



Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk menggubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

TELAAH LITERATUR

2.1 Teori Agensi (*Agency Theory*)

Anthony dan Govindarajan (1995), dalam Suranggane (2007), mengemukakan bahwa *agency theory* adalah *economic rational man* dan kontrak antara prinsipal dan agen dibuat berdasarkan angka akuntansi sehingga hal ini menimbulkan konflik kepentingan antara prinsipal dan agen. Teori agensi mengeksplorasi bagaimana kontrak dan insentif dapat ditulis untuk memotivasi individu-individu untuk mencapai keselarasan tujuan. Teori ini berusaha menggambarkan faktor-faktor utama yang sebaiknya dipertimbangkan untuk merancang kontrak insentif. Prinsipal mendelegasikan tanggungjawabnya termasuk pendelegasian otoritas pengambilan keputusan kepada agen (manajemen) untuk melakukan tugas tertentu yang sesuai dengan kontrak kerja yang telah disepakati bersama.

Asumsi *agency theory* adalah bahwa semua individu bertindak untuk kepentingan mereka sendiri. Agen diasumsikan akan menerima kepuasan tidak hanya dari kompensasi keuangan tetapi juga dari tambahan yang terlibat dari hubungan suatu agensi, seperti waktu luang yang banyak, kondisi kerja yang menarik, keanggotaan klub, dan jam kerja yang fleksibel. Prinsipal (pemegang saham), di pihak lain diasumsikan hanya tertarik pada pengembalian keuangan yang diperoleh dari investasi mereka di suatu perusahaan.

Agen biasanya memiliki sebagian besar dari kekayaan mereka terikat dengan kekayaan perusahaan. Kekayaan ini terdiri baik dari kekayaan keuangan mereka maupun modal manusia mereka. Modal manusia adalah nilai manajer sebagaimana dipandang oleh pasar dan dipengaruhi oleh kinerja perusahaan. Karena semakin menurunnya utilitas atas kekayaan dan besarnya jumlah modal agen yang bergantung pada perusahaan, agen diasumsikan akan bersifat enggan menghadapi risiko (*risk averse*). Prinsipal termotivasi untuk menyejahterakan dirinya dengan profitabilitas yang selalu meningkat, sedangkan agen termotivasi untuk memaksimalkan pemenuhan kebutuhan ekonomis dan psikologisnya.

Prinsipal tidak memiliki informasi yang mencukupi mengenai kinerja agen, maka prinsipal tidak pernah merasa pasti bagaimana usaha agen memberikan kontribusi pada hasil aktual perusahaan. Dengan demikian, prinsipal berada sebagai asimetri informasi karena agen lebih mengetahui kinerja dan aktivitas perusahaan dibandingkan prinsipal. Adanya perbedaan kepentingan dan informasi antara prinsipal dan agen, memacu agen untuk memikirkan bagaimana angka akuntansi yang dihasilkan dapat lebih memaksimalkan kepentingannya. Cara yang dapat dilakukan agen untuk mempengaruhi angka-angka akuntansi dapat berupa manajemen laba dalam laporan keuangan.

2.2 Manajemen Laba

Manajemen laba (*earnings management*) menurut Assih dan Gudono dalam Rahmi (2013) adalah suatu proses yang dilakukan dengan sengaja dalam batasan *General Accepted Accounting Principles (GAAP)* untuk mengarah pada tingkatan laba yang dilaporkan. Sedangkan menurut *National Association of Certified Fraud Examiners* (1993) dalam Hairu (2009) mengartikan manajemen laba sebagai kesalahan atau kelalaian yang disengaja dalam membuat laporan keuangan mengenai fakta material dan data akuntansi sehingga menyesatkan ketika semua informasi itu dipakai untuk membuat pertimbangan yang akhirnya akan menyebabkan orang membacanya akan mengganti atau mengubah pendapat atau keputusannya.

Definisi manajemen laba menurut Yulianti (2005), *earnings management* dalam arti sempit didefinisikan sebagai perilaku dimana manajer “bermain” dengan komponen *discretionary accruals* dalam menentukan besarnya *earnings*. Sedangkan dalam arti luas *earnings management* didefinisikan sebagai tindakan manajer untuk meningkatkan (mengurangi) laba yang dilaporkan saat ini atas suatu unit dimana manajer bertanggungjawab, tanpa mengakibatkan peningkatan (penurunan) profitabilitas ekonomis jangka panjang.

Kemudian Djamaluddin (2008) mengemukakan definisi manajemen laba adalah perilaku yang dilakukan manajer menggunakan kebijakan (*judgement*) dalam pelaporan keuangan dan dalam menyusun transaksi untuk mengubah laporan keuangan dan menyesatkan *stakeholders* mengenai

kinerja ekonomi perusahaan, atau untuk mempengaruhi *contractual outcomes* yang tergantung pada angka akuntansi yang dilaporkan.

Berdasarkan definisi-definisi di atas, manajemen laba dapat diartikan sebagai suatu perilaku atau bentuk usaha yang dilakukan oleh manajemen untuk mengatur angka-angka-angka akuntansi yang dilaporkan kepada pihak eksternal dengan tujuan atau motivasi tertentu sehingga informasi yang disajikan tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

Oleh karena laporan keuangan sering digunakan sebagai indikator penilaian kinerja, maka perilaku manajemen laba dimungkinkan dapat terjadi karena manajemen mempunyai informasi lebih banyak dan lebih akurat dibandingkan dengan prinsipal. Menurut Scott (1997) dalam Wedari (2004), motivasi manajer perusahaan melakukan manajemen laba adalah: 1) rencana bonus (*bonus scheme*); 2) kontrak hutang jangka panjang (*debt covenant*); 3) motivasi politik (*political motivation*); 4) motivasi perpajakan (*taxation motivation*); 5) pergantian *Chief Executive Officer (CEO)*; 6) penawaran saham perdana (*initial public offering*).

Scott (2000) membagi praktek manajemen laba yang biasa dilakukan manajemen ke dalam 4 jenis:

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

2) *Income minimization*, yaitu manajemen mencoba memindahkan beban ke masa kini agar memiliki peluang yang lebih besar mendapatkan laba di masa mendatang.

3) *Income maximization*, yaitu manajemen mencoba meningkatkan laba masa kini dengan memindahkan beban ke masa mendatang. Biasanya dilakukan manajer dalam rangka memperoleh bonus tahunan.

4) *Income smoothing*, yaitu tindakan dimana manajemen memperhalus fluktuasi laba dari periode ke periode dengan cara memindahkan laba dari periode yang memiliki laba tinggi ke periode yang memiliki laba rendah.

Teknik untuk melakukan manajemen laba dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok, menurut Damayanti (2008) yaitu:

1) Perubahan metode akuntansi

Mengubah metode akuntansi yang berbeda dengan metode sebelumnya sehingga dapat menaikkan atau menurunkan angka laba. Misalnya merubah metode depresiasi aktiva tetap dari metode jumlah angka tahun ke metode garis lurus, dan merubah metode penilaian persediaan dari metode LIFO ke metode FIFO atau sebaliknya.

2) Mengubah kebijakan perkiraan (estimasi) akuntansi

Manajemen mempengaruhi laporan keuangan dengan cara mengubah kebijakan perkiraan akuntansi. Misalnya estimasi jumlah piutang tak tertagih dan kebijakan mengenai perkiraan umur aktiva tetap berwujud dan tidak berwujud.

3) Menggeser periode biaya atau pendapatan

Menggeser periode biaya atau pendapatan sering juga disebut sebagai manajemen keputusan operasional. Misalnya mempercepat atau menunda pengeluaran promosi sampai periode akuntansi berikutnya, mempercepat atau menunda pengiriman produk ke pelanggan.

2.3 Perbedaan Temporer

Purba (2009) mengemukakan bahwa perbedaan temporer adalah perbedaan antara dasar pengenaan pajak (DPP) dari suatu aktiva atau kewajiban dengan nilai tercatat aktiva atau kewajiban, yang akan berakibat pada kenaikan atau bertambahnya laba fiskal periode mendatang. Pada saat nilai tercatat aktiva dipulihkan atau nilai tercatat kewajiban diselesaikan atau dilunasi. Zain (2001) menyatakan bahwa perbedaan temporer yang mengakibatkan harus diakui aktiva dan/atau kewajiban pajak tangguhan timbul apabila:

- 1) Adanya penghasilan dan/atau beban yang harus diakui untuk penghitungan laba fiskal dan untuk penghitungan laba akuntansinya dalam periode yang berbeda
- 2) Bagian dari biaya perolehan dalam suatu penggabungan usaha, yang secara substansi merupakan suatu akuisisi, dialokasikan kepada aktiva atau kewajiban tertentu berdasarkan nilai wajarnya dan penyesuaian atau perlakuan akuntansi demikian tidak diperkenankan oleh peraturan perpajakan

- 3) *Goodwill* atau *goodwill* negatif yang timbul dalam konsolidasi
- 4) Perbedaan nilai tercatat dengan dasar pengenaan pajak (DPP) dari suatu aktiva atau kewajiban pada saat pengakuan awalnya

Perbedaan temporer timbul sebagai konsekuensi logis dari adanya perbedaan standar atau ketentuan yang berkaitan dengan pengakuan (kriteria dan periode), dan pengukuran atau penilaian elemen-elemen laporan keuangan (aktiva, kewajiban, ekuitas, penghasilan, beban, laba, dan rugi) yang berlaku dalam disiplin akuntansi perpajakan (ketentuan perpajakan) di satu pihak dengan standar atau ketentuan yang berlaku dalam disiplin akuntansi keuangan di pihak yang lain.

Menurut Harnanto (2011), perbedaan temporer secara lebih spesifik yang timbul sebagai akibat dari perbedaan saat atau periode pengakuan penghasilan dan keuntungan atau beban dan kerugian dapat dibedakan dalam kategori sebagai berikut:

- 1) Perbedaan temporer berupa *future taxable amount* (kewajiban pajak tangguhan) timbul sebagai akibat dari terpulihkannya suatu aktiva yang terkait dengan penghasilan atau keuntungan yang akan dikenakan pajak atau disebut perbedaan temporer kena pajak. Sebagai contoh, piutang yang timbul dari hasil penjualan angsuran yang diakui sebagai elemen laba-rugi akuntansi dalam periode terjadinya transaksi penjualan, dan dalam periode terjadinya penerimaan kas sebagai elemen penghasilan kena pajak atau laba-rugi fiskal.

- 2) Perbedaan temporer berupa *future taxable amount* (kewajiban pajak tangguhan) juga timbul sebagai akibat dari terpulihkannya suatu aktiva yang terkait dengan setiap biaya atau kerugian yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto untuk perhitungan laba-rugi fiskal dalam periode sebelum pengakuannya sebagai elemen laba-rugi akuntansi. Misalnya, suatu aktiva tetap yang disusutkan lebih cepat untuk perhitungan laba-rugi fiskal atau penghasilan kena pajak daripada penyusutannya untuk perhitungan laba-rugi akuntansi.
- 3) Perbedaan temporer berupa *future deductible amount* (aktiva pajak tangguhan) timbul dari pembayaran atau penyelesaian suatu kewajiban yang terkait dengan biaya atau kerugian, yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto untuk laba-rugi fiskal dalam periode sebelum pengakuannya sebagai elemen biaya dalam laporan keuangan (laba-rugi akuntansi). Misalnya, kewajiban atau utang garansi yang diakui sebagai elemen biaya dalam periode terjadinya transaksi penjualan barang untuk perhitungan laba-rugi akuntansi, tetapi diakui sebagai biaya fiskal dalam periode terjadinya transaksi pembayaran atau pengeluaran kas untuk biaya garansi periode mendatang.
- 4) Perbedaan temporer berupa *future deductible amount* (aktiva pajak tangguhan) juga timbul sebagai akibat dari pembayaran atau penyelesaian suatu kewajiban yang terkait dengan penghasilan atau keuntungan yang diakui sebagai elemen laba-rugi fiskal atau

penghasilan kena pajak dalam periode sebelum pengakuannya sebagai elemen laba-rugi akuntansi. Misalnya, penghasilan dari abodemen surat kabar harian atau majalah untuk masa satu tahun yang diterima di muka, yang diakui sebagai elemen laba-rugi fiskal atau penghasilan kena pajak dalam periode penerimaan kas, tetapi diakui sebagai elemen laba-rugi akuntansi dalam periode diperoleh atau direalisasikannya penghasilan tersebut di kemudian hari.

5) Perbedaan temporer juga timbul dari transaksi atau peristiwa yang sudah diakui di dalam laporan keuangan (komersial), dan akan berakibat pada bertambah atau berkurangnya penghasilan kena pajak atau laba fiskal periode mendatang, tetapi tidak dapat diidentifikasi dengan aktiva atau kewajiban tertentu untuk tujuan penyajiannya di dalam laporan keuangan. Termasuk dalam kategori perbedaan temporer demikian antara lain:

a) Biaya pendirian yang diakui sebagai elemen laba-rugi akuntansi dalam periode terjadinya biaya (tidak dikapitalisasi sebagai aktiva), tetapi ditangguhkan (dikapitalisasi sebagai aktiva atau beban tangguhan) dan diamortisasi sebagai biaya secara periodik atau pengurang penghasilan untuk perhitungan penghasilan kena pajak atau laba-rugi fiskal.

b) Biaya riset dan pengembangan yang diakui sebagai elemen penghasilan kena pajak atau laba fiskal dalam periode terjadinya biaya, tetapi dikapitalisasi sebagai aktiva atau beban tangguhan

dan diamortisasi secara periodik untuk penghitungan laba-rugi akuntansinya.

- c) Laba atas kontrak jangka panjang yang diakui berdasarkan metode kontrak selesai untuk tujuan perhitungan laba akuntansi, tetapi diakui berdasarkan metode persentase penyelesaian untuk tujuan perhitungan penghasilan kena pajak atau laba-rugi fiskal.

Perbedaan waktu yang bersifat sementara terjadi karena adanya ketidaksamaan saat pengakuan penghasilan dan beban oleh administrasi pajak dan masyarakat profesi akuntan (Gunadi, 2009). Perbedaan waktu positif terjadi apabila pengakuan beban untuk tujuan pajak lebih cepat dari pengakuan beban untuk akuntansi. sebaliknya, perbedaan waktu negatif terjadi jika ketentuan perpajakan mengakui beban lebih lambat dari pengakuan beban menurut praktik akuntansi. Apabila administrasi pajak menghitung pajak atas jumlah laba yang lebih rendah dari laba menurut pembukuan akan terdapat utang pajak yang ditangguhkan (*deferred tax liabilities*). Penangguhan akan memunculkan jumlah laba fiskal yang lebih besar dari laba pembukuan di masa kemudian.

2.4 Beban Pajak Kini

Menurut Suandy (2011), pajak kini (*current tax*) adalah jumlah yang harus dibayar oleh wajib pajak. Jumlah pajak kini harus dihitung sendiri oleh wajib pajak berdasarkan penghasilan kena pajak dikalikan dengan tarif pajak, kemudian dibayar sendiri dan dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan

(SPT) sesuai dengan peraturan perundang-undangan pajak yang berlaku. Penghasilan kena pajak atau laba fiskal diperoleh dari hasil koreksi fiskal terhadap laba bersih sebelum pajak berdasarkan laporan keuangan komersial (laporan akuntansi). Koreksi fiskal harus dilakukan karena adanya perbedaan perlakuan atas pendapatan maupun biaya yang berbeda antara standar akuntansi dengan peraturan perpajakan yang berlaku.

Penyebab perbedaan antara beban pajak penghasilan dengan PPh terutang menurut Purba (2009), dapat dikategorikan dalam dua kelompok:

1) Perbedaan Permanen atau Tetap

Perbedaan ini terjadi karena berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, ada beberapa penghasilan yang bukan objek pajak sedangkan secara komersial penghasilan tersebut diakui sebagai penghasilan. Perbedaan ini mengakibatkan laba fiskal berbeda dengan laba komersial secara permanen.

2) Perbedaan Temporer atau Waktu

Perbedaan ini terjadi berdasarkan ketentuan peraturan Undang-Undang Perpajakan merupakan penghasilan atau biaya yang boleh dikurangkan pada periode akuntansi terdahulu atau periode akuntansi berikutnya dari periode sekarang, misalnya:

a) Metode penyusutan, yang diakui fiskal adalah saldo menurun dan garis lurus.

b) Metode penilaian persediaan, yang diakui fiskal adalah FIFO dan Rata-rata.

- c) Penyisihan piutang tak tertagih, yang diakui fiskal kecuali untuk perusahaan pertambangan, leasing, perbankan, dan asuransi.
- d) Rugi laba selisih kurs, yang diakui fiskal adalah kurs dari Menteri Perekonomian sedangkan yang diakui oleh akuntansi adalah kurs dari Bank Indonesia.

Untuk kepentingan internal dan kepentingan lain Wajib Pajak dapat menggunakan standar akuntansi yang berlaku umum, sedangkan untuk perhitungan dan pembayaran pajak penghasilan dan peraturan lainnya yang terkait. Oleh karena perbedaan antara laba akuntansi dan penghasilan kena pajak merefleksikan tingkat kebijakan manajer dalam membuat laba menjadi lebih tinggi (Mills dalam Ettredge et al., 2008 dalam Deviana, 2010), maka beban pajak kini yang menunjukkan efek dari nilai perbedaan tersebut (beda tetap dan beda waktu) digunakan pula sebagai variabel independen yang akan melengkapi beban pajak tangguhan dalam mendeteksi manajemen laba.

2.5 Pengaruh Beban Pajak Kini terhadap Manajemen Laba

Adanya perbedaan antara prinsip akuntansi dengan aturan perpajakan akan menimbulkan suatu selisih yang mencakup komponen beda waktu dan beda tetap. Beban pajak kini adalah jumlah pajak penghasilan yang terutang atas penghasilan kena pajak pada satu periode. Besarnya dihitung dari penghasilan kena pajak yang sebelumnya telah memperhitungkan adanya beda tetap sekaligus beda waktu, dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku.

Oleh karena perbedaan antara laba akuntansi dan penghasilan kena pajak merefleksikan tingkat kebijakan manajer dalam membuat laba menjadi lebih tinggi (Mills dalam Ettredge et al., 2008), maka beban pajak kini yang menunjukkan efek dari nilai perbedaan tersebut (beda tetap dan beda waktu) digunakan pula sebagai variabel independen yang akan melengkapi beban pajak tangguhan dalam mendeteksi manajemen laba.

Beban pajak kini yang dimaksud dalam penelitian ini diperoleh dari beban pajak kini pada periode laporan keuangan tertentu dibagi dengan total aktiva periode sebelumnya. Berdasarkan penelitian Deviana (2010) membuktikan bahwa beban pajak kini dapat mendeteksi manajemen laba. Berbeda dengan penelitian Rahmi (2013) yang menunjukkan bahwa beban pajak kini tidak dapat mendeteksi manajemen laba pada saat *seasoned equity offerings*. Maka hipotesis kedua yang diuji dalam penelitian ini adalah:

Ha₁ : Beban pajak kini berpengaruh terhadap manajemen laba.

2.6 Beban Pajak Tangguhan

Harnanto (2011) menyatakan bahwa beban pajak tangguhan adalah beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (laba dalam laporan keuangan untuk pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak). Perbedaan antara laporan keuangan akuntansi dan fiskal disebabkan dalam penyusunan laporan keuangan, standar akuntansi lebih memberikan keleluasaan bagi manajemen

dalam menentukan prinsip dan asumsi akuntansi dibandingkan yang diperbolehkan menurut peraturan pajak (Yulianti, 2005).

Perbedaan temporer adalah perbedaan antara jumlah pajak tercatat aktiva atau kewajiban dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) atas aktiva atau kewajiban tersebut. Dasar pengenaan pajak aktiva atau kewajiban adalah nilai aktiva atau kewajiban yang diakui oleh Direktorat Jendral Pajak dalam penghitungan laba fiskal. Perbedaan temporer dapat berupa:

- a) Perbedaan Temporer Kena Pajak (*Taxable Temporary Differences*) adalah perbedaan temporer yang menimbulkan suatu jumlah kena pajak (*taxable amount*) dalam perhitungan laba fiskal periode mendatang pada saat nilai tercatat aktiva dipulihkan (*recovered*) atau nilai tercatat kewajiban tersebut dilunasi (*settled*).
- b) Perbedaan Temporer yang Boleh Dikurangkan (*Deductible Temporary Differences*) yaitu perbedaan temporer yang menimbulkan suatu jumlah yang boleh dikurangkan (*deductible amount*) dalam penghitungan laba fiskal periode mendatang pada saat aktiva dipulihkan (*recovered*) atau nilai tercatat kewajiban tersebut dilunasi (*settled*).

Kewajiban pajak tangguhan harus diakui untuk setiap beda temporer kena pajak. Namun, tidak semua beda temporer dapat dikurangkan untuk tujuan fiskal. Menurut Purba (2009) terdapat pengecualian-pengecualian sebagai berikut:

- a) Kewajiban pajak tangguhan yang berasal dari beda temporer investasi pada perusahaan asosiasi, anak perusahaan, dan *joint venture* tidak diakui apabila induk perusahaan dan partner dapat mengendalikan waktu *reversal* beda temporer tersebut.
- b) Kewajiban pajak tangguhan tidak diakui dari beda temporer yang muncul dari pengakuan awal *goodwill* yang berasal dari penggabungan usaha.
- c) Kewajiban pajak tangguhan tidak diakui dari beda temporer yang muncul dari pengakuan aktiva dan kewajiban dalam suatu transaksi yang bukan merupakan transaksi penggabungan usaha. Transaksi penggabungan usaha tersebut tidak mempengaruhi baik laba akuntansi maupun laba yang dikenakan pajak.

Beda waktu terjadi karena adanya perbedaan pengakuan besarnya waktu secara akuntansi komersial dibandingkan dengan secara fiskal. Selisih dari perbedaan pengakuan antara laba akuntansi komersial dengan akuntansi fiskal yang akan menghasilkan koreksi berupa koreksi positif dan koreksi negatif. Koreksi positif akan menghasilkan aktiva pajak tangguhan sedangkan koreksi negatif akan menghasilkan beban pajak tangguhan.

2.7 Pengaruh Beban Pajak Tangguhan terhadap Manajemen Laba

Semakin besar persentase beban pajak tangguhan terhadap total beban pajak perusahaan menunjukkan standar akuntansi yang semakin liberal (Yulianti,

2005). Perbedaan antara laba akuntansi dengan laba fiskal memiliki hubungan positif dengan insentif pelaporan keuangan seperti *financial distress* dan pemberian bonus, dengan adanya hal tersebut maka dimungkinkan manajer dapat melakukan manajemen laba atau *earnings management* dengan memperbesar atau memperkecil jumlah beban pajak tangguhan yang diakui dalam laporan laba rugi. Selisih negatif antara laba akuntansi dan laba fiskal mengakibatkan terjadinya koreksi negatif yang menimbulkan terjadinya beban pajak tangguhan (Djamaluddin, 2008). Beban yang besar akan menurunkan tingkat laba yang diperoleh suatu perusahaan, begitu pula sebaliknya beban yang sedikit akan menaikkan tingkat laba yang diperoleh perusahaan.

Berdasarkan penelitian Philips. et al (2003) membuktikan adanya praktik manajemen laba dengan menggunakan beban pajak tangguhan. Penelitian yang dilakukan Yulianti (2005) juga menemukan bukti empiris bahwa beban pajak tangguhan memiliki hubungan positif dengan probabilitas perusahaan untuk melakukan manajemen laba guna menghindari kerugian perusahaan. Penelitian Deviana (2010) menunjukkan bahwa beban pajak tangguhan mampu mendeteksi manajemen laba pada saat *seasoned equity offerings*, kemudian Hamzah (2009) menemukan bukti bahwa beban pajak tangguhan berpengaruh dalam mendeteksi *earnings management* pada saat menghindari pelaporan penurunan laba. Manajemen laba merupakan peluang bagi manajemen untuk mengatur besarnya beban pajak tangguhan guna menaikkan atau menurunkan tingkat labanya. Beban

pajak tanggungan mengakibatkan tingkat laba yang diperoleh menurun, dengan demikian perusahaan memiliki peluang yang lebih besar untuk mendapatkan laba yang lebih besar di masa yang akan datang dan mengurangi besarnya pajak yang dibayarkan.

Berdasarkan temuan-temuan tersebut di atas maka diekspektasi terdapat pengaruh antara beban pajak tanggungan dengan manajemen laba (*earnings management*) yang dilakukan dengan menaikkan atau menurunkan jumlah beban yang diakui dalam laporan laba rugi. Untuk itu dibuat hipotesis sebagai berikut:

Ha₂ : Beban pajak tanggungan berpengaruh terhadap manajemen laba.

2.8 Basis Akrual

Dalam akuntansi dikenal istilah-istilah seperti basis akrual (*accrual basis*) dan basis kas (*cash basis*). Menurut Muljono (2009), akrual adalah suatu metode perhitungan penghasilan dan biaya dalam arti penghasilan diakui pada waktu diperoleh dan biaya diakui pada waktu terhutang. Teknik akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya, lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekuitas (Elingga, 2008).

Akrual tidak tergantung kapan penghasilan diterima dan kapan biaya dilunasi. Dengan pendekatan ini, mengakui pendapatan ketika dihasilkan dan mengakui beban pada periode terjadinya, tanpa memperhatikan waktu penerimaan atau pembayaran kas. Menurut PSAK (2009), laporan keuangan

disusun berdasarkan akrual. Dengan dasar ini, pengaruh transaksi dan peristiwa lain diakui pada saat kejadian (bukan pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar) dan dicatat dalam catatan akuntansi serta dilaporkan dalam laporan keuangan pada periode yang bersangkutan.

Model-model akrual menurut Belkaoui (2007) adalah sebagai berikut:

1) Model *Healy* (1985) menyatakan kelemahan model akrual adalah menganggap keseluruhan akrual ditimbulkan oleh manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen. Padahal kenyatannya, sebagian akrual perusahaan juga disebabkan oleh kegiatan operasional dan tidak menggambarkan manajemen laba. Total akrual dalam manajemen laba dibagi menjadi dua jenis yaitu:

a) *Discretionary Accrual*

adalah pengakuan akrual laba atau beban yang tidak diatur dan merupakan pilihan kebijakan manajemen. Akrual yang muncul akibat diskresi manajemen atau berada di bawah kebijakan manajemen. Hal ini biasanya digunakan sebagai pengukur dalam manajemen laba dan besarnya merupakan hasil modifikasi angka-angka pada laporan keuangan untuk memenuhi tujuan manajemen sehingga keberadaan *discretionary accrual* menandakan rendahnya kualitas laba.

Efek dari kualitas laba yang rendah adalah tidak adanya *predictive value* dari laba, yang berarti informasi mengenai laba perusahaan ini tidaklah menggambarkan keadaan sesungguhnya

dari perusahaan sehingga informasi laba menjadi bias bagi penggunaannya.

b) *Non Discretionary Accrual*

adalah sebaliknya, pengakuan akrual laba yang wajar yang tunduk pada suatu standar atau prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Total akrual terdiri atas dua komponen yaitu *Discretionary Accrual* (DA) dan *Non Discretionary Accrual* (NDA). Model yang digunakan untuk menghitung total akrual adalah sebagai berikut:

$$TACC_{i,t} = IBEI_{i,t} - (CFO_{i,t} - EIDO_{i,t})$$

Keterangan:

$TACC_{i,t}$ = Total akrual perusahaan i untuk tahun t

$IBEI_{i,t}$ = *Income before extraordinary item* perusahaan i untuk tahun t

$CFO_{i,t}$ = *Cash flow operating activities* perusahaan i untuk tahun t

$EIDO_{i,t}$ = *Extraordinary items and discontinued operations* dari laporan arus kas perusahaan i untuk tahun t

2) Model *De Angelo*

Porsi pilihan dalam model *De Angelo* adalah perbedaan antara total akrual di tahun peristiwa t disimbolkan dalam aktiva total (A_{t-1}) dan akrual bukan pilihan (NDA_t). Penghitungan akrual bukan pilihan

(NDA_t) bergantung pada akrual total di periode sebelumnya (TA_{t-1}) disimbolkan dengan total aktiva keseluruhan (A_{t-2}), dengan kata lain:

$$NDA_t = TA_{t-1} / A_{t-2}$$

3) Model *Jones*

Tujuan utama dari model *Jones* yaitu untuk mengendalikan pengaruh perubahan dalam kondisi perusahaan pada akrual bukan pilihan. Akrual bukan pilihan di tahun peristiwa disajikan sebagai berikut:

$$NDA_t = \alpha_1 (1 / A_{t-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_t / A_{t-1}) + \alpha_3 (PPE_t / A_{t-1})$$

Keterangan:

NDA_t = Akrual bukan pilihan di tahun t disimbolkan dengan total aktiva keseluruhan

ΔREV_t = Pendapatan di tahun t dikurangi pendapatan di tahun $t - 1$

PPE_t = Aktiva tetap kotor di tahun t

A_{t-1} = Aktiva total di akhir tahun $t - 1$

$\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$ = Parameter spesifik perusahaan

Perbedaan utama antara model *De Angelo* dengan model *Healy* adalah bahwa *non discretionary accrual* mengikuti proses acak dalam model *De Angelo* dan suatu proses rata-rata kebalikan dalam model *Healy*. Berdasarkan penelitian terdahulu model *Healy* paling baik mencerminkan manajemen laba (*discretionary accrual*).

2.9 Pengaruh Basis Akrual terhadap Manajemen Laba

Tujuan dari suatu laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomis (Ikatan Akuntan Indonesia, 2007). Kemudian Winda (2008) juga menambahkan bahwa agar laporan mencapai tujuannya, laporan keuangan disusun atas dasar akrual. Penyusunan laporan yang menggunakan metode akrual digunakan oleh para manajer dengan melakukan manajemen laba sedemikian rupa untuk mempengaruhi keputusan *stakeholder*. Oleh karena itu, ada kecenderungan para manajer untuk mengatur laba sedemikian rupa dengan menerapkan *income-increasing discretionary accruals* (artinya usaha untuk memanajemen laba dengan menurunkan tingkat laba pada tingkat tertentu untuk membalikkan kebijakan akrual yang dilakukan sebelumnya) (Erlangga, 2008).

Dasar akrual umumnya memberikan indikasi yang lebih baik dalam laporan keuangan karena transaksi dan peristiwa keuangan diakui pada saat kejadian dan dicatat dalam catatan akuntansi serta dilaporkan dalam laporan keuangan pada periode yang bersangkutan. Namun konsep akrual tersebut memiliki kelemahan yaitu dapat dimanfaatkan untuk mengatur angka-angka dalam laporan keuangan, sehingga dapat digunakan untuk mengubah angka laba yang dihasilkan apabila standar akuntansi memungkinkan melalui praktik manajemen laba.

Berdasarkan penelitian Kiswanto (2009) ditemukan bukti bahwa akrual tidak berpengaruh dalam mendeteksi manajemen laba untuk menghindari pelaporan penurunan laba, kemudian penelitian Hamzah (2009) mengemukakan bahwa akrual juga tidak berpengaruh dalam mendeteksi *earnings management* pada saat menghindari pelaporan penurunan laba. Namun, hal-hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh Suranggane (2007) yang menggunakan variabel aktiva pajak tangguhan dan akrual sebagai prediktor manajemen laba, menunjukkan bahwa akrual memiliki hubungan positif terhadap manajemen laba. Hal ini juga sesuai dengan hasil penelitian Budiman (2013) yang menemukan bukti bahwa variabel akrual memiliki pengaruh positif signifikan terhadap adanya indikasi praktik manajemen laba (*earnings management*) untuk menghindari melaporkan kerugian. Mengacu pada pernyataan tersebut, maka diekspektasikan adanya peranan akrual yang dapat digunakan sebagai indikator adanya manajemen laba. Untuk itu, dirumuskan hipotesis ketiga sebagai berikut:

Ha₃ : Basis akrual berpengaruh terhadap manajemen laba.

2.10 Pengaruh Beban Pajak Tangguhan, Beban Pajak Kini dan Basis Akrual Terhadap Manajemen Laba

Penelitian baru-baru ini menginvestigasi perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal (*book tax differences*) sebagai indikator manajemen laba. Yulianti (2004) menemukan bahwa kedua pengukur manajemen laba

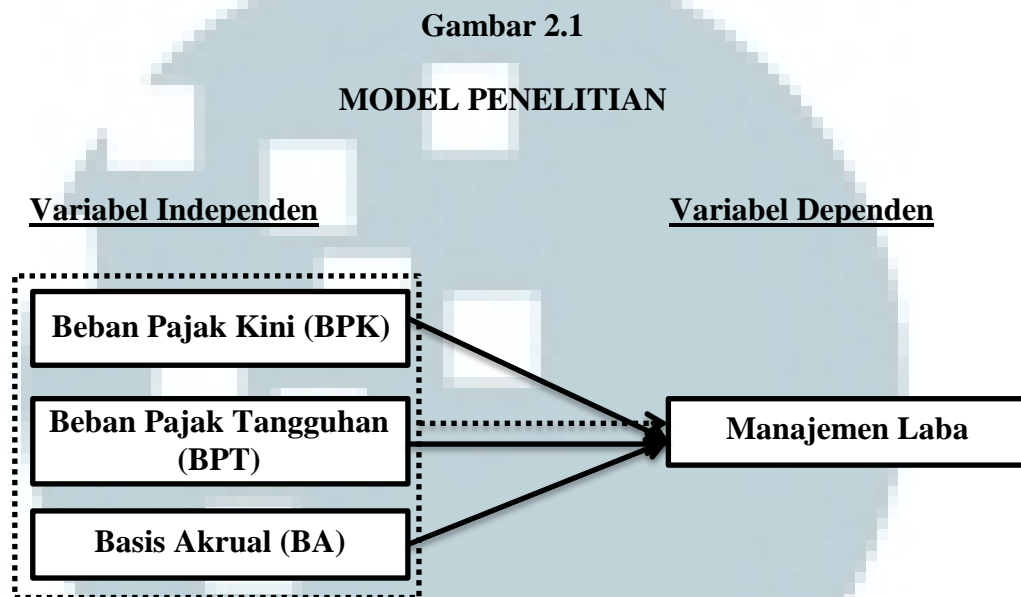
(akrual dan beban pajak tangguhan) memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap probabilitas perusahaan melakukan manajemen laba untuk menghindari kerugian. Penelitian ini berdasarkan pada hasil penelitian Phillips et al. (2003) yang menemukan bahwa beban pajak tangguhan yang dihasilkan dari selisih antara aktiva pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan, dapat digunakan untuk mendeteksi manajemen laba. Selain itu, penelitian ini juga mengacu pada penelitian Deviana (2010) yang menunjukkan bahwa beban pajak tangguhan dan beban pajak kini, yang digunakan secara bersama-sama, mampu mendeteksi manajemen laba. Terdapat perbedaan hasil yang ditemukan oleh Hamzah (2009) yang menggunakan variabel beban pajak tangguhan, akrual, dan arus kas operasi ternyata tidak berpengaruh atau tidak signifikan dalam mendeteksi *earnings management* pada saat menghindari melaporkan kerugian.

Dari penelitian-penelitian yang telah diuraikan tersebut, dapat diperkirakan bahwa beban pajak tangguhan dapat digunakan untuk memprediksi manajemen laba. Maka diekspektasikan adanya peranan dari ketiga prediktor yaitu beban pajak tangguhan, beban pajak kini, dan akrual yang dapat digunakan sebagai indikator adanya manajemen laba dalam suatu perusahaan. Untuk itu, dapat dirumuskan hipotesis keempat sebagai berikut:

Ha₄ : Beban pajak tangguhan, beban pajak kini, dan basis akrual secara simultan berpengaruh terhadap manajemen laba.

2.11 Model Penelitian

Berdasarkan uraian di atas, maka model penelitian dapat digambarkan pada bagan berikut:



U M M N