kantor, inventaris pabrik, inventaris gedung, dan sebagainya”.

2.1.4. Mekanisme Bonus

2.1.4.1. Pengertian Mekanisme Bonus

Mekanisme bonus adalah kompensasi tambahan atau penghargaan yang diberikan kepada pegawai atas keberhasilan pencapaian tujuan-tujuan yang ditargetkan oleh perusahaan. Mekanisme bonus berdasarkan laba merupakan cara yang paling sering digunakan perusahaan dalam memberikan penghargaan kepada direksi atau manajer. Maka, karena berdasarkan tingkat laba direksi atau manajer dapat memanipulasi laba tersebut untuk memaksimalkan penerimaan bonus. Ada beberapa pendapat menurut para ahli mengenai pengertian mekanisme bonus sebagai berikut:

Menurut (Hartati dkk,2015)

“Salah satu strategi atau motif perhitungan dalam akuntansi untuk memaksimalkan penerimaan kompensasi oleh direksi dengan cara meningkatkan laba perusahaan secara keseluruhan”.

Menurut (Mulya pradana dan hatta 2016:86) mengatakan bahwa:

“Mekanisme Bonus adalah pendapatan tambahan yang berfungsi sebagai pendorong semangat agar karyawan semakin bergairah dalam meningkatkan prestasi kerja dan loyalitas pada perusahaan”.

Menurut (Tania dan Budi Kurniawan 2019:38) menyatakan bahwa:

“Mekanisme bonus adalah komponen perhitungan besarnya jumlah bonus yang diberikan oleh pemilik perusahaan atau para pemegang saham melalui RUPS kepada anggota direksi yang dianggap mempunyai kinerja baik. Mekanisme bonus juga dapat diartikan sebagai suatu proses pemberian

imbalan diluar gaji kepada direksi perusahaan atas hasil kerja yang dilakukan”.

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa mekanisme bonus merupakan salah satu motif perhitungan dalam akuntansi yang diberikan oleh pemilik perusahaan kepada direksi atau manajemen sebagai penghargaan dengan cara meningkatkan laba perusahaan secara keseluruhan.

2.1.4.2. Tujuan Mekanisme Bonus

Malayu Hasibuan (2016:121) mengatakan bahwa terdapat beberapa macam tujuan pemberian bonus, antara lain:

1. “Ikatan kerja sama dengan pemberian kompensasi terjalinlah ikatan kerja sama secara formal antara majikan dengan karyawan. Karyawan harus mengerjakan tugas-tugasnya dengan baik, sedangkan pengusaha/ majikan wajib membayar kompensasi sesuai dengan perjanjian yang disepakati.
2. Kepuasan kerja dengan balas jasa, karyawan akan dapat memenuhi kebutuhan-kebutuhan fisik, status sosial, dan logiatiknya sehingga memperoleh kepuasan kerja dari jabatannya.
3. Pengadaan efektif jika program kompensasi ditetapkan cukup besar, pengadaan karyawan yang qualified untuk perusahaan akan lebih mudah.
4. Motivasi jika balas jasa yang diberikan cukup besar, manajer akan mudah memotivasi bawahannya”.

Menurut Marwansyah dan Mukaram (2001:127) tujuan mekanisme bonus adalah sebagai berikut:

1. “Mendapatkan karyawan yang qualified Kompensasi harus cukup tinggi untuk menarik para pelamar. Tingkat pembayaran harus merespon permintaan dan penawaran tenaga kerja dalam pasar tenaga kerja, karena banyak pengusaha/majikan yang bersaing untuk mendapatkan pekerjaan yang berkualitas.

2. Mempertahankan karyawan yang sudah ada Para pekerja mungkin akan berhenti jika tingkat balas jasa tidak kompetitif, yang akan menimbulkan perputaran tenaga kerja yang lebih tinggi.
3. Menjamin terciptanya keadilan (equity) Manajemen kompensasi berupaya menciptakan keadilan internal dan eksternal. Keadilan internal berarti bahwa imbalan yang terkait dengan nilai relatif suatu jabatan, sehingga jabatan yang sama mendapatkan imbalan yang sama. Keadilan eksternal berarti membayar pekerja sebanding dengan apa yang diterima oleh pekerja yang setingkat dari perusahaan lain dalam pasar tenaga kerja.
4. Memberi penghargaan atas perilaku yang diharapkan Program kompensasi efektif memberi penghargaan atas unjuk kerja, loyalitas pengalaman, tanggung jawab dan perilaku positif lainnya.
5. Mengendalikan biaya Program kompensasi membantu organisasi dalam mendapatkan dan mempertahankan pekerja dengan tingkat biaya yang wajar. Tanpa manajemen kompensasi yang baik, para pekerja mungkin dibayar terlalu tinggi atau terlalu rendah.
6. Mengikuti peraturan atau hukum yang berlaku Sistem upah yang baik perlu mempertimbangkan dan memenuhi aturan aturan yang dikeluarkan oleh pemerintah”.

2.1.4.3. Jenis-jenis Mekanisme Bonus

Manulang (2006:4) menyatakan bahwa pada dasarnya bentuk mekanisme

bonus dapat digolongkan menjadi 3 (tiga) bagian yaitu:

1. “Insentif Material Daya perangsang yang diberikan kepada karyawan berdasarkan prestasi kerjanya, berbentuk uang atau barang. Insentif material ini bernilai ekonomis sehingga dapat meningkatkan kesejahteraan karyawan. Beberapa macam insentif yang diberikan kepada karyawan meliputi:
 - a) Bonus Merupakan uang yang dibayarkan sebagai balas jasa atas hasil pekerjaan yang dilaksanakan. Diberikan selektif dan khusus kepada pekerja yang berhak menerima, serta diberikan berkala, sekali terima tanpa adanya suatu ikatan pada masa yang akan datang.
 - b) Kompensasi yang ditangguhkan (Deffered compensation) Dana pensiun memiliki nilai insentif karena memenuhi kebutuhan pokok seseorang yaitu menyediakan jaminan ekonomi setelah ia tidak bekerja lagi.

2. Insentif Non Material Daya perangsang yang diberikan kepada karyawan yang berbentuk penghargaan, pengukuhan berdasarkan prestasi kerjanya. Beberapa macam insentif non material meliputi:
 - a) Pemberian gelar secara resmi.
 - b) Pemberian tanda jasa atau medali.
 - c) Pemberian piagam penghargaan.
 - d) Pemberian hak untuk memakai sesuatu atribut jabatan.
 - e) Pemberian perlengkapan khusus pada ruangan kerja.
 - f) Ucapan terima kasih secara formal maupun informal.
3. Sosial Insentif Daya perangsang yang diberikan kepada karyawan berdasarkan prestasi kerjanya berupa fasilitas dan kesempatan untuk mengembangkan kemampuannya seperti promosi, mengikuti pendidikan, naik haji dan lain-lain”.

2.1.4.4. Komponen Pengukuran Mekanisme Bonus

Menurut Suryatingsih dan Siregar (2007) dalam Utomo (2011), komponen mekanisme bonus terdiri dari:

1. “Laba dibagi (PROFIT) adalah jumlah laba bersih setelah dikurangi dengan, akumulasi rugi tahun sebelumnya, laba penjualan aktiva, laba penjualan saham anak perusahaan, pendapatan lain-lain dari restitusi pajak tahun buku sebelumnya.
2. Trend Laba Usaha (TrendLU): konversi atas pencapaian Laba Usaha tahun t terhadap Laba Usaha tahun $t-1$.
3. Trend Laba Bersih (TrendLB): konversi atas pencapaian Laba Bersih tahun t terhadap Laba Bersih tahun $t-1$.
4. Target Laba Usaha (TargetLU): konversi atas persentase pencapaian Laba Usaha tahun t terhadap anggaran Laba Usaha tahun t .
5. Target Laba Bersih (TargetLB): persentase pencapaian Laba Bersih tahun t terhadap anggaran Laba Bersih tahun t ”.

Indikator untuk menghitung variabel mekanisme bonus menurut Hartati, Desmiyawati, dan Julita (2015) adalah persentase pencapaian laba bersih tahun t terhadap laba bersih tahun $t-1$.

$$\text{ITRENDLB} = \frac{\text{Laba bersih tahun } t}{\text{Laba Bersih tahun } t-1} \times 100\%$$

Keterangan:

ITRENDLB : Indeks Trend Laba Bersih

Laba bersih tahun t : laba bersih tahun berjalan

Laba bersih tahun t-1 : laba bersih tahun sebelumnya.

2.1.5. Tax avoidance

2.1.5.1. Pengertian *Tax avoidance* (Penghindaran Pajak)

Perusahaan bertujuan untuk mendapatkan laba sebesar besarnya dengan meminimalkan biaya-biaya yang harus dikeluarkan perusahaan salah satunya melalui penghindaran pajak. Penghindaran pajak dilakukan dengan cara mengurangi pajak yang terutang dengan memanfaatkan celah kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam peraturan pajak yang berlaku. Penghindaran pajak ini tidak melanggar peraturan perundang-undangan pajak, tetapi dapat merugikan negara. Berikut beberapa pendapat para ahli atau pihak-pihak yang terkait dengan *tax avoidance* sebagai berikut:

Menurut Pohan dan Chairil Anwar (2016:23) bahwa:

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

Menurut Hanlon dan Heitzman 2010:27) adalah sebagai berikut:

“tax avoidance broadly as the reduction of explicit taxes by not distinguish between technically legal avoidance and ilegal.”

Menurut Tesa A dan Rachmawati M O (2021)

“Perusahaan memiliki alasan untuk melakukan penghindaran pajak, yaitu untuk mengurangi jumlah keuntungan dengan tidak mengakui pendapatan saat ini tetapi keberadaan diakui di masa depan. Karena semakin tinggi, semakin tegas laba yang dilaporkan, semakin tinggi beban pajaknya. Perilaku Penghindaran pajak dapat menimbulkan konflik keagenan antara kepentingan manajer dan kepentingan investor”.

Penghindaran pajak dapat dilakukan dengan memanfaatkan peluang yang ada dalam undang-undang perpajakan dalam hal ini adalah *tax loopholes* dan *grey area*. *Tax loopholes* merupakan cara legal untuk menghindari pembayaran pajak atau bagian dari tagihan pajak dikarenakan terdapat kesenjangan di dalam ketentuan pajak. Dengan adanya *loopholes* para wajib pajak dapat memanfaatkannya dalam menghindari kewajiban pajaknya, hal ini dapat menguntungkan pihak wajib pajak. Munculnya *Grey area* disebabkan karena adanya ketidakjelasan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang dibuat pemerintah.

Perusahaan yang menghindarkan pajak biasanya memanfaatkan sistem pemungut pajak untuk melakukan tindakan tersebut. Sistem pemungutan pajak Menurut (Mardiasmo, 2018) dapat dibagi menjadi tiga yaitu sebagai berikut :

1. *Official Assesment System*

Official Assesment System adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

2. *Self Assesment System*

Self Assesment System adalah sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang.

3. *With Holding System*

With Holding System adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

2.1.5.2. Fungsi Pajak

Menurut Resmi (2011:3), “terdapat dua fungsi pajak, yaitu:

a. Fungsi *Budgetair* (sumber keuangan negara)

Pajak mempunyai fungsi *budgetair*, artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi maupun intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak seperti pajak penghasilan (PPh), pajak pertambahan Nilai (PPN), dan pajak penjualan atas barang mewah (PPnBM), pajak bumi dan bangunan (PBB), dan lain-lain.

b. Fungsi *Regularend* (pengatur)

Pajak mempunyai fungsi pengatur, artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang social dan ekonomi, serta mencapai tujuan-tujuan tertentu diluar bidang keuangan”.

2.1.5.3. Jenis-Jenis pajak

Menurut resmi (2011:7-8), “terdapat berbagai jenis pajak, yang dapat dikelompokan menjadi tiga, yaitu:

1. Menurut Golongan

- a. Pajak langsung, pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dilimpahkan atau dibebankan

kepada orang lain atau pihak lain. Pajak harus menjadi beban wajib pajak yang bersangkutan.

Contohnya: pajak penghasilan (PPh), PPh dibayarkan atau ditanggung oleh pihak-pihak tertentu yang memperoleh penghasilan tersebut.

- b. Pajak tidak langsung, pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga. Pajak tidak langsung terjadi jika terdapat suatu kegiatan, peristiwa, atau perbuatan yang menyebabkan terutangnya pajak, misalnya terjadi penyerahan barang atau jasa.

Untuk menentukan apakah sesuatu termasuk pajak langsung atau pajak tidak langsung dalam arti ekonomis, yaitu dengan cara melihat ketiga unsur tersebut terdiri atas:

- 1) Penanggungjawab pajak, adalah orang yang secara formal yuridis diharuskan melunasi pajak.
- 2) Penanggung pajak, adalah orang yang dalam faktanya memikul terlebih dahulu beban pajaknya.
- 3) Pemikul Pajak, adalah orang yang menurut undang-undang harus dibebani pajak.

Jika ketiga unsur tersebut ditemukan pada seseorang maka pajaknya disebut pajak langsung, sedangkan jika ketiga unsur tersebut terpisah atau terdapat pada lebih dari satu orang maka pajaknya disebut pajak tidak langsung.

2. Menurut sifat

- a. Pajak subjektif, pajak yang pengenaanya memerhatikan keadaan pribadi wajib pajak atau pengenaan pajak yang memerhatikan keadaan subjeknya.
- b. Pajak objektif, pajak yang pengenaanya memerhatikan objeknya baik berupa benda, keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa memerhatikan keadaan pribadi subjek pajak (wajib pajak) maupun tempat tinggal.

3. Menurut Lembaga Pemungut

- a. pajak negara (Pajak Pusat), pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya.

- b. Pajak daerah, pajak daerah yang dipungut oleh pemerintah daerah baik daerah tingkat I (pajak provinsi) maupun daerah tingkat II (pajak kabupaten/kota) dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing-masing”.

2.1.5.4. Beban pajak

Philips et al (2002) dalam Baradja et al, (2017:192), “beban pajak tangguhan adalah beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (yaitu laba dalam laporan keuangan untuk kepentingan pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak)”.

Dasar dalam perhitungan beban pajak adalah laba yang dihasilkan perusahaan. Bila laba yang dihasilkan besar, maka beban pajaknya pun akan besar sehingga dapat mengurangi laba yang akan didapat oleh perusahaan (Baradja et al, 2017:197). Adapaun terdapat beberapa beban bejak diantaranya:

1. Beban pokok penjualan

Beban pokok penjualan merupakan sebutan yang dipakai akuntansi keuangan juga pajak pajak yang mengilustrasikan beban langsung yang berasal dari produk yang sudah dibuat kemudian dijual saat aktivitas perusahaan. Beban pokok penjualan merupakan harga pokok atas produk yang telah terjual dimana harga pokok produk yang masih ada dan dikurang persediaan akhir dari produk yang dijual (Hery,2017).

2. Beban usaha

Pada umumnya beban (*expense*) dijadikan sinonim kata dengan biaya (*cost*) tetapi menurut Soemarso (2013:29) beban dapat didefinisikan sebagai aliran keluar terukur dari barang atau jasa, yang kemudia

dibandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba atau sebagai penurunan dalam aktiva bersih sebagai akibat dari penggunaan jasa ekonomis dalam menciptakan pendapatan atau pengenaan pajak oleh badan pemerintah.

Menurut Soemarmo (2013:226) beban dapat dikelompokkan menjadi beban penjualan (*selling expenses*), beban administrasi dan umum (*general and administrative expenses*) dan beban lain-lain (*other expenses*).

a. Beban penjualan (*selling expenses*), adalah semua beban yang terjadi dalam hubungannya dengan kegiatan menjual dan memasarkan barang seperti kegiatan promosi, penjualan dan pengangkutan barang-barang yang dijual.

Contoh: beban iklan dan promosi

b. Beban administrasi dan umum (*General and administrative expenses*), beban yang bersifat umum dalam perusahaan. Contoh: beban gaji dan upah, beban alat, beban pemeliharaan, dll.

c. Beban lain-lain (*Other Expenses*), beban yang tidak dapat dihubungkan secara langsung dan pasti dengan kegiatan utama perusahaan (perdagangan) dikelompokkan ke dalam beban lain-lain atau beban non-usaha. Beban bunga merupakan salah satu contoh dari beban ini.

3. Beban pajak penghasilan

Beban pajak penghasilan adalah pajak yang harus dibayarkan perusahaan kepada pemerintah. Menurut waluyo (2020:277) beban pajak penghasilan adalah agregat pajak kini yang diperhitungkan dalam perhitungan laba rugi akuntansi pada suatu atau dalam periode berjalan sebagai beban atau penghasilan.

- a. Beban pajak kini, berdasarkan PSAK No. 46, pajak kini adalah jumlah pajak penghasilan yang terutang atas laba kena pajak untuk satu periode. Beban pajak kini adalah jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak (suandy,2011). Jumlah pajak kini harus dihitung sendiri oleh wajib pajak berdasarkan penghasilan kena pajak dikalikan dengan tarif pajak, kemudian dibayar sendiri dan dilaporkan dalam surat pemberitahuan (SPT) sesuai dengan peraturan perundang-undangan pajak yang berlaku. Oleh karena adanya perbedaan antara laba akuntansi dan penghasilan kena pajak merefleksikan tingkat kebijakan manajemen dalam memajemen laba menjadi lebih tinggi (Mills dalam Ettredge et al, 2008 dalam Devina, 2012).
- b. Beban pajak tangguhan, pajak tangguhan adalah salah satu isu yang dibahas pada PSAK 46 yang merupakan bagian paling sulit dipahami oleh sebagian besar praktisi pelaporan keuangan hingga

saat ini. Pengakuan pajak tangguhan adalah konsekuensi dari alokasi pajak antara periode pelaporan keuangan dengan menggunakan pendekatan-pendekatan neraca. Teknik pencatatan ini pertama kali diperkenalkan pada PSAK 96 yang dikeluarkan pada tahun 1987 oleh FASB. Teknik pencatatan ini mengakibatkan pengakuan aktiva dan kewajiban pajak tangguhan. DSAK kemudian mengadopsi teknik tersebut pada tahun 1998 atau pada saat dikeluarkannya PSAK 46 (Purba,2009:31). Kewajiban pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan yang terutang untuk periode mendatang sebagai akibat adanya perbedaan temporer kena pajak (Purba,2009:35).

2.1.5.5. Sistem pemungutan pajak

Menurut Rahayu (2013:101), “Indonesia mempunyai beberapa sistem pemungutan pajak yang pernah dilaksanakan yaitu:

1. Official Assesment System, di mana wewenang pemungutan pajak pada fiskus, utang pajak timbul kalau ada Surat Ketetapan Pajak (SKP), dilaksanakan sampai tahun 1967.
2. Semi Self Assesment System, wewenang pemungutan ada pada Wajib Pajak dan fiskus. Pada awal tahun pajak Wajib Pajak menaksir dahulu berapa pajak yang akan terutang untuk satu tahun pajak, kemudian mengangsurnya. Akhir tahun pajak, pajak terutang sesungguhnya ditentukan fiskus. Dilaksanakan di Indonesia pada periode 1968-1983.
3. Full Self Assesment System, wewenang sepenuhnya untuk menentukan besar pajak ada pada Wajib Pajak. Wajib Pajak aktif menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sendiri pajaknya. Fiskus tidak campur tangan dalam penentuan besarnya pajak terutang selama Wajib Pajak tidak menyalahi peraturan yang berlaku. Dilaksanakan

secara efektif pada tahun 1984 atas dasar perombakan perundangundangan perpajakan pada tahun 1983.

4. With Holding System, wewenang pemungutan ada pada pihak ketiga. Dilaksanakan secara efektif sejak 1984”.

2.1.5.6. Pengertian Penghindaran pajak

Menurut Suandy (2011:21), definisi penghindaran pajak adalah

“penghindaran pajak (tax avoidance) adalah suatu usaha pengurangan secara legal yang dilakukan dengan cara memanfaatkan ketentuanketentuan di bidang perpajakan secara optimal seperti, pengecualian dan pemotongan-pemotongan yang diperkenankan maupun manfaat hal-hal yang belum diatur dan kelemahan-kelemahan yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku”.

Menurut Hanlon dan Heitzman (2010:27),

“we define tax avoidance broadly as the reduction of explicit taxes. We do not distinguish between technically legal avoidance and illegal evasion for two reasons. First, most of the behavior in question surrounds transactions that are often technically legal. Second, the legality of a tax avoidance transaction is often determined after the fact”.

Dari definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa penghindaran pajak adalah kemampuan perusahaan dalam membayar jumlah kas pajak terhadap laba sebelum pajak pada perusahaan.

2.1.5.7. Contoh Penghindaran pajak

Menurut Rahayu (2013:146-147)

“menghindari pajak merupakan gejala biasa, iasanya dilakukan dengan pertahanan diri, yang mengurangi atau menekan konsumsinya dalam barang-barang yang dapat dikenakan pajak. Warga negara dapat menghindari pajak, penghindaran pajak merupakan hal yang dapat dibenarkan. Karena bukan merupakan hal yang dapat merugikan negara. Menghindari membayar pajak dilakukan dengan tidak melakukan hal-hal yang berhubungan dengan pengenaan pajak. Contohnya adalah jika tidak mau membayar PPN atau PPnBM maka tidak mengkonsumsi barang yang merupakan obyek PPN atau PPnBM.

Jika tidak mau membayar cukai rokok, maka tidak membeli rokok. Jika tidak mau dipotong PPh pasal 21 maka penghasilan yang kita peroleh dari gaji di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Penghindaran pajak ini menyebabkan permintaan akan barang yang dikenakan pajak berkuang, yang berkaitan meningkatnya penabungan, atau bertambahnya permintaan akan barang lain dan sekaligus terjadi penambahan dalam produksi barang terakhir dan berkurangnya barang-barang yang dikenakan pajak berat”.

2.1.5.8. Penyebab wajib pajak melakukan penghindaran pajak

Menurut rahayu (2013:149)

“Penyebab wajib pajak tidak patuh adalah bervariasi, sebab utama adalah fitrahnya penghasilan yang diperoleh wajib pajak yang utama ditunjukan untuk memenuhi kebutuhan hidupnya. Pada saat telah memenuhi ketentuan perpajakan kepentingan diri sendiri dan kepentingan negara. Pada umumnya kepentingan pribadi yang selalu dimenangkan.

Sebab yang lain adalah wajib pajak kurang sadar tentang kewajiban bernegara, tidak patuh pada peraturan, kurang menghargai hukum, tingginya tariff pajak dan kondisi lingkungan seperti kestabilan pemerintahan, dan pengamburan keuangan negara yang berasal dari pajak”.

2.1.5.9. Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak

Menurut (Sukartha, 2015) faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak adalah :

1. *Discretionary Deferral*, Perlakuan terhadap penangguhan diskresione terlihat pada salah satu pencatatan pendapatan yang secara langsung dapat mempengaruhi jumlah pembayaran pajak penghasilan badan. Karena pengkreditan pendapatan pada awalnya sangat tinggi, salah satu cara untuk mengurangi pembayaran pajak, yang berfungsi untuk menghindari pajak badan, adalah dengan mengurangi pengkreditan pendapatan.
2. *Auditor tax expertise*, yaitu keahlian auditor pajak adalah keahlian yang dimiliki oleh suatu lembaga atau kelompok yang dirancang untuk melayani klien, baik klien korporasi maupun individu, yang membutuhkan jasa tersebut. Salah satu konsekuensi dari keahlian perpajakan adalah adanya strategi manipulasi pajak.
3. *Effective Tax Rate*, merupakan salah satu variabel yang memberikan motivasi bagi pihak-pihak yang berkepentingan untuk melakukan

tindakan pengurangan pajak badan. Hal ini dapat dijelaskan dengan sangat tingginya tarif pajak yang dipungut dalam perusahaan yang diperhitungkan oleh manajemen dan pemegang saham, sehingga pajak dapat dihindarkan.

4. *Accounting Conservatism Principle*, Prinsip Konservatisme Akuntansi merupakan salah satu prinsip yang digunakan dalam akuntansi. Akuntansi konservatif adalah sikap yang diambil akuntan ketika berhadapan dengan dua atau lebih pilihan ketika menyusun laporan keuangan. Jika terdapat lebih dari satu opsi, sikap konservatif ini cenderung memilih opsi yang tidak membebani aset dan pendapatan.
5. *Fiscal Loss Compensatio*, Kompensasi Kerugian Finansial merupakan kompensasi yang dilakukan oleh Wajib Pajak berdasarkan kerugian pembukuan, yang dapat dikompensasikan secara terus-menerus paling lama 5 tahun pada tahun berikutnya.
6. *Fiscal Value*, Salah satu cara untuk meningkatkan keuntungan perusahaan adalah dengan mengurangi tingkat pajak perusahaan atau menghindarinya. Hal inilah yang memotivasi mereka untuk mengambil langkah-langkah seperti *Transfer pricing* atau langkah-langkah lain untuk meningkatkan pendapatan mereka dan mengurangi beban pajak mereka.

2.1.5.10. Metode Pengukuran *Tax avoidance*

Saat ini sudah banyak cara dalam pengukuran *tax avoidance*. Setidaknya terdapat dua belas cara yang dapat digunakan dalam mengukur *tax avoidance* yang umumnya digunakan dalam Halon dan Heitzman (2010), dimana disajikan dalam tabel 2.1.

Tabel 2. 1

Total Pengukuran Penghindaran Pajak

Pengukuran	Cara Menghitung	Keterangan
<i>GAAP ETR</i>	$\frac{\text{Worldwide total income tax expense}}{\text{Worldwide total pre - tax accounting income}}$	<i>Total expense per dollar of pre-tax income</i>

<i>Current ETR</i>	$\frac{\text{Worldwide current income tax expense}}{\text{Worldwide total pre - tax accounting income}}$	<i>Current tax expense per dollar of pre-tax book income</i>
<i>Cash ETR</i>	$\frac{\text{Worldwide cash current income tax expense}}{\text{Worldwide total pre - tax accounting income}}$	<i>Cash taxes paid per dollar of pre-tax book income</i>
<i>Long-run cash ETR</i>	$\frac{\text{Worldwide income total tax expense}}{\text{Worldwide total pre - tax accounting income}}$	<i>Sum of cash taxes paid over and years divided by the sum of pre-tax earnings over years</i>
<i>Differential</i>	$\text{Statutory ETR} - \text{GAAP ETR}$	<i>The difference of between the statutory ETR and firm's GAAP ETR</i>
<i>DTAX</i>	$\text{Error term from the following regression : ETR differential} \times \text{pre-tax book income} = a + b \times \text{control} + e$	<i>The unexplained portion of the ETR differential</i>
<i>Total BTD</i>	$\text{Pre-tax book income} - (((\text{U.S CTE} + \text{fgnCTE})/\text{U.S STR}) - (\text{NOL}_t - \text{NOL}_{t-1}))$	<i>The total difference between book and taxable income</i>
<i>Temporary BTD</i>	$\text{Deffered tax expense}/\text{U.S STR}$	<i>The total difference between book and taxable Income</i>
<i>Temporary BTD</i>	$\text{Residual from BTD/TAit} = \text{BTAit} + \text{Bmi} + \text{eit}$	<i>A measure of unexplained total book-tax difference</i>

<i>Unrecognized tax benefits</i>	<i>Disclosed Amount Post-FIN 48</i>	<i>Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions</i>
<i>Tax shelter Activity</i>	<i>Indicator Variable for firms accused of engaging in a tax shelter</i>	<i>Firms identified via firm disclosure, the press, or IRS confidential data</i>
<i>Marginal tax Rate</i>	<i>Simulated marginal tax rate</i>	<i>Present value of taxes on an additional dollar of income</i>

(Sumber: Hanlon dan Heitzman, 2010)

Perhitungan yang digunakan oleh penulis untuk menghitung *tax Avoidance* adalah *ETR*. Pajak dapat mempengaruhi ketetapan perseroan dalam menerapkan *transfer pricing*. Perseroan didorong untuk menggunakan *transfer pricing* agar mengurangi kewajiban pajak mereka karena beban pajak yang meningkat. Sebenarnya, perseroan sering menganggap membayar pajak sebagai pengeluaran yang harus diminimalkan untuk meningkatkan pendapatan (Nuradila & Wibowo, 2018). Dengan membandingkan beban pajak saat ini dengan laba sebelum pajak, proksi *ETR* saat ini juga dapat digunakan untuk mengukur minimisasi pajak (Cahyadi et al., 2018).

Rumus *ETR* menurut Yulianti & Rachmawati, (2019) adalah sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{Tax Expenses}}{\text{Net Income Before Tax}} \times 100\%$$

Keterangan:

- *Effective Tax Rate (ETR)* = Tarif Pajak Efektif
- Beban pajak = Beban Pajak Penghasilan
- *Net Income Before Tax* = Laba Sebelum Pajak

Menurut Undang-Undang No. 36 Tahun 2008, Pasal 17 Ayat (2a), tarif pajak penghasilan yang berlaku di Indonesia dimulai pada tahun 2010-2019 sebesar 25%. Perusahaan akan dikategorikan melakukan penghindaran pajak jika nilai *Effective Tax Rate (ETR)* kurang dari 25% (< 25%) dan jika nilai *Effective Tax Rate (ETR)* lebih dari atau sama dengan 25% ($\geq 25\%$), maka perusahaan dikategorikan tidak melakukan penghindaran pajak.

Menurut Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dalam Pasal 17 Ayat 1 (b) ini maka tarif pajak yang dikenakan untuk Wajib Pajak Badan tahun 2020-2022 sebesar 22%. Perusahaan akan dikategorikan melakukan penghindaran pajak jika nilai *Effective Tax Rate (ETR)* kurang dari 22% (< 22%) dan jika nilai *Effective Tax Rate (ETR)* lebih dari atau sama dengan 22% ($\geq 22\%$), maka perusahaan dikategorikan tidak melakukan penghindaran pajak.

2.1.5.11. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas adalah laporan yang mempresentasikan yang berkaitan dengan arus kas masuk dan arus kas keluar sepanjang waktu tertentu (Batto, 2022:8). Menurut Kieso et al (2016) dalam Batto (2022:8), “tujuan arus kas adalah memberikan informasi mengenai pembayaran tunai serta penerimaan kas sepanjang periode tertentu di perusahaan”.

Perusahaan wajib menyusun laporan arus kas serta disajikan menjadi segmen yang tidak bisa dipisahkan dari laporan keuangan yang menjadikan arus kas dalam bentuk informasi keuangan perusahaan dalam membantu manajemen mengambil keputusan ekonomi (PSAK No 2, 2016 dalam Batto, 2022:8-9).

2.1.5.12. Pembayaran Pajak (*Cash Tax Paid*)

Cash tax paid adalah jumlah kas pajak yang dibayarkan perusahaan berdasarkan laporan keuangan perusahaan (Astuti dan Aryani, 2016:382).

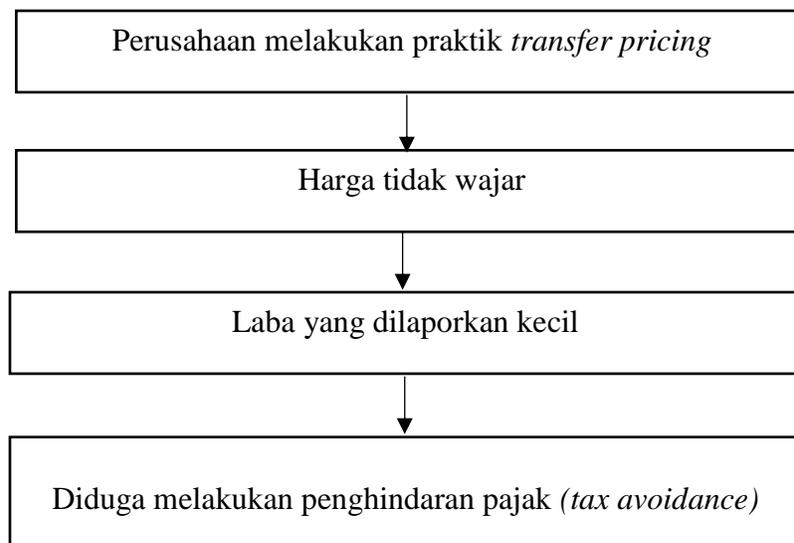
2.2. Kerangka Pemikiran

2.2.1. Pengaruh *Transfer Pricing* Terhadap *Tax avoidance*

Menurut Alvin Prambudi dan Ardan Gani Asalam (2021), jika perusahaan dengan sengaja melakukan praktik *transfer pricing* dengan harga yang tidak wajar, maka laba perusahaan yang dilaporkan juga kecil. Sehingga perusahaan diduga melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Menurut Ahmad (2021), dalam *Transfer pricing* terdapat penentuan khusus mengenai penetapan harga transfer dalam transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Perusahaan cenderung menentukan harga transfer yang rendah kepada perusahaan yang memiliki hubungan istimewa, dibandingkan kepada perusahaan yang tidak memiliki hubungan istimewa.

Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Cahya Sukma dan Riris Rotua (2019), Wina Yulia dan Popi Fauziati (2021), Kristina dkk (2022), Marcelino Hery dan Remista Simbolon (2022), Alfarizi et al (2021), Faisal Sofian dan Chaidir Djohar (2022) yang menyatakan bahwa *Transfer pricing* berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak.



Gambar 2. 1

Pengaruh *Transfer pricing* terhadap *Tax avoidance*

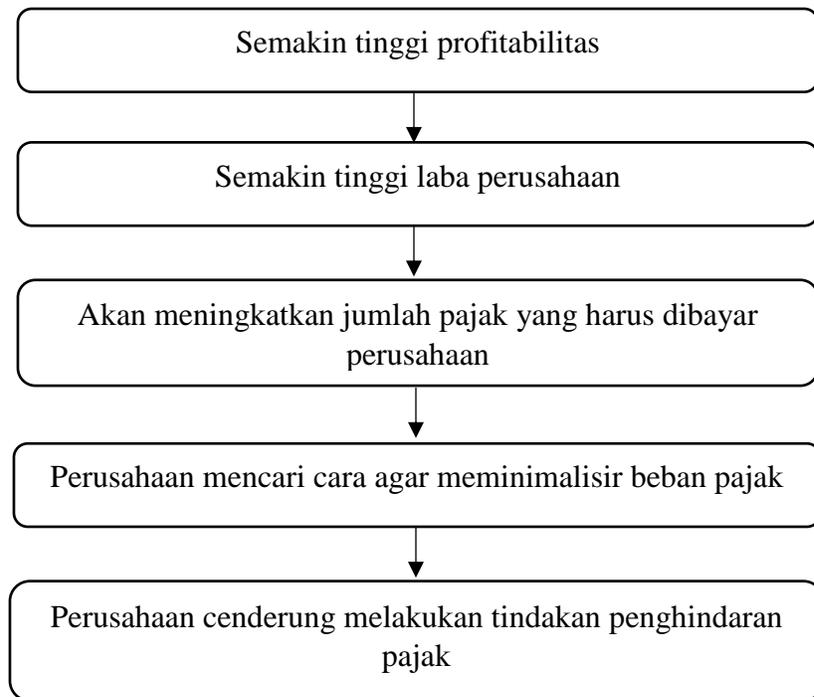
2.2.2. Pengaruh Profitabilitas Terhadap *Tax avoidance*

Dalam hal pemungutan pajak terdapat perbedaan kepentingan antara perusahaan sebagai wajib pajak, pajak merupakan faktor yang harus dipertimbangkan karena dianggap sebagai beban (Masri dan Martani, 2012). Perusahaan sebagai wajib pajak menginginkan pembayaran pajak yang seminimal mungkin. Sedangkan jika dilihat dari sisi fiskus, pajak merupakan sumber utama pendapatan negara yang digunakan untuk kemakmuran rakyat.

Oleh karena itu, fiskus atau pemerintah menginginkan pendapatan yang bersumber dari pajak semaksimal mungkin. Perbedaan kepentingan tersebut akan mengakibatkan ketidapatuhan wajib pajak sehingga wajib pajak berusaha untuk meminimalkan pembayaran pajaknya dengan cara melakukan upaya penghindaran pajak dengan memanfaatkan celah peraturan perpajakan yang berlaku (Masri dan Martani, 2012 dalam Yustrianthe dan Fatniasih, 2021:366).

Semakin tinggi profitabilitas atau kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba maka akan semakin tinggi laba yang dihasilkan perusahaan, sehingga semakin tingginya laba maka akan meningkatkan jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan, karena tingginya beban pajak tersebut maka perusahaan cenderung mencari cara agar meminimalisir beban pajak yang dibayarkan dan cenderung akan melakukan tindakan penghindaran pajak (Yustrianthe dan Fatniasih, 2021:377).

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewinta dan Setiawan (2016), Dewi dan Noviani (2017), Salsabila et al (2019), Mahdiana dan Amin (2020), Tanjaya dan Nazir (2021), Yustrianthe dan Fatniasih (2021), Hermawan et al (2021), Wahyuni dan Wahyudi (2021), Calista dan Susanty (2022), Prihatini dan Amin (2022) yang menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.



Gambar 2. 2

Pengaruh Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*

2.2.3. Pengaruh Mekanisme Bonus Terhadap *Tax avoidance*

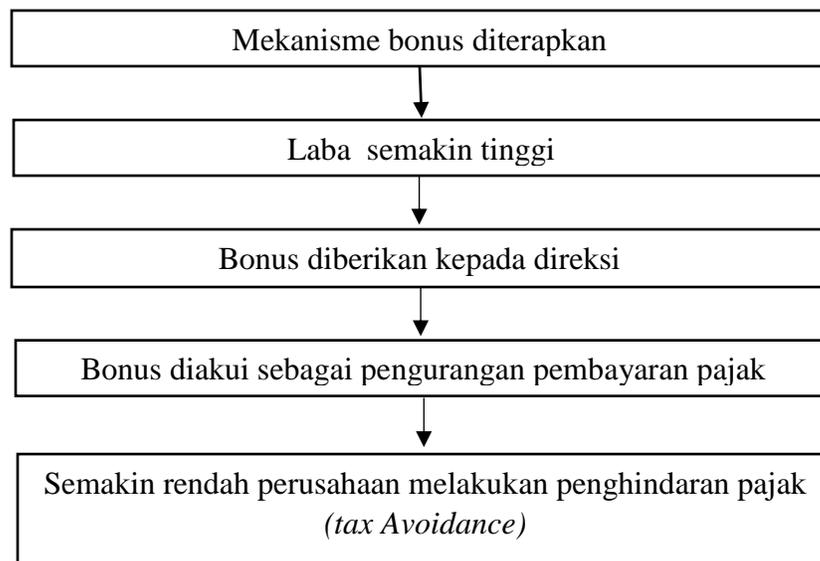
Perusahaan biasanya menggunakan bonus untuk meningkatkan kinerja karyawan. Sehingga laba yang dihasilkan setiap tahunnya menjadi semakin tinggi. Dalam memberikan bonus terhadap direksi, pemilik perusahaan akan melihat kinerja para direksi dalam mengelola perusahaannya.

Schmittdiel (2014) mengemukakan bahwa mekanisme bonus meningkat disuatu perusahaan akan diikuti dengan pengurangan pembayaran pajaknya. Dimana pengendalian terhadap laba bersih juga dilakukan. Peningkatan laba dari penghematan pajak lebih dihargai dari pada peningkatan laba laba dari sumber lain. Penjelasan yang mungkin adalah bahwa upaya dalam menjalankan strategi pajak dinilai mahal dan menimbulkan resiko seperti kerugian. Oleh sebab itu manajemen lebih menyukai untuk meningkatkan laporan laba dengan cara meningkatkan laba dari penjualan pihak terkait jika bonus didasarkan pada laporan laba perusahaan dengan menggunakan index trend laba bersih (ITRENDLB) (hartati dan Azlina,2014).

Praktik penghindaran pajak sering dilakukan oleh multinasional yang menginginkan laba tinggi. Keputusan yang diambil untuk melakukan penghindaran pajak dipengaruhi oleh non-pajak juga yaitu mekanisme bonus (Saifudin,2018). Pemberian bonus merupakan salah satu motivasi yang dilakukan untuk memperoleh laba yang tinggi tersebut. Dengan adanya mekanisme bonus ini

akan mendorong pihak manajemen perusahaan atau direksi untuk dapat memperoleh bonus dengan meningkatkan kinerja perusahaan yaitu dengan cara menaikan laba perusahaan setiap tahunnya, namun dengan tetap meminimalisir beban pajak yang harus dibayar, dimana semakin tinggi bonus yang diterima maka semakin rendah pula kemungkinan penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh perusahaan (Dinda Fali Rifan,2019).

Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Amirahanti (2018) Chindy Tabita Veranica Simarmata, Fajar Gustiawati Dewi, Neni Desriani (2024) dan Fali Rifan (2019) yang menyatakan bahwa mekanisme bonus berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa mekanisme bonus berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.



Gambar 2. 3

Pengaruh mekanisme bonus terhadap *tax avoidance*

2.3. Hipotesis

Menurut Sugiyono (2018:63),hipotesis merupakan:

“jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk pertanyaan. Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori. Hipotesis dirumuskan atas dasar kerangka pikir yang merupakan jawaban sementara atas masalah yang dirumuskan”

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

H1: *Transfer Pricing* berpengaruh positif terhadap *Tax avoidance*.

H2: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap *Tax avoidance*

H3: Mekanisme bonus berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.