

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1. Landasan Teori**

##### **2.1.1. Manajemen Laba**

Manajemen laba atau *earnings management* berdampak pada informasi dalam laporan keuangan tidak sesuai dengan kondisi sebenarnya sehingga dapat merugikan pihak-pihak yang berkepentingan. Sulistyanto (2008) dalam Negara dan Suputra, (2017:2047), menyatakan bahwa manajemen laba merupakan upaya untuk mengubah, menyembunyikan, dan merekayasa angka-angka dalam laporan keuangan dan mempermainkan metode dan prosedur akuntansi yang digunakan perusahaan. Manajemen laba adalah suatu tindakan yang mengatur laba sesuai dengan yang dikehendaki oleh pihak tertentu atau terutama oleh manajemen perusahaan (*company management*) (Fahmi, 2014:321). Santana dan Wirakusuma, (2016:1564) menyatakan bahwa, manajemen laba adalah suatu proses yang disengaja, dengan batasan standar akuntansi keuangan untuk mengarahkan pelaporan laba pada tingkat tertentu.

Maka berdasarkan dengan definisi yang beragam di atas, bahwa manajemen laba merupakan aktivitas manajerial untuk mempengaruhi dan mengintervensi laporan keuangan atau suatu perilaku manajer dalam mengolah laba yang dilaporkan dalam laporan keuangan dengan tujuan untuk menguntungkan pihak-pihak tertentu.

### 2.1.2. Pola Manajemen laba

Scott (2009) berpendapat bahwa terdapat empat pola manajemen laba yaitu *taking a bath*, *income minimization*, *income maximization*, *income smoothing*, ke empat pola manajemen laba tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) *Taking a bath* adalah pola manajemen laba yang dilakukan dengan cara menjadikan laba perusahaan pada periode berjalan menjadi sangat ekstrim rendah (bahkan rugi) atau sangat ekstrim tinggi dibandingkan dengan laba pada periode sebelumnya atau sesudahnya. *Taking a bath* terjadi selama periode adanya tekanan organisasi atau pada saat terjadinya reorganisasi, seperti pergantian CEO baru.
- 2) *Income Minimization* adalah pola manajemen laba yang dilakukan dengan cara menjadikan laba pada laporan keuangan periode berjalan lebih rendah daripada laba sesungguhnya. *Income minimization* dilakukan pada saat profitabilitas perusahaan sangat tinggi dengan maksud agar tidak mendapat perhatian secara politis. Kebijakan yang diambil dapat berupa penghapusan atas barang modal aktiva tak berwujud, pembebanan pengeluaran iklan, pengeluaran R&D, dan lainnya.
- 3) *Income Maximization* adalah pola manajemen laba yang dilakukan dengan cara menjadikan laba pada laporan keuangan periode berjalan lebih tinggi daripada laba sesungguhnya. *Income maximization* dilakukan dengan tujuan untuk memperoleh bonus yang lebih besar, meningkatkan keuntungan dan untuk menghindari pelanggaran atas kontrak hutang jangka panjang. *Income maximization* dilakukan dengan cara mempercepat pencatatan pendapatan, menunda biaya, dan memindahkan biaya untuk periode lain.
- 4) *Income Smoothing* atau perataan laba merupakan salah satu bentuk manajemen laba yang dilakukan dengan cara membuat laba akuntansi relatif konsisten (rata atau smooth) dari periode ke periode. Dalam hal ini pihak manajemen dengan sengaja menurunkan atau meningkatkan laba untuk mengurangi geolak dalam pelaporan laba, sehingga perusahaan terlihat stabil atau tidak berisiko tinggi.

### 2.1.3. Motivasi Manajemen Laba

Sulistyanto (2008:63), menjelaskan bahwa beberapa motivasi dalam manajemen laba diantaranya ada 6 (enam) yaitu , *bonus scheme hypothesis*, *contracting incentive*, *political motivation*, *taxation motivation*, *incentive chief executive officer*, dan *intitial public offering*, ke enam motivasi manajemen laba tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

#### 1) *Bonus Scheme Hypothesis*

Kompensasi (bonus) yang didasarkan pada besarnya laba yang dilaporkan akan memotivasi manajemen untuk memilih prosedur akuntansi yang meningkatkan keuntungan yang dilaporkan demi memaksimalkan bonus mereka. Bonus minimal hanya akan dibagikan jika laba mencapai target laba minimal tertentu dan bonus maksimal dibagikan jika laba mencapai nilai tertentu atau lebih besar.

#### 2) *Contracting Incentive*

Motivasi ini muncul ketika perusahaan melakukan pinjaman hutang yang berisikan perjanjian untuk melindungi kreditur dari aksi manajer yang tidak sesuai dengan kepentingan kreditur, seperti deviden yang berlebihan, pinjaman tambahan, atau membiarkan modal kerja, atau 38 laporan ekuitas berada dibawah tingkat yang ditetapkan, yang semuanya dapat meningkatkan risiko bagi kreditur, Karena pelanggaran perjanjian dapat mengakibatkan biaya yang tinggi sehingga manajer perusahaan berharap untuk menghindarinya. Jadi manajemen laba dapat muncul sebagai alat untuk mengurangi kemungkinan pelanggaran perjanjian dalam kontrak hutang.

#### 3) *Political Motivation*

Manajemen laba digunakan untuk mengurangi laba yang dilaporkan pada perusahaan publik. Perusahaan cenderung mengurangi laba yang dilaporkan karena adanya tekanan publik yang mengakibatkan pemerintah menetapkan peraturan yang lebih ketat.

4) *Taxation Motivation*

Perpajakan merupakan motivasi perpajakan merupakan motivasi yang paling jelas untuk melakukan manajemen laba. Manajemen berusaha untuk mengatur labanya agar pembayaran pajak lebih rendah dari yang seharusnya sehingga didapat penghematan pajak.

5) *Incentive Chief Executive Officer (CEO)*

CEO yang mendekati masa pensiun akan cenderung menaikkan pendapatan untuk meningkatkan bonus mereka. Dan jika kinerja perusahaan buruk, mereka akan memaksimalkan pendapatan agar tidak diberhentikan.

6) *Initial Public Offering (IPO)*

Perusahaan yang akan go publik belum memiliki nilai pasar, dan menyebabkan manajer perusahaan yang akan go publik melakukan manajemen laba dalam prospectus mereka dengan harapan dapat menaikkan harga saham perusahaan.

#### **2.1.4. Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Manajemen Laba**

Ada beberapa faktor yang menyebabkan suatu perusahaan berani melakukan *earnings management*. Fahmi (2014:279) berpendapat bahwa ada beberapa faktor yang menyebabkan suatu perusahaan berani melakukan *earnings management* (manajemen laba) yaitu:

- 1) Standar Akuntansi Keuangan (SAK) memberikan fleksibilitas kepada manajemen untuk memilih prosedur dan metode akuntansi untuk mencatat suatu fakta tertentu dengan cara yang berbeda, seperti mempergunakan metode *Average* dan FIFO dalam menetapkan harga pokok persediaan, metode depresiasi aktiva tetap dan sebagainya.
- 2) SAK memberikan fleksibilitas kepada pihak manajemen dapat menggunakan *judgement* dalam menyusun estimasi.
- 3) Faktor lain timbulnya manajemen laba adalah hubungan yang bersifat asimetris informasi yang pada awalnya didasarkan karena *conflict of interest* antara *agent* dan parsial. *Agent* adalah manajemen perusahaan (internal) dan parsial adalah

komisaris perusahaan (eksternal). Pihak parsial disini adalah tidak hanya komisaris perusahaan tetapi juga termasuk kreditur, pemerintah dan lainnya.

### 2.1.5. Teknik Manajemen Laba

Sulistiawan (2011:43) ada 5 (lima) teknik yang ditemukan dalam praktik manajemen laba, antara lain mengubah metode akuntansi, membuat estimasi akuntansi, mengubah periode pengakuan pendapatan dan biaya, mereklasifikasi akun, dan mereklasifikasi akrual diskresioner dan akrual non diskresioner, ke lima teknik manajemen laba tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

#### 1) Mengubah Metode Akuntansi

Pemilihan atas metode akuntansi tertentu akan memberikan *outcome* yang berbeda, baik bagi manajemen, pemilik, maupun pemerintah yang berdampak menimbulkan konflik kepentingan di antara ketiganya. Namun, pemilihan metode akuntansi tertentu yang dilakukan oleh manajer atau pengelola perusahaan merupakan salah satu bentuk maksimalisasi nilai perusahaan menurut perspektif masing-masing, sepanjang pemilihan tersebut sejalan dengan rambu-rambu yang diatur dalam SAK. Contoh dari teknik ini adalah pemilihan metode penyusutan aset tetap antara garis lurus (*straight line method*). Metode garis lurus akan mengalokasikan biaya depresiasi dengan jumlah yang sama sepanjang masa manfaat, sedangkan metode saldo menurun akan membebankan biaya depresiasi yang lebih besar pada awal pembebanan.

#### 2) Membuat Estimasi Akuntansi

Teknik ini dilakukan dengan tujuan mempengaruhi laba akuntansi melalui kebijakan dalam membuat estimasi akuntansi. Beberapa bentuk estimasi akuntansi tersebut antara lain sebagai berikut:

- a) Estimasi dalam menentukan besarnya jumlah piutang tidak tertagih, baik dengan presentase penjualan kredit maupun presentase piutang.
- b) Estimasi dalam menentukan umur ekonomis aset, baik aset tetap maupun aset tidak berwujud.

- c) Estimasi tingkat bunga pasar yang digunakan untuk mendiskontokan arus kas pada masa mendatang untuk penilaian kewajaran aset yang tidak memiliki perbandingan kewajaran nilai obligasi.

Perubahan estimasi akuntansi ini disesuaikan dengan kebutuhan penyajian laporan keuangan. Jika mengharapkan kenaikan laba, perusahaan dapat mengubah estimasi aset tetap atau aset tidak berwujudnya menjadi lebih panjang. Hasilnya, laba menjadi lebih tinggi karena biaya penyusutan menurun.

### 3) Mengubah Periode Pengakuan Pendapatan dan Biaya

Teknik ini dilakukan untuk mempercepat atau menunda pengakuan pendapatan dan biaya dengan cara menggeser pendapatan dan biaya ke periode berikutnya agar memperoleh laba maksimum. Teknik ini biasanya ditemukan pada perusahaan yang akan melakukan IPO (*Initial Public Offering*). Manajer akan mempercepat pengakuan pendapatan periode mendatang dengan melaporkannya ke periode tahun berjalan agar kinerja perusahaan pada tahun berjalan menjelang IPO terlihat baik atau menunjukkan laba maksimum. Contoh lainnya adalah mempercepat atau menunda periode pengakuan iklan, mempercepat atau menunda periode pengakuan pengiriman tagihan dan pengiriman produk ke vendor.

### 4) Mereklasifikasi Akun

Permainan akuntansi dilakukan dengan memindahkan posisi akun dari satu tempat ke tempat lainnya. Jadi, sebenarnya laporan keuangan yang disajikan sudah sama, tetapi karena kelihaihan penyajinya, laporan keuangan ini bisa memiliki dampak interpretasi yang berbeda bagi penggunanya, dengan menggunakan strategi reklasifikasi, perusahaan itu mencatat diskon penjualan menjadi biaya pemasaran. Hasilnya memang tidak mengubah nilai akhir dalam laporan laba rugi. Namun jika diperhatikan, nilai labanya akan meningkat dan mengakibatkan memperbesar nilai penjualannya serta

memberikan persepsi yang salah tentang kemampuan perusahaan dalam menjual barangnya.

#### 5) Mereklasifikasi AkruaI Diskresioner dan AkruaI Nondiskresioner

AkruaI diskresioner (*discretionary accruals*) adalah akruaI yang dapat berubah sesuai dengan kebijakan manajemen, seperti pertimbangan tentang penentuan umur ekonomis aset tetap atau pertimbangan pemilihan metode depresiasi. AkruaI nondiskresioner (*nondiscretionary accruals*) adalah akruaI yang dapat berubah bukan karena kebijakan atau pertimbangan pihak manajemen, seperti perubahan piutang yang besar karena adanya tambahan penjualan yang signifikan.

Sementara, akruaI adalah penjumlahan antara akruaI diskresioner dan nondiskresioner. AkruaI merupakan perbedaan laba dengan arus kas operasi. Makin besar perbedaanya, maka perbedaan itu disebabkan karena aspek akruaI atau kebijakan akuntansi. Laba dipengaruhi oleh kebijakan akuntansi, sedangkan arus kas operasional hanya berasal dari transaksi riil. Makin tinggi nilai akruaI menunjukkan adanya strategi menaikkan laba dan makin minus nilai akruaI menunjukkan adanya strategi menurunkan laba.

#### 2.1.6. Perencanaan Pajak

Perencanaan pajak adalah langkah awal dalam manajemen pajak. Perencanaan pajak dilakukan oleh Wajib Pajak baik badan maupun pribadi dalam rangka meminimalkan pajak yang terutang yang harus dibayar kepada negara. Perencanaan pajak atau *tax planning* biasanya merujuk pada proses merencanakan usaha dan transaksi wajib pajak sehingga utang pajak berada dalam jumlah minimal yang sesuai dengan peraturan pajak. Menurut Aditama dan Purwaningsih (2014:34) perencanaan pajak merupakan proses mengorganisasi usaha wajib pajak yang tujuan akhir proses perencanaan pajak ini menyebabkan utang pajak, baik PPh maupun pajak-pajak lainnya berada dalam posisi seminimal mungkin, sepanjang hal ini masih berada di dalam bingkai peraturan perpajakan yang berlaku.

### **2.1.6.1. Tujuan Perencanaan Pajak**

Perencanaan pajak mempunyai tujuan yang spesifik yaitu meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayarkan sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Menurut Pohan (2013:21) secara umum tujuan pokok yang ingin dicapai perencanaan pajak adalah sebagai berikut:

- 1) Meminimalisasi beban pajak yang terutang. Tindakan yang harus diambil dalam rangka perencanaan pajak tersebut berupa usaha-usaha mengefisiensikan beban pajak yang masih dalam ruang lingkup perpajakan dan tidak melanggar peraturan perpajakan.
- 2) Memaksimalkan laba setelah pajak.
- 3) Meminimalkan terjadinya kejutan pajak (*tax surprise*) jika terjadi pemeriksaan pajak oleh fiskus.
- 4) Memenuhi kewajiban perpajakannya secara benar, efisien dan efektif, sesuai dengan ketentuan perpajakan, yang antara lain meliputi:
  - a. Mematuhi segala ketentuan administratif, sehingga terhindar dari pengenaan sanksi, baik sanksi administratif maupun pidana, seperti bunga, kenaikan, denda, dan hukum kurungan dan penjara.
  - b. Melaksanakan secara efektif segala ketentuan, undangundang perpajakan yang terkait dengan pelaksanaan pemasaran, pembelian, dan fungsi keuangan seperti pemotongan dan pemungutan pajak (PPh Pasal 21, Pasal 22 dan Pasal 23).

### **2.1.6.2. Manfaat Perencanaan Pajak**

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

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

### 2.1.6.3. Motivasi Perencanaan Pajak

Suandy (2016:12) menyatakan bahwa ada 3 (tiga) unsur perpajakan yang menjadi motivasi mendasari dilakukannya perencanaan pajak, yaitu:

- a. Kebijakan perpajakan (*tax policy*).
- b. Undang- undang perpajakan (*tax law*).
- c. Administrasi perpajakan (*tax administration*).

Berdasarkan pernyataan di atas dapat dijelaskan ketiga motivasi perencanaan pajak sebagai berikut:

1) Kebijakan Perpajakan (*tax policy*) merupakan alternatif dari berbagai sasaran yang hendak dituju dalam sistem perpajakan. Dari berbagai aspek kebijakan pajak, terdapat faktor-faktor yang mendorong dilakukannya suatu perencanaan pajak.

- a. Jenis pajak yang akan dipungut

Dalam sistem perpajakan modern terdapat berbagai jenis pajak yang harus menjadi pertimbangan utama, baik berupa pajak langsung maupun pajak tidak langsung dan cukai, seperti:

- (1) Pajak penghasilan badan dan orang pribadi.
- (2) Pajak atas keuntungan modal.
- (3) *Withholding tax* atas gaji, dividen, sewa, bunga, royalti, dan lain-lain.
- (4) Pajak atas impor, ekspor, serta bea masuk.
- (5) Pajak atas undian/hadiah.
- (6) Bea materai.
- (7) *Capital transfer taxes/transfer duties*.
- (8) Lisensi usaha dan pajak perdagangan lainnya.

- b. Subjek pajak

Perbedaan perlakuan perpajakan atas pembayaran dividen badan usaha kepada pemegang saham perorangan dan kepada pemegang saham berbentuk badan usaha menyebabkan timbulnya usaha untuk merencanakan pajak dengan baik agar beban pajak rendah sehingga sumber daya perusahaan bisa dimanfaatkan untuk tujuan yang lain. Disamping itu, ada pertimbangan untuk menunda pembayaran dividen

dengan cara meningkatkan jumlah laba yang ditahan (*retained earning*) bagi perusahaan yang juga akan menimbulkan penundaan pembayaran pajak.

c. Objek pajak

Adanya perlakuan perpajakan yang berbeda atas objek pajak yang secara ekonomis hakikatnya sama, akan menimbulkan usaha perencanaan pajak agar beban pajaknya rendah, karena objek pajak merupakan basis perhitungan (*tax bases*) besarnya pajak, maka untuk mengoptimisasi alokasi sumber dana, manajemen akan merencanakan pajak yang tidak lebih dan tidak kurang.

d. Tarif pajak

Adanya penerapan *schedular taxation* mengakibatkan seorang perencana pajak berusaha sedapat mungkin agar dikenakan tarif yang paling rendah (*low bracket*).

e. Prosedur pembayaran Sistem *self-assesment* dan sistem pembayaran mengharuskan perencanaan pajak untuk merencanakan pajaknya dengan baik. *Self assesment system* adalah suatu system dimana wajib pajak dapat menghitung, memperhitungkan serta membayar sendiri jumlah pajak yang seharusnya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan.

2) Undang-undang Perpajakan

Peraturan perundang-undangan diikuti oleh ketentuan-ketentuan (Peraturan Pemerintah, Keputusan Dirjen Pajak). Tidak jarang ketentuan pelaksanaan tersebut bertentangan dengan undang-undang itu sendiri karena disesuaikan dengan kepentingan pembuat kebijakan dalam mencapai tujuan lainnya yang ingin dicapainya. Akibatnya terbuka celah bagi Wajib Pajak untuk menganalisis kesempatan tersebut dengan cermat untuk perencanaan pajak yang baik. Undang-undang perpajakan juga mengatur biaya-biaya yang dapat dikurangkan sebagai objek pajak yang akan menimbulkan usaha perencanaan pajak untuk meminimalisasikan pajak terutang.

### 3) Administrasi Perpajakan

Sebagai negara berkembang, Indonesia masih mengalami kesulitan dalam melakukan administrasi perpajakannya secara memadai. Hal ini, mendorong perusahaan untuk melaksanakan perencanaan pajak dengan baik agar terhindar dari sanksi administrasi maupun pidana karena adanya perbedaan penafsiran antara aparat fiskus dengan Wajib Pajak akibat luasnya peraturan perpajakan yang berlaku dan sistem informasi yang belum efektif.

Ada beberapa cara yang biasanya dilakukan atau dipraktikkan wajib pajak untuk meminimalkan pajak yang harus dibayar, misalnya seperti yang dikemukakan oleh Pohan (2014:10) yaitu :

#### a. *Tax Saving*

*Tax Saving* adalah upaya untuk mengefesiesikan beban pajak melalui pemilihan alternatif pengenaan pajak dengan tarif yang lebih rendah. Contoh: Pemberian natura kepada karyawan pada umumnya tidak diperkenankan untuk dibebankan sebagai upaya dalam menghitung PPh badan. Kebijakan pemberian natura dapat diubah menjadi pemberian tidak dalam bentuk natura, dan dimasukkan sebagai penghasilan karyawan sehingga dapat dikurangkan sebagai biaya.

#### b. *Tax Avoidance*

*Tax avoidance* adalah upaya mengefesiesikan beban pajak dengan cara menghindari pengenaan pajak dengan mengarahkannya pada transaksi yang bukan objek pajak. Contoh : Pada jenis perusahaan yang PPh badannya tidak dikenakan secara final, untuk mengefesiesikan PPh pasal 21 karyawan, dapat dilakukan dengan cara memberikan semaksimal mungkin kesejahteraan karyawan dalam bentuk natura, mengingat pemberian natura pada perusahaan yang tidak terkena PPh final bukan merupakan objek PPh Pasal 21.

#### c. Penundaan/Penggeseran Pembayaran Pajak

Penundaan/penggeseran pembayaran kewajiban pajak dapat dilakukan tanpa melanggar peraturan perpajakan yang berlaku.

#### d. Mengoptimalkan Kredit Pajak yang diperkenankan

Wajib pajak seringkali kurang mendapat informasi mengenai pembayaran yang dapat dikreditkan. Sebagai contoh : PPh Pasal 22 atas pembelian solar dari Pertamina yang bersifat final jika pembelinya perusahaan yang bergerak di bidang penyaluran migas. Tetapi jika pembelinya bergerak dibidang manufaktur, PPh Pasal 22 tersebut dapat dikreditkan dengan PPh badan. Pengkreditan ini lebih menguntungkan ketimbang dibebankan sebagai biaya. Bila dibandingkan, keuntungan yang diperoleh adalah sebesar 75 % dari nilai pajak yang dikreditkan ( untuk laba kena pajak badan di atas tahun 2008 ). Bila dikreditkan, maka seluruh jumlah pajak diklaim oleh wajib pajak.

e. Menghindari Pemeriksaan Pajak

Menghindari pemeriksaan pajak dengan cara menghindari lebih bayar:

- (1) Mengajukan pengurangan pembayaran angsuran PPh Pasal 25 ke KPP yang bersangkutan, apabila berdasarkan estimasi dalam tahun pajak yang bersangkutan akan terjadi kelebihan pembayaran pajak.
- (2) Mengajukan permohonan pembebasan PPh Pasal 22 impor apabila perusahaan melakukan impor.

f. Menghindari Pelanggaran terhadap Peraturan Perpajakan

Menghindari pelanggaran terhadap peraturan perpajakan dapat dilakukan dengan cara menguasai peraturan perpajakan.

Berdasarkan pemaparan di atas, bahwa ada strategi-strategi yang bisa diambil oleh wajib pajak terutama badan, dalam usahanya melaksanakan *tax planning* dengan tujuan mengatur atau dengan kata lain meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayar. Diantara strategi-strategi tersebut ada yang legal maupun ilegal. Strategi-strategi atau cara-cara yang legal sesuai dengan aturan undang-undang yang berlaku, biasanya dilakukan dengan memanfaatkan hal-hal yang tidak diatur dalam undang-undang atau dalam hal ini memanfaatkan celah-celah yang ada dalam undang-undang perpajakan (*loopholes*).

### **2.1.7. Pajak Penghasilan Badan**

UU No. 36/2008 Pasal 1 angka 1 yaitu mengatur pengenaan Pajak Penghasilan terhadap subjek pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Subjek pajak tersebut dikenai pajak apabila menerima atau memperoleh penghasilan. Subjek pajak yang dimaksud ialah orang pribadi atau perseorangan dan badan berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak. Pengertian badan menurut UU Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 2 ayat (1) huruf b ialah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha yang meliputi Perseroan Terbatas, Perseroan komanditer, Perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, Firma, Kongsi, Koperasi, Dana pensiun, Persekutuan, Perkumpulan, Yayasan, Organisasi massa, Organisasi sosial politik atau organisasi lainnya, Lembaga, dan bentuk Badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap. Jadi dapat disimpulkan Pajak Penghasilan Badan (PPh Badan) adalah pajak yang dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh oleh Badan seperti yang dimaksud dalam UU KUP. Jika dilihat dari penerapan aturan perpajakan yang berlaku, objek PPh Badan merupakan penghasilan yang didapatkan badan tersebut ketika melakukan aktivitas bisnis. PP RI No. 46/2013 Pasal 2 ayat (1) berbunyi: Atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu, dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final.

PP RI No. 46 Tahun 2013 Pasal 2 ayat (2) menyatakan bahwa: Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah Wajib Pajak yang memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Wajib Pajak orang pribadi atau Wajib Pajak badan tidak termasuk bentuk usaha tetap; dan
- b. Menerima penghasilan dari usaha tidak termasuk penghasilan dari jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas, dengan peredaran bruto tidak melebihi Rp 4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) dalam 1(satu) Tahun Pajak.

Berdasarkan penjelasan di atas, PPh Final yang merupakan objek PPh Badan memiliki tarif sebesar 1% (satu persen) dan hanya dikenakan pada wajib pajak pribadi dan badan yang memiliki omzet atau penghasilan bruto kurang dari Rp4,8 miliar dalam setahun.

Adapun fasilitas berupa pengurangan tarif sebesar 50% (lima puluh persen) untuk Wajib Pajak Badan dalam negeri yang diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 tahun 2008, yaitu berbunyi: Wajib Pajak badan dalam negeri dengan peredaran bruto sampai dengan Rp50.000.000.000,00 (lima puluh miliar rupiah) mendapat fasilitas berupa pengurangan tarif sebesar 50% (lima puluh persen) dari tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) huruf b dan ayat (2a) yang dikenakan atas Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto sampai dengan Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah).

### **2.1.8. Laporan Keuangan**

Adapun laporan keuangan yang digunakan oleh perusahaan dalam perhitungan laba yang diperoleh berbeda dengan laporan perpajakan/fiskal dalam perhitungan labanya. Adanya perbedaan antara laporan keuangan komersial dan laporan perpajakan membuat jumlah laba yang tidak sama antara laporan keuangan komersial dan fiskal.

#### **2.1.8.1. Laporan Keuangan Komersial**

Laporan keuangan merupakan ringkasan dari suatu proses pencatatan, ringkasan, dari transaksi-transaksi keuangan yang terjadi selama tahun buku yang bersangkutan. Laporan keuangan komersial adalah laporan keuangan disusun berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Laporan komersial pada dasarnya ditujukan untuk internal perusahaan dan para pemegang saham sebagai acuan bagi manajemen perusahaan serta untuk melihat kinerja perusahaan dalam tahun yang telah berjalan. Pendapatan dan biaya merupakan komponen penting dalam laporan keuangan. Pendapatan menurut PSAK No. 23 (Reformat 2007) Paragraf 06 adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama satu periode jika arus masuk tersebut

mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Pendapatan hanya meliputi arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima oleh entitas untuk dirinya sendiri. Artinya, kenaikan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penurunan kewajiban yang menyebabkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal, sedangkan beban dalam SAK ETAP (2009:7) adalah penurunan manfaat ekonomis suatu periode akuntansi dalam bentuk arus kas keluar/berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

#### **2.1.8.2. Laporan Keuangan Fiskal**

Suandy (2016:88) menjelaskan laporan keuangan fiskal adalah laporan keuangan yang disusun sesuai dengan peraturan perpajakan dan digunakan untuk keperluan perhitungan pajak. Undang-undang pajak tidak mengatur secara khusus bentuk dari laporan keuangan, hanya memberikan pembatasan untuk hal hal tertentu, baik dalam pengakuan penghasilan maupun biaya Laporan keuangan komersial yang di rekonsiliasi dengan koreksi fiskal akan menghasilkan laporan keuangan fiskal. Di dalam laporan perpajakan, pendapatan didefinisikan sebagai setiap tambahan kemampuan dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun. Sedangkan, biaya menurut perpajakan adalah biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto yang dapat digolongkan menjadi dua, yaitu biaya yang mempunyai masa manfaat satu tahun dan biaya yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.

Biaya-biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) menurut perpajakan dalam Undang-Undang No. 36 tahun 2008 Pasal 6 ayat (1) adalah:

- 1) Biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian atau jasa, termasuk upah, gaji honorarium, bonus, gratifikasi dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi dan pajak kecuali pajak penghasilan.

- 2) Penyusutan atau amortisasi
- 3) Iuran kepada dan pension yang pendiriannya disahkan oleh Menteri Keuangan.
- 4) Kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan.
- 5) Kerugian karena selisih kurs mata uang asing.
- 6) Biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia.
- 7) Biaya bea siswa, magang dan pelatihan.
- 8) Piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih.

Biaya-biaya yang tidak dapat dikurangkan menurut perpajakan dalam Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 Pasal 9 ayat (1) adalah:

- a. Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- b. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota;
- c. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan
- d. Premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa, yang dibayar oleh Wajib Pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar oleh pemberi kerja dan premi tersebut dihitung sebagai penghasilan bagi Wajib Pajak yang bersangkutan;
- e. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan
- f. Jumlah yang melebihi kewajiban yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;
- g. Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan
- h. Pajak Penghasilan;

- i. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi Wajib Pajak atau orang yang menjadi tanggungannya;
- j. Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma, atau perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham;
- k. Sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan.

#### **2.1.9. Persamaan Akuntansi Komersial dan Akuntansi Fiskal**

Suandy (2016:41), menjelaskan bahwa adanya persamaan yang terdapat dalam akuntansi komersial dan akuntansi fiskal adalah sebagai berikut:

- 1) Aset/harta tetap yang memberikan manfaat lebih dari satu periode tidak boleh langsung dibebankan pada tahun pengeluarannya, tetapi harus dikapitalisasi dan disusutkan sesuai dengan masa manfaatnya.
- 2) Aset/harta yang dapat disusutkan adalah aset tetap, baik bangunan maupun bukan bangunan.
- 3) Tanah pada prinsipnya tidak disusutkan, kecuali jika tanah tersebut memiliki masa manfaat terbatas.

#### **2.1.10. Rekonsiliasi Fiskal**

Perhitungan laba komersial yang dihasilkan oleh semua perusahaan harus mengalami koreksi fiskal untuk mendapatkan Penghasilan Kena Pajak, karena tidak semua ketentuan dalam Standar Akuntansi Keuangan digunakan dalam peraturan perpajakan. Rekonsiliasi fiskal adalah teknik pencocokan yang dilakukan yang dimaksud untuk meniadakan perbedaan antara laporan keuangan komersial (yang disusun berdasarkan prinsip akuntansi berlaku umum) dengan peraturan perundang-undangan perpajakan sehingga memunculkan koreksi atau penyesuaian/koreksi fiskal baik koreksi positif maupun negatif, dengan tujuan untuk menentukan jumlah laba usaha fiskal dan besarnya pajak yang terutang (Pohan, 2014:418). Pada proses koreksi fiskal ini, maka Wajib Pajak tidak perlu membuat pembukuan ganda, melainkan cukup membuat satu pembukuan yang didasari Standar Akuntansi Keuangan. Setelah itu akan dibuatkan rekonsiliasi

fiskal yang akan digunakan sebagai dasar perhitungan Pajak Penghasilan. Koreksi fiskal terjadi karena adanya perbedaan pengakuan secara komersial dan fiskal.

Jenis koreksi fiskal ada dua, yaitu koreksi fiskal positif dan koreksi fiskal negatif. Koreksi fiskal positif adalah koreksi fiskal yang menambah besarnya laba kena pajak, sedangkan koreksi fiskal negatif adalah koreksi fiskal yang mengurangi laba kena pajak. Agoes dan Trisnawati (2013:239), koreksi positif dilakukan akibat adanya sebagai berikut:

- 1) Beban yang tidak diakui oleh pajak/*non-deductible expense* (Pasal 9 ayat (1) UU PPh).
- 2) Penyusutan komersial lebih besar dari penyusutan fiskal.
- 3) Amortisasi komersial lebih besar dari amortisasi fiskal.
- 4) Penyesuaian fiskal positif lainnya.

Agoes dan Trisnawati (2013:239), menjelaskan bahwa koreksi negatif dilakukan akibat adanya sebagai berikut:

- 1) Penghasilan yang tidak termasuk objek pajak (Pasal 4 ayat (3) UU PPh).
- 2) Penghasilan yang dikenakan PPh bersifat final (Pasal 4 ayat (2) UU PPh).
- 3) Penyusutan komersial lebih kecil daripada penyusutan fiskal.
- 4) Amortisasi komersial lebih kecil daripada amortisasi fiskal.
- 5) Penghasilan yang ditangguhkan pengakuannya.
- 6) Penyesuaian fiskal negatif lainnya.

Perbedaan penghasilan dan biaya/pengeluaran menurut akuntansi dan menurut fiskal dapat dikelompokkan menjadi beda tetap/permanen (*permanent differences*) dan beda waktu sementara (*timing differences*).

#### 1) Beda Tetap/Permanen

Beda tetap/permanen adalah pengakuan pendapatan dan beban berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku dengan Standar Akuntansi Keuangan yang bersifat permanen, dimana penghasilan atau biaya yang demikian tidak akan diakui untuk selamanya dalam rangka menghitung penghasilan kena pajak.

Contoh: pemberian kenikmatan.natura kepada karyawan, sumbangan, biaya jamuan makan, pendapatan bunga, pembayaran deviden.

- a. **Beda Tetap Penghasilan**  
Penerimaan berdasarkan PSAK merupakan penghasilan tetapi menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan (PPh) bukan penghasilan.
- b. **Beda Tetap Biaya**  
Pengeluaran berdasarkan PSAK merupakan beban tetapi menurut UU PPh tidak boleh dikurangi dari penghasilan bruto.
- c. **Beda Tetap yang disebabkan tidak dipenuhi syarat-syarat khusus**  
Yaitu suatu penghasilan atau biaya baru akan diakui berbeda sepanjang tidak memenuhi syarat-syarat pengakuannya dalam ketentuan perpajakan.

## 2) **Beda Waktu Sementara**

Beda waktu sementara adalah pengakuan pendapatan dan beban tertentu menurut SAK dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Perbedaan ini menyebabkan pergeseran pengakuan pendapatan atau beban antara satu tahun pajak ke tahun pajak lainnya. Beda waktu biasanya timbul karena perbedaan yang dipakai antara pajak dengan akuntansi dalam hal:

- a. Akruai dan realisasi
- b. Penyusutan dan amortisasi
- c. Kompensasi kerugian fiscal

## 2.2. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu mengenai faktor-faktor perencanaan pajak dengan judul “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Manajemen Perusahaan melakukan *Tax Planning* (Studi Empiris Pada Wajib Pajak Yang Terdaftar Di KPP Madya Makassar)” ialah penelitian dari Sudirman dan Muslim (2018) dengan penyebaran kuesioner dan menggunakan metode regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kebijakan perpajakan memiliki pengaruh dan signifikan terhadap perencanaan pajak, hal ini dikarenakan karena adanya pengecualian atau beban yang dapat dikurangkan dalam menghitung besarnya PPh terutang, sehingga meningkatkan motivasi manajemen dalam melakukan *tax planning*, serta administrasi perpajakan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap perencanaan pajak. Sistem administrasi yang baik mencerminkan kemampuan wajib pajak dalam menguasai peraturan perpajakan untuk menghindari *tax pinalty* sehingga dapat menghindari sanksi perpajakan, berupa bunga, denda, atau kenaikan yang dapat menyebabkan pemborosan sumber daya yang seharusnya tidak terjadi bila wajib pajak mengerti dan mematuhi ketentuan peraturan perpajakan. Jadi semakin baik sistem administrasi, semakin tinggi motivasi manajemen dalam melakukan *tax planning*.

Penelitian-penelitian terdahulu telah banyak dilakukan untuk menguji pengaruh perencanaan pajak terhadap manajemen laba. Beberapa diantaranya adalah (Aditama dan Purwaningsih, 2016) dalam penelitiannya yang berjudul “Pengaruh Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan NonManufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia” menggunakan analisis regresi linier sederhana untuk menguji hubungan perencanaan pajak terhadap manajemen laba pada perusahaan nonmanufaktur yang terdaftar di BEI periode 2009-2010. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perencanaan pajak tidak berpengaruh positif terhadap manajemen laba pada perusahaan nonmanufaktur yang terdaftar di BEI. Hasil pada analisis deskriptif menunjukkan bahwa 77

perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian, melakukan manajemen laba dengan cara menghindari penurunan laba. Hal ini menunjukkan bahwa perencanaan pajak pengaruhnya sangat rendah terhadap manajemen laba, artinya tujuan perusahaan nonmanufaktur melakukan manajemen laba ialah ingin meningkatkan laba yang akan mempengaruhi laba bersih setelah pajak menjadi tinggi, sedangkan tujuan perencanaan pajak ialah untuk memangkas besarnya laba kena pajak perusahaan.

Hal ini sejalan dengan penelitian Wardani dan Santi (2018) dalam penelitiannya yang berjudul “Pengaruh *Tax Planning*, Ukuran Perusahaan, *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap Manajemen Laba” tidak berpengaruh secara signifikan terhadap manajemen laba. Penelitian ini menggunakan metoda *purposive sampling* untuk menguji hubungan *tax planning* terhadap manajemen laba yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2012-2016. Wardani berpendapat bahwa *tax planning* tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba karena di dalam perusahaan manufaktur terdapat beberapa divisi atau departemen dengan masing-masing manajemen. Hal ini akan membuat kecenderungan bahwa manajemen akan mementingkan kepentingannya masing-masing dalam hal untuk memperoleh bonus atau *reward* apabila menunjukkan kinerja yang baik, sehingga manajemen laba yang dilakukan cenderung terjadi karena *self interest* manajemen bukan karena perencanaan pajak yang menjadi kepentingan pemilik perusahaan (*principal*).

Achyani dan Lestari (2019) dalam penelitiannya yang berjudul “Pengaruh Perencanaan Pajak terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017)” menyatakan bahwa perencanaan pajak tidak berpengaruh terhadap manajemen laba, dimana variabel perencanaan pajak menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar -0,013 dengan tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) sebesar 0,445, lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ , maka  $H_1$  ditolak. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* untuk menguji hubungan perencanaan pajak dengan manajemen laba yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2017. Hasil penelitian ini tidak berpengaruh dikarenakan perencanaan pajak merupakan keinginan dari pihak investor yang menginginkan pengeluaran biaya seminimal mungkin, sehingga

dapat memperoleh deviden yang lebih tinggi, bukan merupakan keinginan pihak manajemen, sehingga ada atau tidaknya perencanaan pajak tidak mempengaruhi manajemen dalam melakukan manajemen laba.

Berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan Santana dan Wirakusuma (2016), yang menyatakan bahwa perencanaan pajak memiliki pengaruh positif terhadap manajemen laba. Populasi dalam penelitian ini terdiri dari 159 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2010 dan jumlah sampel yang memenuhi kriteria sebanyak 26 perusahaan. Perencanaan pajak berpengaruh positif terhadap manajemen laba terjadi karena berubahnya tarif PPh Badan dapat mempengaruhi perilaku perusahaan dalam mengelola keuangannya dengan memperkecil jumlah laba kena pajak, sehingga perusahaan dapat menekan jumlah pajak yang dibayarkan.

Khotimah (2014) dalam penelitiannya yang berjudul “Pengaruh Perencanaan Pajak terhadap Manajemen Laba” menyatakan bahwa perencanaan pajak yang diprosikan dengan ETR (*Effective Tax Rate*) berpengaruh positif dan signifikan terhadap manajemen laba. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier berganda menggunakan *E-views*. Hasil ini mendukung  $H_1$  yang berarti bahwa semakin besar nilai ETR yang dicapai perusahaan berarti pencapaian laba yang diinginkan perusahaan besar, sehingga mempengaruhi besaran *current accruals* yang diinginkan manajemen.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Wahab (2016) dalam penelitiannya yang berjudul “*Malaysian multinational companies (MNC): Permanent and temporary nature of tax Planning*” yang menunjukkan bahwa perencanaan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap manajemen laba. Peneliti menggunakan BTD (*book tax-difference*) sebagai ukuran perencanaan pajak dan menggunakan data non keuangan perusahaan MNC (*multinational companies*) Bursa Malaysia periode (2008-2014). MNC (*multinational companies*) yang beroperasi di skala ekonomi cenderung menunjukkan tingkat pengaruh perencanaan pajak lebih tinggi terhadap manajemen laba.

Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Alabbadi (2014) dalam Almashaqbeh, *et al* (2018) dalam penelitiannya yang berjudul “*Real Earning Management and Tax Considerations: A Conceptual Analysis*” yang menyatakan

bahwa tarif pajak berpenghasilan tinggi adalah alasan yang mendasar untuk terlibat dalam kegiatan manajemen laba. Oleh karena itu, perusahaan mengelola pendapatan mereka untuk mengurangi besarnya penghasilan kena pajak.

Hal ini juga sejalan dengan yang dilakukan oleh Hu, et al (2015) dalam penelitiannya yang berjudul "*Listed Companies Income Tax Planning and Earnings Management: Based on China's Capital Market*" yang menyatakan bahwa besarnya pajak akan mempengaruhi laba, dan juga erat kaitannya dengan perusahaan yang melakukan praktik manajemen laba.

### **2.3. Hubungan antara Perencanaan Pajak terhadap Manajemen Laba**

Perencanaan pajak memiliki pengaruh terhadap manajemen laba yaitu semakin baik perencanaan pajaknya maka semakin besar pula perusahaan melakukan manajemen labanya. Salah satu langkah dalam melakukan perencanaan pajak adalah dengan cara mengatur seberapa besar laba yang dilaporkan sehingga masuk dalam indikasi adanya praktik manajemen laba.

Oleh karena itu, agar terhindar dari hal-hal tersebut maka perusahaan akan melakukan manajemen laba agar laba yang nantinya dilaporkan kepada fiskal lebih rendah sehingga dapat mengurangi pajak terutang yang akan ditanggung oleh perusahaan. Adanya keinginan pihak manajemen untuk meminimalisasi pajak terutang, maka pihak manajemen cenderung untuk meminimalkan pembayaran pajak dengan berbagai upaya, sepanjang kegiatan tersebut masih berada di dalam peraturan perpajakan yang berlaku.

### **2.4. Kerangka Konseptual**

Setiap perusahaan wajib membayar pajak pada pemerintah atas penghasilan yang diperolehnya. Oleh karena itu, bagi perusahaan pajak merupakan beban atau biaya yang dapat mengurangi laba perusahaan. Pada kenyataannya, sebagian perusahaan didirikan dengan tujuan memperoleh laba semaksimal mungkin. Salah satu saran untuk mengefisienkan atau menghemat pajak penghasilan perusahaan adalah dengan melaksanakan perencanaan pajak (*tax planning*) dengan tetap berada dalam jalur peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Ada 3 (tiga) kecenderungan yang memotivasi

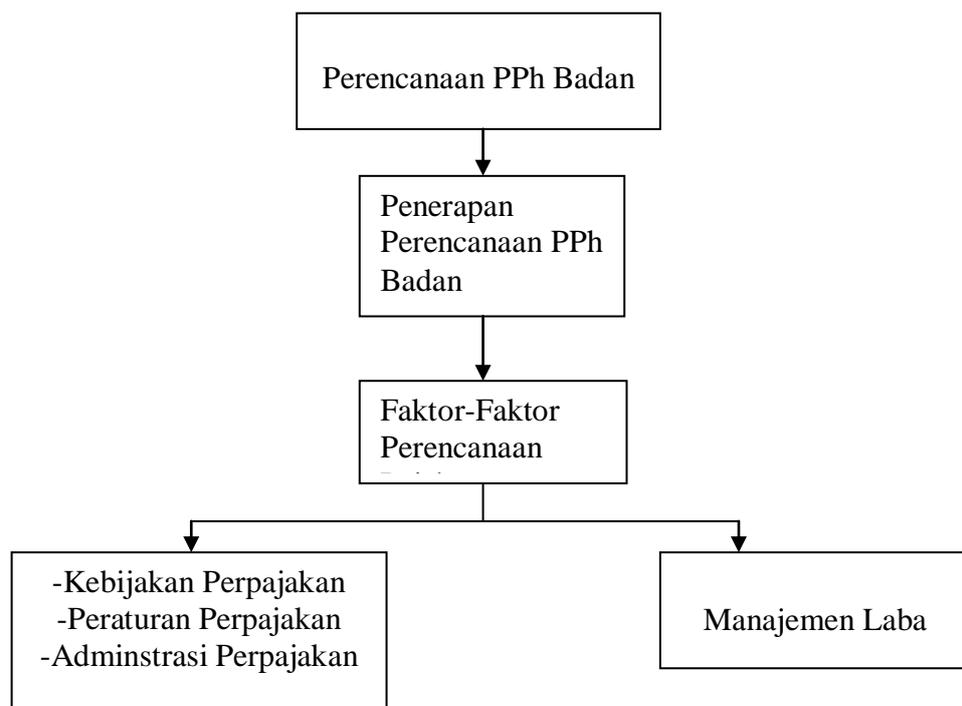
manajemen melakukan perencanaan pajak sesuai dengan yang diungkapkan oleh Suandy (2016:12), yakni: (1) Kebijakan Perpajakan (*Tax Policy*) adalah kebijakan perpajakan yang terkandung dalam Ketentuan Undang-Undang Perpajakan yang berlaku. Pada saat ini, system pembayaran pajak yang berlaku di Indonesia dilandasi oleh system pemungutan dimana wajib pajak boleh menghitung dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus disetorkan (*self assessment system*), dengan diberlakukannya system tersebut, juga akan membuka peluang bagi manajer perusahaan untuk mengimplementasikan *tax planning* dalam pengendalian pemenuhan kewajiban perpajakan perusahaan. (2) Undang-undang Perpajakan (*Tax Law*), pada kenyataannya dimanapun tidak ada undang-undang yang mengatur setiap permasalahan secara sempurna. Keadaan ini menyebabkan munculnya celah bagi wajib pajak untuk menganalisis dengan cermat atas kesempatan tersebut untuk digunakan merencanakan pajak yang baik. (3) Administrasi Perpajakan (*Tax Administration*), hal yang mendorong perusahaan untuk melaksanakan perencanaan yang baik agar terhindar dari sanksi administrasi maupun pidana karena adanya penafsiran antara aparat fiskus dan wajib pajak akibat dari begitu luasnya peraturan perpajakan yang berlaku dan system informasi yang masih belum efektif.

Perencanaan pajak dapat dilakukan dengan cara menurunkan laba yang dihasilkan, sehingga pajak yang harus dibayar tidak terlalu tinggi. Upaya penurunan laba ini disebut sebagai manajemen laba. Manajemen laba merupakan sebuah upaya memainkan atau mengatur laba dengan tujuan kepentingan pihak tertentu, dimana manajemen memiliki kebebasan dalam memilih kebijakan dan tindakan akuntansi yang dapat mempengaruhi laba perusahaan. Adanya dorongan-dorongan tertentu yang melatar-belakanginya yang menyebabkan terjadinya manajemen laba tersebut. Manajemen laba yang memiliki tujuan untuk meminimalkan pajak termasuk dalam pola manajemen laba (*income minimization*).

Berdasarkan penelitian yang telah dikemukakan terdahulu, maka penelitian ini menguji pengaruh perencanaan pajak terhadap manajemen laba. Pada penelitian yang dilakukan Aditama dan Purwaningsih (2014:48) menyatakan bahwa perencanaan pajak pengaruhnya sangat rendah terhadap manajemen laba.

pada perusahaan non-manufaktur karena perusahaan-perusahaan nonmanufaktur kurang merespon penurunan tarif pajak dari 28% ke 25% yang mulai berlaku efektif mulai tahun 2010, karena rentang waktu penurunan tarif PPh badan yang diatur dalam UU No. 36 Tahun 2008 hanya berselang satu tahun (tahun pajak 2009-2010), perusahaan-perusahaan non-manufaktur menjadi kurang siap dan kurang maksimal dalam melakukan manajemen laba. Namun berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan Santana dan Wirakusuma (2016), yang menyatakan bahwa perencanaan pajak memiliki pengaruh positif terhadap manajemen laba. Hal ini terjadi karena perubahan tarif PPh badan mempengaruhi perilaku perusahaan dalam mengelola keuangannya dengan memperkecil jumlah laba kena pajak, sehingga perusahaan dapat menekan jumlah pajak yang dibayarkan.

Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu maka dapat disusun suatu kerangka pemikiran penelitian seperti yang disajikan dalam gambar berikut ini:



**Gambar 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian**