

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi dan Laporan Keuangan

2.1.1.1 Definisi Akuntansi

Menurut (Situmorang & Hapsari, 2019) Akuntansi adalah:

“... ilmu yang menyelidiki pencatatan peristiwa dan transaksi yang terjadi dalam suatu kegiatan ekonomi. Peristiwa dan transaksi tersebut dicatat dalam sebuah jurnal dan laporan yang menjadi alat dan bahan pertimbangan keputusan pihak-pihak yang terlibat dalam memutuskan kegiatan ekonomi yang sedang berlangsung”

Menurut (Hanggara, 2019, p. 1) akuntansi merupakan:

“... proses identifikasi, pencatatan dan pelaporan data – data atau informasi ekonomi yang bermanfaat sebagai penilaian dan pengambilan keputusan.”

Menurut (Azwar et al., 2022, p. 2) akuntansi merupakan:

“... sebuah seni yang dalam proses pencatatannya berasal dari transaksi keuangan dan kemudian dilakukan peringkasan atas transaksi tersebut untuk menghasilkan laporan keuangan yang bermanfaat bagi pihak yang membutuhkan dalam penentuan kebijakan perusahaan di masa mendatang.”

Berdasarkan pendapat di atas, maka dapat disimpulkan bahwa Akuntansi adalah ilmu menyelidiki pencatatan peristiwa dan transaksi dalam ekonomi yang sedang berlangsung. Itu membantu identifikasi, pencatatan dan pelaporan data –

informasi ekonomi yang bermanfaat sebagai penilaian dan pengambilan keputusan.

Akuntansi berasal dari transaksi keuangan.

2.1.1.2 Fungsi Akuntansi

Menurut (Siswanti & Sibarani, 2022, p. 10), beberapa fungsi dari akuntansi antara lain adalah sebagai berikut:

1. *“Recording Report*
Fungsi utama akuntansi adalah mencatat laporan atau catatan transaksi secara sistematis dan kronologis. Buku besar menerima catatan transaksi ini sebelum akun akhir disiapkan untuk menghitung laba rugi perusahaan pada akhir periode akuntansi.
2. *Melindungi Properti dan Aset*
Tugas akuntansi selanjutnya adalah menentukan jumlah penyusutan aset yang sebenarnya dengan menggunakan rumus yang tepat untuk item tersebut. Perusahaan akan gulung tikar jika aset dibelanjakan secara tidak benar. Karena itu, sistem akuntansi dibuat untuk mencegah penggunaan aset dan properti perusahaan secara tidak sah.
3. *Mengkomunikasikan Hasil*
Peran akuntansi selanjutnya adalah menginformasikan kepada semua pemangku kepentingan yang terlibat dalam bisnis tertentu tentang temuan dan transaksi yang didokumentasikan. Misalnya, pemodal, pekerja, biro pemerintahan, ilmuwan, dan organisasi lainnya.
4. *Meeting Legal*
Pengembangan dan desain sistem juga merupakan bagian dari fungsi akuntansi. System yang memastikan pencatatan dan pelaporan hasil selalu mematuhi persyaratan hukum, misalnya. Di masa depan, sistem ini akan diperlukan untuk mengaktifkan otorisasi kepemilikan atau pengarsipan untuk berbagai dokumen, termasuk SPT Pajak Penjualan, SPT Pajak Penghasilan, dan lain sebagainya.
5. *Mengklasifikasikan*
Selain itu, peran akuntansi yang tidak kalah vitalnya adalah yang berkaitan dengan pemeriksaan secara metodis terhadap semua data yang tercatat. Akan lebih mudah untuk mengelompokkan berbagai jenis transaksi atau entri dengan menggunakan klasifikasi ini. Sebuah buku bernama “Buku Besar” digunakan untuk latihan klasifikasi ini.
6. *Membuat Ringkasan*
Untuk meringkas informasi rahasia secara efektif bagi pengguna akhir internal dan eksternal laporan akuntansi, informasi tersebut harus dijelaskan dengan cara yang jelas dan bermanfaat.
7. *Analisis dan Menafsirkan*

Analisis dan interpretasi data keuangan merupakan fungsi akuntansi yang paling akhir. Setelah melalui proses analisis, data keuangan kemudian dijelaskan secara lugas sehingga dapat membantu dalam pengambilan keputusan tentang kesehatan keuangan dan profitabilitas operasi perusahaan. Temuan-temuan dari penelitian ini juga digunakan dalam pembuatan rencana masa depan dan perumusan kebijakan yang akan digunakan untuk melaksanakannya.”

2.1.1.3 Bidang – Bidang Akuntansi

Menurut (Siswanti & Sibarani, 2022, p. 19), bidang – bidang akuntansi antara lain:

1. “Akuntansi Keuangan
Akuntansi Keuangan adalah salah satu bidang akuntansi yang memiliki tujuan untuk mengolah data keuangan menjadi laporan keuangan, untuk diinformasikan kepada pihak luar perusahaan.
2. Akuntansi Biaya
Akuntansi Biaya adalah salah satu bidang akuntansi yang bertujuan untuk mempersiapkan data-data yang diperlukan untuk menetapkan dan mengendalikan biaya-biaya yang dikeluarkan oleh suatu perusahaan.
3. Akuntansi Perpajakan
Akuntansi Perpajakan adalah salah satu bidang akuntansi yang bertujuan untuk mempersiapkan laporan keuangan yang diperlukan untuk penetapan pajak dalam suatu perusahaan.
4. Akuntansi Anggaran
Anggaran adalah salah satu bidang akuntansi yang bertujuan untuk menyusun rencana keuangan perusahaan untuk jangka waktu tertentu dimasa mendatang dengan melakukan perbandingan antara hasil operasi dengan rencana yang telah ditentukan.
5. Akuntansi Pemeriksaan
Pemeriksaan adalah salah satu bidang akuntansi yang bertujuan untuk melakukan pemeriksaan secara bebas atas data – data akuntansi dengan maksud meneliti kecermatan, kebenaran, dan Ketaatan.
6. Akuntansi Manajemen
Akuntansi Manajemen adalah salah satu bidang akuntansi yang bertujuan untuk menyediakan informasi untuk pihak manajemen perusahaan untuk mendukung operasi sehari-hari dan untuk membuat perencanaan dan kebijakan untuk masa mendatang.
7. Akuntansi Pemerintahan
Akuntansi Pemerintahan adalah salah satu bidang akuntansi yang mengkhususkan diri dalam pencatatan dan pelaporan data keuangan

- yang terjadi pada badan-badan pemerintah.
8. **Sistem Akuntansi (*Accounting System*).**
Sistem Akuntansi adalah akuntansi yang mengkhususkan diri pada penetapan suatu prosedur dan pengendalian data keuangan sehingga proses pencatatan akuntansi dapat berjalan dengan baik, cepat, efektif dan efisien.”

Terdapat berbagai macam bidang yang berhubungan dengan akuntansi. Bidang akuntansi yang dipilih penulis untuk penelitian ini adalah akuntansi perpajakan.

2.1.1.4 Definisi Akuntansi Perpajakan

Menurut (Mustika, 2022) akuntansi perpajakan adalah:

“...akuntansi yang digunakan untuk menghitung pajak dan mengacu pada standar yang berlaku dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Khas Sukma Mulya, dkk (2023:1), menyatakan bahwa:

“Akuntansi Perpajakan adalah sebuah aktivitas pencatatan keuangan pada sebuah badan usaha atau Lembaga untuk mengetahui jumlah pajak yang harus dibayarkan.”

Khas (Mulya et al., 2023, p. 1)., menyatakan bahwa:

“Akuntansi perpajakan adalah sebuah aktivitas pencatatan keuangan pada sebuah badan usaha atau lembaga untuk mengetahui jumlah pajak yang harus dibayarkan.”

Berdasarkan pendapat diatas, maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi perpajakan adalah akuntansi yang digunakan untuk menghitung jumlah pajak

terutang dan mengacu pada standar dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, yang adalah aktivitas pencatatan keuangan.

2.1.1.5 Fungsi Akuntansi Perpajakan

Menurut (Mulya et al., 2023, p. 1) fungsi akuntansi perpajakan terdiri dari beberapa macam, antara lain:

1. “Mencatat transaksi keuangan yang berkaitan dengan pengenaan pajak.
2. Untuk menghitung besarnya pajak yang harus dibayarkan berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku.
3. Untuk menyajikan laporan keuangan yang berkaitan dengan pajak secara periodic.
4. Sebagai alat pengendalian untuk memastikan bahwa [engenaan pajak dilakukan secara benar dan sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku.
5. Membantu perusahaan atau individu dalam perencanaan pajak dengan memberikan informasi yang relevan mengenai pajak yang harus dibayarkan.”

2.1.1.6 Peran Akuntansi Perpajakan

Menurut (Mulya et al., 2023, p. 2) akuntansi perpajakan memiliki peran yakni sebagai berikut:

1. “Membuat sebuah rencana dan strategi perpajakan
2. Memberi analisa dan perkiraan suatu potensi pajak perusahaan di masayang akan dating
3. Membuat arsip dan dokumentasi perpajakan dengan baik sebagai bahanmelaksanakan pemeriksaan dan evaluasi.
4. Menerapkan perlakuan akuntansi atas pajak dan bias menyajikan dalamlaporan komersial ataupun fiscal perusahaan”

2.1.1.7 Definisi Laporan Keuangan

Menurut (Cholil, 2021), Laporan keuangan adalah:

“... laporan keuangan tentang status suatu perusahaan dan dirancang untuk mengetahui aktivitas perusahaan selama periode tertentu.”

Menurut (Ahadiyah et al., 2023) laporan keuangan merupakan:

“...saluran komunikasi yang dapat digunakan untuk menghubungkan pihak-pihak yang berkepentingan dengan perusahaan. Laporan keuangan memberikan informasi tentang kinerja keuangan dan kesehatan perusahaan secara keseluruhan.”

Kasmir (2019:7), menyatakan bahwa laporan keuangan adalah:

“...laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu.”

Berdasarkan pendapat diatas, maka dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah laporan keuangan terhadap perusahaan dan komunikasi yang dapat digunakan untuk menghubungkan pihak-pihak berkepentingan dengan perusahaan, memberikan informasi kinerja keuangan dan kesehatan perusahaan secara keseluruhan.

2.1.1.8 Tujuan Laporan Keuangan

Menurut (Kasmir, 2014, p. 11) laporan keuangan memiliki tujuan yakni sebagai berikut:

1. “Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah aktiva (harta) yang dimiliki perusahaan pada saat ini.
2. Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah kewajiban dan modal yang dimiliki perusahaan pada saat ini.
3. Memberikan informasi tentang jenis pendapatan dan jumlah pendapat yang diperoleh pada suatu periode tertentu.

4. Memberikan informasi tentang jenis biaya dan jumlah biaya yang dimiliki perusahaan pada saat ini.
5. Memberikan informasi tentang perubahan – perubahan yang terjadi terhadap aktiva, pasiva, dan modal perusahaan.
6. Memberikan informasi tentang kinerja manajemen perusahaan dalam suatu periode.
7. Memberikan informasi tentang catatan – catatan atas laporan keuangan.”

2.1.1.9 Pihak – Pihak yang Berkepentingan Terhadap Keuangan

Menurut (Darsana et al., 2023, p. 3), Pemakai informasi Akuntansi atau pihak yang berkepentingan terhadap Laporan Keuangan yaitu:

1. “Pihak Intern (*Internal User*)
Pemakai laporan keuangan dari pihak intern adalah pimpinan perusahaan (manajemen). Manajemen menggunakan laporan keuangan sebagai dasar membuat perencanaan, membuat kebijakan di masa yang akan datang, mengadakan pengawasan terhadap kegiatan – kegiatan perusahaan yang dikelolanya, dan mengetahui tingkat keberhasilan yang dicapai.
2. Pihak Ektern (*Ekternal User*)
 - a. Investor
Investor membutuhkan laporan keuangan untuk menilai prospek usaha suatu perusahaan, bagaimana posisi keuangan perusahaan tersebut, sehingga dapat mengambil keputusan dalam melakukan investasi pada perusahaan yang bersangkutan.
 - b. Kreditur
Kreditur membutuhkan laporan keuangan untuk dijadikan bahan pertimbangan dalam pemberian kredit. Para kreditur sangat memperhatikan likuiditas dan solvabilitas (kemampuan memenuhi kewajiban) perusahaan yang akan diberikan kredit selama jangka waktu yang direncanakan.
 - c. Pemerintah
Pemerintah memerlukan laporan keuangan untuk tujuan penentuan besarnya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan dan untuk pengawasan pajak.
 - d. Para Karyawan
Para karyawan membutuhkan laporan keuangan untuk mengetahui keberadaan perusahaan, karena karyawan berkepentingan atas kelangsungan hidup perusahaan dan jaminan sosial yang diberikan.”

2.1.1.10 Jenis - Jenis Laporan Keuangan

Menurut (Siswanti & Sibarani, 2022, p. 36) urutan laporan keuangan berdasarkan proses penyajiannya adalah sebagai berikut:

1. “Laporan Laba Rugi (*Income Statement*)
Laporan laba rugi adalah suatu laporan yang menjelaskan tentang kerugian atau keuntungan dalam satu periode akuntansi.
2. Laporan Perubahan Modal (*Capital Statement*)
Laporan perubahan modal adalah jenis laporan yang di dalamnya terdapat informasi tentang perubahan modal atau ekuitas perusahaan pada periode tertentu.
3. Laporan Posisi Keuangan atau Neraca (*Balance Sheet*)
Laporan neraca adalah laporan yang menjelaskan informasi kondisi keuangan suatu entitas bisnis pada tanggal tertentu.
4. Laporan Arus Kas (*Cash Flows*)
Laporan arus kas adalah *financial statement* suatu entitas bisnis yang digunakan untuk menunjukkan aliran masuk dan keluar kas perusahaan pada suatu periode akuntansi.
5. Catatan Atas Laporan Keuangan
Catatan atas laporan keuangan ini dibuat untuk memberikan penjelasan yang lebih rinci terkait dengan hal – hal yang tertera dalam keempat laporan keuangan lainnya”

2.1.1.11 Unsur – Unsur Laporan Keuangan

1. Posisi Keuangan

Aset, liabilitas, dan ekuitas pada suatu titik waktu tertentu membentuk posisi keuangan entitas. Aset, liabilitas, dan ekuitas adalah komponen laporan keuangan yang secara spesifik relevan dengan pengukuran kondisi keuangan. Definisi dari istilah-istilah tersebut adalah sebagai berikut:

a. Asset

Aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan

diharapkan akan diperoleh entitas. Aset dapat diklasifikasikan menjadi dua bagian yaitu aset lancar dan aset tidak lancar (aset tetap).

1) Aset Lancar

Aset yang diproyeksikan akan diubah menjadi kas untuk menutupi liabilitas jangka pendek yang akan jatuh tempodalam waktu satu tahun dan satu siklus dalam operasi yang panjang.

Adapun kelompok aset lancar adalah sebagai berikut:

a) Kas

Media transaksi yang juga digunakan dalam akuntansi sebagai pengukuran

b) Piutang

Uang tunai dari nasabah yang membeli produk atau jasa secara kredit.

c) Persediaan

Barang milik perusahaan yang dapat dijual atau digunakan untuk tujuan bisnis.

2) Aset Tidak Lancar

Aset tidak lancar dan aset tidak berwujud yang memberikan hak kepada pemiliknya dalam bentuk uang dan property tetapi tidak diklasifikasikan secara terpisah dalam kategori aset lain dalam laporan keuangan. Aset tak berwujud antara lain dapat berbentuk hak paten, hak cipta, *franchise*, *merk dagang* dan *goodwill*.

a) Hak Paten

Hak eksklusif yang diberikan kepada seseorang atau organisasi oleh pemerintah melalui Direktorat Paten untuk menggunakan suatu inovasi baru.

b) Hak cipta (*copy right*)

Hak eksklusif yang diberikan oleh pemerintah kepada seseorang atau kelompok untuk memperbanyak dan menjual karya-karya kreatif atau intelektual.

c) Franchise

Hak eksklusif atau istimewa yang diterima oleh sebuah perusahaan dari pemerintah, perorangan, atau perusahaan lain untuk memasarkan komoditas, prosedur, atau formula tertentu.

d) Hak merk

Hak eksklusif seseorang atau organisasi, yang diberikan oleh pemerintah, untuk menggunakan tanda, nama, logo, lambang, atau merek perusahaan.

e) *Goodwill*

Asset yang dimiliki bisnis karena memiliki keunggulan tertentu.

b. Kewajiban

Kewajiban yang dimiliki entitas saat ini yang disebabkan oleh peristiwa masa lalu dan penyelesaiannya diperkirakan

mengakibatkan arus keluar dari sumber daya entitas yang mengandung manfaat ekonomi. hutang dapat diklasifikasikan menjadi dua bagian yaitu hutang lancar dan hutang tidak lancar.

1) Hutang Lancar

Kewajiban yang akan dilunasi dalam waktu satu tahun atau satu siklus operasi normal perusahaan

a) Hutang dagang

Utang yang berasal dari kegiatan utama perusahaan (pembelian kredit barang dan jasa).

b) Hutang bank

Utang jangka pendek atau jangka panjang perusahaan kepada bank atau organisasi keuangan lainnya sebagai akibat dari pinjaman yang diterimanya.

c) Hutang gaji, bunga, dan lain-lain

Kelompok utang ini terdiri dari biaya - biaya yang telah terjadi namun belum dibayar.

d) Hutang dividen

Jumlah yang harus dibayarkan oleh perusahaan kepada para pemegang saham sebagai akibat dari distribusi yang telah disahkan oleh dewan komisaris.

2) Hutang Jangka Panjang

Hutang yang jatuh temponya lebih dari satu tahun. Akun - akun dalam utang jangka panjang dijelaskan pada bagian berikut ini.

a) Hutang Obligasi

Utang jangka panjang secara tertulis yang dicantumkan dalam kontrak obligasi yang ditandatangani oleh pihak yang menerima pembayaran atau pemilik piutangbeserta bunganya (pemegang obligasi), umumnya tanpa menjaminkan suatu aset.

b) Hutang Wesel

Suatu jenis surat berharga yang berisi perintah tanpasyarat dari bank penerbit wesel kepada pihak lain (tertarik) untuk membayar sejumlah uang tertentu kepada seseorang atau beberapa orang yang ditunjuknya pada waktu tertentu.

c) Hutang pensiun

Suatu perjanjian di mana perusahaan akan memberikan kompensasi kepada karyawan setelah masa kerja mereka berakhir untuk jasa yang diberikan selamamereka bekerja.

d) Hutang Sewa Guna usaha

Setiap kegiatan pembiayaan perusahaan yang melibatkan penyediaan barang modal untuk digunakan oleh perusahaan selama jangka waktu tertentu berdasarkan pembayaran secara berkala disertai hak pilih bagi perusahaan untuk membeli barang modal yang bersangkutanatau memperpanjang masa sewa guna usaha berdasarkan nilai sisa yang telah disepakati.

c. Ekuitas

Hak atas aset entitas yang tersisa setelah dikurangi semua kewajiban.

2. Laporan Laba Rugi

Laporan yang mengevaluasi seberapa baik kinerja bisnis selama jangka waktu tertentu. Digunakan untuk mengevaluasi dan memperkirakan jumlah dan waktu arus kas masa depan yang tidak pasti (Da Rato & Wahidahwati, 2021).

Menurut (Hidayat, 2018, p. 23) Isi laporan laba rugi terdiri dari:

a. Penjualan Bersih (*Net Sales*),

Hasil penjualan/penerimaan perusahaan setelah dikurangi potongan dan return penjualan

b. Harga pokok Penjualan (*Cost of Goods Sold*),

Biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam rangka pengadaan barang yang dijual. Untuk perusahaan manufaktur, biaya tersebut dapat terdiri dari harga pokok produksi:

1) Bahan Baku (*Raw Material*)

2) Upah Langsung (*Direct Labour*)

3) Biaya pabrik (*Biaya overhead*)

c. Laba kotor (*Gross profit*)

Laba dengan kondisi sebelum dikurangi dengan beban-beban (biaya) operasional perusahaan.

d. Biaya Usaha (*Operating Expenses*)

Umumnya biaya usaha terdiri dari Biaya penjualan (*Selling*

Expenses), adalah biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan penjualan perusahaan, Biaya umum dan Administrasi (*General and Administration Expenses*), adalah biaya yang dikeluarkan perusahaan dan tidak berhubungan langsung dengan penjualan.

e. Laba Usaha (*Operating Profit*)

Laba setelah dikurangi dengan biaya - biaya usaha.

f. Laba sebelum Bunga dan pajak (*Earning Before Interest Tax*),

Laba yang didapat perusahaan sebelum dipotong oleh bungadan pajak.

g. Laba Bersih sebelum Pajak (Penghasilan)

Jumlah laba sebelum dibebani dengan pajak atas laba tersebut.

h. Laba Bersih setelah pajak (*Earning After Tax*)

Laba yang diperoleh setelah dikurangkan dengan pajak. Ini disebut juga dengan net income (laba bersih), atau net profit yang diterima oleh perusahaan.

i. Laba ditahan (*Retained Earning*)

Laba setelah pajak dikurangi pembagian deviden kepada pemegang saham, laba ditahan tersebut diinvestasikan kembali ke dalam perusahaan dan nilainya diakumulasi selama umur hidup perusahaan.

3. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan ini merinci uang yang dimiliki perusahaan saat ini. Selain itu, laporan ini juga menunjukkan perubahan modal (Kasmir, 2014, p. 68).

4. Laporan Arus Kas

Laporan keuangan yang menunjukkan perubahan kas dan setarakan selama periode tertentu.

5. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan penting yang mendasari pengukuran, pengakuan, metode pencatatan atas akun - akun pada laporan keuangan, misalnya kebijaksanaan akuntansi.

2.1.1.12 Laporan Keuangan Komersial dan Fiskal

Menurut (Suandy, 2011, p. 81):

“Laporan keuangan yang disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dikenal sebagai laporan keuangan komersial, sedangkan Laporan yang dibuat sesuai dengan peraturan perpajakan dan digunakan untuk menghitung pajak dikenal sebagai laporan keuangan fiskal. Undang - undang hanya memberikan batasan pada hal-hal tertentu, termasuk pengakuan pendapatan dan beban. Undang-undang tidak mengatur format laporan keuangan fiskal.”

Menurut (Resmi, 2018, p. 376), terdapat perbedaan antara laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal, yaitu:

1. “Perbedaan prinsip akuntansi
Beberapa prinsip akuntansi yang berlaku umum (Standar Akuntansi Keuangan disingkat SAK) yang telah diakui secara umum dalam dunia bisnis dan profesi, tetapi tidak diakui dalam fiskal, meliputi:
 - a. Prinsip Konservatisme
Piutang dinilai berdasarkan estimasi nilai realisasi bersih dan persediaan akhir dinilai berdasarkan metode "nilai terendah antara biaya perolehan dan nilai realisasi bersih". Penilaian ini dicatat dalam akuntansi komersial tetapi tidak dalam akuntansi fiskal.
 - b. Prinsip harga perolehan (*cost*)
Dalam hal akuntansi komersial, biaya tenaga kerja dalam bentuk natura dapat diperhitungkan ketika menentukan harga perolehan untuk komoditas yang diproduksi sendiri. Pengurangan

- keuangan untuk pengeluaran dalam bentuk barang tidak diakui.
- c. Prinsip pemadanan (*matching*) biaya-manfaat.
Beban penyusutan dicatat dalam akuntansi komersial ketika aset menghasilkan pendapatan. Penyusutan dapat dimulai dalam istilah keuangan sebelum aset dihasilkan, seperti pada peralatan pertanian.
2. Perbedaan Metode dan Prosedur Akuntansi
 - a. Metode penilaian persediaan.
Biaya perolehan persediaan dapat dihitung atau ditentukan dengan menggunakan banyak pendekatan, termasuk rata-rata, masuk pertama, keluar pertama (FIFO), dan masuk terakhir, keluar pertama (LIFO). Hanya dua pendekatan yang tersedia untuk perhitungan fiskal: rata-rata dan masuk pertama, keluar pertama (FIFO).
 - b. Metode Penyusutan dan amortisasi
Metode penyusutan termasuk pendekatan garis lurus, metode saldo menurun, metode jumlah angka tahun, metode jam jasa, dan metode jam unit produksi semuanya diperbolehkan dalam akuntansi komersial.
Perhitungan fiskal hanya mengizinkan penggunaan dua metode garis lurus untuk menghitung properti berwujud bangunan dan metode saldo menurun untuk menghitung kelompok properti berwujud yang tidak termasuk bangunan.
 - c. Metode Penghapusan Piutang ,
Dalam Akuntansi Fiskal, piutang dihapuskan jika benar-benar tidak dapat ditagih dalam keadaan tertentu yang diatur oleh peraturan perpajakan, berbeda dengan Akuntansi Komersial yang menggunakan teknik cadangan untuk menentukan apakah akan melakukan hal tersebut. Hanya industri tertentu, seperti perbankan, sewa guna usaha dengan hak opsi, asuransi, dan pertambangan, yang dibatasi oleh pembatasan pajak, yang dapat membuat cadangan fiskal.
 3. Perbedaan penghasilan dan biaya / pengeluaran
Menurut akuntansi dan menurut fiskal dapat dikelompokkan menjadi perbedaan tetap (*permanent differences*) dan perbedaan sementara atau waktu (*timing differences*).
 - a. Perbedaan tetap (*permanent differences*)
Karena transaksi pendapatan dan beban dilaporkan menurut akuntansi komersial tetapi tidak menurut akuntansi fiskal, maka perbedaan permanen terjadi. Laba (rugi) bersih menurut akuntansi berbeda (secara permanen) dengan laba (rugi) kena pajak menurut fiskal karena perbedaan permanen.
 - b. Perbedaan sementara atau waktu (*timing differences*)
Beda waktu terjadi karena adanya perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya dalam menghitung laba. Suatu beban atau pendapatan yang diakui menurut akuntansi komersial belum

diakui menurut fiskal. Perbedaan ini bersifat sementara karena akan ditutup pada periode berikutnya.”

2.1.1.13 Rekonsiliasi Fisikal

Koreksi fiskal adalah proses penyesuaian atau koreksi atas laba komersial yang berada di luar ketentuan fiskal untuk menghasilkan penghasilan neto atau laba yang sesuai dengan ketentuan perpajakan (Lambidju et al., 2021). Perusahaan harus melakukan penyesuaian fiskal atas laporan keuangan tersebut agar sesuai dengan ketentuan pelaporan pajak. Hal ini disebabkan karena laporan keuangan fiskal, yang mengacu pada peraturan perpajakan, diperlukan untuk pelaporan pajak, sedangkan laporan keuangan komersial mengacu pada SAK. Mengenai pengakuan pendapatan dan beban dalam laporan laba rugi, terdapat perbedaan antara kedua laporan tersebut.

Koreksi fiskal terhadap laba/rugi komersial penting dilakukan untuk menentukan besarnya pajak penghasilan yang harus dibayarkan karena perbedaan tersebut menyebabkan perbedaan antara laba/rugi komersial dengan laba/rugi fiskal. Akibatnya, lembaga atau bisnis akan membuat laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan dan kemudian menyesuaikan pendapatan dan pengeluaran sesuai dengan undang-undang perpajakan. Laba kena pajak dapat mengalami penurunan (koreksi negatif) atau kenaikan (koreksi positif) sebagai akibat dari penyesuaian fiskal. Laporan keuangan fiskal adalah istilah yang digunakan untuk menggambarkan laporan keuangan komersial yang telah diubah.

1. Koreksi Fiskal Positif

Tujuan dari koreksi positif adalah menambah laba komersial atau laba

Penghasilan Kena Pajak (PhKP) dan PPh terutang. Jadi, koreksi positif akan menambahkan pendapatan dan mengurangi atau mengeluarkan biaya -biaya yang sekiranya harus diakui secara fiskal. Perbedaan Koreksi Fiskal Positif apabila yaitu:

- a. Pendapatan menurut Fiskal lebih besar dari pada AkutansiKomersial, tetapi tidak diakui menurut Akutansi Komersial
- b. Biaya /pengeluaran menurut Fiskal lebih kecil dari pada Akutansi Komersial, tetapi tidak diakui menurut Akutansi Komersial.

2. Koreksi Fiskal Negatif

Pengurangan laba komersial atau penghasilan kena pajak adalah tujuan dari koreksi negatif (Penghasilan Kena Pajak/PHKP). Hal ini disebabkan oleh fakta bahwa pendapatan komersial melebihi pendapatan fiskal dan biaya komersial lebih rendah dari biaya fiskal. Perbedaan KoreksiFiskal Negatif apabila yaitu:

- a. Pendapatan menurut Fiskal lebih kecil dari pada menurut Akutansi Komersial tidak diakui menurut fiskal (bukan objek pajak) tetapi diakui menurut Akutansi Komersial.
- b. Biaya/Pengeluaran menurut Fiskal lebih besar dari pada menurut Akutansi Komersial, diakui di Fiskal tetapi tidak diakui oleh Akutansi Komersial.
- c. Suatu pendapatan telah dikenakan Pajak Penghasilan bersifat Final

2.1.2 Teori Agensi

Interaksi antara manajer (agen) dan investor (prinsipal), yang merupakan pemilik modal, dijelaskan oleh teori keagenan. Jensen dan Meckling (1976), yang pertama kali menggunakan istilah ini, mendefinisikan teori keagenan sebagai teori tentang perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen.

Pemegang saham memberikan wewenang kepada manajer untuk mengoperasikan perusahaan dan menyelesaikan tugas-tugas sesuai dengan kontrak kerja yang telah disepakati. Prinsip dasar dari teori keagenan adalah adanya hubungan kerja, dalam bentuk kontrak kerja sama, antara prinsipal (pemilik atau pemegang saham), yang memberiwewenang, dan agen (manajer), yang menerima wewenang tersebut.

Teori ini membuat asumsi bahwa manajemen mungkin bertindak secara oportunistik untuk memaksimalkan kepentingan mereka sendiri dengan menggunakan manajemen laba. Aktivitas manajerial dapat menyesatkan pihak lain dan membuat mereka memilih tindakan yang salah. Dalam hal pengambilan keputusan berdasarkan informasi yang telah dikumpulkannya, manajemen, yang bertindak sebagai perwakilan perusahaan, bertanggung jawab penuh. Akibatnya, manajemen akan memiliki informasi yang lebih banyak daripada pemilik. Asimetri informasi akan terjadi karena adanya ketimpangan informasi (Handini et al., 2022).

2.1.3 Insentif Pajak

2.1.3.1 Definisi Insentif Pajak

Menurut (Sasmita, 2022), Insentif pajak ialah:

“... insentif yang diberikan oleh pemerintah dalam bentuk keuntungan pajak

karena terlibat dalam aktivitas tertentu, seperti memberikan sumbangan keuangan untuk aktivitas yang disetujui.”

Menurut (Atika et al., 2021):

“Insentif pajak adalah imbalan yang diberikan oleh perusahaan dengan tujuan untuk mengurangi pajak terutang.”

Menurut (Sumantri, 2018):

“... ketentuan manfaat pajak yang diberikan kepada penanam modal dalam negeri atau luar negeri untuk kegiatan atau daerah tertentu yang dapat mempengaruhi kegiatan ekonomi. Berdasarkan pendapat diatas, maka dapat disimpulkan bahwa insentif pajak adalah insentif yang diberikan oleh pemerintah dan perusahaan dengan tujuan untuk mengurangi pajak terutang, yang merupakan ketentuan manfaat pajak kepada penanam modal dalam negeri.”

2.1.3.2 Macam - Macam Insentif Pajak

Secara umumnya terdapat empat macam bentuk insentif pajak, yaitu (Dewi et al., 2020):

1. “Pengecualian dari pengenaan pajak
Jenis insentif yang paling umum adalah insentif pajak, yang berbentuk Pengecualian pajak. Wajib pajak memiliki pilihan untuk tidak membayar pajak untuk jangka waktu yang telah ditentukan dengan jenis insentif ini. Namun diperlukan kehati - hatian dalam mempertimbangkan pemberian insentif ini. Hal ini perlu diperhatikan adalah sampai seberapa lama pembebasan pajak ini diberikan dan sampai seberapa lama investasi yang dapat memberikan hasil. Contohnya adalah *tax holiday* atau *tax exemption*.
2. Pengurangan dasar pengenaan pajak
Biasanya, insentif semacam ini datang dalam bentuk berbagai biaya yang dapat dihapuskan dari penghasilan kena pajak. Secara umum, biaya yang dapat dikurangkan dapat dihapuskan lebih besar dari nilainya. *Double deduction*, *investment allowances*, dan *loss carry forward* adalah contoh insentif semacam ini.
3. Pengurangan tarif pajak

Pajak penghasilan adalah tempat insentif ini paling sering ditemukan. Misalnya, *corporate income tax* atau *tarif withholding tax*.

4. Penangguhan pajak
Jenis ini diberikan kepada wajib pajak agar wajib pajak dapat menunda pembayaran pajak sampai tanggal tertentu.”

2.1.3.3 Pengukuran Insentif Pajak

Mengacu pada perubahan tarif Pajak Penghasilan (PPh) yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah No. 30 Tahun 2020 tentang Penurunan Tarif PPh Bagi Wajib Pajak (WP) Badan Dalam Negeri yang Berbentuk Perseroan Terbuka, Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi

Peraturan Perpajakan Pasal 17 ayat 1b dan Undang - Undang No. 36 Tahun 2008 Pasal 17 ayat 2a adalah sebagai berikut:

1. 25% (dua puluh lima persen) yang berlaku pada Tahun Pajak 2010 - Tahun Pajak 2019
2. 22% (dua puluh dua persen) yang berlaku pada Tahun Pajak 2020 - Tahun Pajak 2022

Dalam Undang - Undang No. 36 Tahun 2008 Pasal 17 ayat 2b, Wajib Pajak badan dalam negeri yang berbentuk perseroan terbuka yang paling sedikit 40% (empat puluh persen) dari jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan di bursa efek di Indonesia dan memenuhi persyaratan tertentu lainnya dapat memperoleh tarif sebesar 5% (lima persen) lebih rendah daripada tarif sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b dan ayat (2a) yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.

Dalam Pasal 3 Peraturan Pemerintah No. 30 Tahun 2020 tentang Penurunan Tarif PPh Bagi Wajib Pajak (WP) Badan Dalam Negeri yang Berbentuk Perseroan Terbuka menuliskan syarat perusahaan mendapatkan insentif pajak adalah:

1. Berbentuk Perseroan Terbuka;
2. Jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan pada bursa efek di Indonesia paling sedikit 40% (empat puluh persen), dan
3. Memenuhi syarat tertentu, dapat memperoleh tarif sebesar 3% (tiga persen) lebih rendah dari tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2.

Dalam mengukur insentif pajak dapat dilakukan dengan cara yakni, antara lain:

a. *Tax Retention Rate (TRR)*

Perencanaan pajak adalah praktik yang digunakan oleh wajib pajak untuk mengurangi jumlah pajak terutang. Rumus tax retention rate, yang meneliti suatu ukuran keberhasilan manajemen pajak dalam laporan keuangan tahun berjalan perusahaan, dapat digunakan untuk mengukur perencanaan pajak.

Berikut ini adalah rumus yang digunakan untuk mengukur *tax retention rate* (tingkat retensi pajak) (Fitri & Laksmi, 2022):

$$TRR_{it} = \frac{\text{Net Income}}{\text{Pretax Income (EBIT)}_{it}}$$

b. *Effective Tax Rate (ETR)*

Menurut (Khoerunnisa & Apriliawati, 2021) pengukuran yang digunakan untuk menghitung insentif pajak adalah menggunakan *Effective Tax Rate*

(*ETR*) sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}} 100\%$$

c. *Tax Plan* (TP)

Menurut (Sumantri, 2018) pengukuran yang digunakan untuk menghitung insentif pajak adalah menggunakan *Tax Plan* (TP) sebagai berikut:

$$TP = \frac{\text{Tarif PPH} * (\text{PTI} - \text{CTE})}{\text{TA}}$$

Keterangan:

TP : *Tax Plan* (Perencanaan Pajak)

PTI : *Pre-tax Income* (Laba Sebelum Pajak)

CTE : *Current Tax Equipment* (Beban pajak kini)

TA : Total Aktiva

Alasan penulis menggunakan rumus *ETR* yaitu pengukuran yang digunakan untuk menghitung insentif pajak dilihat dari beban pajak yang dikeluarkan perusahaan kemudian dibagi dengan laba sebelum pajak.

2.1.4 Konservatisme Akuntansi

2.1.4.1 Definisi Konservatisme Akuntansi

Menurut (Puspita & Srimindarti, 2023) konservatisme akuntansi merupakan:

“... reaksi kehati-hatian untuk menghadapi hal-hal yang tidak pasti pada perusahaan Penerapan prinsip ini mengakibatkan pilihan metoda akuntansi yang melaporkan laba atau aset yang lebih rendah sertamelaporkan hutang lebih tinggi.”

Menurut (I. W. D. Putra & Sari, 2020), Konservatisme akuntansi adalah:

“... suatu Variabilitas yang dapat dipilih manajemen dalam penyusunan laporan keuangan dengan tidak terlalu terburu-buru mengakui dan mengukur aktiva serta segera mengakui kerugian dan hutang yang mungkin terjadi untuk menghadapi ketidakpastian dan risiko dalam lingkup bisnis.”

Menurut (Edison et al., 2023), Konservatisme adalah:

“... strategi yang memungkinkan biaya atau kerugian diakui lebih awal tanpa harus menunggu bukti yang kuat untuk dikumpulkan, namun ide ini biasanya menyebabkan pengakuan pendapatan/laba ditunda.”

Berdasarkan pendapat diatas, maka dapat disimpulkan bahwa konservatisme akuntansi adalah reaksi kehati-hatian untuk menghadapi hal-hal yang tidak pasti padaperusahaan. Itu melaporkan keuangan laporan keuangan terlalu terburu - buru, mengakui dan mengukur aktiva, dan mengakui kerugian dan hutang untuk menghadapi ketidakpastian dan risiko dalam lingkup bisnis.

2.1.4.2 Jenis – Jenis Konservatisme Akuntansi

Ada dua jenis konservatisme akuntansi yaitu konservatisme *conditional* dan konservatisme *unconditional* (Martasya & Sebrina, 2023):

1. “Konservatisme *Conditional*
Respon atau tanggapan pelaku bisnis yang melakukan berbagai verifikasi sebagai petunjuk atas informasi yang didapat terhadap kondisi bisnis yang dapat berdampak pada laba perusahaan berdasarkan informasi yang menghasilkan keuntungan atau kerugian secara ekonomi.
2. Konservatisme *Unconditional*
Konservatisme berpusat pada kondisi pasar saat ini, yang terkait

dengan profit dan ketergantungan pada berita.”

Bentuk konservatisme *unconditional*, yang mengirimkan informasi tepat waktu mengenai perkembangan yang merugikan dalam status ekonomi perusahaan yang mendasarinya, lebih bermanfaat bagi analis daripada dua jenis konservatisme lainnya. Hal ini terutama berlaku untuk analis kredit. Modifikasi yang merugikan terhadap status keuangan perusahaan yang mendasarinya.

2.1.4.3 Pengukuran Konservatisme Akuntansi

Menurut (Ross et al., 1999) dalam (Habsari, 2019) konservatisme dibagi kedalam 3 (tiga) pengukuran yaitu:

1. *“Earning/ Stock Return Relation Measure*
 Berusaha untuk merefleksikan perubahan nilai aset pada saat terjadinya perubahan baik atas rugi maupun laba akan tetap dilaporkan sesuai dengan waktunya.
 Dalam modelnya, bisa menggunakan model *piecewise-linear regression* berikut:

$$\Delta NI = \alpha_0 + \alpha_1 \Delta NI_{t-1} + \alpha_2 D \Delta NI_{t-1} + \alpha_3 D \Delta NI_{t-1} \times \Delta NI_{t-1} + \epsilon_t$$
 Keterangan:
 ΔNI_t adalah net income sebelum adanya extraordinary items dari tahun t-1 hingga t, yang diukur dengan menggunakan total assets awal nilai buku, sedangkan $D \Delta NI_{t-1}$ adalah dummy variable, dimana bernilai 1 jika perubahan ΔNI_{t-1} bernilai negatif.
2. *Earning/ Accrual Measures*
 Mengikuti penelitian (Edison et al., 2023), pada penelitian ini konservatisme akuntansi diukur menggunakan model Givoly dan Hayn (2000), yaitu dengan melihat perbedaan antara laba operasi, depresiasi dan arus kas kegiatan operasi dibagi dengan total aset. Sesuai dengan penelitian (I. G. B. N. P. Putra et al., 2019), perhitungan CONACC hasilnya dikalikan dengan -1. Hal ini untuk memastikan bahwa nilai yang positif mengindikasikan tingkat konservatisme yang lebih tinggi. Semakin besar konservatisme ditunjukkan dengan semakin besarnya nilai CONACC (konservatisme akuntansi dengan ukuran akrual). Pengukuran konservatisme akuntansi dapat

disimpulkan sebagai berikut:

$$CONACC = \frac{(NI + DEP - CFO)}{TA}$$

Keterangan :

CONACC : Tingkat Konservatisme

NI : *Net Income* (Laba tahun berjalan)

DEP : *Depreciation of fixed assets of current year*
(Penyusutan aktiva tetap tahun berjalan)

CFO : *Net amount of cash flow from operating activities of current year* (Jumlah arus kas dari aktivitas operasi tahun berjalan)

TA : Total Aset

3. *Net Asset Measure*

Nilai aktiva yang understatement dan kewajiban yang overstatement. Salah satu model pengukurannya adalah proksi pengukuran yang digunakan oleh Beaver dan Ryan yaitu dengan menggunakan market to book ratio yang mencerminkan nilai pasar relatif terhadap nilai buku perusahaan. Rasio yang bernilai lebih dari 1, mengindikasikan penerapan akuntansi yang konservatif karena perusahaan mencatat nilai perusahaan lebih rendah dari nilai pasarnya (Riyadi, 2022).

$$= \frac{\text{Market/Book (M/B) Ratio}}{\text{Market price share of common stock}} \\ = \frac{\text{Market price share of common stock}}{\text{book value per share of common stock}}$$

Alasan penulis menggunakan rumus CONACC karena dengan melihat perbedaan antara laba operasi, depresiasi dan arus kas kegiatan operasi dibagi dengan total asset, perusahaan dapat melihat kriteria konservatisme akuntansi.”

2.1.5 Manajemen Laba

2.1.5.1 Definisi Manajemen Laba

Menurut (Felicya & Sutrisno, 2020), Manajemen laba adalah:

“... strategi yang digunakan oleh manajemen perusahaan untuk menaikkan atau menurunkan laba yang dilakukan sebelum mempublikasikan laporan keuangan perusahaan dengan tujuan untuk kepentingan manajemen.”

Menurut (Achyani & Lestari, 2019), Manajemen laba adalah:

“... strategi akuntansi atau serangkaian tindakan yang dipilih oleh manajer untuk memenuhi tujuan tertentu dalam pelaporan laba.

Menurut (Hidayat, 2021) manajemen laba adalah:

“... pemilihan manajer atas kebijakan akuntansi atau tindakan lain seperti estimasi akrual sukarela, pengungkapan sukarela, dan peramalan laba. Berdasarkan pendapat di atas maka dapat disimpulkan bahwa manajemen laba adalah strategi akuntansi yang dipilih oleh manajer untuk memenuhi tujuan tertentu dalam pelaporan laba, yang adalah pemilihan manajer atas kebijakan akuntansi atau tindakan lain.

2.1.5.2 Motivasi Manajemen Laba

Manajemen melakukan manajemen laba karena termotivasi untuk melakukannya dan karena memiliki tujuan tertentu. Ada banyak motivasi manajerial untuk mengelola laba

1. *Bonus Purpose*, Manajer yang mengetahui laba bersih perusahaan akan memanfaatkan situasi tersebut untuk mengelola laba bersih sedemikian rupa sehingga dapat memaksimalkan bonusnya sesuai dengan rencana kompensasi perusahaan.
2. *Political Motivations*, di perusahaan publik, manajemen laba digunakan untuk menurunkan laba yang dilaporkan. Karena tekanan publik, perusahaan sering melaporkan laba yang lebih rendah, yang menyebabkan pemerintah menetapkan peraturan yang lebih ketat.
3. *Taxation Motivation*, motif yang paling jelas untuk mengelola laba adalah penghematan pajak. Untuk mengurangi pajak penghasilan, banyak teknik akuntansi diterapkan.
4. Pergantian CEO, CEO yang bersiap-siap untuk pensiun sering kali

meningkatkan profitabilitas untuk meningkatkan bonus. Demikian pula, CEO yang kurang berhasil meningkatkan kinerja perusahaan akan meningkatkan laba agar tetap menjabat.

5. *Initial Public Offering (IPO)*, Perusahaan yang berencana untuk go public harus melakukan penilaian terhadap nilai saham yang akan ditawarkan karena belum memiliki harga pasar. Hal ini menyebabkan manajer perusahaan yang baru go public melakukan manajemen laba untuk menaikkan harga sahamnya.
6. Pentingnya Memberi Informasi Kepada Investor, Investor harus diinformasikan mengenai kinerja perusahaan agar pelaporan laba dapat disajikan dan agar investor dapat menentukan apakah perusahaan berkinerja baik.

Dari justifikasi tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa manajemen laba terjadi akibat adanya motivasi untuk melakukannya. *Bonus Purpose* merupakan salah satu kekuatan pendorong yang melatarbelakangi keinginan manajer untuk meningkatkan penjualan atau mengelola laba secara efektif agar dapat memaksimalkan pembayaran bonus mereka. agar dapat memaksimalkan insentif yang diterima.

2.1.5.3 Pengukuran Manajemen Laba

Menurut (Kristanti, 2019) manajemen laba dapat diukur dengan beberapa model antara lain :

“*Model Healy, Model De Angelo, Model Jones, Model Industri dan Model*

Modifikasi Jones

1. *Model Healy*

Healy Model (1985) menguji manajemen laba dengan membandingkan rata - rata total akrual di seluruh variable pembagian manajemen laba. Studi Healy berbeda dengan kebanyakan studi manajemen laba lainnya karena ia memprediksi bahwa manajemen laba sistematis terjadi dalam setiap periode. Variabel pemisahnya membagi sampel menjadi tiga kelompok, dengan pendapatan diprediksi akan dikelola ke atas di salah satu kelompok dan ke bawah pada dua kelompok lainnya. Kesimpulan kemudian dilakukan melalui perbandingan berpasangan dari total akrual rata - rata pada kelompok dimana pendapatan diperkirakan akan dikelola ke atas dengan rata-rata total akrual untuk masing - masing kelompok di mana pendapatan diprediksi akan dikelola ke bawah.

Pendekatan ini setara dengan memperlakukan seperangkat pengamatan dimana pendapatan diperkirakan akan dikelola ke atas sebagai periode estimasi dan himpunan pengamatan dimana pendapatan diperkirakan akan dikelola ke bawah sebagai periode peristiwa. Total akrual rata - rata dari periode estimasi kemudian mewakili ukuran akrualnondiscretionary. *Total accruals* (ACC,) yang mencakup *discretionary* (DAT) dan *non-discretionary* (NDAT) *components*, dihitung sebagai berikut (Healy, 1985):

$$ACCT = NAT + DAT$$

Selanjutnya total accrual diestimasi dengan menghitung selisih antara laba akuntansi yang dilaporkan dikurangi dengan arus kas operasi. Arus kas merupakan modal kerja dari aktivitas operasi dikurangi dengan perubahan - perubahan dalam persediaan dan piutang usaha, di tambah dengan perubahan - perubahan pada persediaan dan utang pajak penghasilan. Sehingga formula selengkapnya menjadisebagai berikut (Healy, 1985):

$$ACCT = -DEPt - (XIt \times D1) + \Delta ARt + \Delta INVt - \Delta APt \\ - \{(\Delta TPt + Dt) \times D2\}$$

Keterangan:

DEPt : Depresiasi di tahun t

Xit : Extraordinary Items di tahun t

ΔARt : Piutang usaha di tahun t dikurangi piutang usaha di tahun t-1.

$\Delta INVt$: Persediaan di tahun t dikurangi persediaan di tahun t-1

ΔAPt : Utang usaha di tahun t dikurangi utang usaha di tahun t-1

- ΔTP_t : Utang pajak penghasilan ditahun t dikurangi utang pajak penghasilan di tahun t-1
- D1 : 1 jika rencana bonus dihitung dari laba setelah extraordinary items, 0 jika rencana bonus dihitung dari laba sebelum extraordinary items;
- D2 : 1 jika rencana bonus dihitung dari laba sesudah pajak penghasilan, 0 jika rencana bonus dihitung dari laba sebelum pajak penghasilan,

2. Model De Angelo

Model De Angelo yang mengestimasi manajemen laba dengan menggunakan *nondiscretionary accruals*, merupakan model yang dapat digunakan untuk mengukur manajemen laba. Model ini didasarkan pada akrual agregat. Model *De Angelo dan Healy* adalah model yang memperkirakan laba dengan *akrual nondiskresioner*. Model *De Angelo* dihitung dengan menggunakan total akrual pada akhir periode yang diskalakan dengan total aset pada akhir periode sebelumnya. Manajemen mengurangi laba jika nilai NDA negatif, dan manajemen meningkatkan lab ajika nilai NDA positif (Rinta,2021).

$$\frac{TAC}{\text{Total Aset } t - 1}$$

Keterangan:

NDA : *Nondiscretionary Accruals* yang diestimasi

TAC : Total Akruai periode t

TAC : Net Income – Cash flows from operation

3. Model Jones

Jones (1991) mengusulkan sebuah model menyederhanakan anggapan bahwa akrual nondiskretioner bersifat konstan. Modelnya mencoba mengendalikan efek perubahan pada lingkungan ekonomi perusahaan terhadap akrual nondiskretioner. Model Jones untuk akrual nondiskretioner pada tahun yang bersangkutan adalah (Jones, 1991):

$$ACC_t = \alpha_1 + (1/At - 1) + \alpha_2 (\Delta REV_t) + \alpha_3 (PPE_t)$$

Keterangan:

ΔREV_t : pendapatan pada tahun t dikurangi pendapatan pada tahun t-1 dibagi dengan Total aset pada t-1;

PPE_t : property, pabrik dan peralatan pada tahun t dibagi dengan total aset pada t-1

At-1 : total aset pada tahun t-1

$\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$: parameter - parameter spesifik perusahaan.

Estimasi parameter spesifik perusahaan ($\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$) dihasilkan dengan menggunakan model berikut pada periode estimasi (Jones, 1991):

$$TAt = \alpha_1 + (1/At - 1) + \alpha_2 (\Delta REV_t) + \alpha_3 (PPE_t) + vt$$

Dimana:

a1, a2, dan a3 menunjukkan estimasi koefisien regresi dari α_1, α_2 , dan

α_3 . Sedangkan TA adalah total akrual dibagi dengan total asset tahun t-1.

4. *Model Industri*

Dechow dan Sloan (1991) menyusun model pengukuran manajemen laba yang dikenal dengan Model Industri. Serupa dengan Model Jones, Model Industri menyederhanakan anggapan bahwa akrual nondiskretioner konstan sepanjang waktu. Namun, alih-alih mencoba secara langsung memodelkan faktor penentu akrual nondiskretioner, Model Industri mengasumsikan bahwa variasi dalam faktor penentu akrual nondiskretioner adalah umum di seluruh perusahaan di industri yang sama. Model Industri untuk akrual nondiskretioner adalah (Dechow dan Sloan, 1991):

$$NDA_t = \gamma_1 + \gamma_2 \text{medianI}(TAT)$$

Dimana:

Median I (TAT) : nilai median dari total akrual yang diukur dengan aset tahun t-1 untuk semua perusahaan non-sampel dalam kode industri yang sama.

Parameter spesifik perusahaan γ_1 dan γ_2 diperkirakan menggunakan koefisien regresi pada pengamatan di Periode estimasi.

5. *Model Modifikasi Jones*

Dechow et al. (1995) mempertimbangkan versi modifikasi Model Jones dalam analisis empiris. Modifikasi ini dirancang untuk menghilangkan kemungkinan dugaan Model Jones untuk mengukur akrual diskretioner dengan kesalahan ketika diskresi manajemen dilakukan terhadap pendapatan. Dalam model yang dimodifikasi, akrual nondiskretioner diperkirakan selama periode peristiwa (yaitu, selama periode di mana manajemen laba dihipotesiskan).

Penyesuaian yang dilakukan terhadap Model Jones asli adalah bahwa perubahan pendapatan disesuaikan dengan perubahan piutang pada periode kejadian. Model Jones asli secara implisit mengasumsikan bahwa diskresi tidak dilakukan terhadap pendapatan baik dalam periode estimasi atau periode peristiwa. Versi Modifikasi Model Jones secara

implisit mengasumsikan bahwa semua perubahan dalam penjualan kredit pada periode kejadian berasal dari manajemen laba, hal ini didasarkan pada penalaran bahwa lebih mudah mengelola pendapatan dengan menerapkan diskresi atas pengakuan pendapatan atas penjualan kredit dari pada mengelola pendapatan dengan menerapkan diskresi atas pengakuan pendapatan atas penjualan tunai (Dechow et al., 1995). Jika modifikasi ini berhasil, maka perkiraan manajemen laba seharusnya tidak lagi bias terhadap nol dalam sampel dimana manajemen laba telah dilakukan melalui pengelolaan pendapatan.

6. *Model Dechow-Dichev*

Dechow dan Dichev (2002) mengajukan sebuah model yang biasdigunakan untuk mengukur kualitas akrual dalam laba yang tersaji di laporan keuangan. Pengukuran didasari pada sebuah observasi yang menemukan bahwa akrual akan mampu menyesuaikan perubahan arus kas dari waktu ke waktu. Akan tetapi, seringkali akrual didasari pada suatu estimasi akan peristiwa yang akan datang, yang jika estimasi ini salah maka memerlukan penyesuaian di masa yang akan datang. Dengan demikian, kesalahan estimasi menjadi factor pengganggu yang dapat menurunkan kualitas akrual.

Model ini memfokuskan diri pada pemanfaatan akrual untuk kepentingan oportunistis manajer yang dapat menyesatkan para pengguna laporan keuangan. Selanjutnya model ini menjelaskan bahwa karakteristik asal dari proses akrual menyarankan bahwa besaran kesalahan estimasi akan secara sistematis berhubungan dengan hal - hal fundamental perusahaan seperti lamanya siklus operasi perusahaan dan variabilitas operasional perusahaan. Selanjutnya model ini membangunrerangka akrual, dimana laba akan sama dengan arus kas ditambah dengan akrual, dengan formula seperti berikut (Dechow and Dichev, 2002):

$$E = CF + \text{Accruals}$$

Dari perspektif akuntansi, arus kas (CF) di kategori menjadi aruskas tahun lalu (CF_{t-1}), arus kas tahun berjalan (CF_t), dan arus kas masa depan (CF_{t+1}). Sehingga, rumus selengkapnya dari laba (E) adalah sebagai berikut (Dechow and Dichev, 2002):

$$E_t = CF_t - 1^t + CF_t + 1^t + \varepsilon_t + 1^t - \varepsilon_{t-1}$$

Dari rumus di atas, porsi akrual yang terdapat dalam laba (A_t) ditentukan dengan formula sebagai berikut (Dechow and Dichev, 2002): $E_t = CF_t - 1^t - (CF_{t+1} + CF_{t-1}) CF_t + 1^t + \varepsilon_t + 1^t - \varepsilon_{t-1}$

Kemudian diukur perubahan modal kerja akrual (ΔWC) dengan formula sebagai berikut (Dechow and Dichev, 2002):

$$\Delta WC_t = b_0 + (b_1 \times CF_{0t} - 1) + (b_2 \times CF_{0t}) + (b_3 \times CF_{0t} + 1) + \varepsilon_t$$

7. *Model Kothari*

Kothari et al. (2005) berupaya menyempurnakan Model Jones, dengan menambahkan perubahan return on assets (ROA) untuk mengontrol kinerja. Dengan kata lain, model ini hanya menambahkan perubahan ROA dalam penghitungan akrual diskresioner. Model ini berargumen bahwa memasukan unsure ROA dalam penghitungan akrual diskresioner akan dapat meminimalkan kesalahan spesifikasi, sehingga akan mampu mengukur manajemen laba secara lebih akurat.

8. *Model Stubben*

Stubben (2010) menjelaskan bahwa model discretionary

revenue (pendapatan diskresioner) lebih mampu mengatasi bias dalam pengukuran manajemen laba jika dibandingkan dengan akrual diskresioner. Hal ini karena model akrual diskresioner banyak menerima kritik akibat adanya bias dari gangguan kesalahan dalam melakukan estimasi atas diskresi manajer. Sehingga Stubben (2010) berargumentasi akan perlunya mengatasi bias tersebut dengan cara memusatkan perhatian pengukuran manajemen laba pada salah satu faktor pembentuk laba.

Pendapatan diskresioner adalah selisih antara perubahan akrual piutang dan perubahan piutang yang diprediksi berdasarkan model. Piutang yang terlalu rendah tinggi secara tidak normal mengindikasikan adanya praktik manajemen laba dalam perusahaan. Untuk membandingkan model yang ada, Stubben (2010) membandingkan kemampuan model pendapatan diskresioner dan model akrual diskresioner yang umum digunakan (Jones, 1991; Dechow et al., 1995; Dechow and Dichev, 2002; Kothari et al. 2005) untuk mendeteksi kombinasi manajemen pendapatan dan biaya. Selanjutnya, formula model pendapatan diskresioner ditentukan dengan langkah - langkah sebagai berikut (Stubben, 2010):

- a. Pendapatan (R) terdiri dari nondiscretionary revenues (RUM) dan discretionary revenues (δRM), sehingga formulanya adalah:

$$R_{it} = R_{it}^{UM} + \delta_{it}^{RM}$$

- b. Selanjutnya, bagian (disimbolkan dengan c) nondiscretionary revenues tidak tertagih pada akhir tahun, sehingga model ini mengasumsikan bahwa tidak terjadi penagihan kas atas discretionary revenues. Sehingga, piutang usaha (AR) akan setara dengan jumlah nondiscretionary revenues yang tidak tertagih ($c \times R^{UM}$) dan discretionary revenues (δ^{RM}). Sehingga formula

berikutnya adalah:

$$AR_{it} = c \times (R_{it}^{UM} + \delta_{it}^{RM})$$

- c. Asumsi berikutnya adalah bahwa discretionary revenues meningkatkan piutang usaha dan pendapatan dengan jumlah yang sama. Dengan kata lain, discretionary receivables sama dengan discretionary revenues. Karena nondiscretionary revenues tidak dapat diobservasi, model ini mengatur ulang persyaratan - persyaratannya dan mengungkapkan ending receivables sebagai pendapatan yang dilaporkan. Kemudian digunakan selisih pertama untuk mengungkapkan the receivables accrual. Sebagai berikut:

$$AR_{it} = c \times R_{it} + (1 - c) \times \delta_{it}^{RM}$$

- d. Estimasi discretionary revenues perusahaan sebagai ukuran manajemen laba ditentukan dari nilai residual persamaan berikut :

$$AR_{it} = \alpha + \beta R_{it} + \varepsilon_{it}$$

Alasan penulis menggunakan rumus NDA karena strategi akuntansi atau serangkaian tindakan yang dipilih oleh manajer untuk memenuhi tujuan tertentu dalam pelaporan laba, sehingga model pengukuran manajemen laba yang dikenal dengan Model Industry. Serupa dengan Model Jones, Model Industri menyederhanakan anggapan bahwa akrual nondiskretioner konstan sepanjang waktu.”

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Insentif Pajak Terhadap Manajemen Laba

Perencanaan pajak adalah aktivitas manajemen yang melibatkan pengelolaan beban pajak dan mencari celah hukum pajak untuk meminimalkan jumlah pajak yang terutang oleh bisnis. Perencanaan pajak adalah strategi bisnis untuk menangani kewajiban pajak dalam rangka menghemat uang dan membayar beban pajak secara efektif dan sesuai dengan hukum. Dalam rangka meningkatkan efisiensi dan daya saing, perusahaan akan mengurangi biaya yang dikeluarkan untuk memaksimalkan pendapatan sebagai bagian dari biaya pengurang laba, karena dapat menghasilkan penghematan kas keluar, maka persiapan pajak yang tepat menjadi sangat penting.

Perencanaan pajak juga berguna ketika manajemen mengkaji peraturan perpajakan untuk memenuhi kewajiban perpajakan yang tepat dan sesuai dengan peraturan perpajakan sehingga terhindar dari sanksi. Besarnya pajak perusahaan tergantung pada besaran laba yang diperoleh perusahaan pada periode tertentu. Perhitungan pajak bagi wajib pajak badan dihitung berdasarkan laba fiskal sebagai dasar pengenaan pajak yang kemudian dihitung lagi dengan tarif pajak. Maka hal ini menjadi motif manajemen menggunakan praktik manajemen laba untuk mengatur jumlah laba perusahaan dengan tujuan meminimalkan pembayaran pajak

terutang.

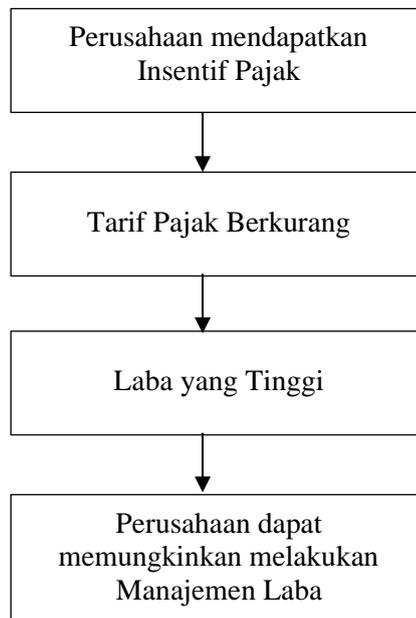
Tarif Pajak Penghasilan Badan yang kembali turun berdasarkan PP No. 30 Tahun 2020 sejalan kondisi ekonomi Indonesia yang sedang menurun dan tren laba perusahaan yang juga mengalami penurunan mengakibatkan manajemen berupaya untuk semakin menekan beban pajaknya. Manajemen berupaya untuk menyelamatkan perusahaan dalam kondisi ekonomi luar biasa. Regulasi terkait insentif atas dampak COVID-19 yang diterbitkan pemerintah diantaranya adalah PP No.30 Tahun 2020 yakni perubahan tarif pajak penghasilan badan, yang sebelumnya mengacu pada UU No. 36 Tahun 2008 yaitu 25% dan untuk perusahaan yang masuk bursa diberikan penurunan 5% dari tarif normal dengan syarat tertentu, menjadi 22% untuk tahun pajak 2020 dan 2021, dengan penurunan 3% untuk perusahaan go public yang memenuhi persyaratan tertentu.

Menurut (Khoerunnisa & Apriliawati, 2021):

“Manajemen memanfaatkan insentif pajak yang diberikan pemerintah untuk mengatur laba perusahaan dan menjaga beban yang dikeluarkan dengan seefektif mungkin. Berkurangnya profitabilitas akibat penurunan laba dan perencanaan pajak yang dilakukan karena insentif pajak semakin menambah motivasi manajemen untuk dapat melakukan manajemen laba.”

Menurut (Fitri & Laksmi, 2022) menjelaskan bahwa:

“... insentif pajak yang diprosikan dengan perencanaan pajak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.”



Gambar 2.1

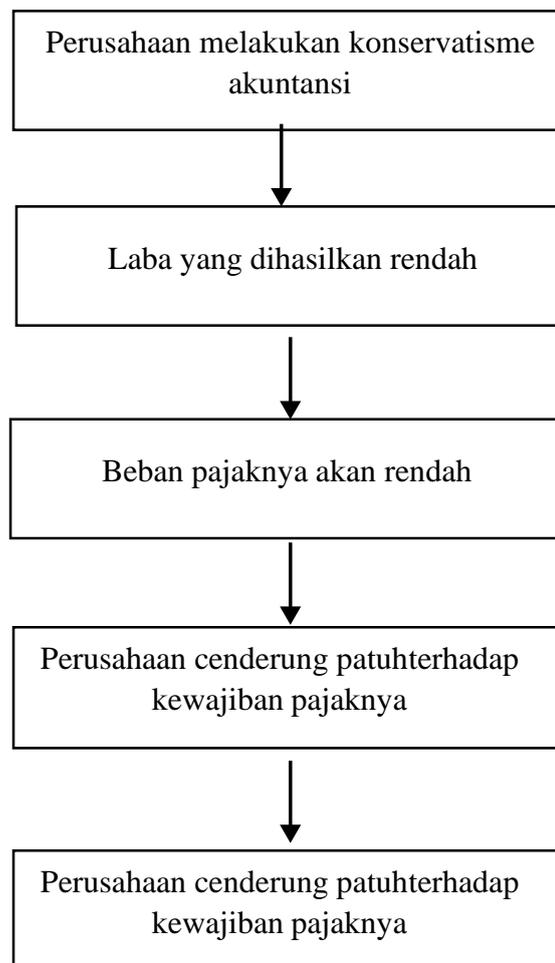
Kerangka Pemikiran Pengaruh Insentif Pajak terhadap Manajemen Laba

2.2.2 Pengaruh Konservatisme Terhadap Manajemen Laba

Berdasarkan teori keagenan, teori ini membahas permasalahan yang muncul karena perbedaan antara tujuan atau keinginan dari principal atau agent. Untuk menghindari praktik manajemen laba yang dapat merugikan pihak pengguna laporan keuangan, khususnya shareholders (principal) perusahaan harus menerapkan metode akuntansi konservatif. Konservatisme akuntansi dapat mengurangi praktik manajemen laba di sejumlah negara (Ardillah, 2022).

Menerapkan ide konservatisme akuntansi akan menghasilkan pelaporan biaya dan utang yang lebih tinggi dan laba serta aset yang lebih rendah. Ketika laporan keuangan disusun dengan menggunakan pendekatan konservatif, manajer cenderung berpikir lebih hati-hati dan memutuskan untuk mengelola laba dengan

cara mengurangi laba (decreasing income). Konservatisme akuntansi yang digunakan dalam bisnis dapat membantu meminimalkan konflik keagenan dan menghentikan manajer untuk bertindak oportunistik. Manajemen laba, atau tindakan memanipulasi laba yang dapat menurunkan kualitas laba perusahaan, adalah langkah oportunistik ini (Octaviani & Suhartono, 2021). Menurut (Wibisono & Fuad, 2019) menjelaskan bahwa Konservatisme Akuntansi berpengaruh signifikan terhadap Manajemen Laba. Hal ini juga diperkuat oleh (Maryati et al., 2022) bahwa konservatisme berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap Manajemen Laba

2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut (Sugiyono,2015, p. 96), Hipotesis merupakan:

“... jawaban sementara pada rumusan masalah penelitian, yang mana rumusan masalah dapat disebutkan dalam bentuk pertanyaan.”

Hipotesis dikenal sebagai penelitian sementara, karena pernyataan yang dibuat hanya berdasarkan pada teori, dan belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang didapatkan dari pengumpulan data. Berdasarkan kajian teori dan penelitian terdahulu yang telah dijelaskan maka dirumuskanlah hipotesis sebagai berikut :

H1: Insentif Pajak Berpengaruh Terhadap Manajemen Laba

H2: Konservatisme Akuntansi Berpengaruh Terhadap Manajemen Laba

H3: Insentif Pajak dan Konservatisme Akuntansi Berpengaruh Terhadap Manajemen Laba