

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1. Pajak

Dalam UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1 ayat 1 pengertian pajak adalah sebagai berikut:

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

Menurut Soemitro dalam Mardiasmo (2011:1) “pajak merupakan iuran yang dibayarkan oleh rakyat ke kas negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak ada timbal balik langsung”.

Smeets dalam Waluyo, (2011:2) memberikan pengertian pajak sebagai berikut:

Pajak merupakan prestasi yang terutang kepada pemerintah melalui norma-norma umum dan dapat dipaksakan, tanpa ada kontraprestasi langsung dalam hal yang individual, dimasukkan untuk membiayai pengeluaran pemerintah.

Dari beberapa definisi diatas dapat ditarik kesimpulan mengenai ciri-ciri pajak adalah sebagai berikut ini :

1. Pajak adalah peralihan kekayaan dari orang atau badan pemerintah.
2. Pembayaran pajak harus berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.

3. Sifatnya dapat dipaksakan, karena pelanggaran atas aturan perpajakan akan berakibat adanya sanksi.
4. Tidak ada jasa kontraprestasi atau jasa timbal balik dari Negara yang dapat dirasakan langsung oleh pembayaran pajak.
5. Pemungutan pajak dilakukan oleh Negara baik pusat maupun daerah.
6. Pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah bagi kepentingan umum.

2.1.1.1 Fungsi Pajak

Menurut Resmi (2011:3), “pajak memiliki 2 fungsi yaitu fungsi *budgetair* (sumber keuangan negara) dan fungsi *regulerend* (pengatur)”.

1. 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 memasukkan 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), Pajak atas Barang Mewah (PPnBM) dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

2. Fungsi *Regulerend* (Pengatur)

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

2.1.1.2 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2011:6) “sistem pemungutan pajak dibagi menjadi 3 yaitu, *Official Assessment System, Self Assesment System, Witholding System*”.

1. *Official Assessment System*

Sistem pemungutan yang memberikan wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak, dengan ciri-ciri sebagai berikut ini :

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada pemerintah.
- b. Wajib pajak bersifat pasif.
- c. Utang pajak akan timbul setelah dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak oleh Pemerintah.

2. *Self Assesment System*

Sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang, dengan ciri-ciri sebagai berikut ini :

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

3. *Withholding System*

Sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pihak ketiga (bukan pemerintah dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak, dengan ciri yaitu wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga (selain fiskus dan wajib pajak).

Berdasarkan sistem pemungutan diatas, sistem yang paling memungkinkan untuk dilakukan perencanaan pajak adalah dengan menggunakan sistem *self assessment*. Ketiga ciri sistem pemungutan pajak *self assessment* diatas, menunjukkan bahwa wajib pajak diwajibkan untuk menghitung, memperhitungkan, dan membayar sendiri jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan dan peraturan perundang-undangan perpajakan, sehingga penentuan besarnya pajak terutang berada pada wajib pajak itu sendiri.

Menurut Zain (2005:59) dengan sistem *self assessment* wajib pajak mendapat beban berat, karena wajib pajak harus melaporkan semua informasi yang relevan dalam surat pemberituannya, menghitung dasar pengenaan pajaknya, mengkalkulasi jumlah pajak yang terutang dalam melunasi pajak yang terutang atau mengangsur jumlah pajak yang terutang. Bersamaan dengan itu wajib pajak memperoleh pula kesempatan yang luas untuk melakukan penyelundupan pajak, baik secara unilateral dengan cara memberikan informasi yang palsu atau menunda pembayaran, maupun kesempatan lain untuk melakukan penyelundupan pajak secara

bilateral dengan cara menyuap petugas penetapan, pemeriksa dan penagih pajak dari jajaran instansi pajak.

2.1.1.3 Hambatan Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2011:15) “hambatan terhadap pemungutan pajak dikelompokkan menjadi 2 yaitu, perlawanan pasif dan perlawanan aktif”.

1. Perlawanan Pasif

Masyarakat tidak (pasif) membayar pajak, yang dapat disebabkan antara lain:

- a. Perkembangan intelektual dan moral masyarakat
- b. Sistem perpajakan yang mungkin sulit dipahami masyarakat.
- c. Sistem control tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik.

2. Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan kepada fiskus dengan tujuan untuk menghindari pajak. Bentuknya antara lain :

- a. *Tax Avoidance*, usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang.
- b. *Tax Evasion*, usaha meringankan beban pajak dengan melanggar undang-undang (menggelapkan pajak).

2.1.2. Manajemen Pajak

Menurut Sophar Lumbantoruan (1996) dalam buku karangan Erly Suandy (2008:6) “manajemen pajak merupakan sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar tetapi jumlah pajak yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan”.

Menurut Rusydi dan Kusumawati (2010) “manajemen pajak merupakan pengelolaan kewajiban perpajakan dengan menggunakan strategi untuk meminimalkan jumlah beban pajak” .

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa manajemen pajak merupakan upaya atau sarana yang dilakukan untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan menggunakan strategi untuk meminimalkan jumlah pajak yang dibayarkan.

Menurut Hutagaol (2007:209) manajemen pajak yang baik harus memenuhi kriteria sebagai berikut ini :

1. Manajemen didesain sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.
2. Komitmen dari seluruh lapisan manajemen
3. Menyelenggarakan administrasi dan pembukuan yang memenuhi persyaratan fiskal, sebagaimana diatur dalam pasal 28 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang ketentuan umum tata cara perpajakan.

Menurut Suandy (2008) tujuan yang diharapkan dengan adanya manajemen pajak adalah sebagai berikut ini :

1. Memenuhi kewajiban pajak yang merupakan kewajiban wajib pajak sebaik mungkin sesuai dengan peraturan yang ada.
2. Usaha efisiensi untuk mencapai laba dan likuiditas yang seharusnya.

Menurut Suandy (2008) “ada 3 fungsi manajemen pajak agar tujuan dalam manajemen pajak dapat terpenuhi yaitu, perencanaan pajak, pelaksanaan kewajiban perpajakan dan pengendalian pajak”.

1. Perencanaan pajak

Merupakan kegiatan pertama yang dilakukan oleh perusahaan dalam rangka melakukan manajemen pajak

2. Pelaksanaan kewajiban perpajakan

Merupakan langkah selanjutnya yang dilakukan oleh perusahaan adalah implementasi dari hasil perencanaan pajak yang telah dilakukan sebelumnya. Manajemen harus dapat memastikan implementasi dari rencana-rencana manajemen pajak telah dilaksanakan baik secara formal dan material. Manajemen juga harus memastikan bahwa pengimplementasian manajemen pajak tidak melanggar peraturan perpajakan yang berlaku.

3. Pengendalian pajak

Merupakan langkah terakhir dalam manajemen pajak, yaitu melakukan pengendalian pajak. Pengendalian pajak adalah memeriksa pembayaran dalam hal ini waktu yang paling baik dalam melunasi kewajiban perpajakan dalam jumlah yang dibayar oleh perusahaan.

2.1.3. Perencanaan Pajak

Mohammad Zain (2008 :18) memberikan pengertian perencanaan pajak sebagai berikut:

Perencanaan pajak merupakan proses mengorganisasi usaha wajib pajak atau sekelompok wajib pajak sedemikian rupa sehingga hutang pajaknya baik pajak penghasilan maupun pajak-pajak lainnya berada dalam posisi yang paling minimal, sepanjang hal ini dimungkinkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan.

Suandy (2008:7) memberikan pengertian perencanaan pajak sebagai berikut:

Perencanaan pajak merupakan tahap awal dalam penghematan pajak. Strategi penghematan pajak disusun pada saat perencanaan, perencanaan pajak merupakan upaya legal yang bisa dilakukan oleh wajib pajak dan tindakan tersebut legal karena penghematan pajak hanya dilakukan dengan memanfaatkan hal-hal yang tidak diatur.

Hoffman, (2004:25) memberikan pengertian perencanaan pajak sebagai berikut:

Perencanaan pajak merupakan suatu kapasitas yang dimiliki oleh wajib pajak (WP) untuk menyusun aktivitas keuangan guna mendapat pengeluaran (beban) pajak yang minimal. Secara teoritis perencanaan pajak dikenal sebagai *effective tax planning*, yaitu seorang wajib pajak berusaha mendapat penghematan pajak melalui prosedur penghindaran pajak secara sistematis sesuai ketentuan UU perpajakan.

Dari beberapa definisi di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa perencanaan pajak merupakan suatu tindakan yang dilakukan untuk mengurangi beban pajak seminimal mungkin yang akan dibayarkan kepada pemerintah dengan tidak melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dari beberapa definisi di atas juga terdapat ciri-ciri yang melekat pada definisi perencanaan pajak, sebagai berikut ini :

1. Perencanaan pajak merupakan bagian dari tindakan yang membantu manajemen dalam mengambil keputusan.
2. Perencanaan pajak digunakan untuk mengefisienkan pembayaran pajak terutang.
3. Perencanaan pajak dilakukan berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku.

2.1.3.1 Tujuan Perencanaan Pajak

Menurut Suandy (2008:7) tujuan dari perencanaan pajak adalah sebagai berikut:

merekayasa agar beban pajak (*tax burden*) dapat ditekan serendah mungkin dengan memanfaatkan peraturan yang ada untuk memaksimalkan penghasilan setelah pajak (*after tax return*), karena pajak merupakan unsur pengurang laba yang tersedia, baik untuk dibagikan kepada pemegang saham maupun untuk diinvestasikan kembali.

Chairil Anwar (2013:21) mengungkapkan bahwa secara umum tujuan pokok dari perencanaan pajak adalah sebagai berikut :

1. Meminimalisasi beban pajak yang terutang
Tindakan yang harus diambil dalam rangka perencanaan pajak tersebut berupa usaha-usaha mengefisiensikan beban pajak yang masih dalam ruang lingkup perpajakan dan tidak melanggar peraturan perpajakan.
2. Memaksimalkan laba setelah pajak
3. Meminimalkan kejutan pajak (*tax surprise*)
4. Memenuhi kewajiban perpajakannya secara benar, efisien dan efektif, sesuai dengan ketentuan perpajakan.

Tujuan perencanaan pajak bukanlah untuk menghindari pembayaran pajak, tetapi merancang atau mengatur agar pajak yang dibayarkan tidak lebih dari yang seharusnya. Sehingga dapat kita ketahui tujuan pokok perencanaan pajak adalah untuk mengurangi jumlah atau total pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak yang merupakan tindakan legal karena penghematan pajak hanya dilakukan dengan memanfaatkan hal-hal yang diatur oleh undang-undang sehingga menjadi langkah yang tepat dalam mengefisiensi pembayaran beban pajak.

Menurut Scholes dan Wolfson (1997) dalam buku Suandy (2008) “ada tiga teknik dalam menerapkan perencanaan pajak yang efektif yaitu, *Converting income from one type to another*, *Shifting income from one pocket to another*, *Shifting income one time periode to another*”.

1. *Converting income from one type to another*

Dilakukan dengan melakukan suatu perubahan terhadap perlakuan penghasilan dari suatu bentuk perlakuan tertentu menjadi bentuk lainnya, sehingga Wajib Pajak dapat menghemat pembayaran pajaknya.

2. *Shifting income from one pocket to another*

Dilakukan dengan memindahkan pembayaran yang dipikul perusahaan kepada pihak yang menerima pembayaran dari satu periode ke periode lainnya. Dengan demikian, biaya yang dipikul perusahaan dapat dialokasikan ke beberapa periode.

3. *Shifting income one time periode to another*

Disesuaikan dengan situasi dan kondisi perusahaan dan jenis pos yang akan direncanakan, mana yang lebih menguntungkan.

Menurut Yusuf yang dikutip oleh Suandy (2008) setidaknya-tidaknya terdapat tiga hal yang harus diperhatikan dalam suatu perencanaan pajak yaitu :

1. Tidak melanggar ketentuan perpajakan
Apabila suatu perencanaan pajak ingin dipaksakan dengan melanggar ketentuan perpajakan, bagi Wajib Pajak merupakan risiko pajak (*Tax Risk*) yang sangat berbahaya dan mengancam keberhasilan perencanaan pajak tersebut.
2. Secara bisnis masuk akal
Perencanaan pajak yang tidak masuk akal hanya akan memperlemah perencanaan pajak itu sendiri.

3. Bukti-bukti pendukung memadai
Misalnya dukungan perjanjian, faktur, dan juga perlakuan akuntansinya.

2.1.3.2 Aspek-aspek Perencanaan Pajak

Menurut Suandy (2008:8) “aspek-aspek perencanaan pajak dibagi menjadi dua yaitu, Aspek Formal Administratif dan Aspek Material”.

1. Aspek Formal dan Administratif

Aspek formal dan administrasi dari kewajiban perpajakan meliputi kewajiban mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP), menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, membayar pajak, menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), di samping memotong atau memungut pajak. Kewajiban perpajakan berakhir pada saat pelunasan oleh Wajib Pajak.

2. Aspek Material

Pajak dikenakan terhadap objek pajak yang dapat berupa keadaan, perbuatan maupun peristiwa. Basis penghitungan pajak adalah objek pajak. Maka untuk mengoptimalkan alokasi sumber dana, manajemen akan merencanakan pembayaran pajak yang tidak lebih (karena dapat mengurangi optimalisasi alokasi sumber daya) dan tidak kurang (supaya tidak membayar sanksi administrasi yang merupakan pemborosan dana. Untuk itu objek pajak harus dilaporkan secara benar dan lengkap. Pelaporan objek pajak yang benar dan lengkap harus bebas dari berbagai rekayasa negatif.

Berdasarkan aspek-aspek diatas , maka setiap wajib pajak dapat menyusun perencanaan pajak yang baik dan menghindari pembayaran sanksi yang tidak seharusnya terjadi karena merupakan pemborosan sumber daya perusahaan. Penghindaran pemborosan tersebut merupakan optimalisasi alokasi sumber daya perusahaan ke arah yang lebih produktif dan efisien, sehingga dapat memaksimalkan kinerja dengan benar dan mengerjakan yang seharusnya.

1.1.2.1 Motivasi Perencanaan Pajak

Dalam buku karangannya Erly Suandy (2008:11) “motivasi yang mendasari dilakukannya suatu perencanaan pajak umumnya bersumber dari tiga unsur yaitu, Kebijakan Perpajakan, Undang-Undang Perpajakan, Administrasi Perpajakan”.

1. Kebijakan Perpajakan

Merupakan alternatif dari berbagai sasaran yang hendak dituju dalam sistem perpajakan. Dari berbagai kebijakan pajak , terdapat faktor-faktor yang mendorong dilakukannya suatu perencanaan pajak, yaitu :

- a. Pajak apa yang akan dipungut
- b. Siapa yang akan dijadikan subjek pajak
- c. Apa saja yang merupakan objek pajak
- d. Berapa besarnya tarif pajak
- e. Bagaimana prosedurnya

2. Undang-Undang Perpajakan

Kenyataan menunjukkan bahwa dimanapun tidak ada undang-undang yang mengatur setiap permasalahan secara sempurna. Oleh karena, itu dalam pelaksanaannya selalu diikuti oleh ketentuan-ketentuan lain (Peraturan pemerintah, Keputusan Presiden, Keputusan Menteri Keuangan, dan Keputusan Direktur Jendral Pajak). Tidak jarang ketentuan pelaksanaan tersebut bertentangan dengan undang-undang itu sendiri karena disesuaikan dengan kepentingan pembuat kebijakan dalam mencapai tujuan lain yang ingin dicapainya. Akibat terbuka celah bagi Wajib Pajak untuk menganalisis kesempatan tersebut dengan cermat untuk perencanaan pajak yang baik.

3. Administrasi Perpajakan

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

1.1.2.2 Tahapan Perencanaan Pajak

Dalam buku karangannya Erly Suandy (2008:14) tahapan dalam membuat perencanaan pajak dibagi menjadi lima yaitu:

1. Menganalisis informasi (*Data Base*) yang ada
2. Membuat satu model atau lebih rencana kemungkinan besarnya pajak
3. Evaluasi atas perencanaan pajak
4. Mencari kelemahan dan kemudian memperbaiki kembali rencana pajak
5. Memutakhirkan rencana pajak

Maksud tahapan perencanaan pajak diatas adalah :

1. Menganalisis informasi (*Data Base*) yang ada

Tahap pertama dari proses pembuatan perencanaan pajak adalah menganalisis komponen yang berbeda atas pajak yang terlibat dalam suatu proyek dan menghitung seakurat mungkin beban pajak yang harus ditanggung. Hal ini hanya bisa dilakukan dengan mempertimbangkan masing-masing elemen dari pajak baik secara sendiri-sendiri maupun secara total pajak yang harus dapat dirumuskan sebagai perencanaan pajak yang paling efisien. Penting juga untuk memperhitungkan kemungkinan besarnya penghasilan dari suatu proyek dan pengeluaran-pengeluaran lain di luar pajak yang mungkin terjadi. Untuk itu seorang manajer perpajakan harus memperhatikan faktor-faktor baik internal maupun eksternal yaitu :

- a. Fakta yang relevan
- b. Faktor pajak
- c. Faktor non pajak lainnya

2. Membuat satu model atau lebih rencana kemungkinan besarnya pajak.

Model perjanjian internasional dapat melibatkan satu atau lebih tindakan berikut :

- a. Pemilihan bentuk transaksi operasi atau hubungan internasional
- b. Pemilihan dari negara asing sebagai tempat untuk melakukan investasi atau menjadi residen dari negara tersebut.
- c. Penggunaan satu atau lebih negara tambahan

3. Evaluasi atas perencanaan pajak

Perencanaan pajak sebagai suatu perencanaan yang merupakan bagian kecil dari seluruh perencanaan strategik perusahaan, oleh karena itu perlu dilakukan evaluasi untuk melihat sejauh mana hasil pelaksanaan suatu perencanaan pajak terhadap beban pajak, perbedaan laba kotor dan pengeluaran selain pajak atas berbagai alternatif perencanaan. Variabel-variabel tersebut akan dihitung seakurat mungkin dengan hipotesis sebagai berikut :

- a. Bagaimana jika rencana tersebut tidak dilaksanakan.
- b. Bagaimana jika rencana tersebut dilaksanakan dan berhasil dengan baik.
- c. Bagaimana jika rencana tersebut dilaksanakan tetapi gagal.

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

4. Mencari kelemahan dan kemudian memperbaiki kembali rencana pajak

Hasil suatu perencanaan pajak harus dievaluasi melalui berbagai rencana yang dibuat. Keputusan terbaik perencanaan pajak harus sesuai dengan bentuk transaksi dan tujuan operasi. Perbandingan berbagai rencana harus dibuat sebanyak mungkin sesuai bentuk perencanaan pajak yang diinginkan. Kadang suatu rencana harus diubah mengingat adanya perubahan peraturan. Tindakan perubahan harus tetap dijalankan walaupun diperlukan penambahan biaya atau kemungkinan keberhasilannya sangat kecil. Jadi akan sangat membantu jika pembuatan suatu rencana disertai dengan gambaran atau perkiraan berapa peluang kesuksesan dan berapa laba potensial yang akan diperoleh jika berhasil maupun kerugian potensial jika terjadi kegagalan.

5. Memutakhirkan rencana pajak

Pemutakhiran dari suatu rencana adalah konsekuensi yang perlu dilakukan sebagaimana dilakukan oleh masyarakat yang dinamis. Dengan memberikan perhatian terhadap perkembangan yang akan datang maupun situasi yang terjadi saat ini, seorang manajer akan mampu mengurangi akibat yang merugikan dari adanya perubahan, dan pada saat yang bersamaan mampu mengambil kesempatan untuk memperoleh manfaat yang potensial.

1.1.2.3 Pengukuran Perencanaan Pajak

Perencanaan pajak diukur dengan menggunakan rumus *Tax Retention Rate* (Tingkat Retensi Pajak). Tingkat retensi pajak menganalisis suatu ukuran dari efektifitas manajemen pajak pada laporan keuangan perusahaan tahun berjalan. Ukuran efektifitas manajemen pajak yang dimaksud adalah ukuran efektifitas perencanaan pajak (Wild et al., 2004 dalam Negara, 2017). Semakin tinggi tingkat persentase TRR yaitu mendekati tarif pajak penghasilan badan sebesar 25% maka mengindikasikan bahwa semakin rendah tingkat perencanaan pajak, sebaliknya semakin rendah tingkat persentase TRR mengindikasikan bahwa semakin tinggi tingkat perencanaan pajak (Dyrenng, et.al, (Dewinta, 2016))

Rumus *Tax Retention Rate* (Tingkat Retensi Pajak) adalah sebagai berikut ini :

$$TRR = \frac{Net\ Income\ it}{Pre\ Tax\ Income\ (EBT)\ it}$$

Keterangan :

TRR_{it} : Tingkat retensi pajak perusahaan i pada tahun t

Net Income_{it} : Laba bersih perusahaan i pada tahun t

Pre Tax Income (EBT)_{it} : Laba sebelum pajak perusahaan i pada tahun t

2.1.4. Beban Pajak Tangguhan

Menurut Harnanto (2011:115) “pajak tangguhan merupakan beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (laba dalam laporan keuangan untuk pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak)”.

Mohammad Zain (2008:187) memberikan pengertian pajak tangguhan sebagai berikut:

Pajak tangguhan terjadi akibat perbedaan antara PPh terutang (pajak penghasilan yang dihitung berbasis pada penghasilan kena pajak yang sesungguhnya dibayar kepada pemerintah) dengan beban pajak penghasilan (pajak penghasilan yang dihitung berbasis penghasilan sebelum pajak) sepanjang menyangkut perbedaan temporer.

2.1.4.1 Perbedaan Temporer dan Perbedaan Permanen

Menurut Purba (2009:84) “Pajak tangguhan merupakan dampak PPh di masa yang akan datang yang disebabkan oleh perbedaan temporer antara perlakuan akuntansi dengan perpajakan serta kerugian fiskal yang masih dapat dikompensasikan di masa datang yang perlu disajikan dalam laporan keuangan dalam suatu periode tertentu”.

Menurut Purba (2009:14) “mendefinisikan rekonsiliasi fiskal adalah usaha mencocokkan perbedaan yang terdapat dalam laporan keuangan komersial dengan perbedaan yang terdapat dalam laporan keuangan fiskal yang dapat berupa perbedaan temporer (waktu) dan perbedaan permanen (tetap)”.

1. Perbedaan Temporer (Waktu)

Perbedaan ini terjadi berdasarkan ketentuan peraturan Undang-Undang perpajakan yang merupakan penghasilan atau biaya yang boleh

dikurangkan pada periode akuntansi terdahulu atau periode akuntansi berikutnya dari periode sekarang, misalnya:

- a. Metode penyusutan, yang diakui fiskal adalah saldo menurun dan garis lurus.
- b. Metode penilaian persediaan, yang diakui fiskal adalah FIFO dan Rata-rata.
- c. Penyisihan piutang tak tertagih, yang diakui fiskal kecuali untuk Perusahaan Pertambangan, *Leasing*, Perbankan dan Asuransi.

Perbedaan temporer dimaksudkan sebagai perbedaan antara dasar pengenaan pajak (*tax base*) dari suatu aset atau liabilitas dengan nilai tercatat pada aset atau liabilitas yang berakibat pada perubahan laba fiskal periode mendatang. Terjadinya perubahan tersebut dapat bertambah atau berkurang pada saat aset dipulihkan atau liabilitas dilunasi atau dibayar. Perbedaan temporer ini berakibat harus diakuiinya aset atau liabilitas pajak tangguhan. Hal ini dapat terjadi pada kondisi (Waluyo, 2014:275) :

- a. Penghasilan atau beban yang harus diakui untuk menghitung laba fiskal atau laba komersial dalam periode berbeda.
- b. *Goodwill* atau *goodwill* negatif yang terjadi saat konsolidasi.
- c. Perbedaan nilai tercatat dengan *tax base* dari suatu aset atau liabilitas pada saat pengakuan awal.
- d. Bagian dari biaya perolehan saat penggabungan usaha yang bermakna akuisisi dialokasikan ke aset atau liabilitas tertentu atas dasar nilai wajar, perlakuan akuntansi demikian tidak diperkenankan oleh Undang - Undang Pajak.

2. Perbedaan Permanen (Tetap)

Perbedaan ini terjadi karena berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, ada beberapa penghasilan yang tidak objek pajak sedangkan secara komersial penghasilan tersebut diakui sebagai penghasilan. Perbedaan ini mengakibatkan laba fiskal berbeda dengan laba komersial secara permanen.

2.1.4.2 Akuntansi Komersial dan Akuntansi Fiskal

Perbedaan laporan keuangan akuntansi (komersial) dengan laporan keuangan fiskal adalah laporan keuangan komersial ditujukan untuk menilai kinerja ekonomi dan keadaan finansial dari sektor bisnis, sedangkan laporan keuangan fiskal lebih ditujukan untuk menghitung pajak. Penyebab perbedaan laporan keuangan komersial dan fiskal adalah karena terdapat perbedaan prinsip akuntansi, perbedaan metode dan prosedur akuntansi, perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya, serta perbedaan perlakuan penghasilan dan biaya (Resmi, 2011:370).

A. Persamaan akuntansi komersial dan akuntansi fiskal

Persamaan akuntansi komersial dan akuntansi fiskal adalah sebagai berikut (Suandy, 2003:38):

1. Aktiva/harta tetap yang memberikan manfaat lebih dari satu periode tidak boleh langsung dibebankan pada tahun pengeluarannya tetapi harus dikapitalisir dan disusutkan sesuai dengan masa manfaatnya.

2. Aktiva/harta yang dapat disusutkan adalah aktiva tetap baik bangunan maupun bukan bangunan.

3. Tanah pada prinsipnya tidak disusutkan, kecuali kalau tanah tersebut memiliki masa manfaat terbatas.

B. Perbedaan akuntansi komersial dan akuntansi fiskal

Perbedaan akuntansi komersial dan akuntansi fiskal adalah sebagai berikut (Suandy, 2003:39):

Tabel 2.1
Perbedaan akuntansi komersial dan akuntansi fiskal

Perbedaan	Akuntansi Komersial	Akuntansi Fiskal
Masa Manfaat	<ol style="list-style-type: none"> 1. Masa manfaat ditentukan aktiva berdasarkan taksiran umur ekonomis maupun teknis. 2. Ditelaah ulang secara periodik 3. Nilai residu bisa diperhitungkan 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan. 2. Nilai residu tidak diperhitungkan
Harga Perolehan	<ol style="list-style-type: none"> 1. Untuk pembelian menggunakan harga sesungguhnya. 2. Untuk pertukaran aktiva tidak sejenis menggunakan harga wajar. 3. Untuk pertukaran sejenis berdasarkan nilai buku aktiva yang dilepas. 4. Aktiva sumbangan berdasarkan harga pasar. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Untuk transaksi yang tidak mempunyai hubungan istimewa berdasarkan harga sesungguhnya. 2. Untuk transaksi yang mempunyai hubungan istimewa berdasarkan harga pasar. 3. Untuk transaksi tukar menukar adalah berdasarkan harga pasar. 4. Dalam rangka likuidasi, peleburan, pemekaran, pemecahan atau penggabungan adalah harga pasar kecuali ditentukan oleh

		Menteri Keuangan
Metode Penyusutan	1. Garis lurus 2. Jumlah angka tahun 3. Metode jam jasa 4. Unit produksi 5. Anuitas 6. Sistem persediaan Perusahaan dapat memilih salah satu metode yang dianggap sesuai, namun harus diterapkan secara konsisten dan harus ditelaah secara periodic	1. Untuk aktiva tetap bangunan adalah garis lurus 2. Untuk aktiva tetap bukan bangunan wajib pajak dapat memilih garis lurus atau saldo menurun ganda asal diterapkan secara taat asas.

Sumber : Suandy, 2003:39

2.1.4.3 Pengukuran Beban Pajak Tangguhan

Menurut Harnanto (2011:115) beban pajak tangguhan dapat diukur dengan menggunakan indikator jumlah beban pajak tangguhan dengan total aset pada periode t-1. Rumus besaran beban pajak tangguhan adalah sebagai berikut :

$$Deferred\ Tax\ Expense = \frac{DTE\ it}{TA\ i\ t-1}$$

Keterangan :

DTE it : Beban pajak tangguhan perusahaan i pada tahun t

TAi t-1 : Total aset perusahaan i pada tahun t-1

2.1.5. Manajemen Laba

Menurut Davidson, Stickney dan Weil dalam buku karangan H. Sri Sulistyanto (2008:48) “manajemen laba merupakan proses untuk mengambil langkah tertentu yang disengaja dalam batas-batas prinsip akuntansi berterima umum untuk menghasilkan tingkat yang diinginkan dari laba yang dilaporkan”.

Fisher dan Rosenzweig dalam buku karangan H. Sri Sulistyanto (2008:49) memberikan pengertian manajemen laba sebagai berikut:

Manajemen laba merupakan tindakan-tindakan manajer untuk menaikkan atau menurunkan laba periode berjalan dari sebuah perusahaan yang dikelolanya tanpa menyebabkan kenaikan atau penurunan keuntungan ekonomi perusahaan jangka panjang.

National Association of Certified Fraud Examiners dalam buku karangan H. Sri Sulistyanto (2008:49) memberikan pengertian manajemen laba sebagai berikut:

Manajemen laba merupakan kesalahan atau kelalaian yang disengaja dalam membuat laporan mengenai fakta material atau data akuntansi sehingga menyesatkan ketika semua informasi itu dipakai untuk membuat pertimbangan yang akhirnya akan menyebabkan orang yang membacanya akan mengganti atau mengubah keputusannya.

Dari beberapa definisi diatas dapat disimpulkan bahwa manajemen laba merupakan suatu langkah tertentu yang disengaja dalam membuat laporan keuangan dengan menaikkan atau menurunkan tingkat laba untuk menghasilkan keuntungan yang diinginkan perusahaan untuk jangka panjang.

Kemudian dari beberapa definisi diatas mengandung tiga unsur yang melekat pada manajemen laba, sebagai berikut ini :

1. Manajemen laba dapat dilakukan dengan berbagai macam cara
2. Tujuan manajemen laba adalah mengelabui pemakai laporan keuangan
3. Ada biaya dan manfaat dari manajemen laba

1.1.4.1 Klasifikasi Manajemen Laba

Menurut Sastradipraja (2010:33) “klasifikasi manajemen laba dapat dibagi menjadi dua yaitu, *Cosmetic Earnings Management* dan *Real Earnings Management*”.

1. *Cosmetic Earnings Management*

Cosmetic Earnings Management, terjadi jika manajer memanipulasi akrual yang tidak memiliki konsekuensi *cash flow*. Teknik ini merupakan hasil dari kebebasan dalam aplikasi akuntansi akrual yang mungkin terjadi. Standar akuntansi keuangan dan mekanisme pengawasan mengurangi kebebasan ini tetapi tidak mungkin untuk meniadakan pilihan karena kompleksitas dan keragaman aktivitas usaha. Akuntansi akrual yang membutuhkan estimasi dan pertimbangan (*judgements*) menyebabkan kebebasan manajer dalam menetapkan angka akuntansi. Meskipun kebebasan ini memberikan kesempatan bagi manajer untuk menyajikan gambaran aktivitas usaha perusahaan yang lebih informatif, kebebasan ini juga memungkinkan mereka mempercantik laporan keuangan (*windowdress financial statement*) dan mengelola *earnings*.

2. *Real Earnings Management*

Real Earnings Management, terjadi jika manajer melakukan aktivitas dengan konsekuensi *cash flow*. Misalnya, manajer menggunakan metode FIFO pada penilaian persediaan untuk melaporkan laba yang lebih tinggi meskipun penggunaan LIFO dapat menghasilkan penghematan pajak. Insentif untuk melakukan *earnings management*

mempengaruhi keputusan investasi dan pendanaan oleh manager. *Real earnings management* lebih bermasalah dibandingkan dengan *Cosmetic Earnings Management* karena mencerminkan keputusan usaha yang sering kali mengurangi kekayaan pemegang saham.

1.1.4.2 Motivasi Manajemen Laba

Menurut (Scoot : 2003) terdapat beberapa motivasi yang mendorong manajer untuk melakukan manajemen laba, sebagai berikut ini:

1. Pola Bonus
2. Perjanjian Hutang
3. Motivasi Politik
4. Motivasi Pajak
5. *Initial Public Offering* (IPO)
6. Pergantian Pemimpin (*Changes of Chief Executive Officer*)

Motivasi manajemen laba diatas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pola Bonus (*Bonus Plan*)

Pada motivasi ini diasumsikan bahwa manajer-manajer perusahaan yang menggunakan rencana bonus akan memaksimalkan pendapatan tahun berjalan mereka. Manajer yang bekerja di perusahaan dengan rencana bonus akan berusaha mengatur laba yang dilaporkan agar dapat memaksimalkan bonus yang diterimanya.

2. Perjanjian Hutang (*Debt Covenants*)

Pada motivasi ini diasumsikan bahwa semakin dekat suatu perusahaan ke pelanggaran perjanjian hutang maka manajer cenderung akan memilih metode akuntansi yang dapat memindahkan laba periode mendatang ke periode berjalan sehingga dapat mengurangi kemungkinan perusahaan mengalami pelanggaran kontrak.

3. Motivasi Politik (*Political Motivations*)

Manajemen laba digunakan untuk mengurangi laba yang dilaporkan karena adanya tekanan publik yang mengakibatkan pemerintah menciptakan peraturan yang lebih ketat.

4. Motivasi Pajak (*Taxation Motivation*)

Pajak merupakan motivasi yang paling jelas dalam manajemen laba, karena pajak merupakan salah satu kewajiban yang harus dilakukan oleh perusahaan. Bagian dalam perusahaan yang menangani pajak cenderung untuk menjalankan peraturan akuntansinya sendiri untuk mengalkulasikan pendapatan kena pajak. Dalam hal ini manajer berusaha untuk menurunkan laba untuk mengurangi beban pajak yang harus dibayar.

5. *Initial Public Offering* (IPO)

Saat perusahaan *go public*, informasi keuangan merupakan informasi yang penting bagi calon investor. Informasi yang didapatkan oleh calon investor menilai seberapa baik perusahaan yang akan mempengaruhi keputusan calon investor, maka dari itu manajer berusaha untuk menaikkan laba yang dilaporkan.

6. Pergantian Pemimpin (*Changes of Chief Executive Officer*)

Manajemen laba diperkirakan terjadi pada periode pergantian pemimpin. Contohnya motivasi perencanaan bonus memprediksi bahwa pemimpin yang akan pensiun akan secara khusus membuat strategi *income maximization* untuk meningkatkan bonus mereka. Begitu juga dengan pemimpin dari perusahaan berkinerja buruk

mungkin akan melakukan *income maximization* untuk mencegah atau menunda pemecatan.

Berdasarkan penjelasan motivasi laba diatas, dapat dikatakan bahwa ketika pada suatu kondisi yang mana pihak manajemen tidak berhasil mencapai target laba yang ditentukan maupun laba yang dihasilkan melebihi dari target laba yang ditentukan, maka manajemen termotivasi untuk melakukan manajemen laba.

1.1.4.3 Pola Manajemen Laba

Menurut Scoot (2003:306-307) “terdapat 4 pola manajemen laba yaitu, *Taking a bath, Income Minimization, Income Maximization, Income Smoothing*”.

1. *Taking a bath*

Taking a bath terjadi pada saat pergantian struktur organisasi seperti pengangkatan CEO baru. Teknik ini mengakui adanya biaya-biaya pada periode yang akan datang dan kerugian periode berjalan sehingga mengharuskan manajemen membebankan perkiraan-perkiraan biaya mendatang yang akan berakibat pada laba periode berikutnya akan lebih tinggi.

2. *Income Minimization*

Dilakukan saat perusahaan mengalami tingkat profitabilitas yang tinggi sehingga jika laba periode mendatang diperkirakan turun drastis dapat diatasi dengan mengambil laba periode sebelumnya . Jadi, seperti

menyimpan sisa saldo laba ketika keuntungan perusahaan sedang tinggi-tingginya.

3. *Income Maximization*

Dilakukan pada saat laba menurun. Tindakan atas *income maximization* bertujuan untuk melaporkan *net income* yang tinggi dan menghasilkan bonus yang lebih besar bagi manajer. Pola ini dilakukan oleh perusahaan untuk menghindari pelanggaran atas kontrak hutang jangka panjang.

4. *Income Smoothing*

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

1.1.4.4 Teknik Manajemen Laba

Menurut Pramudji Trihartati (2010) “teknik manajemen laba dapat dilakukan dengan 3 cara yaitu, Memanfaatkan peluang untuk membuat estimasi akuntansi, Mengubah metode akuntansi dan Menggeser periode biaya atau pendapatan”.

1. Memanfaatkan peluang untuk membuat estimasi akuntansi

Manajemen dapat mempengaruhi laba melalui perkiraan terhadap estimasi akuntansi antara lain estimasi tingkat piutang tak tertagih, estimasi kurun waktu depresiasi aset tetap atau amortisasi aset tidak berwujud, estimasi biaya garansi, dan lain-lain.

2. Mengubah metode akuntansi

Manajemen mengubah metode akuntansi yang berbeda dengan metode sebelumnya sehingga dapat menaikkan atau menurunkan angka laba. Perubahan metode akuntansi yang digunakan memberikan peluang bagi manajemen untuk mencatat suatu transaksi dengan cara berbeda, contohnya: mengubah depresiasi aset tetap dari metode jumlah angka tahun ke metode garis lurus.

3. Menggeser periode biaya atau pendapatan

Manajemen laba dapat dilakukan dengan menggeser periode atau pendapatan. Contohnya: dengan mempercepat atau menunda pengeluaran untuk penelitian sampai pada periode akuntansi periode berikutnya, mempercepat atau menunda pengiriman promosi sampai periode berikutnya, mempercepat atau menunda pengiriman produk ke pelanggan dan mengatur penjualan aset tetap perusahaan.

1.1.4.5 Objek Manajemen Laba

Didalam buku karangan H. Sri Sulistyanto (2008:183-204) objek manajemen laba terdiri dari beberapa komponen sebagai berikut ini :

1. Kas dan Setara Kas
2. Piutang
3. Persediaan
4. Biaya Dibayar Dimuka
5. Utang Lancar

Objek manajemen laba dapat dijelaskan sebagai berikut ini :

1. Kas dan Setara Kas

Kas adalah aktiva lancar yang paling mudah dan sering disalahgunakan, sesuai dengan sifatnya yang mudah untuk dipakai atau dibelanjakan. Ada beberapa cara merekayasa yang dapat dipakai seseorang untuk menyembunyikan kecurangannya dalam mengelola kas perusahaan, yaitu :

a. *Lapping*

Lapping merupakan upaya rekayasa manajerial dengan memakai atau menggelapkan kas perusahaan dengan cara menunda pencatatan transaksi bersangkutan sampai terjadi lagi transaksi yang serupa.

b. *Check kitting*

Check kitting merupakan upaya rekayasa manajerial dengan menggelapkan kas perusahaan dengan menutupi kekurangan kas yang digelapkan dengan menarik cek dari bank dan menyetorkan ke bank lain.

2. Piutang

Piutang merupakan tagihan perusahaan kepada pihak lain karena perusahaan telah menjual produknya kepada pihak lain secara kredit (non tunai). Piutang merupakan komponen laporan keuangan yang tidak mempunyai wujud fisik sehingga mudah untuk mengubah bukti-bukti transaksi yang menimbulkan piutang, mudah untuk mengubah bukti pencatatan piutang, kebebasan dalam menentukan estimasi prosentase biaya kerugian piutang, dan kebebasan untuk memilih

komponen yang dipakai sebagai dasar penghitungan biaya kerugian piutang.

3. Persediaan

Persediaan merupakan barang-barang fisik yang dimiliki perusahaan untuk dijual kembali dalam operasi normal perusahaan (persediaan barang dagang) atau untuk diproses lebih lanjut sebelum dijual dalam operasi normal perusahaan. Ada beberapa alasan mengapa persediaan menjadi salah satu komponen laporan keuangan yang seringkali dijadikan obyek rekayasa manajerial yaitu kebebasan perusahaan untuk memilih dan menggunakan metode penentuan harga pokok dan metode transaksi penjualan.

a. Metode Penentuan Harga Pokok

Perusahaan dalam melakukan transaksi penjualan mempunyai kebebasan untuk memilih dan menggunakan metode penentuan harga pokok sesuai dengan tujuan yang ingin dicapainya. Secara umum dikenal tiga metode penentuan harga pokok yang relatif sering dipakai oleh perusahaan-perusahaan dan diterima oleh undang-undang atau peraturan perpajakan, yaitu :

1. FIFO (*First In First Out*)

Metode penentuan harga pokok ini mengasumsikan bahwa biaya akan mengalir seperti suatu barisan tertentu. Artinya barang yang pertama masuk akan diasumsikan akan digunakan (dijual) pertama kali pula dan barang yang masuk terakhir akan digunakan (dijual) terakhir pula. Hingga persediaan akhir akan

ditentukan dengan menggunakan harga barang yang terakhir masuk ke perusahaan. Penggunaan metode FIFO akan mengakibatkan nilai harga pokok penjualan cenderung lebih rendah dibandingkan dengan menggunakan metode lain.

2. LIFO (*Last In First Out*)

Metode penentuan harga pokok ini mengasumsikan bahwa biaya akan mengalir secara kebalikan dengan suatu barisan tertentu. Artinya barang yang terakhir masuk diasumsikan akan digunakan (dijual) pertama kali dan barang yang masuk pertama kali akan digunakan (dijual) terakhir kali. Penggunaan metode LIFO ini menyebabkan nilai harga pokok penjualan cenderung lebih tinggi dibandingkan dengan menggunakan metode lain.

3. Rata-rata (*Average*)

Metode penentuan harga pokok rata-rata mengasumsikan semua biaya besarnya sama. Artinya, tidak ada perbedaan biaya antara harga barang pertama kali masuk dengan barang yang terakhir kali masuk. Penggunaan metode rata-rata akan mengakibatkan nilai harga pokok penjualan cenderung lebih rendah dibandingkan dengan menggunakan metode LIFO dan lebih tinggi dibandingkan dengan menggunakan metode FIFO.

Manajemen laba dapat dilakukan dengan memanfaatkan penentuan harga pokok penjualan. Apabila manajer menginginkan laba periode berjalannya lebih tinggi maka manajer dapat menggunakan

metode FIFO. Sebaliknya , apabila perusahaan menginginkan laba periode berjalannya lebih rendah maka manajer dapat menggunakan metode LIFO.

b. Metode Transaksi Penjualan

Perusahaan dalam melakukan transaksi penjualan mempunyai kebebasan untuk memilih menggunakan metode pengakuan penerimaan pendapatan penjualan sesuai dengan tujuannya. Ada dua sistem pencatatan penjualan, yaitu :

1. Barang dalam perjalanan

Ada dua metode transaksi penjualan yang selama ini dikenal dan dipakai secara umum, yaitu:

a. FOB *shipping point*

Merupakan metode pencatatan penjualan yang mengakui adanya transaksi penjualan pada saat barang mulai dikirim kepada pembeli.

b. FOB *destination*

Merupakan metode pencatatan penjualan yang mengakui adanya transaksi penjualan pada saat barang diterima oleh pembeli.

2. Barang konsinyasi

Merupakan barang yang dititipkan perusahaan kepada pihak lain untuk dijual. Barang konsinyasi tetap menjadi hak milik perusahaan yang menitipkan sampai dengan barang itu dijual.

4. Biaya Dibayar dimuka

Biaya dibayar dimuka adalah biaya yang telah dikeluarkan perusahaan secara tunai untuk memperoleh barang atau jasa tertentu yang baru akan diterima dimasa depan.

5. Utang Lancar

Utang merupakan pengorbanan ekonomis yang harus dilakukan perusahaan oleh perusahaan di masa depan dalam bentuk penyerahan barang atau jasa yang disebabkan transaksi atau peristiwa dimasa lalu.

Ada beberapa jenis hutang yang dapat diklasifikasikan sebagai hutang lancar ,yaitu :

a. Utang dagang

Merupakan kewajiban perusahaan untuk mengeluarkan dan menyerahkan sejumlah kas secara tunai kepada pihak lain yang harus diselesaikan dimasa depan karena perusahaan telah melakukan pembelian barang atau menerima jasa secara kredit.

b. Pendapatan diterima di Muka

Merupakan kewajiban perusahaan untuk menyerahkan barang atau jasa kepada pihak lain yang harus diselesaikan dimasa depan karena perusahaan telah menerima sebagian atau keseluruhan pembayaran secara tunai dari pihak lain itu.

c. Biaya yang masih harus dibayar

Merupakan kewajiban perusahaan berupa pengeluaran dan pembayaran kas secara tunai kepada pihak lain yang harus

diselesaikan dimasa depan karena perusahaan telah menerima barang atau jasa dari pihak lain.

d. Utang jangka panjang yang jatuh tempo

Merupakan kewajiban perusahaan berupa pengeluaran dan pembayaran kas secara tunai kepada pihak lain yang harus diselesaikan di masa depan karena utang jangka perusahaan telah jatuh tempo

e. Utang pajak

Merupakan kewajiban perusahaan berupa pengeluaran dan pembayaran kas secara tunai di masa depan kepada pemerintah yang harus diselesaikan di masa depan karena perusahaan mempunyai tunggakan sejumlah pajak.

f. Utang deviden

Merupakan kewajiban berupa pengeluaran dan pembayaran kas kepada pemegang saham yang harus diselesaikan dimasa depan karena perusahaan mempunyai janji untuk membagikan sejumlah deviden kepada pemegang sahamnya.

Semua jenis utang di atas pada dasarnya mempunyai sifat yang sama yaitu harus diselesaikan perusahaan dengan menggunakan aktiva lancar dalam waktu kurun dari satu periode akuntansi. Maka ada beberapa upaya rekaya manajerial yang bisa dilakukan dengan memanfaatkan utang lancar, yaitu :

1. Mengakui dan mencatat transaksi pembelian lebih besar dibandingkan pembelian sesungguhnya.
2. Menunda mengakui pendapatan diterima dimuka sebagai pendapatan periodik.
3. Menunda mengakui biaya yang masih harus dibayar sebagai biaya periodik.
4. Menunda mengakui utang jangka panjang yang jatuh tempo.

1.1.4.6 Pengukuran Manajemen Laba

Menurut Dechow *et al.*, (1995) didalam buku karangan H. Sri Sulistyanto (2008:87) manajemen laba dapat diukur dengan menggunakan jone dimodifikasi, model ini banyak digunakan dalam penelitian-penelitian akuntansi karena dinilai model yang baik digunakan untuk mendeteksi manajemen laba dan memberikan hasil yang akurat. Rumus untuk perhitungan manajemen laba adalah sebagai berikut ini :

1. Menghitung nilai total accruals (TA) dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$TA_{it} = N_{it} - CFO_{it}$$

2. Menghitung nilai accruals yang diestimasi dengan persamaan regresi linear berganda yang berbasis *ordinary least square* (OLS) sebagai berikut :

$$TA_{it}/A_{i,t-1} = \alpha_1 (1/A_{i,t-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_{it}/A_{i,t-1}) + \alpha_3 (PPE_{it}/A_{i,t-1})$$

3. Menghitung nilai *non discretionary accruals* (NDA) dengan rumus sebagai berikut:

$$NDA_{it} = \alpha_1 (1/A_{i,t-1}) + \alpha_2 ((\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}) / A_{i,t-1}) + \alpha_3 (PPE_{it} / A_{i,t-1})$$

4. Menghitung nilai *discretionary accruals* (DA) dengan rumus sebagai berikut:

$$DA_{it} = TA_{it} / A_{it-1} - NDA_{it}$$

Keterangan :

TA_{it}	=	Total accruals perusahaan i pada periode t
NI_{it}	=	Laba bersih perusahaan (Net Income) i pada periode t
CFO_{it}	=	Arus kas dari aktivitas operasi perusahaan i pada periode t
TA_{it} / A_{it-1}	=	Total accruals perusahaan i pada periode t
A_{it-1}	=	Total aktiva perusahaan i pada tahun t-1
ΔREV_{it}	=	Pendapatan perusahaan i pada periode t dikurangi pendapatan perusahaan i pada periode t-1
ΔREC_{it}	=	Piutang perusahaan i pada periode t dikurangi piutang perusahaan i pada periode t-1
PPE_{it}	=	Nilai aktiva tetap perusahaan i pada periode t
DA_{it}	=	<i>Discretionary accruals</i> perusahaan i pada periode t
NDA_{it}	=	<i>Non discretionary accruals</i> perusahaan i pada periode t
$\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$	=	Koefisien regresi

2.2 Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

2.2.1 Pengaruh Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba

Perencanaan pajak merupakan suatu cara yang digunakan oleh bagian manajemen perusahaan sebagai wajib pajak untuk melakukan manajemen pajak penghasilan tetapi tidak melanggar peraturan perpajakan yang berlaku. Dalam satu sisi, pemerintah ingin perusahaan agar membayar pajak semaksimal mungkin karena pajak merupakan sumber penerimaan bagi Negara. Disisi lain perusahaan ingin pembayaran pajaknya seminimal mungkin. Dari perbedaan persepsi antara pemerintah dengan perusahaan, maka timbul adanya praktik manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan.

Praktik manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan dengan tujuan untuk menekan pembayaran pajak seminimal mungkin dengan memanfaatkan peraturan yang ada. Perencanaan pajak yang dilakukan disini sama dengan *tax avoidance*. Secara hakikat ekonomis keduanya berusaha untuk memaksimalkan penghasilan setelah pajak karena pajak merupakan unsur pengurangan laba yang tersedia, baik untuk dibagikan kepada pemegang saham maupun diinvestasikan kembali.

Scot (2003) dalam Sumomba (2010:79) mengungkapkan bahwa ada beberapa motivasi yang mendorong manajemen melakukan manajemen laba, salah satunya motivasi pajak. Manajemen termotivasi untuk melakukan praktik manajemen laba untuk mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan dengan cara menurunkan laba sebelum pajak untuk mengurangi beban pajak yang harus dibayar.

Berdasarkan penelitian pertama Sumomba dan Hutomo (2012) yang juga meneliti apakah perencanaan pajak memiliki pengaruh terhadap manajemen laba dan ditemukan bukti bahwa perencanaan pajak memiliki pengaruh terhadap manajemen laba. Penelitian kedua Fitriany (2016) dalam hasil analisis penelitiannya mengungkapkan bahwa perencanaan pajak terbukti berpengaruh signifikan dan positif terhadap manajemen laba. Penelitian ketiga Ulfah (2014) menjelaskan bahwa perencanaan pajak memiliki pengaruh positif, yaitu semakin besar perencanaan pajaknya maka semakin besar pula perusahaan melakukan manajemen laba. Penelitian keempat Ifada dan Wulandari (2015) membuktikan bahwa perencanaan pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

Dari uraian diatas maka, peneliti mengajukan hipotesis pertama yaitu :

H1 :Perencanaan Pajak Berpengaruh Terhadap Manajemen Laba.

2.2.2 Pengaruh Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba

Beban pajak tangguhan merupakan salah satu pendekatan yang dapat digunakan untuk mendeteksi adanya praktik manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan (Herdawati 2015:71 dalam Septiani 2016). Beban pajak tangguhan timbul karena adanya perbedaan temporer antara laba akuntansi dengan laba fiskal. Selisih negatif antara laba akuntansi dengan laba fiskal mengakibatkan terjadinya koreksi negatif yang menimbulkan terjadinya beban pajak tangguhan (Djamaludin, 2008:58). Beban yang besar akan menurunkan tingkat laba yang diperoleh suatu perusahaan begitu pula sebaliknya beban yang kecil akan menaikkan laba yang diperoleh perusahaan.

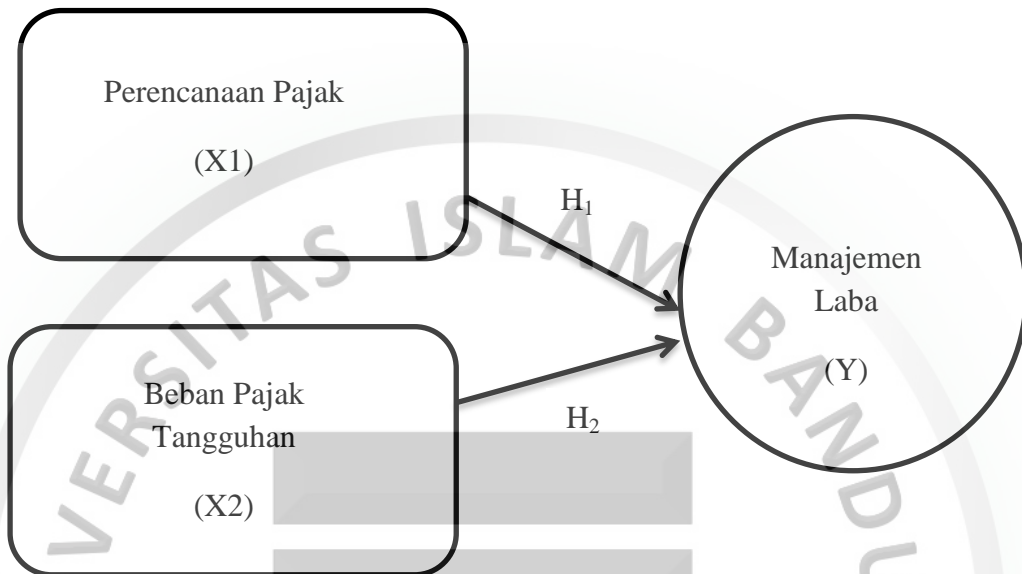
Manajemen laba merupakan peluang bagi manajemen untuk merekayasa besarnya beban pajak tangguhan guna menaikkan dan menurunkan tingkat labanya. Scoot (2003) dalam sumomba (2010:79) mengungkapkan bahwa ada beberapa motivasi yang mendorong manajemen melakukan praktik manajemen laba, salah satunya adalah motivasi bonus. Manajemen termotivasi untuk melakukan praktik manajemen laba karena untuk merekayasa laba dengan memperbesar atau memperkecil jumlah beban pajak tangguhan yang diakui dengan laporan laba rugi. Sehingga ketika manajemen berhasil mencapai target laba yang telah ditentukan oleh perusahaan, maka manajemen akan mendapatkan bonus dari perusahaan tersebut.

Berdasarkan penelitian pertama Septiani (2016) menunjukkan bahwa beban pajak tangguhan tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba. Penelitian kedua Fitriany (2016) menunjukkan bahwa beban pajak tangguhan tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba. Penelitian ketiga Lestari (2008) membuktikan bahwa beban pajak tangguhan berpengaruh positif dalam mendeteksi manajemen laba untuk menghindari penurunan laba.

Dari uraian diatas maka, peneliti mengajukan hipotesis kedua yaitu :

**H2 : Beban Pajak Tangguhan Berpengaruh Terhadap Manajemen
Laba**

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



Sumber : (Data Diolah, 2019)

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran