BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1 Aktiva Pajak Tangguhan

2.1.1.1 Pengertian Aktiva Pajak Tangguhan

Aktiva pajak tangguhan adalah aktiva yang terjadi apabila perbedaan waktu menyebabkan koreksi positif yang berakhibat beban pajak menurut akuntansi komersial lebih kecil dibanding beban pajak menurut Undang-Undang pajak (Waluyo, 2008:217). Aktiva pajak tangguhan disebabkan jumlah pajak penghasilan terpulihkan pada periode mendatang sebagai akibat perbedaan temporer yang boleh dikurangkan dan sisa kompensasi kerugian. Besarnya aktiva pajak tagguhan dicatat apabila dimungkinkan adanya realisasi manfaat pajak di masa yang akan datang. Oleh karena itu dibutuhkan judgment untuk menaksir seberapa mungkin aktiva pajak tangguhan tersebut dapat direalisasikan (Waluyo, 2008).

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2007), nilai tercatat aktiva pajak tangguhan harus ditinjau kembali pada tanggal neraca. Perusahaan harus menurunkan nilai tercatat apabila laba fiskal tidak mungkin memadai untuk mengkompensasi sebagian atau semua aktiva pajak tangguhan. Penurunan tersebut harus disesuaikan kembali apabila besar kemungkinan laba fiscal memadai. Dengan adanya kewajiban untuk melakukan peninjauan kembali pada tanggal neraca, maka setiap tahun manajemen harus membuat suatu penilaian

untuk menetukan saldo aktiva pajak tangguhan dan pencadangan aktiva pajak tangguhan, sedangkan penilaian manajemen untuk menentukan saldo cadangan aktiva pajak tangguhan tersebut bersifat subjektif (Suranggane, 2007:81).

Dengan diberlakukannya PSAK No.46 yang mensyaratkan para manajer untuk mengakui dan menilai kembali aktiva pajak tangguhan yang dapat disebut pencadangan nilai aktiva pajak tangguhan. Peraturan ini dapat memberikan kebebasan manajemen untuk menetukan kebijakan akuntansi

Menurut Visvaathan dan Krishna 2009 pengertian Aktiva Pajak Tangguhan (*Deferred Tax Assets*) adalah Jumlah pajak penghasilan terpulihkan pada periode mendatang sebagai akibat adanya :

1) Perbedaan temporer yang boleh dikurangkan (*deductible temporary differences*).
2) Sisa kerugian yang belum dikompensasikan.

Penilaian kembali Aktiva Pajak Tangguhan (*Deferred Tax Assets*) harus dilakukan setiap tanggal neraca, terkait dengan kemungkinan dapat atau tidaknya pemulihan aktiva pajak tangguhan (*Deferred Tax Assets*) direalisasikan dalam periode mendatang. PSAK No. 46 menetapkan bahwa pada setiap tanggal neraca, perusahaan harus meninjau kembali nilai tercatat aktiva pajak tangguhan. Jika laba fiscal tidak mungkin memadai untuk mengkompensasi sebagian atau semua aktiva pajak tangguhan (PSAK No. 46, par. 35), atau bila dimungkinkan adanya realisasi manfaat pajak pada periode mendatang dengan probabilitas kurang dari 50%, maka nilai tercatat aktiva pajak tangguhan tersebut harus diturunkan dengan membentuk

penyisihan aktiva pajak tangguhan (Chao, et al., 2004). Penurunan nilai tersebut harus disesuaikan kembali jika kemungkinan besar laba fiscal memadai (PSAK No. 46, par. 35).

SFAS No. 109 mengungkapkan bukti-bukti positif yang menghindari pembentukan penyisihan dan bukti-bukti negatif yang mendukung pembentukan penyisihan tersebut. Bukti positif yang mengindikasikan bahwa lebih dari 50% kemungkinan realisasi di masa yang akan datang atas aktiva pajak tangguhan sehingga tidak diperlukan pembentukan penyisihan, diantaranya adalah sebagai berikut (Kiswara, 2009):

1) terdapat sejarah laba yang besar secara konsisten;
2) laba yang akan datang dapat dijamin terjadinya;
3) terdapat penghasilan kena pajak di masa depan yang wajar, dan timbul dari pembalikan beda waktu (kewajiban pajak tangguhan) dalam merealisasi manfaat dari aktiva pajak;
4) strategi perencanaan pajak yang baik berguna dalam penyajian realisasi aktiva pajak tangguhan;
5) nilai buku aktiva melebihi basis pajak adalah cukup dalam merealisasikan aktiva pajak tangguhan;
6) terdapat kontrak lucrative;
7) terdapat backlog penjualan yang signifikan.

2.1.1.2 Indikator Aktiva Pajak Tangguhan

Menurut Waluyo (2008:217) rumusnya adalah :

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

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.

2.1.2 Beban Pajak Tangguhan

2.1.2.1 Pengertian Beban Pajak Tangguhan

Menurut Phillips, et al. (2003) dalam Yulianti (2004), beban pajak tangguhan adalah beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (yaitu laba dalam laporan keuangan untuk kepentingan pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak). Perbedaan antara laporan keuangan akuntansi dan fiskal disebabkan dalam penyusunan laporan keuangan, standar akuntansi lebih memberikan keleluasaan bagi manajemen dalam menentukan prinsip dan asumsi akuntansi dibandingkan dengan yang diperbolehkan menurut peraturan perpajakan.

Beban pajak tangguhan merupakan akun yang muncul pada laporan laba rugi sebagai akibat dari adanya perbedaan temporer yang memiliki koreksi negatif lebih besar dari koreksi positif. Beban pajak tangguhan juga merupakan nilai dari

perubahan yang terjadi atas aktiva pajak tangguhan (*deferred tax assets*) dan kewajiban pajak tangguhan (*deferred tax liabilities*) yang dilaporkan perusahaan dalam laporan keuangan tahun berjalan. Beban pajak tangguhan akan naik seiring dengan meningkatnya kewajiban pajak tangguhan bersih. Kewajiban tangguhan bersih tersebut diperoleh dari silisih antara kewajiban pajak tangguhan dengan aktiva pajak tangguhan (Djamaluddin, dkk., 2008).

Menurut Harnanto (2003:115), beban pajak tangguhan adalah 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). Penyebab perbedaan antara beban pajak penghasilan dengan PPh terutang menurut Purba (2009:14), dapat dikategorikan dalam dua kelompok:

1) Perbedaan Permanen atau 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 mengakhibatkan laba fiskal berbeda dengan laba komersial secara permanen.

2) Perbedaan Temporer atau Waktu

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

pada periode akuntansi terdahulu atau periode akuntansi berikutnya dari periode sekarang,

2.1.2.2 Indikator Beban Pajak Tangguhan

Menurut Menurut Harnanto (2003:115) rumusnya adalah :

$$DTE \text{ it} = \frac{\text{beban pajak tangguhan t}}{\text{total asset t} - 1}$$

2.1.3 Manajemen Laba

2.1.3.1 Pengertian Manajemen Laba

Pada dasarnya, definisi manajemen laba (earningmanagement) menurut Belkaoui (2007:201) adalah:

> "Perilaku yang dilakukan oleh manajer perusahaan untuk meningkatkan atau menurunkan laba dalam proses pelaporan keuangan eksternal dengan tujuan untuk menguntungkan dirinya sendiri."

Definisi manajemen laba menurut Djamaluddin (2008) adalah perilaku yang dilakukan manajer menggunakan kebijakan (judgment) dalam pelaporan keuangan dan dalam menyusun transaksi untuk mengubah laporan keuangan dan menyesatkan stakeholders mengenai kinerja ekonomi perusahaan, atau untuk mempengaruhi contractual outcomes yang tergantung pada angka akuntansi yang dilaporkan.

Berdasarkan definisi di atas, pengertian manajemen laba adalah suatu usaha yang dilakukan oleh manajemen untuk memanipulasi angka-angka akuntansi yang dilaporkan kepada pihak eksternal dengan tujuan untuk keuntungan bagi dirinya

sendiri dengan cara mengubah atau mengabaikan standar akuntansi yang telah ditetapkan, sehingga menyajikan informasi yang tidak sebenarnya.

Menurut Belkoui (2007:208) manajemen laba merupakan suatu hasil usaha untuk melewati ambang batas. Tiga ambang batas penting bagi para eksekutif adalah:

a) Untuk melaporkan laba positif yaitu melaporkan laba yang diatas nol.
b) Untuk menjaga kinerja saat ini yaitu membuat paling tidak sama dengan kinerja tahun lalu.
c) Untuk memenuhi harapan analis khususnya analis untuk peramalan laba.

Laporan keuangan sering digunakan sebagai indikator penilaian kinerja, maka perilaku manajemen laba dimungkinkan dapat terjadi karena manajemen mempunyai informasi lebih banyak dan lebih akurat daripada prinsipal. Beberapa tujuan manajemen melakukan manajemen laba menurut Suranggane (2007:80) adalah: menghindari kerugian, menghindari pelaporan penurunan laba, *Avoiding failing meet or beat analyst forecast,* dan *Invoke an earnings big bath.*

Scott (2000) membagi praktek manajemen laba yang biasa dilakukan manajemen dibagi menjadi lima jenis:

1) Taking big bath, yaitu manajemen mencoba mengalihkan *expected future cost* ke periode kini agar memiliki peluang yang lebih besar mendapatkan laba di masa datang. Biasanya dilakukan bila perusahaan mengadakan restrukturisasi atau reorganisasi.

2) *Income minimization,* yaitu manajemen mencoba memindahkan beban

ke masa kini agar memiliki peluang yang lebih besar mendapatkan laba di masa mendatang.

3) *Income maximization*, yaitu manajemen mencoba meningkatkan laba masa kini dengan memindahkan beban ke masa mendatang. Biasanya dilakukan manajer dalam rangka memperoleh bonus tahunan.
4) *Income smooting* yaitu tindakan di mana manajemen memperhalus yang digunakan dalam penilaian aktiva pajak tangguhan pada laporan keuangannya, sehingga dapat digunakan untuk mengindikasikan ada tidaknya rekayasa laba atau manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan dalam laporan keuangan yang dilaporkan dalam rangka menghindari penurunan atau kerugian laba.

2.1.3.2 Indikator Manajemen Laba

Menurut Phillips, *et al.* (2003) adalah sebagai berikut :

$$EM = \frac{(NIit\ - NIit - 1)}{MVEit - 1}$$

Keterangan :

EM : Manajemen laba

NIit : *Net Income* perusahaan i pada tahun t

NIit-1 : *Net Income* perusahaan i pada tahun t-1

MVEit-1 : *Market Value of Equity* perusahaan i pada tahun t-1

2.2. Kerangka Pemikiran

2.2.1. Pengaruh Aktiva Pajak Tangguhan terhadap Manajemen Laba

Semakin besar perbedaan antara laba yang dilaporkan perusahaan (laba komersial) dengan laba fiskal menunjukkan bendera merah bagi pengguna laporan keuangan. Selisih positif antara laba akuntansi dan laba fiscal mengakhibatkan terjadinya koreksi positif yang menimbulkan terjadinya aktiva pajak tangguhan (Suranggane, 2007:78). Aktiva pajak tangguhan terjadi bila laba akuntansi lebih kecil daripada laba fiskal akibat perbedaan temporer. Lebih kecilnya laba akuntansi dari laba fiscal mengakibatkan perusahaan menunda pajak terutang periode mendatang.

Berdasarkan penelitian Suranggane (2007) bahwa aktiva pajak tangguhan dijadikan proksi sebagai indikator dari praktik manajemen laba yang dilakukan perusahaan. Aktiva pajak tangguhan yang jumlahnya diperbesar oleh manajemen dimotivasi adanya pemberian bonus, beban politis atas besarnya perusahaan dan minimalisasi pembayaran pajak agar tidak merugikan perusahaan. Mengacu pada pernyataan tersebut, maka diekspektasikan adanya peranan antara aktiva pajak tangguhan yang dapat dimungkinkan dapat digunakan sebagai indikator adanya manajemen laba. Jika jumlah aktiva pajak tangguhan semakin besar maka semakin tinggi manajemen melakukan manajemen laba (earning management).

2.2.2. Pengaruh Beban Pajak Tangguhan terhadap Manajemen Laba

Semakin besar presentase beban pajak tangguhan terhadap total beban pajak perusahaan menunjukkan standar akuntansi yang semakin liberal (Yulianti, 2005:118). Perbedaan antara laba akuntansi dengan laba fiscal memiliki hubungan

positif dengan insentif pelaporan keuangan seperti financial distress dan pemberian bonus, dengan adanya hal tersebut maka dimungkinkan manajer dapat melakukan rekayasa laba atau *ernings management* dengan memperbesar atau memperkecil jumlah beban pajak tangguhan yang diakui dengan laporan laba rugi.

Selisih negatif antara laba akuntansi dan 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 sedikit akan menaikkan tingkat laba yang diperoleh perusahaan.

Berdasarkan penelitian Philips. et al (2003) membuktikan adanya praktik manajemen laba dengan menggunakan beban pajak tangguhan. Penelitian yang dilakukan Yulianti (2005) juga menemukan bukti empiris bahwa beban pajak tangguhan memiliki hubungan positif signifikan dengan probabilitas perusahaan untuk melakukan manajemen laba guna menghindari kerugian perusahaan. Manajemen laba merupakan peluang bagi manajemen untuk merekayasa besarnya beban pajak tangguhan guna menaikan dan menurunkan tingkat labanya. Beban pajak tangguhan mengakibatkan tingkat laba yang diperoleh menurun dengan demikian memiliki peluang yang lebih besar untuk mendapatkan laba yang lebih besar di masa yang akan datang dan mengurangi besarnya pajak yang dibayarkan.

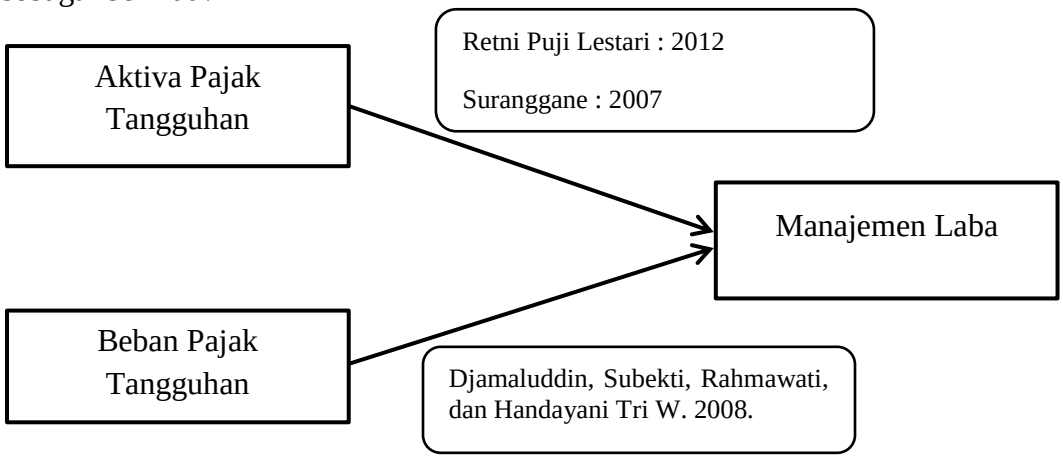
Motivasi penghematan pajak menjadi motivasi manajemen laba yang paling nyata. Namun demikian, kewenangan pajak cenderung untuk memaksakan aturan akuntansi pajak sendiri untuk menghitung pendapatan kena pajak. Seharusnya secara

umum perpajakan tidak mempunyai peran besar dalam keputusan manajemen laba. (Maydew ;2001). Penghematan pajak menjadi insentif bagi manajer (khususnya manajer yang mengalami *net operating loss*) untuk mempercepat pengakuan biaya dan menunda pengakuan pendapatan. Dampak dari kompensasi rugi terhadap laba adalah restitusi pajak, karena restitusi tersebut didasarkan atas tarif pajak yang berlaku pada tahun pajak.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

Peneliti	**Judul Penelitian**	**Metodologi Penelitian**		**Hasil Penelitian**
		Persamaan	**Perbedaan**	
Phillips, Pincus dan Rego (2003)	*Earning Management: New Evidence Based on Deferred Tax Expence.*	Variabel: *Deferred tax expense (X1), Earning management (Y).* Objek penelitian: *publicly available sources.* Teknik penelitian: *analyst earning forecasts.*	Variabel: Aktiva pajak tangguhan (X1).	*Deferred tax expense* (X1) secara inkremental lebih bermanfaat disbanding akrual (X2) dalam mendeteksi manajemen laba (Y)
Yulianti (2005)	Kemampuan pajak tangguhan dalam memprediksi manajemen laba	Variabel: Beban pajak tangguhan (X1), Manajemen laba (Y). Objek penelitian: perusahaan yang terdaftar di BEI Metode analisis data Menggunakan regresi pooled data.	Variabel: Aktiva pajak tangguhan (X1).	Akrual (X1) dan beban pajak tangguhan (X2) memiliki hubungan yang positif signifikan terhadap manajemen laba.
Suranggane (2007)	Analisis aktiva pajak tangguhan akrual sebagai prediktor manajemen laba.	Variabel: Aktiva pajak tangguhan (X1), *Earning management* (Y). Objek penelitian: perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.	Variabel: Beban pajak tangguhan (X2).	Akrual (X1) memiliki hubungan positif terhadap manajemen laba, Aktiva pajak tangguhan(X2) memiliki hubungan negatif terhadap manajemen laba (Y).

Dari uraian di atas dapat ditarik suatu kerangka pemikiran dengan bagan sebagai berikut :



Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.3. Hipotesis

Menurut Sugiyono (2011:64) menyatakan bahwa pengertian hipotesis penelitian adalah :

> "Penelitian yang menggunakan pendekatan kuantitatif yaitu data ststistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpulsebagai mana adanya. Pada penelitian kualitatif, tidak dirumuskan hipotesis, tetapi justru diharapkan dapat ditemukan hipotesis. Selanjutnya hipotesis tersebut akan diuji oleh peneliti dengan menggunakan pendekatan kuantitatif".

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka penulis mengambil keputusan sementara (hipotesis) dalam penelitian ini adalah :

H1 = Aktiva pajak tangguhan berpengaruh terhadap manajemen laba

H2 = Beban pajak tangguhan berpengaruh terhadap manajemen laba