

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian ini dibuat berdasarkan dengan berbagai informasi dari penelitian dan jurnal-jurnal yang telah ada untuk dijadikan pendekatan dan perbandingan terhadap keterkaitannya dengan judul penulis mengenai adanya pengaruh aset pajak tangguhan dan beban pajak tangguhan terhadap manajemen laba. Berikut daftar penelitian terdahulu yang dipakai oleh penulis sebagai referensi :

Penelitian yang dilakukan oleh Fatimatu (2017) terkait pengaruh aset pajak tangguhan, beban pajak tangguhan dan perencanaan pajak terhadap manajemen laba dengan menggunakan metode kuantitatif serta untuk pemilihan sampel menggunakan metoda *purposive sampling* dengan analisis regresi linier berganda dengan tingkat signifikan 5% maka penelitian menghasilkan bahwa aset pajak tangguhan tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba, beban pajak tangguhan tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba dan perencanaan pajak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

Lutfi, dkk (2017) melakukan penelitian mengenai pengaruh beban pajak tangguhan, perencanaan pajak dan aktiva pajak tangguhan terhadap manajemen laba yang menggunakan metoda *purposive sampling* dan menggunakan regresi berganda hasilnya menyatakan bahwa beban pajak tangguhan, perencanaan pajak dan aktiva pajak tangguhan berpengaruh positif terhadap manajemen laba, penelitian dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013-2015.

Penelitian yang dilakukan oleh Lucy (2016) terkait dengan pengaruh aset pajak tangguhan, beban pajak tangguhan dan perencanaan pajak tangguhan terhadap manajemen laba, penelitian dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI 2011-2013 dengan teknik *purposive sampling* dan analisis data

dilakukan dengan model regresi logistik binary dengan bantuan perangkat lunak yaitu SPSS versi 20.0 menghasilkan bahwa aset pajak tangguhan dan perencanaan pajak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba sedangkan beban pajak tangguhan tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

Selanjutnya Syilvia (2016) melakukan penelitian mengenai pengaruh beban pajak tangguhan, perencanaan pajak dan *debt equity ratio* terhadap praktik manajemen laba dengan menggunakan metoda kuantitatif untuk sampel yang ditentukan menggunakan purposive sampling menyatakan bahwa hasil penelitian ini menunjukkan *debt to equity ratio* dan beban pajak tangguhan tidak pengaruh positif terhadap manajemen laba sedangkan perencanaan pajak tidak berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

Penelitian yang dilakukan oleh Wisudaningtyas (2017) terkait analisis pengaruh perencanaan pajak dan aset pajak tangguhan terhadap manajemen laba, penelitian dilakukan pada perusahaan *property, real estate and building construction* yang terdaftar di BEI Periode 2015-2017 menggunakan metoda kuantitatif dengan teknik *purposive sampling* untuk pengambilan sampel dengan hasil pengujiannya menyatakan bahwa adanya pengaruh dari aset pajak tangguhan terhadap manajemen laba sedangkan dari perencanaan pajak tidak berpengaruh terhadap manajemen laba.

Gian and Luqman (2019) melakukan penelitian dengan pembahasan mengenai “The Influence of the Tax Charges, Tax- Defered and Planning, Againt Earnings Management” dengan menggunakan metoda kuantitatif. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa pajak memungut pajak secara simultan tangguhan dan perencanaan tidak akan mempengaruhi manajemennya dan beban tangguhan memengaruhi manajemen laba proyek.

Penelitian yang dilakukan oleh Marlim and Arisman (2019) mengenai “The Influence of Debt Tax Load, Profitability and Tax Planning on Profit Management” dengan menggunakan metoda kuantitatif hasilnya menyatakan bahwa beban pajak tangguhan tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba sedangkan profitabilitas dan perencanaan pajak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap perusahaan untuk melakukan manajemen.

Dan ada pula penelitian yang dilakukan oleh Doxey *et. al.* (2018) terkait dengan “The Effects of Prefilled Tax Returns on Taxpayer Compliance” dilakukan di Amerika Serikat. Metoda yang digunakan penelitian ini yaitu kuantitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dengan diterapkannya kebijakan pengembalian *prefilled* maka dapat memiliki efek penting secara ekonomi pada keputusan wajib pajak.

2.2 Landasan Teori

Dengan terbentuknya sebuah negara untuk dapat menjalankan kegiatan pembangunan serta dapat memfasilitasi yang dibutuhkan oleh rakyat maka diperlukannya dana anggaran yang nantinya akan digunakan sebagai biaya pembangunan dan fasilitas yang akan diberikan kepada rakyat. Negara akan mendapatkan dana tersebut yang dijadikan sebagai anggaran pendanaan dan belanja (APBN) salah satunya dari penerimaan pajak yang dibayarkan oleh rakyat sebagai wajib pajak. Wajib pajak terbagi menjadi dua yaitu wajib pajak orang pribadi dan wajib pajak badan usaha. Keduanya diberikan kepercayaan dan memiliki kewajiban yang sama yaitu untuk menghitung, membayar dan melaporkan pajak terutangya sendiri kepada negara yang dinaungi oleh Direktorat Jendral Pajak. Oleh karena itu, para wajib pajak seperti halnya untuk badan usaha sebelum membayar dan melaporkan pajak terutangya, perusahaan menyajikan laporan keuangannya dengan dapat melakukan manajemen laba yang dapat memperkecil jumlah dasar pengenaan pajaknya.

2.2.1 Manajemen Laba

Manajemen laba merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan dalam mengatur laba sesuai dengan yang dikehendaki oleh pihak tertentu yang sebenarnya didasarkan oleh berbagai tujuan dan maksud-maksud tertentu didalamnya dengan batasan-batasan prinsip akuntansi yang mengatur hal-hal yang dapat dilakukan oleh manajemen perusahaan. Tindakan yang dilakukan berupa menaikkan dan/atau penurunan laba berjalan yang diperoleh perusahaan tanpa mengakibatkan adanya kenaikan dan/atau penurunan laba ekonomi perusahaan dalam jangka panjang.

Menurut Davidson *et. al.* 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.

Menurut Belkoui dalam Achmad Daengs (2014:201) Manajemen laba adalah suatu kemampuan untuk manipulasi pilihan-pilihan yang tersedia dan mengambil pilihan yang tepat untuk dapat mencapai tingkat laba yang diharapkan. Hal ini adalah salah satu contoh yang mencolok dari akuntansi yang dirancang.

Berdasarkan definisi diatas terdapat benang merah dari beberapa definisi tersebut yaitu dengan menyepakati bahwa manajemen laba merupakan aktivitas manajerial untuk “mempengaruhi” dan mengintervensi laporan keuangan perusahaan yang akan disajikan.

Dalam praktik manajemen laba dipandang dengan dua perspektif yang berbeda yaitu sebagai tindakan yang dilakukan salah sifatnya negatif dan tindakan yang dapat dan/atau memang seharusnya dilakukan oleh manajemen perusahaan sifatnya positif. Yang dimaksud negatif jika dilihat manajemen laba sebagai perilaku oportunistik manajer yaitu untuk memaksimalkan utilitasnya dalam menghadapi kontrak kompensasi, kontrak utang dan *political cost*, sedangkan yang dimaksud dengan positif jika dilihat manajemen laba dari perspektif *efficient earnings management* yang dimana manajemen laba dapat memberikan manajer untuk fleksibilitas dalam melindungi diri manajemen dan perusahaan untuk mengantisipasi kejadian-kejadian yang tidak terduga dan kepentingan pihak-pihak yang terlibat dalam perjanjian.

2.2.1.1 Teori Manajemen Laba

a. Teori Agensi

Untuk konsep manajemen laba dapat dimulai melalui pendekatan teori agensi. Teori Agensi merupakan *economic rational man* dan kontrak antara prinsipal dengan agen yang dibuat berdasarkan angka akuntansi sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara prinsipal dengan agen. Dalam pandangan teori agensi adanya pemisah antara prinsipal dengan agen yang menimbulkan potensi konflik kepentingan dan dapat

mempengaruhi kualitas laba yang disajikan. Prinsipal yang dimaksudkan dalam teori agensi merupakan para pemegang saham atau pemilik yang menyediakan fasilitas serta dana yang memenuhi kebutuhan operasional perusahaan sedangkan agen yang dimaksudkan merupakan manajemen perusahaan yang memiliki kewajiban untuk mengelola perusahaan sebagaimana mestinya yang telah dipercayai para prinsipal.

Teori agensi mengasumsikan bahwa semua individu bertindak untuk kepentingan mereka sendiri. Agen diasumsikan sebagai penerima kepuasan yang didapat tidak hanya dari kompensasi keuangan akan tetapi dapat tambahan dari yang terlibat hubungan suatu agensi seperti halnya dalam waktu luang yang banyak, kondisi kerja yang menarik, keanggotaan klub dan jam kerja yang fleksibel sedangkan prinsipal diasumsikan sebagai pihak lain yang hanya tertarik dengan adanya keuntungan yang diperoleh dari yang telah mereka investasikan.

Hubungan antara agen dengan prinsipal memiliki motivasi yang berbeda, jika agen termotivasi untuk memaksimalkan pemenuhan kebutuhan ekonomis dan psikologis sedangkan prinsipal termotivasi untuk menyejahterakan dirinya dengan adanya profitabilitas yang selalu meningkat.

Teori agensi mengatakan bahwa dalam praktik manajemen laba yang dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara agen dengan prinsipal yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai dan/atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya. Karena itu, adanya implikasi antara lain pada penata kelolaan korporasi dengan etika bisnis. Yang dimana, agen hanya mengutamakan kepentingan sendiri sedangkan prinsipal yang tidak ingin kepentingannya terganggu.

Dengan adanya perbedaan dalam kepentingan dan informasi antara agen dengan prinsipal yang memacu agen untuk memikirkan bagaimana nominal akuntansi yang dihasilkan dapat lebih maksimalisasi kepentingannya. Agen melakukannya dengan cara mempengaruhi nominal akuntansi dengan merekayasa laba atau manajemen laba pada saat menyajikan laporan keuangannya.

b. Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif adalah teori yang mencoba untuk membuat prediksi yang baik dari kejadian yang sebenarnya. Teori akuntansi positif berkaitan dengan memprediksi tindakan seperti memilih kebijakan akuntansi yang dilakukan oleh manajer perusahaan dan bagaimana respon manajer tersebut terhadap standar akuntansi yang baru.

Menurut Watts dan Zimmerman dalam Herdawati (2015) Teori akuntansi positif yaitu berusaha untuk menjelaskan fenomena akuntansi yang diamati berdasarkan pada alasan-alasan yang menyebabkan terjadinya suatu peristiwa. Maksudnya, teori akuntansi positif dimaksudkan untuk menjelaskan dan memprediksi konsekuensi yang terjadi jika manajer menentukan pilihan tertentu. Penjelasan dan prediksi dalam teori akuntansi positif didasarkan pada proses kontrak atau hubungan keagenan antara manajer dengan kelompok lain seperti investor, kreditor, auditor, pihak pengelola pasar modal dan institusi pemerintah. Selain itu, Watt dan Zimmerman dalam Herdawati (2015) juga mengaitkan bahwa *Positive accounting theory* dengan fenomena perilaku oportunistik manajer dengan membentuk tiga hipotesis yang melatarbelakangi perilaku oportunistik manajer tersebut, yaitu :

1. *Bonus Plan Hypothesis*, yakni manajemen akan memilih metode akuntansi yang memaksimalkan utilitasnya yaitu bonus yang tinggi. Manajer perusahaan yang memberikan bonus besar berdasarkan *earnings* lebih banyak menggunakan metode akuntansi yang meningkatkan laba yang dilaporkan. Agar selalu bisa mencapai tingkat kinerja yang memberikan bonus, manajer memperlakukan besar kecilnya angka-angka akuntansi dalam laporan keuangan sehingga bonus itu selalu didapatnya setiap tahun. Hal inilah yang mengakibatkan pemilik mengalami kerugian ganda, yaitu memperoleh informasi palsu dan mengeluarkan sejumlah bonus untuk sesuatu yang tidak semestinya.
2. *Debt Covenant Hypothesis*, yakni manajer perusahaan yang melakukan pelanggaran perjanjian kredit cenderung memilih metode

akuntansi yang memiliki dampak meningkatkan laba. Hal ini untuk menjaga reputasi mereka dalam pandangan pihak eksternal. Keuntungan tersebut berupa permainan laba agar kewajiban utang piutang dapat ditunda untuk periode berikutnya sehingga semua pihak yang ingin mengetahui kondisi perusahaan yang sesungguhnya memperoleh informasi yang keliru dan membuat keputusan bisnis menjadi keliru pula. Akibatnya, terjadi kesalahan dalam mengalokasikan sumberdaya.

3. *The Political Cost Hypothesis*, yakni bahwa perusahaan yang berhadapan dengan biaya politik, cenderung melakukan rekayasa penurunan laba dengan tujuan untuk meminimalkan biaya politik yang harus mereka tanggung. Biaya politik mencakup semua biaya yang harus ditanggung oleh perusahaan terkait dengan regulasi pemerintah, subsidi pemerintah, tarif pajak, tuntutan buruh dan lain sebagainya.

Ketiga hipotesis ini sebenarnya merupakan sifat lain dari teori agensi yang menekankan pentingnya penyerahan wewenang pengelolaan perusahaan dari pemilik kepada pihak lain yang mampu menjalankan perusahaan dengan baik. Sebagai penerima wewenang untuk mengelola perusahaan, manajer seharusnya bekerja untuk pemilik.

2.2.1.2 Motivasi Manajemen Laba

Terdapat beberapa motivasi yang mendorong manajer untuk melakukan manajemen laba yakni :

1. Motivasi bonus.

Manajer menampilkan profil laba yang sudah direkayasa untuk memperoleh bonus yang maksimal.

2. Motivasi kontrak.

Manajemen melakukan rekayasa laba laporan agar terhindar dari kovenan utang atau kegagalan secara teknis. Profil laba yang ditampilkan adalah sesuai dengan kontrak utang atau konvenannya.

3. Motivasi politik.

Manajer melakukan praktik manajemen laba untuk menghindari *cost* politik. Motivasi ini umumnya dialami oleh manajemen perusahaan yang

besar dan strategis karena perusahaan semacam ini mengalami fenomena *cost* politik yang lebih besar dalam bentuk perhatian publik, aturan monopoli, atau biaya *lobbying*.

4. Motivasi pajak.

Manajer melakukan praktik manajemen laba untuk menurunkan atau menaikkan pajak penghasilan sehingga sesuai dengan perencanaan pajak yang dilakukan.

5. Pergantian CEO (*Chief Executive Officer*).

Pergantian manajer umumnya akan disertai dengan kemungkinan manajemen laba yang semakin tinggi. Manajer yang akan berhenti atau pensiun tentunya menghendaki memperoleh bonus yang maksimal. Manajer yang kurang sukses melakukan manajemen laba untuk memperbaiki tampilan kinerjanya. Manajer baru melakukan manajemen laba untuk menabung atau menyimpan laba yang akan dimasukkan dalam perhitungan kinerja periode mendatang.

6. Motivasi penawaran saham perdana (*Initial Public Offering (IPO)*).

Manajer perusahaan yang melakukan penawaran saham perdana melakukan manajemen laba untuk menampilkan profil laba yang lebih baik sehingga harga saham yang diperoleh lebih tinggi.

7. Motivasi informasi privat.

Manajer melakukan manajemen laba dengan tujuan untuk mengungkapkan informasi *private* yang dimiliki perusahaan kepada investor dan kreditur.

2.2.1.3 Metoda Manajemen Laba

Dalam melakukan manajemen laba, pemilihan metoda akuntansi harus dilakukan dengan penuh kecermatan oleh manajer agar tidak diketahui oleh pemakai laporan keuangan. Oleh karena itu, manajer harus memiliki strategi agar manajemen laba yang dilakukan tidak diketahui pihak luar. Adapun bentuk- bentuk manajemen laba yang dikemukakan oleh Scott dalam Herdawati (2015) yaitu :

- a. *Taking a bath*, yakni dilakukan manajer dengan cara menggeser biaya *accrual discretionary* periode mendatang ke periode kini atau menggeser

pendapatan *acrual discretionary* periode kini ke periode mendatang. Hal ini dilakukan manajer untuk memaksimalkan kompensasi atau bonus yang akan diterimanya pada tahun berikutnya karena menghadapi kenyataan bahwa bonus tahun ini tidak dapat diterima.

- b. *Income minimization* (minimisasi laba), yakni dimaksudkan untuk keperluan pertimbangan pajak dengan meminimumkan kewajiban pajak perusahaan.
- c. *Income maximization* (maksimisasi laba), yakni dimaksudkan untuk memaksimalkan bonus manajer, menciptakan kinerja perusahaan yang baik sehingga dapat meningkatkan nilai perusahaan (pertimbangan pasar modal), menunda pelanggaran perjanjian utang, dan manajer dapat memperoleh kendali atas perusahaan.
- d. *Income smoothing* (perataan laba), yakni tindakan dimana manajemen memperhalus fluktuasi laba dari periode ke periode dengan cara memindahkan laba dari periode yang memiliki laba tinggi ke periode yang memiliki laba rendah.

2.2.2 Pajak

Menurut Soemitro (2016) mengatakan bahwa pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* sumber utama untuk membiayai *public investment*.

Sedangkan menurut UU No. 28 Tahun 2007 tentang KUP adalah sebagai berikut :

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

Pajak menjadi salah satu sumber penerimaan negara terbesar, bahkan banyak negara yang mengandalkan penerimaan pajak sebagai sumber penerimaan negara yang utama. Selain itu, pajak bagi pemerintah merupakan sumber pendapatan yang cukup potensial untuk dapat mencapai keberhasilan pembangunan nasional. Sedangkan bagi perusahaan pajak merupakan biaya

yang bentuk pengembaliannya tidak diterima secara langsung, baik berupa barang, jasa atau dana, sehingga beban pajak harus diperhitungkan dalam setiap keputusan yang melibatkannya.

2.2.2.1 Fungsi Pajak

Menurut Halim *et al.* (2014:4), terlihat adanya dua fungsi pajak sebagai berikut :

a. Fungsi Penerimaan (Budgetair)

Pajak memberikan sumbangan terbesar dalam penerimaan negara, kurang lebih 60-70 persen penerimaan pajak memenuhi postur APBN. Oleh karena itu, pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran pembangunan.

Contoh: penerimaan pajak sebagai salah satu sumber penerimaan APBN.

b. Fungsi Mengatur (Reguler)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.

Contoh pajak sebagai fungsi mengatur diantaranya :

1. Memberikan insentif pajak (*tax holiday*) untuk mendorong peningkatan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.
2. Pengeanaan pajak yang tinggi terhadap minuman keras untuk mengurangi konsumsi minuman keras.
3. Pengeanaan tarif pajak nol persen atas ekspor untuk mendorong peningkatan ekspor produk dalam negeri.

2.2.3 Pajak Tangguhan

Pajak tangguhan dalam aspek perpajakan adalah beban pajak atau manfaat pajak yang dapat memberikan pengaruh menambah atau mengurangi beban pajak tahun bersangkutan. Sedangkan dalam sudut pandang akuntansi, pajak tangguhan dapat dipahami dari dua sudut yaitu sebagai akun aset dan liabilitas.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 46 bertujuan mengatur perlakuan untuk PPh saja, khususnya pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan. Direktorat Jenderal Pajak tidak berkepentingan

pada PSAK Nomor 46. Wajib pajak menerapkan PSAK Nomor 46 dalam rangka penyusunan laporan keuangannya.

2.2.3.1 Aset Pajak Tangguhan

Aset pajak tangguhan adalah jumlah PPh yang akan yang akan terpulihkan pada periode mendatang pada periode mendatang (*recoverable*) sebagai akibat adanya perbedaan sementara yang boleh dikurangkan (*future deductible amount*) dalam perhitungan laba rugi fiskal periode mendatang (mengurangi laba fiskal dimasa yang akan datang) pada saat nilai tercatat aset dipulihkan atau nilai tercatat liabilitas dilunasi dan sisa kompensasi kerugian apabila laba fiskal dimasa datang memadai untuk dikompensasi. Beberapa transaksi yang dapat memunculkan aset pajak tangguhan diantaranya piutang tak tertagih (*uncollectible accounts receivable*), jaminan (*warranty*), sewa (*lease*), persediaan dan kerugian operasi bersih (*net operating losses*).

Aset pajak tangguhan dapat terjadi karena perusahaan membayar pajak dengan jumlah lebih besar dari yang disajikan didalam laporan keuangan, otoritas pajak mengakui pendapatan atau beban pada waktu yang berbeda dengan standar akuntansi yang digunakan oleh perusahaan dalam laporan keuangannya dan/atau perusahaan membayar pajaknya sebelum tanggal jatuh tempo (pajak dibayar dimuka). Sebagai contoh perhitungan untuk aset pajak tangguhan dibawah ini :

PT ABC memperoleh pendapatan dari penjualan sebesar IDR 5.000. PT ABC memperkirakan rata-rata klain garansi sebesar 2% dari total penjualan. Pada tahun pelaporan, perusahaan tidak menerima klaim. Dalam laporan laba rugi, PT ABC akan melaporkan penjualan dan beban garansi tersebut sebagai berikut :

	Nilai
Pendapatan	5.000
Beban garansi	100 (2% x 5.000)
Laba sebelum pajak	4.900
Beban pajak penghasilan	980 (20% x 4.900)
Laba setelah pajak	3.920

Berdasarkan pencatatan diatas, perusahaan mengakui beban garansi (*warranty expense*) pada periode yang sama dengan transaksi penjualan. Karena itu, perusahaan akan melaporkannya pada laporan laba rugi, terlepas apakah ada klaim atau tidak. Maka hasil pendapatan sebelum pajak sebesar IDR 4.900.

Akan tetapi, untuk pembayaran pajak perhitungannya sedikit berbeda. Otoritas pajak tidak mengizinkan untuk mengakui beban garansi sebelum itu benar-benar terjadi. Maka, perusahaan tidak akan melaporkan beban garansi dalam menghitung penghasilan kena pajak (PKP), seperti dibawah ini :

	Nilai
Pendapatan	5.000
Beban garansi	0
PKP	5.000
Utang pajak	1.000 (20% x 5.000)
Laba setelah pajak	4.000

Hasilnya, perusahaan akan membayar pajak sebesar IDR 1.000. Oleh karena itu, perusahaan membayar pajak lebih besar daripada beban pajak penghasilan yang tersajikan pada laporan keuangan sebesar IDR 980. Maka, perusahaan akan mencatat selisihnya sebagai aset pajak tangguhan di laporan keuangan sebesar IDR 20.

2.2.3.2 Beban Pajak Tangguhan

Beban pajak tangguhan adalah jumlah PPh yang terhutang untuk periode mendatang (*payable*) sebagai akibat adanya perbedaan sementara (*temporer*) yang menimbulkan suatu jumlah kena pajak (*future taxable amount*) dalam perhitungan laba rugi fiskal periode mendatang pada saat nilai tercatat aset dipulihkan atau nilai tercatat beban dilunasi.

Perbedaan temporer yang akan menimbulkan beban pajak tangguhan diantaranya pendapatan bunga termasuk dalam laba akuntansi dalam dasar proporsi waktu, penyusutan yang digunakan dalam perhitungan laba (rugi)

kena pajak mungkin berbeda dengan penyusutan yang digunakan dalam penghitungan laba akuntansi dan biaya pengembangan dapat dikapitalisasi dan diamortisasi pada periode masa depan dalam menentukan laba akuntansi. Selain itu, meskipun perbedaan temporer kena pajak dapat diakui sebagai beban pajak tangguhan, kecuali apabila timbul perbedaan temporer kena pajak yang berasal dari pengakuan awal goodwill, pada saat pengakuan awal aset atau liabilitas dari suatu transaksi yang bukan transaksi kombinasi bisnis dan pada saat transaksi tidak mempengaruhi laba akuntansi atau laba (rugi) kena pajak.

2.2.3.3 Penentuan Pajak Tangguhan

Penentuan pada Pajak Tangguhan dalam Herdawati (2015) adalah sebagai berikut :

1. Untuk beban pajak tangguhan (*Deferred Tax Liabilities*), yaitu pengakuan aset atau kewajiban pajak tangguhan didasarkan pada fakta bahwa adanya kemungkinan pemulihan aset atau pelunasan kewajiban yang mengakibatkan pembayaran pajak periode mendatang menjadi lebih kecil atau lebih besar. Akan tetapi, apabila akan terjadi pembayaran pajak yang lebih besar dimasa yang akan datang, maka berdasarkan standar akuntansi keuangan, harus diakui sebagai suatu kewajiban.
2. Untuk aset pajak tangguhan (*Deferred Tax Asset*), yaitu dapat diakui apabila ada kemungkinan pembayaran pajak yang lebih kecil pada masa yang akan datang, maka berdasarkan standar akuntansi keuangan, harus diakui sebagai suatu aset. Dengan kata lain apabila kemungkinan pembayaran pajak dimasa yang akan datang lebih kecil akan dicatat sebagai aset pajak tangguhan.

2.2.3.4 Pengakuan Pajak Tangguhan

Pengakuan aktiva atau aset dalam kewajiban perpajakan yang ditunda pada laporan keuangan. Artinya bahwa perusahaan yang menyusun laporan keuangan dapat mengakui nilai tercatat pada aktiva atau akan melunasi nilai tercatat pada kewajiban. Perbedaan temporer yang dapat menambah jumlah

pajak di masa depan akan diakui sebagai kewajiban (utang pajak yang ditangguhkan dan perusahaan harus mengakui adanya beban pajak tangguhan).

2.2.3.5 Pengukuran Pajak Tangguhan

Pengukuran pajak yang ditangguhkan akan dihitung dengan menggunakan tarif yang berlaku di masa yang akan datang, seperti yang dinyatakan dalam PSAK No. 46 paragraf 30. Pengukuran atas kewajiban dan aset pajak yang ditunda harus diukur dengan menggunakan tarif pajak yang akan diterapkan pada periode dimana aset direalisasi atau kewajiban dilunasi. Yaitu dengan tarif pajak yang secara substansif berlaku pada tanggal neraca. Secara teknis, pengakuan kewajiban dan aktiva pajak yang ditunda ini dilakukan terhadap rugi fiskal yang masih dapat dikompensasikan. Serta perbedaan temporer (waktu) antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal yang dikenakan pajak, dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku.

2.2.3.6 Penyajian Pajak Tangguhan

Aset dan kewajiban pajak yang ditangguhkan harus disajikan secara terpisah dari aset atau kewajiban pajak terkini serta disajikan dalam unsur *non current* (tidak lancar) dalam neraca. Sementara beban atau penghasilan (manfaat) pajak yang ditangguhkan harus disajikan terpisah dengan beban pajak kini dalam laporan laba rugi perusahaan.

Aset pajak dan kewajiban pajak harus disajikan secara terpisah dari aset dan kewajiban lainnya dalam neraca. Aset dan kewajiban pajak yang ditunda harus dibedakan dari aset pajak kini dan kewajiban pajak kini (PSAK No. 46 paragraf 45).

Apabila dalam laporan keuangan suatu perusahaan, aset dan kewajiban lancar disajikan terpisah dari aset dan kewajiban tidak lancar, maka aset (kewajiban) pajak tangguhan tidak boleh disajikan sebagai aset (kewajiban) lancar.

2.2.3.7 Pengungkapan Pajak Tangguhan

Pengungkapan pajak yang ditangguhkan diatur dalam PSAK No. 46 paragraf 56 sampai dengan paragraf 63. Pada paragraf 56 dijelaskan beberapa hal yang berhubungan dengan pajak yang ditangguhkan dan harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan, yaitu :

1. Jumlah pajak kini dan pajak yang ditunda berasal dari transaksi-transaksi yang langsung dibebankan atau dikreditkan ke ekuitas.
2. Penjelasan mengenai hubungan antara beban (penghasilan) pajak dan laba akuntansi dalam salah satu atau kedua bentuk berikut:
 - a) Rekonsialisasi antara beban pajak dan hasil perkalian laba akuntansi serta tarif pajak yang berlaku dengan mengungkapkan dasar penghitungan tarif pajak yang berlaku.
 - b) Rekonsialisasi antara tarif pajak efektif rata-rata dan tarif pajak yang berlaku, dengan mengungkapkan dasar perhitungan tarif pajak yang berlaku.
3. Perubahan tarif pajak yang berlaku dan perbandingan dengan tarif yang berlaku pada periode akuntansi sebelumnya.
4. Jumlah (dan batas waktu penggunaan, jika ada) perbedaan temporer yang dapat dikurangkan dan sisa rugi yang dapat dikompensasikan ke tahun berikut dan diakui sebagai aset pajak yang ditangguhkan pada neraca.

2.3 Hubungan antar Variabel Penelitian

Berdasarkan teoritis diatas, maka dengan ini peneliti akan menguraikan keterkaitan hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen yang akan menghasilkan kesimpulan berupa perumusan hipotesis :

2.3.1 Aset Pajak Tangguhan Berpengaruh Terhadap Manajemen Laba

Manajemen perusahaan dalam melakukan manajemen laba sebagai salah satu indikatornya adalah aset pajak tangguhan. Aset pajak tangguhan dapat terjadi apabila adanya perbedaan temporer yang dihasilkan antara laba akuntansi yang lebih besar dibandingkan laba fiskal. Dengan lebih besarnya laba akuntansi dibandingkan laba fiskal maka dapat mengakibatkan perusahaan untuk menunda pajak terutang pada periode mendatang. Selain itu, apabila aset pajak tangguhan

semakin besar maka manajemen perusahaan semakin tinggi pula untuk melakukan manajemen laba agar laporan yang disajikan tetap dalam kondisi baik.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Purba dan Angela (2016) mengatakan bahwa aset pajak tangguhan berpengaruh secara signifikan tiap tahunnya dalam melakukan praktik manajemen laba, dikarenakan aset pajak tangguhan mengalami peningkatan maka semakin tinggi pula manajemen perusahaan untuk melakukan manajemen laba. Maka, dari itu terbentuknya hipotesis sebagai berikut :

H1: Aktiva pajak tangguhan berpengaruh terhadap manajemen laba

2.3.2 Beban Pajak Tangguhan Berpengaruh terhadap Manajemen Laba

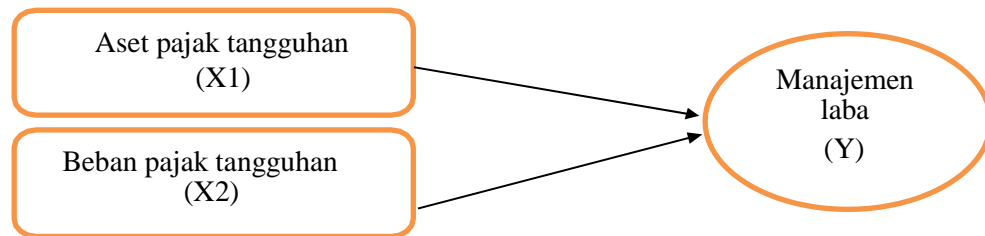
Dapat terjadi beban pajak tangguhan dikarenakan adanya perbedaan temporer antara laba akuntansi dengan laba fiskal. Dimana yang dimaksud dengan laba akuntansi yaitu laba yang tersajikan dalam laporan keuangan sebagai kepentingan pihak eksternal. Sedangkan, laba fiskal yaitu nominal laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak. Perbedaan yang dihasilkan antara laba akuntansi dengan laba fiskal jika hasilnya merupakan selisih negatif dan terjadinya koreksi negatif yang menimbulkan terjadinya beban pajak tangguhan dan manajemen perusahaan dapat melakukan manajemen laba karena beban pajak tangguhan dapat menurunkan suatu tingkat laba yang diperoleh perusahaan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Yoppy (2016) mengatakan bahwa beban pajak tangguhan memiliki hubungan yang positif dan signifikan dengan probabilitas perusahaan untuk melakukan manajemen laba dengan tujuan untuk menghindari kerugian yang akan dialami oleh perusahaan. Maka, dari itu terbentuknya hipotesis sebagai berikut :

H2 : Beban Pajak Tangguhan berpengaruh terhadap Manajemen Laba

Berdasarkan teoritis dan terbentuknya hipotesis yang dihasilkan dari hubungan antar variabel penelitian diatas maka terbentuknya kerangka pemikiran dalam penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian

ini adalah aset pajak tangguhan dan beban pajak tangguhan. Sedangkan variabel dependennya adalah manajemen laba. Adapun kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar 2.1 berikut ini :



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran