

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Di dalam suatu penelitian perlu dijelaskan tentang apa yang kita teliti, sehingga dapat memudahkan serta menjelaskan lebih rinci tentang variabel yang akan kita teliti. Kajian pustaka ini berisi tentang teori-teori, konsep-konsep mengenai hasil penelitian yang dapat dijadikan sebagai landasan teori untuk pelaksanaan penelitian. Topik yang dibahas yaitu tentang perencanaan pajak, aset pajak tangguhan dan manajemen laba.

2.1.1 Pajak

2.1.1.1 Pengertian Pajak

Menurut Juli dan Retno (2015:14) menyatakan bahwa Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa.

Menurut Prof.Dr.P.J.A. Andriani dalam Siti Kurnia Rahayu (2010:22) menyatakan bahwa pajak adalah sebagai berikut:

“Iuran kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas Negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

Menurut Rochmat Soemitro (2012:6) menyatakan bahwa pajak adalah sebagai berikut :

“Iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sector partikulir ke sector pemerintah) berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan)

dengan tiada mendapat jasa timbal (tegen prestasi), yang langsung dapat ditujukan dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum”.

Menurut Diaz Priantara (2016:2) menyatakan bahwa pengertian Pajak adalah :

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

Berdasarkan definisi para pakar diatas dapat disimpulkan bahwa pajak adalah iuran dari masyarakat yang diberikan kepada negara baik itu orang pribadi maupun badan, bersifat memaksa dan wajib untuk membayarnya dengan tujuan untuk kepentingan negara.

2.1.2 Perencanaan Pajak

2.1.2.1 Pengertian Perencanaan Pajak

Menurut Erly Suandy (2016:6) menyatakan bahwa Perencanaan pajak (*tax planning*) adalah analisis yang dilakukan secara sistematis dari pembedaan berbagai pilihan/opsi pajak yang ditujukan pada pengenaan kewajiban pajak yang minimal pada masa pajak kini dan masa pajak yang akan datang.

Menurut Nur Hidayat (2013:21) menyatakan bahwa perencanaan pajak adalah upaya menekan jumlah kewajiban pajak dengan cara legal.

Menurut Chairil Anwar Pohan (2013:14) menyatakan bahwa perencanaan pajak adalah :

“Usaha yang mencakup perencanaan perpajakan agar pajak yang dibayarkan oleh perusahaan benar-benar efisien, dengan tujuan mencari sebagai celah yang dapat ditempuh dalam koridor peraturan perpajakan (*loophole*), agar perusahaan dapat membayarkan pajak dalam jumlah yang minimal.”

Berdasarkan definisi para pakar diatas dapat disimpulkan bahwa perencanaan pajak adalah suatu proses dalam merencanakan pajak yang dilakukan secara sistematis, dan sesuai dengan peraturan perpajakan, yang bertujuan untuk meminimumkan biaya kewajiban pajaknya atau melakukan penghematan.

2.1.2.2 Strategi Perencanaan Pajak

Dalam menyusun strategi perencanaan pajak harus disesuaikan dengan kondisi perusahaan, dimulai dengan mengefesienkan beban pajak (penghematan pajak). Selain itu apa yang dilakukan perusahaan harus bersifat legal (*tax avoidance*) supaya terhindar dari sanksi pajak dikemudian hari. Agar perencanaan pajak sesuai dengan yang diharapkan, perusahaan perlu melakukan analisis terhadap metode-metode dan kebijakan-kebijakan yang akan digunakan, serta membuat strategi agar efisiensi beban pajak dapat tercapai.

Menurut Chairil Anwar Pohan (2013:106-107), menyatakan bahwa strategi perencanaan pajak yaitu sebagai berikut:

- Memberi tunjangan dalam bentuk uang atau natura atau kenikmatan, karena ada dasarnya pemberian dalam bentuk natura atau kenikmatan dapat dikurangi sebagai biaya oleh pemberi kerja sepanjang pemberian tersebut diperhitungkan sebagai penghasilan yang dikenai pajak penghasilan pasal 21 bagi pegawai yang menerimanya. Pemberian tunjangan semacam ini, selain akan memberi kepuasan dan meningkatkan motivasi kerja pegawai juga akan meningkatkan produktivitas mereka.
- Perusahaan memberi tunjangan kesejahteraan kepada pegawai dalam bentuk fasilitas pengobatan. Apabila pemberian tunjangan kesehatan kepada pegawai diberikan dalam bentuk uang, maka dari pihak perusahaan tunjangan itu dapat diakui sebagai biaya, dan sebagai penghasilan bagi pegawai sehingga dikenai PPh Pasal 21.
- Menghindari pelanggaran terhadap peraturan perpajakan dapat dilakukan dengan cara memahami seluruh peraturan, menghitung pajak dengan tepat

dan benar, membayar pajak serta melaporkan SPT masa dan tahunan tepat waktu.

2.1.2.3 Tahapan Dalam Membuat Perencanaan Pajak

Menurut Erly Suandy (2016:13) terdapat beberapa tahapan dalam membuat suatu perencanaan pajak. Agar perencanaan pajak dapat berhasil sesuai dengan yang diharapkan, maka rencana itu seharusnya dilakukan melalui berbagai urutan tahap-tahap sebagai berikut:

1. Menganalisis informasi (basis data) yang ada.
2. Membuat satu model atau lebih rencana kemungkinan besarnya pajak.
3. Mengevaluasi pelaksanaan rencana pajak.
4. Mencari kelemahan dan kemudian memperbaiki kembali rencana pajak.
5. Memutakhirkan rencana pajak.

2.1.2.4 Motivasi-Motivasi Perencanaan Pajak

Menurut Chairil Anwar Pohan (2015:20), beberapa manfaat yang bisa diperoleh dari perencanaan pajak yang dilakukan secara cermat :

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

2.1.2.5 Tujuan Perencanaan Pajak

Menurut Chairil Anwar Pohan (2013:21), perusahaan sebagai wajib pajak badan memiliki tujuan dalam melakukan perencanaan pajak, diantaranya :

1. Meminimalisasi beban pajak yang terhutang.
2. Memaksimalkan laba setelah pajak.
3. Meminimalkan terjadinya kejutan pajak (*tax surprise*) jika terjadi pemeriksaan pajak.
4. Memenuhi kewajiban perpajakan secara benar, efisien dan efektif sesuai dengan ketentuan perpajakan.

Menurut Erly Suandy (2016:7), tujuan dari perencanaan pajak adalah sebagai berikut :

“Berupaya 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.”

2.1.2.6 Pengukuran Perencanaan Pajak

Adapun rumus menghitung perencanaan pajak yang disebut rumus *tax retention rate* (tingkat retensi pajak) menurut Erly Suandy (2016:141) adalah sebagai berikut :

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

Keterangan:

TRR_{it} = *Tax Retention Rate* (tingkat retensi pajak) perusahaan i pada tahun t.

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

Pretax Income (EBIT)_{it} = Laba sebelum pajak perusahaan i tahun t.

Menurut Mohamad Zain dalam jurnal Hetti Herawati dan Diah Ekawati (2016), rumus menghitung perencanaan pajak yaitu sebagai berikut :

$$ATC = BTC \times (1 - MTR)$$

Keterangan:

ATC = After Tax Cost

BTC = Before Tax Cost

MTR = Marginal Tax Rate

2.1.3 Aset

2.1.3.1 Pengertian Aset

Menurut Ikatan akuntan Indonesia dalam PSAK No.16 Revisi (2011) menyebutkan bahwa pengertian aset adalah :

“Semua kekayaan yang dimiliki oleh seseorang atau perusahaan baik berwujud maupun tak berwujud yang berharga atau bernilai yang akan mendatangkan manfaat bagi seseorang atau perusahaan tersebut. manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi dari aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, arus kas dan setara kas kepada perusahaan.”

Menurut Ikatan akuntan Indonesia dalam PSAK No.16 (2017), menyatakan bahwa aset adalah :

“Sumber daya yang dapat memberikan manfaat ekonomi dan/atau sosial yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh Pemerintah, dan dapat diukur dalam satuan uang, termasuk didalamnya sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.”

Berdasarkan definisi para pakar diatas dapat disimpulkan bahwa aset merupakan manfaat ekonomi yang diperoleh di masa mendatang, aset dikuasai oleh

perusahaan, dalam artian dikendalikan oleh perusahaan. Dan aset merupakan hasil dari transaksi atau peristiwa masa lalu.

2.1.4 Pajak Tangguhan

2.1.4.1 Pengertian Pajak Tangguhan

Menurut Diana Sari (2014:289) pajak tangguhan adalah perbedaan yang terjadi akibat perbedaan PPh Terutang dengan beban pajak dimaksud sepanjang yang menyangkut perbedaan temporer, hendaknya dilakukan pencatatan dan tercermin dalam laporan keuangan komersial.

Menurut Dwi Martani dkk (2015:251-252) menyatakan bahwa pajak tangguhan adalah sebagai berikut:

“Penghasilan kena pajak dan laba akuntansi memiliki dasar hukum yang berbeda. Pajak dikenakan dan dihitung berdasarkan ketentuan perpajakan, sedangkan laba akuntansi dihitung sesuai dengan kaidah dalam standar akuntansi. Perbedaan antara keduanya berlaku umum hampir di semua peraturan perpajakan di berbagai negara. Walaupun letak perbedaan tersebut sebenarnya relatif umum dan sama, namun memiliki cara pengaturan yang berbeda. Perbedaan yang muncul misalnya terkait dengan perhitungan depresiasi, pengaturan beberapa beban dan penghasilan yang menurut pajak diakui dengan basis kas, pengaturan atas penghasilan yang menurut pajak diatur dengan ketentuan khusus dan pengaturan beberapa beban yang menurut pajak tidak diperkenankan sebagai pengurang penghasilan kena pajak. Perbedaan tersebut dapat diklasifikasikan atas perbedaan temporer dan permanen. Namun jika dilihat dari dampak akhirnya dapat diklasifikasikan atas perbedaan positif atau negatif. Perbedaan positif terjadi jika laba akuntansi lebih besar dari laba pajak dan sebaliknya. Perbedaan yang mengandung konsekuensi pengakuan pajak tangguhan menurut akuntansi adalah perbedaan temporer”.

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

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

tanggungan. Sebaliknya jika berdampak terhadap berkurangnya rugi bersih jika ada pengakuan manfaat pajak tanggungan”.

Berdasarkan definisi para pakar diatas dapat disimpulkan bahwa pajak tanggungan adalah perkembangan yang terjadi munculnya perlakuan laporan keuangan komersial dan fiskal mengalami berbagai permasalahan yang timbul akibat perkembangan aturan dari perpajakan itu sendiri, PSAK No. 46 tentang pajak. Penghasilan yang memunculkan beberapa perbedaan dalam pengakuan dan perlakuannya, yaitu adanya perbedaan antara laba akuntansi dengan laba pajak.

2.1.4.2 Penyajian Pajak Tanggungan Di Neraca

Menurut Diana Sari (2014:317) penyajian pajak tanggungan di dalam neraca adalah :

“Akun pajak tanggungan dilaporkan dalam neraca sebagai aktiva pajak tanggungan dan kewajiban pajak tanggungan yang diklasifikasi sebagai jumlah lancar neto (*net current amount*) dan jumlah tidak lancar neto (*net noncurrent amount*). Masing-masing aktiva pajak tanggungan dan kewajiban pajak tanggungan tersebut dikalsifikasikan sebagai *current* atau *noncurrent* didasarkan kepada keterkaitan dengan klasifikasi aktiva atau kewajiban yang dilaporkan dalam laporan keuangan. Dianggap ada keterkaitan apabila terdapat reduksi aktiva atau kewajiban yang akan menyebabkan timbulnya perbedaan waktu pemulihan atau sebaliknya.

Apabila terdapat pajak tanggungan yang tidak terkait dengan aset atau kewajiban yang spesifik, maka klasifikasinya apakah termasuk akun lancar atau akun tidak lancar akan sangat tergantung pada antisipasi jangka waktu pemulihan atas perbedaan temporer tersebut:

- Apabila pemulihannya diperkirakan dalam jangka waktu setahun atau kurang, maka diklasifikasikan sebagai akun lancar.
- Apabila pemulihannya diperkirakan dalam jangka waktu lebih dari setahun, maka diklasifikasikan sebagai akun tidak lancar.

Sebelum disajikan di neraca antara aktiva pajak tanggungan dengan kewajiban pajak tanggungan dilakukan saling menghapus (*offset*) terlebih dahulu sehingga akan menghasilkan (1) *net current* atau (2) *net noncurrent* dengan catatan antara akun lancar (*current account*) dan akun tidak lancar (*noncurrent account*) tidak dapat saling menghapus”.

Menurut Karianton Tampubolon (2017:261) penyajian pajak tangguhan di neraca yaitu sebagai berikut :

“Perhitungan aset pajak tangguhan dengan pendekatan neraca dilakukan dengan menggunakan akun-akun yang terdapat pada neraca, yaitu saldo yang terdapat pada aktiva dan kewajiban yang mengandung unsur koreksi fiskal temporer, seperti saldo aktiva yang dapat disusutkan dan kewajiban utang guna usaha. Penyajian pajak tangguhan di neraca adalah demikian:

1. Jika nilai harta akuntansi lebih kecil dari nilai buku harta fiskal, perbedaannya akan menimbulkan *deffered tax assets*. Jumlahnya adalah sebesar nilai perbedaannya dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku.
2. Jika nilai harta akuntansi lebih besar dari nilai buku harta fiskal, perbedaannya akan menimbulkan *deffered tax liabilities*. Jumlahnya adalah sebesar nilai perbedaannya dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku.
3. Jika nilai buku kewajiban akuntansi lebih besar dari nilai buku kewajiban fiskal, perbedaannya akan menimbulkan *deffered tax assets*. Jumlahnya adalah sebesar nilai perbedaannya dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku.
4. Jika nilai buku kewajiban akuntansi lebih kecil dari nilai buku kewajiban fiskal, perbedaannya akan menimbulkan *deffered tax liabilities*. Jumlahnya adalah sebesar nilai perbedaannya dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku”.

2.1.4.3 Penyajian Pajak Tangguhan Di Laporan Laba Rugi

Menurut Karianton Tampubolon (2017:257) penyajian pajak tangguhan di laporan laba rugi adalah sebagai berikut:

“Beda temporer dapat berupa koreksi fiskal positif dan koreksi fiskal negatif. Dalam menghitung pajak tangguhan koreksi fiskal positif menimbulkan adanya pengakuan *income* dan koreksi fiskal negatif menimbulkan adalah pengakuan *expense*. Rugi fiskal yang terdapat pada SPT PPh Badan masih dapat dikompensasi kepada perhitungan PPh badan tahun berikutnya, diperlukan untuk menambah aktiva pajak tangguhan”.

Menurut Diana Sari (2014:320) penyajian pajak tangguhan di laporan laba rugi adalah sebagai berikut:

“Beban atau keuntungan pajak penghasilan disajikan dalam laporan laba rugi, harus dipecah atas dua dokumen:

1. Pajak Kini (Pajak Penghasilan Terutang)
2. Bagian dari pajak tangguhan (bagian yang diperhitungkan sebagai beban pajak, yang dihitung berdasarkan perbedaan temporer dikalikan dengan tarif)

Beban/keuntungan pajak hendaknya dialokasikan pada operasi yang berlanjut, operasi yang tidak berlanjut, hal-hal yang luar biasa, pengaruh kumulatif perubahan akuntansi dan penyesuaian pada periode sebelumnya. Pendekatan ini adalah semacam pendekatan alokasi pajak *intra period*. Dapat ditambahkan, bahwa komponen-komponen yang signifikan yang terkait dengan beban pajak yang diakibatkan oleh operasi yang berlanjut, dapat diungkapkan sebagai berikut :

1. Beban/keuntungan pajak kini
2. Beban/keuntungan pajak tangguhan, terpisah dari komponen lain yang tercatat
3. Kredit pajak investasi
4. Bantuan pemerintah (pada tingkat tertentu merupakan pengurangan beban pajak penghasilan)
5. Keuntungan karena kompensasi kerugian (juga mengakibatkan pengurangan beban pajak penghasilan)
6. Beban pajak yang dihasilkan dari alokasi keuntungan pajak tertentu, baik terhadap modal yang disetor maupun menurunkan nilai *goodwill* atau aset tidak berwujud *noncurrent* lainnya dari entitas yang bersangkutan.
7. Penyesuaian kewajiban pajak tangguhan atau aset pajak tangguhan akibat perubahan dalam ketentuan perundang-undangan perpajakan atau perubahan status perusahaan yang bersangkutan.
8. Penyesuaian saldo penyisihan penilaian pada awal tahun akibat perubahan keadaan yang menyebabkan perubahan pertimbangan terhadap kemampuan realisasi aset pajak tangguhan dimasa-masa yang akan datang.

Perhitungan seluruh beban pajak penghasilan didasarkan kepada penghasilan sebelum pajak (*pretax accounting income*) dalam laporan keuangan komersial yang dikalikan dengan tarif orisinal tidak termasuk perbedaan tetap dengan catatan bahwa perusahaan juga diminta untuk menyusun rekonsiliasi (dengan presentase atau dengan mata uang yang berlaku) antara beban pajak yang berkenaan dengan operasi berkelanjutan dengan penghasilan sebelum pajak yang dikalikan dengan tarif yang juga

terkait dengan operasi berkelanjutan. Jumlah yang diperkirakan dan sifat dari setiap rekonsiliasi yang signifikan harus diungkapkan”.

2.1.5 Aset Pajak Tangguhan

2.1.5.1 Pengertian Aset Pajak Tangguhan

Menurut Waluyo (2014 : 107) menyatakan bahwa aset pajak tangguhan adalah aset yang terjadi apabila perbedaan waktu menyebabkan koreksi positif yang berakibat beban pajak menurut akuntansi komersial lebih kecil dibanding beban pajak menurut Undang-Undang pajak.

Menurut Harnanto (2012:65) menyatakan bahwa aset pajak tangguhan adalah :

“Jumlah pajak penghasilan terpulihkan pada periode mendatang sebagai akibat adanya :

- a. Perbedaan temporer yang boleh dikurangkan (*deductable temporary differences*).
- b. Sisa kerugian yang belum dikompensasikan”.

Sedangkan menurut Ikatan Akuntansi Indonesia Edisi Revisi (2014) menyatakan bahwa aset pajak tangguhan (*deferred tax assets*) adalah :

“ Jumlah pajak penghasilan yang dapat dipulihkan pada periode masa depan sebagai akibat adanya :

- a) perbedaan temporer yang boleh dikurangkan;
- b) akumulasi rugi pajak belum dikompensasi; dan
- c) akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan, dalam hal peraturan perpajakan mengizinkan.”

Berdasarkan definisi para pakar diatas dapat disimpulkan bahwa aset pajak tangguhan adalah aset yang terjadi akibat dari perbedaan temporer yang akan terpulihkan di masa datang karena jumlah yang akan diakui sebagai biaya atau pendapatan akan sama antara akuntansi dan pajak.

2.1.5.1 Pengukuran Aset Pajak Tangguhan

Adapun rumus menghitung aset pajak tangguhan menurut Waluyo (2012:217) adalah sebagai berikut :

$$APT\ i = \frac{\Delta \text{ aset pajak tangguhan } it}{\text{aset pajak tangguhan } t}$$

Keterangan :

$APT\ i$ = aset pajak tangguhan perusahaan i pada tahun t

Selisih antara aset pajak tangguhan periode sekarang dan periode yang lalu, sehingga dalam penelitian ini aset pajak tangguhan sebagai variabel bebas diukur dengan perubahan nilai aset pajak tangguhan pada periode t dengan $t-1$ dibagi dengan nilai aset pajak tangguhan pada periode t .

Adapun rumus menghitung aset pajak tangguhan menurut Waluyo (2011:117) adalah sebagai berikut :

$$CAPT\ i = \frac{\Delta \text{ aktiva pajak tangguhan } it}{\text{aktiva pajak tangguhan } t}$$

Keterangan :

$APT\ i$ = aset pajak tangguhan perusahaan i pada tahun t

2.1.6 Laba

2.1.6.1 Pengertian Laba

Menurut Dwi Martani (2012:113) menyatakan bahwa laba adalah pendapatan yang diperoleh apabila jumlah finansial (uang) dari aset neto pada akhir periode (di luar dari distribusi dan kontribusi pemilik perusahaan) melebihi aset neto pada awal periode.

Menurut Subramanyam dan Wild (2014:109) menyatakan bahwa laba adalah ringkasan hasil bersih aktivitas operasi usaha dalam periode tertentu yang dinyatakan dalam istilah keuangan.

Sedangkan menurut Harahap (2011:113), laba adalah kelebihan penghasilan diatas biaya selama satu periode akuntansi.

Berdasarkan definisi para pakar diatas dapat disimpulkan bahwa laba adalah selisih lebih dari pendapatan di atas beban-beban yang dikeluarkan perusahaan untuk kegiatan produksi yang terjadi dalam jangka waktu tertentu.

2.1.6.2 Jenis-jenis Laba

Menurut Subramanyam dan Wild (2014:26), laba terdiri dari lima jenis yaitu:

1. Laba kotor yang disebut juga margin kotor (*gross margin*) merupakan selisih antara penjualan dan harga pokok penjualan.
2. Laba operasi merupakan selisih antara penjualan dengan seluruh biaya dan beban operasi. Laba operasi biasanya tidak mencakup biaya modal (bunga) dan pajak.
3. Laba sebelum pajak merupakan laba dari operasi berjalan sebelum cadangan untuk pajak penghasilan.
4. Laba setelah pajak merupakan laba dari bisnis perusahaan yang sedang berjalan setelah bunga dan pajak.
5. Laba bersih merupakan laba dari bisnis perusahaan yang sedang berjalan setelah bunga dan pajak.

Menurut Kasmir (2011:303), jenis-jenis laba dapat dibagi menjadi beberapa jenis yaitu:

1. Laba Kotor (gross Profit) artinya laba yang diperoleh sebelum dikurangi biaya-biaya yang menjadi beban perusahaan. Artinya laba keseluruhan yang pertama sekali perusahaan peroleh.
2. Laba bersih (Net Profit) merupakan laba yang telah dikurangi biaya-biaya yang merupakan beban perusahaan dalam suatu periode tertentu termasuk pajak.

2.1.7 Manajemen Laba

2.1.7.1 Pengertian Manajemen Laba

Menurut Irham Fahmi (2012:158) menyatakan bahwa manajemen laba adalah suatu tindakan yang mengatur laba sesuai dengan yang dikehendaki oleh pihak tertentu atau terutama oleh manajemen perusahaan (*company management*).

Sedangkan menurut Islahuzzaman (2012:257) menyatakan bahwa manajemen laba adalah proses penyusunan laporan keuangan bagi pihak eksternal sehingga dapat meratakan, menaikkan dan menurunkan laporan laba, dimana manajemen dapat menggunakan kelonggaran penggunaan metode akuntansi.

Berdasarkan definisi para pakar diatas dapat disimpulkan bahwa manajemen laba adalah suatu usaha tindakan dengan menggunakan kebijakan akuntansi untuk mengatur laba pada laporan keuangan dengan tujuan tertentu yang dilakukan oleh manajemen perusahaan.

2.1.7.2 Pola Manajemen Laba

Menurut Subramanyam dan Wild (2014:131) menyebutkan bahwa ada tiga pola manajemen laba:

1. Manajer meningkatkan laba (*increasing income*)
Salah satu strategi manajemen laba adalah meningkatkan laba yang dilaporkan pada periode ini untuk membuat perusahaan dipandang lebih baik. Cara ini juga memungkinkan peningkatan laba selama beberapa periode. Pada skenario pertumbuhan, akrual pembalik lebih kecil dibandingkan akrual ini, sehingga dapat meningkatkan laba.
2. Manajer melakukan “mandi besar” (*big bath*) melalui pengurangan laba periode ini.
Strategi *big bath* dilakukan melalui penghapusan (*write-off*) sebanyak mungkin pada satu periode. Periode yang dipilih biasanya periode dengan kinerja yang buruk (sering kali pada masa reses di mana perusahaan lain juga melaporkan laba yang buruk) atau peristiwa saat terjadi satu kejadian yang tidak biasa seperti perubahan manajemen, merger, atau restrukturisasi. Strategi *big bath* juga sering kali dilakukan setelah strategi peningkatan laba pada periode sebelumnya. Hal ini memberikan kesempatan untuk menghapus semua dosa masa lalu dan memberikan kesempatan untuk meningkatkan laba di masa depan.
3. Manajer mengurangi fluktuasi laba dengan perataan laba (*income smoothing*)
Perataan laba merupakan bentuk umum manajemen laba. Pada strategi ini, manajer meningkatkan atau menurunkan laba yang dilaporkan untuk mengurangi fluktuasinya. Perataan laba juga mencakup tidak melaporkan bagian laba pada periode baik dengan menciptakan cadangan atau “*bank*” laba dan kemudian melaporkan laba ini saat periode buruk. Banyak perusahaan menggunakan bentuk manajemen laba ini.

Sedangkan menurut Sri Sulistyanto (2014:177) menyatakan bahwa pola manajemen laba sebagai berikut :

1. Peningkatan Laba (*Income Increasing*)
Pola peningkatan laba (*income increasing*) merupakan upaya perusahaan mengatur agar laba periode berjalan menjadi lebih tinggi, namun dengan menggunakan kelonggaran metode akuntansi. Upaya ini dilakukan dengan mengatur pendapatan periode berjalan menjadi lebih tinggi daripada pendapatan sesungguhnya dan atau biaya periode berjalan menjadi lebih rendah dari biaya sesungguhnya.
2. Penurunan Laba (*Income Decreasing*).
Pola penurunan laba (*income decreasing*) merupakan upaya perusahaan mengatur agar laba periode berjalan menjadi lebih rendah, namun dengan menggunakan kelonggaran metode akuntansi. Upaya ini dilakukan dengan mempermainkan pendapatan periode berjalan menjadi lebih rendah daripada pendapatan sesungguhnya dan atau biaya periode berjalan menjadi lebih tinggi dari biaya sesungguhnya.

2.1.7.3 Teknik Manajemen Laba

Menurut Sri Sulistyanto (2014:34), ada teknik yang digunakan manajer untuk melakukan manajemen laba yaitu :

1. Mengakui dan mencatat pendapatan lebih cepat satu periode atau lebih. Upaya ini dilakukan manajer dengan mengakui dan mencatat pendapatan periode-periode yang akan datang atau pendapatan yang secara pasti belum dapat ditentukan kapan dapat terealisasi sebagai pendapatan periode berjalan.
2. Mengakui dan mencatat biaya lebih cepat dan lambat. Upaya ini dapat dilakukan manajer dengan mengakui dan mencatat biaya periode-periode yang akan datang sebagai biaya periode berjalan.

2.1.7.4 Pengukuran Manajemen Laba

Adapun rumus menghitung manajemen laba menurut Sri Sulistyanto (2014:165) adalah sebagai berikut :

$$TA = NI - CFO$$

Keterangan :

TA = Total akrual

NI = Laba bersih (*Net income*)

CFO = Arus kas dari operasi (*Cash flow from operation*)

Hasil perhitungan yang menunjukkan adanya praktek manajemen laba adalah nilai discretionary accruals perusahaan pada tahun yang diprediksi. Nilai discretionary accruals positif berarti perusahaan telah melakukan upaya untuk menaikkan laba, sedangkan untuk nilai discretionary accruals negatif berarti perusahaan telah berupaya menurunkan laba. Apabila perusahaan tidak melakukan praktek manajemen laba maka nilai discretionary accruals adalah nol.

Menurut Sri Sulistyanto (2015:165) adalah sebagai berikut :

1) Menentukan nilai *Total Accrual* (TAC):

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

2) *Total Accrual* yang diestimasi dengan persamaan regresi OLS (*Ordinary Least Square*)

$$TA_{it} / A_{it-1} = \beta_1 (1/A_{it-1}) + \beta_2 (\Delta REV_{it} / A_{it-1}) + \beta_3 (PPE_{it} / A_{it-1})$$

3) Menghitung *Non Discretionary Accruals* (NDAC) sebagai berikut:

$$NDAC_{i,t} = \beta_1 (1/A_{it-1}) + \beta_2 (\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it} / TA_{it-1}) + \beta_3 (PPE_{it} / A_{it-1})$$

4) Dengan menggunakan koefisien regresi diatas nilai *Discretionary Current Accruals* (DAC) dapat dihitung dengan rumus:

$$DAC_{it} = [TAC_{it} - 1] - NDAC_{i,t}$$

Keterangan :

N : *Net income* perusahaan i pada tahun t

CFO_{it}: Aliran Kas dari aktivitas operasi perusahaan i tahun t

TAC_{it}: *Total accrual* perusahaan i pada tahun t

DAC_{it}: *Discretionary Accruals* perusahaan i pada tahun t

NDAC_{it}: *Non Discretionary Accruals* perusahaan i pada periode t

A_{it-1} : *Total Asset* perusahaan i pada t-1

ΔREV_{it} : Perubahan pendapatan perusahaan i pada tahun t

ΔREC_{it} : Perubahan piutang perusahaan i pada tahun t

PP : Aset tetap perusahaan i pada periode t

$\beta_1\beta_2\beta_3$: Koefisien regresi

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Perencanaan Pajak terhadap Manajemen Laba

Menurut Erly Suandy (2011:117), upaya untuk meminimalkan beban pajak ini sering disebut dengan perencanaan pajak, karena hal itu timbul keinginan pihak manajemen untuk menekan dan membuat beban pajak sekecil mungkin. Hal ini pun dapat menjadi peluang untuk melakukan manajemen laba.

Menurut Sri Sulistyanto (2012:63) *taxation motivation*, perencanaan pajak merupakan motivasi yang paling jelas untuk melakukan manajemen laba. Manajemen berusaha untuk mengatur labanya agar pembayaran pajak lebih rendah dari yang seharusnya sehingga di dapat penghematan pajak.

Menurut Lucy Citra Fitriany (2016) perencanaan pajak terbukti berpengaruh terhadap manajemen laba. Karena semakin bagus perencanaan pajaknya maka semakin besar perusahaan melakukan manajemen laba. Hal ini disebabkan karena perusahaan tidak ingin membayar pajak yang terlalu besar sesuai laba yang diperoleh perusahaan sehingga perusahaan melakukan manajemen laba melalui perencanaan pajak sehingga laba yang dihasilkan nantinya akan kecil dan perusahaan akan membayar pajak yang kecil pula serta dengan adanya perencanaan pajak perusahaan dapat menunda pembayaran pajak, ini yang menyebabkan banyak perusahaan menggunakan perencanaan pajak untuk memanajemen laba perusahaan tersebut.

Menurut A.A Gede Raka Plasa Negara, dan Dharma Suputra (2017) menyebutkan dalam penelitiannya bahwa perencanaan pajak berpengaruh terhadap manajemen laba. Yang artinya semakin tinggi perencanaan pajak maka semakin besar peluang perusahaan melakukan manajemen laba, begitu pula sebaliknya.

Menurut Christina Ranty Sumomba, dan Sigit Hutomo (2012:103-115) menyatakan dalam penelitiannya bahwa perencanaan pajak dapat digunakan untuk mendeteksi praktik manajemen laba.

Maka dapat disimpulkan dari teori dan penelitian diatas bahwa perencanaan pajak memiliki pengaruh terhadap manajemen laba.

2.2.2 Pengaruh Aset Pajak Tangguhan terhadap Manajemen Laba

Menurut Sri Sulistyanto (2013:56), pajak yang ditangguhkan menjadi salah satu cara yang dilakukan manajer untuk merekayasa laporan keuangan dengan melakukan manajemen laba.

Menurut Tiara Timuriana dan Rezwan (2015:6), Aset pajak tangguhan dijadikan proksi sebagai indikator dari praktik manajemen laba yang dilakukan perusahaan. Aset pajak tangguhan yang jumlahnya diperbesar oleh manajemen dimotivasi untuk minimalisasi pembayaran pajak agar tidak merugikan perusahaan. Pajak yang seharusnya dibayarkan pada periode sekarang dialihkan pada periode mendatang dengan demikian laba perusahaan pun akan meningkat karena beban pajak yang harus dibayarkan lebih kecil.

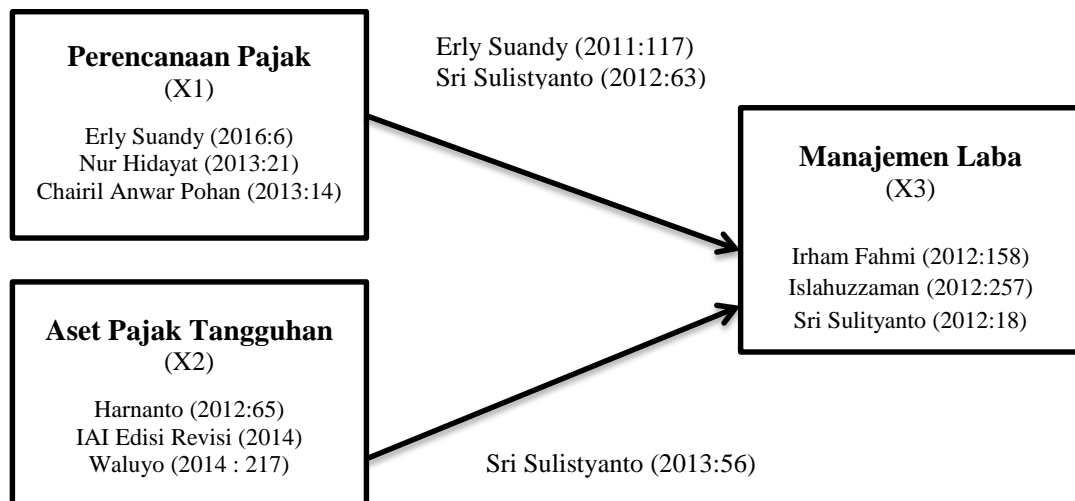
Menurut Hakim, Arif Rahmat, dan Praptoyo (2015) aset pajak tangguhan yang jumlahnya diperbesar dapat menurunkan laba perusahaan karena akibat adanya kompensasi rugi yang masih belum dikompensasikan dan kredit pajak yang

belum dimanfaatkan pada perusahaan. Aset pajak tangguhan yang jumlahnya diperbesar manajemen dimotivasi adanya pemberian bonus, beban politis atas besarnya perusahaan dan meminimalisasi pembayaran pajak agar tidak merugikan perusahaan. Mengacu pada pernyataan tersebut, maka diekspektasikan adanya peranan antara aset pajak tangguhan yang akan dimungkinkan dapat digunakan sebagai indikator adanya manajemen laba.

Menurut Lucy Citra Fitriany (2016) aset pajak tangguhan terbukti berpengaruh terhadap manajemen laba. Karena semakin besar aset pajak tangguhan maka semakin besar pula perusahaan melakukan manajemen laba.

Maka dapat disimpulkan dari teori dan penelitian diatas bahwa aset pajak tangguhan memiliki pengaruh terhadap manajemen laba.

Adapun paradigma penelitian ini adalah sebagai berikut :



Gambar 2.1 Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Menurut Arikunto (2013:110) definisi hipotesis adalah sebagai suatu jawaban yang bersifat sementara terhadap permasalahan penelitian, sampai terbukti melalui data yang terkumpul.

Menurut Sugiyono (2013:64), menyatakan bahwa pengertian hipotesis yaitu sebagai berikut:

“Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi, hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum ada jawaban empirik”.

Sedangkan menurut Umi Narimawati (2011:63), hipotesis adalah kesimpulan yang masih kurang atau kesimpulan yang masih belum sempurna.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka peneliti berasumsi mengambil keputusan sementara (hipotesis) sebagai berikut :

H₁ = Terdapat Pengaruh signifikan Perencanaan Pajak terhadap Manajemen Laba.

H₂ = Terdapat Pengaruh signifikan Aset Pajak Tangguhan terhadap Manajemen Laba.