

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1. *Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu*

Penelitian tentang variabel-variabel yang mempengaruhi *tax avoidance* telah dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya, tetapi hasil yang ditunjukkan berbeda-beda. Beberapa penelitian tersebut antara lain:

Purwaningsih dan kawan (2014) melakukan penelitian yang berjudul pengaruh perencanaan pajak terhadap manajemen laba pada perusahaan nonmanufaktur yang terdaftar di bursa efek Indonesia dalam penelitian ini sampel yang diambil sebanyak 77 perusahaan nonmanufaktur yang terdaftar di BEI selama tahun 2009-2012 teknik analisis dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda, dan hasil dari penelitian ini adalah perencanaan pajak tidak berpengaruh positif terhadap manajemen laba pada perusahaan nonmanufaktur yang terdaftar di BEI. Akan tetapi, hasil pada analisis deskriptif menunjukkan bahwa 77 perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini melakukan manajemen laba dengan cara menghindari penurunan laba.

Husain (2017) melakukan penelitian yang berjudul pengaruh *tax avoidance* dan kualitas audit terhadap manajemen laba. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh *tax avoidance* dan kualitas audit terhadap manajemen laba dengan *leverage* sebagai variabel kontrol. Metode analisis penelitian menggunakan analisis statistik inferensial dengan teknik regresi linier berganda, penelitian ini menunjukkan bahwa *tax avoidance* dan kualitas audit berpengaruh signifikan secara simultan terhadap manajemen laba. Hasil pengujian secara parsial menunjukkan bahwa *tax avoidance* tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba sementara kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

Sudaryono, *et al* (2016) melakukan penelitian yang berjudul pengaruh tata kelola perusahaan dan penghindaran pajak terhadap manajemen laba pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh tata kelola perusahaan dan penghindaran pajak terhadap manajemen laba. Sampel penelitian sebanyak 21 perusahaan yang diambil dengan metode *purposive sampling*. Metode analisis menggunakan teknik analisis regresi linier berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris, komisaris independen dan penghindaran pajak berpengaruh negatif terhadap manajemen laba. Sedangkan kepemilikan manajerial memiliki pengaruh positif terhadap manajemen laba dan komite audit tidak berpengaruh terhadap manajemen laba.

Sari dan kawan (2013) melakukan penelitian yang berjudul pengaruh *return on assets* (ROA), *leverage*, *corporate governance*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal pada *tax avoidance*. Tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui pengaruh indikator dari laporan keuangan pada *tax avoidance*. Sampel penelitian sebanyak 72 perusahaan manufaktur yang diambil dengan metode *purposive sampling*. Metode analisis menggunakan teknik analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini adalah ROA, *leverage*, *corporate governance*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh signifikan secara simultan terhadap *tax avoidance*. ROA, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh signifikan secara parsial terhadap *tax avoidance* sedangkan *leverage* dan *corporate governance* tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap *tax avoidance*.

Sukartha dan kawan (2015) melakukan penelitian yang berjudul pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage* dan *sales growth* pada *tax avoidance*, dalam penelitian ini sampel yang diambil sebanyak 41 perusahaan manufaktur di BEI tahun 2011-2013 teknik analisis dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda, hasil dari penelitian menunjukkan karakter eksekutif dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Sedangkan *leverage* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, Selain itu variabel komite audit dan *sales growth* tidak berpengaruh pada *tax avoidance*.

Yang Chen, *et al* (2018) melakukan penelitian yang berjudul *measuring firm size in empirical corporate finance*. Tujuan dari penelitian ini untuk mengisi lubang dengan memberikan bukti empiris untuk "efek pengukuran" dalam "efek ukuran". Secara khusus, kami menguji pengaruh penggunaan proxy yang berbeda (total aset, total penjualan, dan kapitalisasi pasar) dari ukuran perusahaan di 20 bidang utama dalam penelitian keuangan perusahaan empiris. Hasil dari penelitian memberikan penilaian dan panduan bagi para peneliti keuangan perusahaan empiris harus menggunakan ukuran perusahaan dalam pekerjaan mereka.

Hedija dan kawan (2015) melakukan penelitian yang berjudul *the relationship between firm size and firm growth: the case of the Czech Republic*. Tujuan dari penelitian ini untuk menguji sejauh mana konfirmasi atau penolakan hukum Gibrat tergantung pada indikator ukuran perusahaan dengan menggunakan tiga indikator yaitu pendapatan, jumlah karyawan dan total aset. Penelitian ini menggunakan data yang dikumpulkan dari database *Albertina CZ Gold Edition*. Set data final meliputi data tentang lebih dari 35.000 perusahaan. Validitas hukum gibrat diuji dengan bantuan model regresi linier. Hasil dari penelitian yaitu indikator ukuran perusahaan yang dipilih tidak terbukti menjadi faktor penting dalam verifikasi validitas hukum Gibrat. Hal ini juga menemukan bahwa perusahaan kecil di industri profit t (A-N menurut klasifikasi *CZ-NACE*) tumbuh lebih cepat daripada rekan-rekan mereka yang lebih besar di Republik Ceko.

Niresh dan kawan (2014) melakukan penelitian yang berjudul *firm size and profitability: A study of listed Manufacturing Firms in Sri Lanka*. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengeksplorasi efek ukuran perusahaan terhadap profitabilitas perusahaan manufaktur yang dikutip di Srilanka. Dalam studi ini, data dari 15 perusahaan yang aktif di Bursa Efek Colombo (CSE) antara tahun 2008 hingga 2012 telah digunakan. Metode korelasi dan regresi telah digunakan dalam analisis empiris. Hasil dari penelitian ini tidak ada hubungan indikatif

antara ukuran perusahaan dan profitabilitas perusahaan manufaktur yang terdaftar. Selain itu, hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak memiliki dampak besar pada profitabilitas perusahaan manufaktur yang terdaftar di Sri Lanka.

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Rasio Profitabilitas**

Menurut (Hery, 2015:554) rasio profitabilitas merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktivitas normal bisnisnya. Perusahaan adalah sebuah organisasi yang beroperasi dengan tujuan menghasilkan keuntungan, dengan cara menjual produk (barang dan/atau jasa) kepada para pelanggannya. Tujuan operasional dari sebagian besar perusahaan adalah untuk memaksimalkan profit, baik profit jangka pendek maupun profit jangka panjang. Manajemen dituntut untuk meningkatkan imbal hasil (*return*) bagi pemilik perusahaan, sekaligus juga meningkatkan kesejahteraan karyawan. Ini semua hanya dapat terjadi apabila perusahaan memperoleh laba dalam aktivitas bisnisnya.

Rasio profitabilitas dikenal juga sebagai rasio rentabilitas disamping bertujuan untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu, rasio ini juga bertujuan untuk mengukur tingkat efektifitas manajemen dalam menjalankan operasional perusahaan. Rasio profitabilitas merupakan rasio yang menggambarkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba melalui semua kemampuan dan sumber daya yang dimilikinya, yaitu yang berasal dari kegiatan penjualan, penggunaan aset, maupun penggunaan modal. Rasio profitabilitas dapat digunakan sebagai alat untuk mengukur tingkat efektivitas kinerja manajemen. Kinerja yang baik akan ditunjukkan lewat keberhasilan manajemen dalam menghasilkan laba yang maksimal bagi perusahaan.

Pengukuran rasio profitabilitas dapat dilakukan dengan membandingkan antara berbagai komponen yang ada didalam laporan laba rugi dan/atau neraca.

Pengukuran dapat dilakukan untuk beberapa periode. Tujuannya adalah untuk memonitor dan mengevaluasi tingkat perkembangan profitabilitas perusahaan dari waktu ke waktu. Dengan melakukan analisis rasio keuangan secara berkala memungkinkan bagi manajemen untuk secara efektif menetapkan langkah-langkah perbaikan dan efisiensi. Selain itu, perbandingan juga dapat dilakukan terhadap target yang telah ditetapkan sebelumnya, atau bisa juga dibandingkan dengan standar rasio rata-rata industri.

#### **2.2.1.1. Tujuan dan Manfaat Rasio Profitabilitas**

Sama halnya dengan rasio-rasio lain yang sudah dibahas menurut (Hery, 2015:555-556), rasio profitabilitas juga memberikan banyak manfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Rasio profitabilitas tidak hanya berguna bagi perusahaan saja, melainkan juga bagi pihak luar perusahaan. Dalam praktiknya, ada banyak manfaat yang dapat diperoleh dari rasio profitabilitas, baik bagi pihak pemilik perusahaan, manajemen perusahaan, maupun pemangku kepentingan lainnya yang terkait dengan perusahaan.

Berikut merupakan tujuan dan manfaat rasio profitabilitas secara keseluruhan:

1. Untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu.
2. Untuk menilai posisi laba perusahaan tahun sebelumnya dengan tahun sekarang.
3. Untuk menilai perkembangan laba dari waktu ke waktu.
4. Untuk mengukur seberapa besar jumlah laba bersih yang akan dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total aset.
5. Untuk mengukur margin laba kotor atas penjualan bersih.
6. Untuk mengukur margin laba operasional atas penjualan bersih.
7. Untuk mengukur margin laba bersih atas penjualan bersih.

### 2.2.1.2. Jenis-Jenis Rasio Profitabilitas

Menurut (Hery, 2015:556-559) penggunaan rasio profitabilitas biasanya disesuaikan dengan tujuan dan kebutuhan perusahaan. Perusahaan dapat menggunakan rasio profitabilitas secara keseluruhan atau hanya sebagian saja dari jenis rasio profitabilitas yang ada. Penggunaan rasio secara sebagian berarti bahwa perusahaan hanya menggunakan beberapa jenis rasio saja yang memang dianggap perlu untuk diketahui. Berikut adalah jenis-jenis rasio profitabilitas yang lazim digunakan dalam praktik untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba:

#### 2.2.1.2.1 Hasil Pengembalian atas Aset (*Return on Assets*)

Hasil pengembalian atas aset merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar kontribusi aset dalam menciptakan laba bersih. Dengan kata lain, rasio ini digunakan untuk mengukur seberapa besar jumlah laba bersih yang akan dihasilkan dari setiap satu rupiah dana yang tertanam dalam total aset. Rasio ini dihitung dengan membagi laba bersih terhadap total aset.

Semakin tinggi hasil pengembalian atas aset berarti semakin tinggi pula jumlah laba bersih yang dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total aset. Sebaliknya, semakin rendah hasil pengembalian atas aset berarti semakin rendah pula jumlah laba bersih yang dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total aset.

Berikut adalah rumus yang digunakan untuk menghitung hasil pengembalian atas aset:

$$\text{Hasil pengembalian atas aset} = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{total aset}}$$

#### 2.2.1.2.2 Hasil Pengembalian atas Ekuitas (*Return on Equity*)

Hasil pengembalian atas ekuitas merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar kontribusi ekuitas dalam menciptakan laba bersih. Dengan kata

lain, rasio ini digunakan untuk mengukur seberapa besar jumlah laba bersih yang akan dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total ekuitas.

Semakin tinggi hasil pengembalian atas ekuitas berarti semakin tinggi pula jumlah laba bersih yang dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam ekuitas. Sebaliknya, semakin rendah hasil pengembalian atas ekuitas berarti semakin rendah pula jumlah laba bersih yang dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam ekuitas.

Berikut adalah rumus yang digunakan untuk menghitung hasil pengembalian atas ekuitas:

$$\text{Hasil pengembalian atas ekuitas} = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{total ekuitas}}$$

#### 2.2.1.2.3 Marjin Laba Kotor (*Gross Profit Margin*)

Marjin laba kotor merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya persentase laba kotor atas penjualan bersih. Rasio ini dihitung dengan membagi laba kotor terhadap penjualan bersih. Laba kotor sendiri dihitung sebagai hasil pengurangan antara penjualan bersih dengan harga pokok penjualan. Yang dimaksud dengan penjualan bersih disini adalah penjualan (tunai maupun kredit) dikurangi retur dan penyesuaian harga jual serta potongan penjualan.

Semakin tinggi marjin laba kotor berarti semakin tinggi pula laba kotor yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena tingginya harga jual dan/atau rendahnya harga pokok penjualan. Sebaliknya, semakin rendah marjin laba kotor berarti semakin rendah pula laba kotor yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena rendahnya harga jual dan/atau tingginya harga pokok penjualan.

Berikut adalah rumus yang digunakan untuk menghitung marjin laba kotor:

$$\text{Marjin laba kotor} = \frac{\text{Laba kotor}}{\text{penjualan bersih}}$$

#### 2.2.1.2.4 Marjin Laba Operasional (*Operating Profit Margin*)

Marjin laba operasional merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya persentase laba operasional atas penjualan bersih. Rasio ini dihitung dengan membagi laba operasional terhadap penjualan bersih. Laba operasional sendiri dihitung sebagai pengurangan antara laba kotor dengan beban operasional. Beban operasional disini terdiri atas beban penjualan maupun beban umum dan administrasi.

Semakin tinggi marjin laba operasional berarti semakin tinggi pula laba operasional yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena tingginya laba kotor dan/atau rendahnya beban operasional. Sebaliknya, semakin rendah marjin laba operasional berarti semakin rendah pula laba operasional yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena rendahnya laba kotor dan/atau tingginya beban operasional.

Berikut ini adalah rumus yang digunakan untuk menghitung marjin laba operasional:

$$\text{Marjin laba operasional} = \frac{\text{Laba operasional}}{\text{penjualan bersih}}$$

#### 2.2.1.2.5 Marjin Laba Bersih (*Net Profit Margin*)

Marjin laba bersih merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya persentase laba bersih atas penjualan bersih. Rasio ini dihitung dengan membagi laba bersih terhadap penjualan bersih. Laba bersih sendiri dihitung sebagai hasil pengurangan antara laba sebelum pajak penghasilan dengan beban pajak penghasilan. Yang dimaksud dengan laba sebelum pajak penghasilan disini

adalah laba operasional ditambah pendapatan dan keuntungan lain-lain, lalu dikurangi dengan beban dan kerugian lain-lain.

Semakin tinggi margin laba bersih berarti semakin tinggi pula laba bersih yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena tingginya laba sebelum pajak penghasilan. Sebaliknya semakin rendah margin laba bersih berarti semakin rendah pula laba bersih yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena rendahnya laba sebelum pajak penghasilan.

Berikut adalah rumus yang digunakan untuk menghitung margin laba bersih:

$$\text{Margin laba bersih} = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{penjualan bersih}}$$

### 2.2.2. *Return On Assets (ROA)*

Menurut (Prihadi, 2010:152) *Return on asset* (ROA, laba atas aset) mengukur tingkat laba terhadap aset yang digunakan dalam menghasilkan laba tersebut. ROA dapat diartikan dengan dua cara, yaitu:

1. Mengukur kemampuan perusahaan dalam mendayagunakan aset untuk memperoleh laba
2. Mengukur hasil total untuk seluruh penyedia sumber dana, yaitu kreditor dan investor

Perhitungan ROA dapat menggunakan basis setelah pajak.

$$ROA = \frac{\text{Net Income} + \text{After} - \text{Tax Interest Expense}}{\text{Average Total Asset}}$$

ROA versi ini mengukur seluruh hasil. Hasil di sini diartikan sebagai:

1. Laba bersih setelah pajak (*net income*) yang merupakan jatah investor
2. Bunga setelah pajak (*after tax interest expense*)

Dalam rumus tersebut basis perhitungannya adalah setelah pajak. Jadi bunga juga harus dihitung setelah pajak apabila akan dijumlahkan dengan

*net income*. *Net income* dengan sendirinya setelah pajak. Jadi kedudukan antara *net income* dengan bunga setelah pajak sudah setara pada waktu dijumlahkan, keduanya setelah pajak.

Versi lain dari ROA adalah perhitungan yang berbasis pada *Earnings Before Interest & Taxes* (EBIT). Perhitungan ini berbasis sebelum pajak. Kedua rumus diatas menggunakan filososfi *return* untuk seluruh pemberi dana, baik investor maupun kreditor. Perbedaannya hanya pada jenis laba yang digunakan antara sebelum bunga dan pajak atau setelah pajak. Walaupun demikian rumus tersebut tidak selalu disukai dalam penggunaan.

$$ROA = \frac{EBIT}{Average\ Total\ Asset}$$

*Return on asset* (ROA) menurut Kasmir (2012:201) adalah rasio yang menunjukkan hasil (*return*) atas jumlah aset yang digunakan dalam perusahaan. Selain itu, ROA memberikan ukuran yang lebih baik atas profitabilitas perusahaan karena menunjukkan efektivitas manajemen dalam menggunakan aset untuk memperoleh pendapatan. Menurut Munawir (2010:89) *Return on asset* (ROA) adalah salah satu bentuk dari rasio profitabilitas yang dimaksudkan untuk dapat mengukur kemampuan perusahaan dengan keseluruhan dana yang digunakan untuk operasinya perusahaan menghasilkan laba.

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa *Return on asset* (ROA) adalah rasio yang menunjukkan seberapa banyak laba bersih yang bisa didapatkan dari seluruh kekayaan yang dimiliki perusahaan. Oleh karena itu, digunakan angka laba setelah pajak dan rata-rata kekayaan perusahaan. Dengan demikian rasio ini dapat menghubungkan keuntungan yang diperoleh dari operasi perusahaan dengan jumlah insvestasi atau aset yang digunakan untuk menghasilkan keuntungan operasi perusahaan tersebut.

Istilah lain dari laba atas aset adalah tingkat pengembalian atas aset. Tujuan perhitungan rasio ini adalah untuk mengetahui sampai seberapa jauh aset

yang digunakan dapat menghasilkan laba, dalam hal ini adalah EBIT. EBIT adalah sebelum beban bunga. Menurut (Prihadi, 2012:260-261) ROA adalah gabungan dari dua kemampuan, yaitu kemampuan menghasilkan laba dan kemampuan memutar aset.

ROA merupakan salah satu pendekatan yang dapat menggambarkan profitabilitas suatu perusahaan, ROA memperlihatkan bahwa besarnya laba yang diperoleh perusahaan dengan menggunakan total aset yang dimilikinya, ROA juga memperhitungkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba yang terlepas dari pendanaan, semakin tinggi nilai ROA maka semakin bagus performa perusahaan. ROA berkaitan dengan laba bersih perusahaan dan pengenaan pajak penghasilan untuk wajib pajak badan.

### **2.2.3 Manajemen Laba**

Manajemen laba menurut Shipper (1989) dalam Subramanyam dan kawan (2010:131-132) adalah intervensi manajemen dengan sengaja dalam proses penentuan laba, biasanya untuk memenuhi tujuan pribadi. Seringkali proses ini mencakup mempercantik laporan keuangan, terutama angka yang paling bawah, yaitu laba. Manajemen laba barangkali merupakan hasil akuntansi akrual yang paling bermasalah.

Penggunaan penilaian dan estimasi dalam akuntansi akrual mengizinkan manajer untuk menggunakan informasi dalam dan pengalaman mereka untuk menambah kegunaan angka akuntansi. Namun beberapa manajer menggunakan kebebasan ini untuk mengubah angka akuntansi, terutama laba, untuk keuntungan pribadi, sehingga mengurangi kualitasnya. Manajemen laba terjadi karena beberapa alasan, seperti untuk meningkatkan kompetensi, menghindari persyaratan utang, memenuhi ramalan analisis, dan memengaruhi harga saham.

Manajemen laba dapat dilakukan dengan dua cara: (1) mengubah metode akuntansi, yang merupakan bentuk manajemen laba yang paling jelas terlihat, dan (2) mengubah estimasi dan kebijakan akuntansi yang menentukan angka

akuntansi, suatu bentuk manajemen laba yang lebih samar. Manajemen laba merupakan suatu realitas akuntansi akrual yang enggan diterima oleh para pemakai. Meskipun penting untuk diketahui bahwa manajemen laba tidak dilakukan sejauh yang telah dipublikasikan pers keuangan, tidak diragukan bahwa manajemen laba merusak kredibilitas informasi akuntansi.

### **2.2.3.1 Strategi Manajemen Laba**

Menurut Subramanyam dan kawan (2010:131-132) terdapat tiga jenis strategi manajemen laba. (1) manajer meningkatkan laba (*increasing income*) periode kini. (2) Manajer melakukan “mandi besar” (*big bath*) melalui pengurangan laba periode ini. (3) manajer mengurangi fluktuasi laba dengan perataan laba (*income smooting*). Sering kali manajer melakukan satu kombinasi dari tiga strategi ini pada waktu yang berbeda untuk mencapai tujuan manajemen laba jangka panjang.

#### **2.2.3.1.1 Meningkatkan Laba**

Salah satu strategi manajemen laba adalah meningkatkan laba yang dilaporkan pada periode kini untuk membuat perusahaan dipandang lebih baik. Cara ini memungkinkan peningkatan laba selama beberapa periode. Pada skenario pertumbuhan, akrual pembalik lebih kecil dibandingkan akrual kini, sehingga dapat meningkatkan laba. Kasus yang terjadi adalah perusahaan dapat melaporkan laba yang tinggi berdasarkan manajemen laba yang agresif sepanjang periode waktu yang panjang.

#### **2.2.3.1.2 Big Bath**

Strategi *big bath* dilakukan melalui penghapusan sebanyak mungkin pada satu periode. Periode yang dipilih biasanya periode dengan kinerja yang buruk (sering kali pada masa resesi 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. Oleh karena sifat *big bath* yang tidak biasa dan tidak berulang, pemakai cenderung tidak memperhatikan dampak keuangannya. Hal ini memberikan kesempatan untuk menghapus semua dosa masa lalu dan memberikan kesempatan untuk meningkatkan laba di masa depan.

#### **2.2.3.1.3 Perataan laba**

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 laba dan kemudian melaporkan laba ini saat periode buruk. Banyak perusahaan menggunakan manajemen laba ini.

#### **2.2.3.2 Motivasi Melakukan Manajemen Laba**

Menurut Subramanyam dan kawan (2010:132-133) banyak alasan untuk manajemen laba, termasuk meningkatkan kompensasi manajer yang terkait dengan laba yang dilaporkan, meningkatkan harga saham, dan usaha mendapatkan subsidi pemerintah. Insentif utama untuk melakukan manajemen laba dibahas sebagai berikut:

##### **2.2.3.2.1 Insentif Perjanjian**

Banyak perjanjian yang menggunakan angka akuntansi. Misalnya perjanjian kompensasi manajer biasanya mencakup bonus berdasarkan laba. Perjanjian bonus biasanya memiliki batas atas dan batas bawah, artinya manajer tidak mendapat bonus jika laba lebih rendah dari batas bawah dan tidak mendapatkan bonus tambahan saat laba lebih tinggi dari batas atas. Hal ini berarti manajer memiliki insentif untuk meningkatkan atau mengurangi laba berdasarkan tingkat laba yang belum diubah terkait dengan batas atas dan bawah ini. Jika laba yang belum diubah berada diantara batas atas dan bawah, manajer memiliki

insentif untuk meningkatkan laba. Saat laba lebih tinggi dari batas atas atau lebih rendah dari batas bawah, manajer memiliki insentif untuk menurunkan laba dan membuat cadangan untuk bonus masa depan. Contoh lain insentif perjanjian adalah persyaratan utang biasanya berdasarkan rasio yang menggunakan angka akuntansi seperti laba. Oleh karena pelanggaran syarat utang yang menimbulkan biaya tinggi bagi manajer, maka mereka cenderung melakukan manajemen laba (biasanya menjadi lebih tinggi untuk menghindari pelanggaran tersebut).

#### **2.2.3.2.2 Dampak Harga Saham**

Insentif manajemen laba lainnya adalah potensi dampak terhadap harga saham. Misalnya, manajer dapat meningkatkan laba untuk menaikkan harga saham perusahaan sementara sepanjang satu kejadian tertentu seperti merger yang akan dilakukan atau penawaran surat berharga, atau rencana untuk menjual saham atau melaksanakan opsi. Manajer juga melakukan perataan laba untuk menurunkan persepsi pasar akan risiko dan menurunkan biaya modal. Salah satu insentif manajemen laba yang terkait lainnya adalah untuk melampaui ekspektasi pasar. Cara untuk melakukan strategi ini adalah sebagai berikut: manajer menurunkan ekspektasi pasar melalui pengungkapan sukarela yang pesimis (sebelum pengumuman) dan kemudian meningkatkan laba untuk melampaui ekspektasi pasar. Makin pentingnya investor sementara dan kemampuan investor ini untuk menghukum saham yang tidak memenuhi ekspektasi telah menimbulkan tekanan baru pada manajer untuk melakukan segala cara guna melampaui ekspektasi pasar.

#### **2.2.3.2.3 Insentif Lain**

Laba seringkali diturunkan untuk menghindari biaya politik dan penelitian yang dilakukan badan pemerintah, misalnya untuk ketaatan undang-undang. Selain itu, perusahaan dapat menurunkan laba untuk memperoleh keuntungan dari pemerintah, misalnya subsidi atau proteksi dari persaingan asing. Perusahaan juga menurunkan laba untuk mengelakkan permintaan serikat buruh. Salah satu insentif manajemen laba lainnya adalah perubahan manajemen yang

sering menyebabkan terjadinya *big bath*. Alasan terjadinya *big bath* adalah melemparkan kesalahan pada manajer yang berwenang sebagai tanda bahwa manajer baru harus membuat keputusan tegas untuk memperbaiki perusahaan, dan yang terpenting adalah memberikan kemungkinan dilakukannya peningkatan laba di masa depan.

### **2.2.3.3 Mekanisme Manajemen Laba**

Menurut Subramanyam dan kawan (2010:133-134) area yang memberikan kesempatan optimal untuk manajemen laba mencakup pengakuan pendapatan, penilaian persediaan, estimasi cadangan, seperti beban piutang tak tertagih dan pajak tangguhan dan beban yang hanya terjadi satu kali seperti restrukturisasi dan penurunan nilai aset. Namun dalam pembahasan kali ini hanya menjelaskan dua metode utama manajemen laba yaitu pemindahan laba dan manajemen laba melalui klasifikasi.

#### **2.2.3.3.1 Pemindahan Laba**

Pemindahan laba merupakan manajemen laba dengan memindahkan laba dari satu periode ke periode lainnya. Pemindahan laba dapat dilakukan dengan cara mempercepat atau menunda pengakuan pendapatan dan beban. Bentuk manajemen laba ini biasanya menyebabkan dampak pembalik pada satu atau beberapa periode masa depan, sering kali satu periode berikutnya. Untuk alasan ini, pemindahan laba sangat berguna untuk perataan laba. Contoh pemindahan laba adalah sebagai berikut:

1. Mempercepat pengakuan pendapatan dengan membujuk distributor atau pedagang untuk membeli kelebihan produksi pada akhir tahun fiskal. Praktik ini dinamakan penimbunan saluran (*channel loading*), dan sering terjadi pada industri manufaktur mobil dan rokok.
2. Menunda pengakuan beban dengan mengapitalisasi beban dan mengamortisasi sepanjang periode masa depan. Contohnya mencakup kapitalisasi Bunga dan kapitalisasi biaya pengembangan perangkat lunak.

3. Memindahkan beban ada periode berikut dengan mengadopsi metode akuntansi tertentu. Misalnya, memilih metode *First In First Out* (FIFO) untuk menilai persediaan daripada menggunakan metode *Last In First Out* (LIFO) dan memilih metode penyusutan garis lurus (bukan metode percepatan) dapat menunda pengakuan beban.
4. Membebaskan biaya yang cukup besar sekaligus pada satu waktu tertentu misalnya penurunan nilai aset dan biaya restrukturisasi pada periode antara. Hal ini memudahkan perusahaan untuk mempercepat pengakuan beban, dan oleh karena itu membuat laba periode berikutnya terlihat menjadi lebih baik.

#### **2.2.3.3.2 Manajemen Laba melalui Klasifikasi**

Laba juga dapat ditentukan dengan secara khusus mengklasifikasikan beban (dan pendapatan) pada bagian tertentu laporan laba rugi. Bentuk umum dari manajemen laba melalui klasifikasi adalah memindahkan beban di bawah garis, atau melaporkan beban pada pos luar biasa dan tidak berulang, sehingga tidak dianggap penting oleh analis. Manajer berusaha mengklasifikasikan beban pada bagian tidak berulang pada laporan laba rugi seperti ilustrasi contoh berikut:

1. Saat perusahaan menghentikan suatu segmen usaha, laba segmen tersebut harus dilaporkan terpisah sebagai laba (rugi) operasi yang dihentikan. Pos ini biasanya diabaikan oleh analis karena terkait dengan unit usaha yang tidak lagi memengaruhi perusahaan. Akan tetapi, beberapa perusahaan mengalokasikan porsi biaya bersama yang cukup besar (misalnya biaya *overhead* perusahaan) pada segmen yang dihentikan, sehingga menghasilkan laba untuk bagian perusahaan lainnya.
2. Penggunaan beban khusus, seperti penurunan nilai aset dan biaya restrukturisasi telah meningkat pesat (hampir 40% perusahaan melaporkan paling tidak satu jenis beban ini). Hal ini disebabkan oleh kebiasaan analis untuk mengabaikan biaya khusus karena sifatnya tidak biasa dan tidak berulang. Dengan mencatat biaya khusus ini secara berkala dan memasukkan beban operasi pada biaya ini, perusahaan membuat para analis mengabaikan beban operasi.

#### 2.2.3.4 Implikasi Manajemen Laba terhadap Analisis Laporan Keuangan

Menurut Subramanyam dan kawan (2010:135) karena manajemen laba mendistorsi laporan keuangan, identifikasi dan membuat penyesuaian manajemen laba menjadi tugas penting dalam menganalisis laporan keuangan. Meskipun kekhawatiran mengenai manajemen laba meningkat, manajemen laba tidak tersebar jauh yang diasumsikan. Media keuangan senang memusatkan perhatian pada kasus manajemen laba karena masalah ini enak dibaca. Hal tersebut memberikan kesan yang salah pada pemakai bahwa manajemen laba dilakukan setiap waktu. Sebelum menentukan apakah sebuah perusahaan melakukan manajemen laba, seorang analisis harus memeriksa hal berikut:

1. Insentif melakukan manajemen laba.

Manajemen laba tidak dilakukan kecuali jika terdapat insentif bagi manajer. Insentif ini telah dibahas sebelumnya dan seorang analisis harus mempertimbangkan insentif tersebut.

2. Reputasi dan masa lalu manajemen

Perlu untuk menilai reputasi dan integritas manajemen. Membaca laporan keuangan periode masa lalu, persyaratan pada regulator utama untuk pasar saham, laporan audit, penggantian auditor, dan media keuangan memberikan informasi yang berguna untuk masalah ini.

3. Pola yang konsisten

Tujuan manajemen laba adalah memengaruhi angka paling bawah seperti laba atau rasio utama seperti *debt to equity* atau *interest coverage*. Perlu diverifikasi apakah komponen laba (atau neraca) telah diubah untuk tujuan tertentu. Misalnya, jika suatu perusahaan terlihat meningkatkan laba, katakanlah, kebijakan pengakuan pendapatan, sementara pada saat yang sama menurunkan laba melalui perubahan metode persediaan, maka kecil kemungkinan perusahaan melakukan manajemen laba.

4. Kesempatan melakukan manajemen laba

Sifat aktivitas usaha menentukan sejauh mana manajemen laba dapat dilakukan. Jika sifat aktivitas usaha membutuhkan penilain yang cukup banyak untuk menentukan angka laporan keuangan, maka semakin besar kesempatan untuk melakukan manajemen laba.

## **2.2.4 Ukuran Perusahaan**

### **2.2.4.1 Pengertian Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan secara umum dapat diartikan sebagai suatu skala yang mengklasifikasikan besar atau kecilnya suatu perusahaan dengan berbagai aset antara lain dinyatakan dalam total aset, total penjualan, nilai pasar saham, dan lain-lain. Menurut Niresh (2014:57) ukuran perusahaan adalah faktor utama untuk menentukan profitabilitas dari suatu perusahaan dengan konsep yang biasa diketahui dengan skala ekonomi. Skala ekonomi dimaksudkan kepada keuntungan biaya rendah yang didapat oleh perusahaan besar karena dapat menghasilkan produk dengan harga per unit yang rendah.

Perusahaan yang lebih besar memiliki jalur yang lebih besar untuk mendapatkan sumber pendanaan dari berbagai sumber sehingga lebih mudah untuk mendapat pinjaman dari kreditur karena perusahaan yang berukuran besar dapat memenangkan persaingan karena perusahaan memiliki profitabilitas yang lebih besar.

Perusahaan yang besar lebih diperhatikan oleh masyarakat sehingga mereka akan lebih berhati-hati dalam melakukan pelaporan keuangan, sehingga perusahaan akan memberikan laporan tentang kondisi perusahaan yang lebih akurat.

### **2.2.4.2 Klasifikasi Ukuran Perusahaan**

Keputusan ketua Bapepam No. Kep. 11/PM/1997 menyebutkan perusahaan kecil dan menengah berdasarkan aset (kekayaan) adalah badan hukum yang memiliki total aset tidak lebih dari seratus milyar, sedangkan perusahaan besar adalah badan hukum yang total asetnya diatas seratus milyar.

Menurut UU No. 20 Tahun 2008 ukuran perusahaan diklasifikasikan ke dalam 4 kategori yaitu usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah dan usaha besar. Pengklasifikasian ukuran perusahaan tersebut didasarkan pada total aset yang

dimiliki dan total penjualan tahunan perusahaan tersebut. Adapun kriteria ukuran perusahaan yang diatur dalam UU No. 20 tahun 2008 Pasal 6 adalah sebagai berikut:

1. Usaha mikro adalah usaha produktif milik orang perorangan dan/atau badan usaha perorangan yang memiliki kriteria usaha mikro sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.
2. Usaha kecil adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dari usaha menengah atau usaha besar yang memenuhi kriteria usaha kecil sebagaimana dimaksud dalam undang-undang tersebut.
3. Usaha menengah adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang yang dimiliki, dikuasai atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan usaha kecil atau usaha besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan.
4. Usaha besar adalah usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik negara atau swasta, usaha patungan dan usaha yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia.

**Tabel 2.1**  
**Klasifikasi Ukuran Perusahaan**

Ukuran Perusahaan	Kriteria	
	<i>Assets (tidak termasuk tanah &amp; bangunan tempat usaha)</i>	Penjualan Tahunan
Usaha Mikro	Maksimal 50 Juta	Maksimal 300 Juta
Usaha Kecil	>50 Juta-500 juta	>300 Juta-2,5 Milyar
Usaha Menengah	>500 Juta-10 Milyar	>2,5 Milyar-50 Milyar
Usaha Besar	>10 Milyar	>50 Milyar

Sumber: Undang-Undang No. 20 tahun 2008

### 2.2.4.3 Pengukuran Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan yang didasarkan pada total aset yang dimiliki oleh perusahaan diatur dengan ketentuan BAPEPAM No. 11/PM/1997, menyatakan bahwa perusahaan menengah atau kecil adalah badan hukum yang didirikan di Indonesia yang memiliki jumlah kekayaan (total aset) tidak lebih dari Rp100.000.000.000 (Seratus milyar rupiah).

Menurut Abidun (2013) dan Niresh (2014) perhitungan ukuran perusahaan dapat diukur dengan menggunakan dua rumus yaitu:

1. Ukuran perusahaan = Ln Total Aset

Komponen atau isi yang ada didalam suatu aset dibagi menjadi tiga kategori menurut Kasmir (2012:31) yaitu:

- a. Aset lancar yaitu aset-aset yang relatif mudah untuk dikonversi menjadi uang, dijual atau digunakan dalam jangka waktu satu tahun. Akun aset lancar meliputi: kas, piutang, persediaan dan biaya dibayar dimuka.
- b. Aset tetap adalah harta kekayaan milik perusahaan yang dapat diukur dengan jelas dan bersifat permanen. Aset tetap dibeli dengan tujuan dipakai sendiri oleh perusahaan dan tidak dijual kembali. Aset tetap dibagi menjadi dua (2) yaitu: aset tetap berwujud yang meliputi gedung, tanah, mesin, peralatan dan kendaraan dan aset tetap tidak berwujud meliputi *goodwill*, hak cipta, hak paten, *franchise* dan merek dagang.
- c. Aset lainnya adalah aset yang tidak termasuk dalam aset lancar dan aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan kedalam kriteria diatas. Semakin besar yang dimiliki oleh suatu perusahaan maka perusahaan dapat melakukan investasi baik untuk aset lancar maupun aset tetap dan juga memenuhi permintaan produk. Hal ini akan semakin memperluas pangsa pasar yang akan dicapai kemudian akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

## 2. Ukuran perusahaan = Ln Total Penjualan

Menurut Reeve, dkk (2013:280) penjualan adalah total jumlah yang dibebankan pada pelanggan atas barang terjual, baik penjualan kas maupun kredit. Perusahaan diharapkan mempunyai penjualan yang terus meningkat, karena ketika penjualan semakin meningkat maka perusahaan dapat menutup biaya yang keluar pada saat proses produksi. Dengan demikian, laba perusahaan akan meningkat yang selanjutnya akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

Variabel ukuran perusahaan diukur dengan Logaritma Natural (Ln) dari total aset dan total penjualan. Hal ini dikarenakan besarnya total aset dan total penjualan masing-masing perusahaan berbeda bahkan mempunyai selisih yang besar, sehingga dapat menimbulkan nilai yang ekstrim. Untuk menghindari adanya data yang tidak normal tersebut maka data total penjualan perlu di Ln kan.

Ukuran perusahaan dalam penelitian ini menggunakan proksi log natural dari total aset. Total aset digunakan sebagai proksi ukuran perusahaan dengan pertimbangan total aset perusahaan relatif lebih stabil dibandingkan dengan jumlah penjualan dari nilai kapitalisasi pasar (Herawaty dan kawan, 2012).

Berdasarkan uraian diatas, maka untuk menentukan ukuran perusahaan digunakan ukuran aset. Ukuran aset tersebut diukur sebagai logaritma dari total aset. Adapun pengukurannya dengan menggunakan rumus:

$$\text{Ln} = (\text{Total Asset})$$

### 2.2.5 Pajak

Definisi pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang ketentuan

umum dan tata cara perpajakan pada pasal 1 ayat 1 berbunyi pajak adalah 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.

Sedangkan menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H., pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Menurut Mardiasmo (2016:3) dari definisi tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa pajak mempunyai unsur-unsur sebagai berikut:

1. Iuran rakyat kepada Negara.  
Yang berhak memungut pajak hanyalah Negara. Iuran tersebut berupa uang (bukan barang).
2. Berdasarkan undang-undang.  
Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
3. Tanpa jasa timbal atau kontraprestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjuk.  
Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual atau pemerintah.
4. Digunakan untuk membiayai rumah tangga Negara, yakni pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

#### **2.2.5.1 Fungsi Pajak**

Menurut Mardiasmo (2016:4) ada dua fungsi pajak, yaitu:

1. Fungsi anggaran (*budgetair*)  
Pajak berfungsi sebagai salah satu sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.
2. Fungsi mengatur (*cregulerend*)  
Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.

### 2.2.5.2 Syarat Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2016:4-5) agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut:

1. Pemungutan pajak harus adil (Syarat Keadilan)

Sesuai dengan tujuan hukum, yakni mencapai keadilan, undang-undang maupun pelaksanaan pemungutan pajak harus adil. Adil dalam perundang-undangan diantaranya mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Sedang adil dalam pelaksanaannya yakni dengan memberikan hak bagi wajib pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran dan mengajukan banding kepada pengadilan pajak.

2. Pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang (Syarat Yuridis)

Di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 pasal 23 ayat 2. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi Negara maupun warganya.

3. Tidak mengganggu perekonomian (Syarat Ekonomis)

Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.

4. Pemungutan pajak harus efisien (Syarat Finansial)

Sesuai fungsi *budgetair*, biaya pemungutan pajak harus lebih rendah dari hasil pemungutannya.

5. Sistem pemungutan pajak harus sederhana

Sistem pemungutan yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. syarat ini telah dipenuhi oleh undang-undang perpajakan yang baru.

### 2.2.5.3 Teori-Teori yang Mendukung Pemungutan Pajak

Atas dasar apakah Negara mempunyai hak untuk memungut pajak? menurut Mardiasmo (2016:5) terdapat beberapa teori yang menjelaskan justifikasi

pemberian hak kepada negara untuk memungut pajak. Teori-teori tersebut antara lain adalah:

1. Teori Asuransi

Negara melindungi keselamatan jiwa, harta benda, dan hak-hak rakyatnya. Oleh karena itu rakyat harus membayar pajak yang diibaratkan sebagai suatu premi asuransi karena memperoleh jaminan perlindungan tersebut.

2. Teori Kepentingan

Pembagian beban pajak kepada rakyat didasarkan pada kepentingan (misalnya perlindungan) masing-masing orang. Semakin besar kepentingan seseorang terhadap negara, makin tinggi pajak yang harus dibayar.

3. Teori Daya Pikul

Beban pajak untuk semua orang harus sama beratnya, artinya pajak harus dibayar sesuai dengan daya pikul masing-masing orang. Untuk mengukur daya pikul dapat digunakan 2 (dua) pendekatan yaitu:

- 1) Unsur objektif, dengan melihat besarnya penghasilan atau kekayaan yang dimiliki oleh seseorang.
- 2) Unsur Subjektif, dengan memperhatikan besarnya materiil yang harus dipenuhi.

4. Teori Bakti

Dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada hubungan rakyat dengan negaranya. Sebagai warga negara yang berbakti, rakyat harus selalu menyadari bahwa pembayaran pajak adalah sebagai suatu kewajiban.

5. Teori Asas Daya Beli

Dasar keadilan terletak pada akibat pemungutan pajak. Maksudnya memungut pajak berarti menarik daya beli dari rumah tangga masyarakat untuk rumah tangga negara. Selanjutnya negara akan menyalurkan kembali ke masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesejahteraan masyarakat. Dengan demikian kepentingan seluruh masyarakat lebih diutamakan.

#### 2.2.5.4 Hukum Pajak Materiil dan Hukum Pajak Formil

Menurut Mardiasmo (2016:7) hukum pajak mengatur hubungan antara pemerintah (*fiscus*) selaku pemungut pajak dengan rakyat sebagai wajib pajak yakni:

##### 1. Hukum pajak materiil

Memuat norma-norma yang menerangkan antara lain keadaan, perbuatan, peristiwa hukum yang dikenai pajak (objek pajak), siapa yang dikenakan pajak (subjek pajak), seberapa besar pajak yang dikenakan (tarif pajak), segala sesuatu tentang timbul dan hapusnya utang pajak, dan hubungan hukum antara pemerintah dan wajib pajak.

##### 2. Hukum pajak formil

Memuat tata cara untuk mewujudkan hukum materiil menjadi kenyataan (cara melaksanakan hukum pajak materiil). Hukum ini memuat antara lain:

- 1) Tata cara penyelenggaraan (prosedur) penetapan suatu utang pajak.
- 2) Hak-hak fiskus untuk mengadakan pengawasan terhadap para Wajib Pajak mengenai keadaan, perbuatan dan peristiwa yang menimbulkan utang pajak.
- 3) Kewajiban wajib pajak misalnya menyelenggarakan pembukuan/pencatatan dan hak-hak wajib pajak misalnya mengajukan keberatan atau banding.

#### 2.2.5.5 Tata Cara Pemungutan Pajak

##### 2.2.5.5.1 Stelsel Pajak

Menurut Mardiasmo (2016:8-9) pemungutan pajak dapat dilakukan berdasarkan 3 stelsel:

##### 1. Stelsel nyata (*riël stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan yang nyata), sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yakni setelah penghasilan yang sesungguhnya diketahui. Stelsel nyata mempunyai kelebihan atau kebaikan dan kekurangan. Kebaikan stelsel ini adalah pajak yang dikenakan

lebih realistis. Sedangkan kelemahannya adalah pajak baru dapat dikenakan pada akhir periode (setelah penghasilan riil diketahui).

2. Stelsel anggapan (*fictieve stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang. Misalnya penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya, sehingga pada awal tahun pajak sudah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan. Kebaikan stelsel ini adalah pajak dapat dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu pada akhir tahun. Sedangkan kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya.

3. Stelsel campuran

Stelsel ini merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Bila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar daripada pajak menurut anggapan, maka wajib pajak harus menambah. Sebaliknya, jika lebih kecil kelebihannya dapat diminta kembali.

#### **2.2.5.5.2 Asas Pemungutan Pajak**

1) Asas domisili (asas tempat tinggal)

Negara berhak mengenakan pajak atas seluruh penghasilan wajib pajak yang bertempat tinggal di wilayahnya, baik penghasilan yang berasal dari dalam maupun dari luar negeri. Asas ini berlaku untuk wajib pajak dalam negeri.

2) Asas sumber

Negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber di wilayahnya tanpa memerhatikan tempat tinggal Wajib Pajak.

3) Asas kebangsaan

Pengenaan pajak dihubungkan dengan kebangsaan suatu Negara.

### **2.2.5.5.3 Sistem Pemungutan Pajak**

#### *1) Official Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-cirinya adalah:

1. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus.
2. Wajib pajak bersifat pasif.
3. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

#### *2) Self Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Ciri-cirinya adalah:

1. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada wajib pajak sendiri.
2. Wajib pajak aktif, mulai dari menghitung, menyeteror dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
3. Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

#### *3) Withholding System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus maupun wajib pajak yang bersangkutan) untuk memotong atau memungut pajak yang terutang oleh wajib pajak. Ciri-cirinya adalah: wewenang memotong atau memungut pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, yaitu pihak selain fiskus dan wajib pajak.

### **2.2.5.6 Hambatan Pemungutan Pajak**

Menurut Mardiasmo (2016:10-11) hambatan terhadap pemungutan pajak dapat dikelompokkan menjadi 2 (dua) yaitu:

### 1. Perlawanan pasif

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

- 1) Perkembangan intelektual dan moral masyarakat.
- 2) Sistem perpajakan yang (mungkin) sulit dipahami masyarakat.
- 3) Sistem kontrol tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik.

### 2. Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan yang dilakukan oleh wajib pajak dengan tujuan untuk menghindari pajak. Bentuk dari perlawanan aktif antara lain sebagai berikut:

- 1) *Tax avoidance*, adalah usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang.
- 2) *Tax evasion*, usaha meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang (menggelapkan pajak).

#### 2.2.6 *Tax Avoidance*

Penghindaran pajak atau *tax avoidance* Menurut Dyreng, et. al (2008) adalah segala bentuk aktivitas yang memberikan dampak terhadap kewajiban pajak, baik aktivitas yang diperbolehkan oleh pajak atau aktivitas khusus untuk mengurangi pajak. Sedangkan menurut Pohan (2013) *tax avoidance* merupakan upaya penghindaran pajak yang dilaksanakan secara legal dan aman bagi wajib pajak sebab tidak bertentangan dengan peraturan perpajakan, dimana metode dan teknik yang dipakai cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang ada dalam undang-undang untuk meminimalkan jumlah pajak yang terutang dan memanfaatkan kelemahan peraturan perpajakan itu sendiri.

Menurut Setiyono dan kawan (2012), menyatakan bahwa manfaat dari *tax avoidance* adalah untuk memperbesar *tax saving* yang berpotensi mengurangi pembayaran pajak sehingga nilai *cash flow* dapat meningkat. *Tax avoidance* tidak melanggar perundang-undangan dan hanya memanfaatkan kelemahan yang terdapat dalam undang-undang tersebut.

*Tax avoidance* bukan pelanggaran undang-undang perpajakan karena usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimumkan atau meringankan beban pajak dengan cara yang dimungkinkan oleh undang-undang pajak. Untuk meminimalkan pembayaran pajak, tidak semua biaya dapat dijadikan sebagai pengurang pajak penghasilan. Selain karena biayanya, hal tersebut juga ditentukan oleh tujuan penggunaannya. Menurut penelitian surbakti (2012) diungkapkan beberapa cara perusahaan melakukan penghindaran pajak, yaitu:

1. Menampakkan laba dari aktivitas operasional sebagai laba dari modal sehingga mengurangi laba bersih dan utang pajak perusahaan tersebut.
2. Mengakui pembelanjaan modal sebagai pembelanjaan operasional, dan membebankan yang sama terhadap laba bersih sehingga mengurangi utang pajak perusahaan.
3. Membebankan biaya personal sebagai biaya bisnis sehingga mengurangi laba bersih.
4. Membebankan depresiasi produksi yang berlebihan di bawah nilai penutupan peralatan sehingga mengurangi laba kena pajak.
5. Mencatat pembuangan yang berlebihan dari bahan baku dalam industri manufaktur sehingga mengurangi laba kena pajak.

Dari penjelasan mengenai *tax avoidance* diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa *tax avoidance* merupakan cara penghindaran pajak yang memberikan dampak terhadap kewajiban pajak yang dilakukan dengan cara masih tetap dalam koridor ketentuan peraturan akuntansi dan perpajakan. Berikut adalah rumus *Cash Effective Tax Rate* (CETR):

$$\text{CASH ETR} = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Metode dan teknik yang dilaksanakan dengan memanfaatkan kelemahan yang terdapat pada undang-undang dan peraturan perpajakan dalam rangka meminimalkan jumlah pajak yang terutang. Oleh sebab itu, dalam konteks perusahaan, penghindaran pajak ini sengaja dilaksanakan oleh perusahaan dalam rangka meminimalkan besarnya tingkat pembayaran pajak yang seharusnya dibayarkan dan menaikkan nilai *cash flow* perusahaan.

## **2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian**

### **2.3.1 Pengaruh *Return On Assets (ROA)* Terhadap *Tax Avoidance***

Semakin tinggi profitabilitas perusahaan akan semakin tinggi pula laba bersih perusahaan yang dihasilkan. Salah satu profitabilitas yang digunakan pada penelitian ini adalah ROA, memiliki keterkaitan dengan laba bersih perusahaan dan pengenaan pajak penghasilan untuk perusahaan (Sari dan kawan, 2013). Dengan demikian dapat dikatakan bahwa ROA dapat berpengaruh terhadap *tax avoidance*, karena semakin tinggi nilai ROA berarti semakin baik kinerja perusahaan dalam menggunakan aset sehingga mendapatkan laba yang besar. Meningkatnya laba berdampak pada pajak terutang yang semakin besar, oleh karena itu, perusahaan akan berusaha untuk meminimalkan pajak terutang dengan demikian kemungkinan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak semakin besar.

**H1: *Return On Assets (ROA)* diduga berpengaruh terhadap *Tax Avoidance***

### **2.3.2 Pengaruh Manajemen Laba Terhadap *Tax Avoidance***

Hubungan antara manajemen laba dengan *tax avoidance*. Hal ini sesuai dengan motivasi perusahaan melakukan manajemen laba dengan motivasi pajak (Scott, 2009). Manajemen laba dapat mempengaruhi perencanaan pajak karena manajemen laba akan mengubah pendapatan kena pajak yang nantinya mengubah beban pajak (Martani dan kawan, 2012). Salah satu tindakan perencanaan yang dapat dilakukan adalah melalui penghindaran pajak atau sering disebut *tax avoidance*. *Tax avoidance* ini merupakan upaya bagi perusahaan untuk meminimalkan besarnya pajak yang dibayarkan secara legal melalui celah-celah perundang-undangan (Suandy, 2014). Dari beberapa penelitian ini dapat dijelaskan bahwa semakin perusahaan melakukan tindakan manajemen laba maka akan menyebabkan semakin rendah nilai *cash effective tax rate (CETR)* perusahaan tersebut, dari nilai CETR yang rendah maka semakin besar perusahaan melakukan *tax avoidance*.

**H2: Manajemen laba diduga berpengaruh terhadap *Tax Avoidance***

### **2.3.3 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance***

Menurut Rego (2003) dalam Marfu'ah (2015), semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Jadi hal itu memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan kesempatan yang ada untuk melakukan tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dari setiap transaksi. Dengan demikian, perusahaan besar lebih memiliki aktivitas operasi perusahaan yang lebih banyak dan rumit sehingga terdapat celah-celah untuk dimanfaatkan dalam keputusan penghindaran pajak (*tax avoidance*). Sedangkan perusahaan kecil yang memiliki aktivitas yang masih terbatas dan sedikit sulit untuk melakukan penghindaran pajak (Puspita dan kawan, 2014).

**H3: Ukuran perusahaan diduga berpengaruh terhadap *Tax Avoidance***

## 2.4. Hipotesis Penelitian

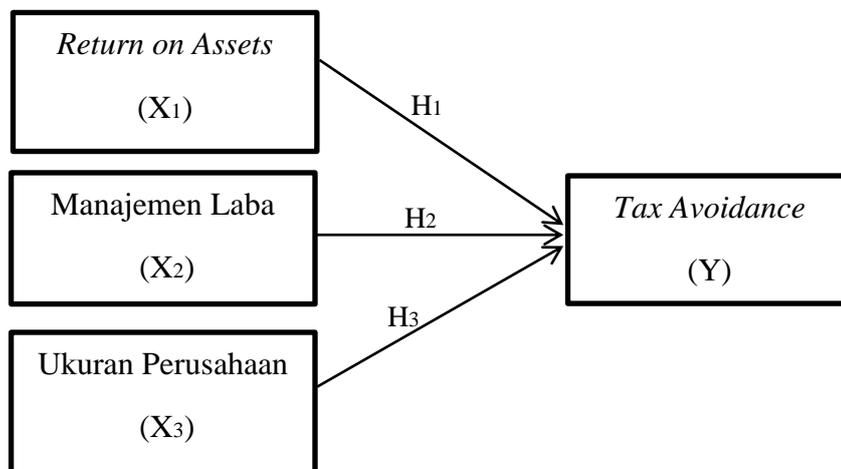
H1: ROA diduga berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* perusahaan otomotif dan komponen.

H2: Manajemen Laba diduga berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* perusahaan otomotif dan komponen.

H3: Ukuran Perusahaan diduga berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* perusahaan otomotif dan komponen.

## 2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan uraian diatas, tentang pengaruh akan *return on assets*, manajemen laba, ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Berlandaskan landasan teori, hasil penelitian terdahulu dan hubungan variabel-variabel tersebut maka dapat disajikan kerangka konseptual penelitian yang dituangkan dalam model gambar berikut ini:



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual Peneliti

—————> = Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial (uji t).