

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

#### **2.1. Perencanaan Pajak (*Tax Planning*)**

Perencanaan pajak (*tax planning*) merupakan bagian manajemen pajak dan merupakan langkah awal di dalam melakukan manajemen pajak. Suandy (2008) mendefinisikan perencanaan pajak (*tax planning*) sebagai proses mengorganisasi usaha wajib pajak atau sekelompok wajib pajak sedemikian rupa sehingga utang pajak, baik PPh maupun beban pajak yang lainnya berada pada posisi yang seminimal mungkin. Seminimal mungkin dalam hal ini dilakukan sepanjang hal ini masih berada di dalam peraturan perpajakan yang berlaku, sehingga kegiatan perencanaan pajak (*tax planning*) ini dilegalkan oleh pemerintah. Pada tahap awal perencanaan pajak ini, dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan-peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis penghematan pajak yang dapat dilakukan. Lumbantoruan (1996:483) dalam Sumomba (2010) mendefinisikan manajemen pajak sebagai sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar, akan tetapi jumlah pajak dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang akan diharapkan oleh pihak manajemen.

Tujuan perencanaan pajak adalah untuk merekayasa usaha wajib pajak agar beban pajak dapat ditekan serendah mungkin dengan memanfaatkan celah-celah peraturan perpajakan yang ada untuk memaksimalkan jumlah laba setelah pajak,

karena dalam hal ini pajak merupakan unsur pengurang laba. Manfaat perencanaan pajak itu sendiri diantaranya yaitu (Mangoting, 1999):

- a. Penghematan kas keluar, karena pajak merupakan unsur biaya yang dapat dikurangi.
- b. Mengatur aliran kas, karena dengan perencanaan pajak yang matang dapat diestimasi kebutuhan kas untuk pajak dan menentukan saat pembayaran sehingga perusahaan dapat menyusun anggaran kas yang lebih akurat.

Lumbantoruan (1996 : 489) menjelaskan bahwa ada beberapa cara yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak untuk meminimalkan beban pajak, diantaranya yaitu:

- a. Pergeseran pajak (*tax shifting*) adalah pemindahan atau mentransfer beban pajak dari subjek pajak kepada pihak lainnya. Dengan demikian, orang atau badan yang dikenakan pajak dimungkinkan sekali tidak menanggung beban pajaknya.
- b. Kapitalisasi adalah pengurangan harga objek pajak sama dengan jumlah pajak yang akan dibayarkan kemudian oleh pihak pembeli.
- c. Transformasi adalah cara pengelakan pajak yang dilakukan oleh perusahaan dengan cara menanggung beban pajak yang dikenakan terhadapnya.
- d. Penggelapan pajak (*tax evasion*) adalah penghindaran pajak yang dilakukan secara sengaja oleh wajib pajak dengan melanggar ketentuan perpajakan yang berlaku. Penggelapan pajak (*tax evasion*) dilakukan dengan cara memanipulasi secara ilegal beban pajak dengan tidak

melaporkan sebagian dari penghasilan, sehingga dapat memperkecil jumlah pajak terutang yang sebenarnya.

- e. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) adalah usaha wajib pajak untuk meminimalkan beban pajak dengan cara menggunakan alternatif-alternatif yang riil yang dapat diterima oleh fiskus. Suandy (2008) menyebutkan Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) adalah rekayasa "*tax affairs*" yang masih tetap dalam bingkai peraturan perpajakan yang ada.

Zain (2007) menambahkan cara lain untuk mengefisienkan beban pajak adalah melalui penghematan pajak (*tax saving*), yaitu suatu cara yang dilakukan oleh wajib pajak dalam mengelakkan utang pajaknya, dengan sengaja mengurangi jam kerja atau pekerjaan yang dapat dilakukannya sehingga penghasilannya menjadi terlihat lebih kecil dan terhindar dari pengenaan PPh yang besar. Secara sepintas terlihat adanya kesamaan antara penghematan pajak dengan penghindaran pajak, tetapi secara teoritis kedua hal tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Penghematan pajak adalah usaha memperkecil utang PPh yang tidak termasuk dalam ruang lingkup pemajakan. Dengan demikian, aparat perpajakan tidak dapat berbuat apa-apa karena penghematan pajak yang dilakukan oleh perusahaan sudah berada di luar ruang lingkup pemajakan.
2. Penghindaran pajak adalah usaha memperkecil utang PPh dengan cara mengeksploitir celah-celah yang terdapat dalam ketentuan perundang-undangan perpajakan.

Mangoting (1999) menyimpulkan bahwa ada strategi-stregegi yang bisa diambil oleh wajib pajak, dalam penelitian ini adalah wajib pajak badan, dalam usahanya melakukan perencanaan pajak (*tax planning*) dengan tujuan meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayar. Di antara strategi-strategi tersebut terdapat strategi yang legal maupun ilegal. Untuk strategi yang legal sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, bisanya dilakukan dengan memanfaatkan hal-hal yang tidak diatur dalam undang-undang atau dalam hal ini memanfaatkan celah-celah yang ada dalam undang-undang perpajakan.

## **2.2. Manajemen Laba**

Laba merupakan salah satu informasi yang terkandung di dalam laporan keuangan dan penting bagi pihak intenal maupun eksternal perusahaan. Walaupun laba bukan satu-satunya informasi yang tersedia, akan tetapi laba sering menjadi fokus utama pemakai laporan keuangan sebagai dasar pembuatan keputusan. Kecenderungan investor yang memfokuskan pada informasi laba sebagai dasar pembuatan keputusan akan dimanfaatkan manajer untuk memanipulasi pelaporan laba dengan menggunakan fleksibilitas dari kebijakan akuntansi yang ada. Manajer dalam hal ini diperbolehkan untuk memilih metode akuntansi selama masih dalam koridor *General Accepted Accounting Principles* atau sesuai dengan SAAK yang berlaku. Pemilihan metode akuntansi yang secara sengaja dipilih oleh manajemen untuk tujuan tertentu dikenal dengan sebutan manajemen laba atau *earning management* (Halim dkk., 2005).

Manajemen laba adalah tindakan manajer untuk menaikkan atau menurunkan laba periode berjalan dari sebuah perusahaan yang dikelolanya tanpa menyebabkan kenaikan (penurunan) keuntungan ekonomi perusahaan jangka panjang (Rosenzweig dan Fischer, 1994 dalam Sumomba 2010). Rosenzweig dan Fischer (1994) mengungkapkan bahwa manajemen laba terjadi ketika manajer menggunakan pertimbangan (*judgement*) dalam pelaporan keuangan dan penyusunan transaksi untuk merubah laporan keuangan, dengan tujuan untuk memanipulasi besaran (*magnitude*) laba kepada beberapa *stakeholders* tentang kinerja ekonomi perusahaan atau untuk mempengaruhi hasil perjanjian (kontrak) yang tergantung pada angka-angka akuntansi yang dilaporkan.

Schipper (2000) dalam Sumomba (2010) mendefinisikan manajemen laba sebagai suatu intervensi manajemen dengan sengaja dalam proses penentuan laba untuk memperoleh beberapa keuntungan pribadi. Maksud dari intervensi di sini adalah upaya yang dilakukan oleh manajer untuk mempengaruhi informasi-informasi dalam laporan keuangan dengan tujuan untuk mengelabui *stakeholders* yang ingin mengetahui kinerja dan kondisi perusahaan. Sering kali proses ini mencakup mempercantik laporan keuangan (*fashioning accounting reports*), terutama angka yang paling bawah, yaitu laba (Wild *et al.*, 2004).

Walaupun terdapat beberapa definisi tentang manajemen laba, definisi tersebut memiliki kesamaan yang menghubungkan definisi yang satu dengan yang lainnya. Dari beberapa kesamaan itu dapat terlihat bahwa manajemen laba merupakan aktivitas manajerial untuk “mempengaruhi” laporan keuangan baik dengan cara memanipulasi data atau informasi keuangan perusahaan maupun

dengan cara pemilihan metode akuntansi yang diterima dalam prinsip akuntansi berterima umum, yang pada akhirnya bertujuan untuk memperoleh keuntungan perusahaan.

### 2.2.1. Teori yang Melandasi Praktik Manajemen Laba

Munculnya praktik manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen dilandasi oleh dua teori, yaitu *agency theory* (teori keagenan) dan *positive accounting theory* (teori akuntansi positif).

#### a. *Agency Theory* (Teori Keagenan)

Jensen dan Meckling (1976) dalam Setiowati (2007) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak di mana satu atau lebih *principal* (pemilik) menggunakan pihak lain atau *agent* (manajer) untuk menjalankan perusahaan. Dalam teori keagenan, yang dimaksud dengan *principal* adalah pemegang saham atau pemilik yang menyediakan fasilitas dan dana untuk kebutuhan operasi perusahaan. *Agent* adalah manajemen yang memiliki kewajiban yang mengelola perusahaan sebagaimana yang telah diamanahkan *principal* kepadanya.

*Agency theory* memiliki asumsi bahwa masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kesejahteraan dan kepentingan dirinya sendiri. Pihak *principal* termotivasi mengadakan kontrak untuk menyejahterakan dirinya melalui pembagian dividen atau kenaikan harga saham perusahaan. *Agent* termotivasi untuk meningkatkan kesejahteraannya melalui peningkatan kompensasi. Konflik kepentingan semakin meningkat ketika *principal* tidak memiliki informasi yang

cukup tentang kinerja *agent* karena ketidakmampuan *principal* memonitor aktivitas *agent* dalam perusahaan. Sedangkan *agent* mempunyai lebih banyak informasi mengenai kapasitas diri, lingkungan kerja, dan perusahaan secara keseluruhan. Hal inilah yang mengakibatkan adanya ketidakseimbangan informasi yang dimiliki oleh *principal* dan *agent* dan dikenal dengan istilah asimetri informasi. Asimetri informasi dan konflik kepentingan yang terjadi antara *principal* dan *agent* mendorong *agent* untuk menyembunyikan beberapa informasi yang tidak diketahui oleh *principal* dan menyajikan informasi yang tidak sebenarnya kepada *principal*, terutama informasi tersebut berkaitan dengan pengukuran kinerja *agent*.

b. *Positive Accounting Theory* (Teori Akuntansi Positif)

Teori yang dipelopori oleh Watts dan Zimmerman (1986) memaparkan bahwa faktor-faktor ekonomi tertentu bisa dikaitkan dengan perilaku manajer atau para pembuat laporan keuangan. Anis dan Imam (2003) dalam Januarti (2003) menyatakan bahwa teori akuntansi positif merupakan bagian dari teori keagenan. Hal ini dikarenakan akuntansi teori positif mengakui adanya tiga hubungan keagenan, yaitu (1) antara manajemen dengan pemilik (*the bonus plan hypothesis*), (2) antara manajemen dengan kreditur (*the debt to equity hypothesis*), dan (3) antara manajemen dengan pemerintah (*the political hypothesis*).

Tiga hipotesis utama dalam teori akuntansi positif yaitu (Watts dan Zimmerman, 1986):

### 1. *The Bonus Plan Hypothesis*

Pada perusahaan yang memiliki rencana pemberian bonus, manajer akan cenderung menggunakan metode-metode akuntansi yang dapat mempermainkan besar kecilnya angka-angka akuntansi dalam laporan keuangan. Hal ini dilakukan supaya manajer dapat memperoleh bonus yang maksimal setiap tahun, karena keberhasilan kinerja manajer diukur dengan besarnya tingkat laba yang diperoleh perusahaan.

### 2. *The Debt to Equity Hypothesis (Debt Covenant Hypothesis)*

Hipotesis ini berkaitan dengan syarat-syarat yang harus dipenuhi perusahaan di dalam perjanjian utang (*debt covenant*). Sebagian besar perjanjian utang mempunyai syarat-syarat yang harus dipenuhi peminjam selama masa perjanjian. Ketika perusahaan mulai terancam melanggar perjanjian utang, maka manajer perusahaan akan berusaha untuk menghindari terjadinya perjanjian utang tersebut dengan cara memilih metode akuntansi yang dapat meningkatkan pendapatan atau laba.

Pelanggaran terhadap perjanjian utang dapat mengakibatkan sanksi yang pada akhirnya akan membatasi tindakan manajer dalam mengelola perusahaan. Oleh karena itu, manajemen akan meningkatkan laba (melakukan *income increasing*) untuk menghindar atau setidaknya menunda pelanggaran perjanjian.

### 3. *The Political Cost Hypothesis*

Scott (2000) menyatakan bahwa perusahaan yang berhadapan dengan biaya politik, cenderung melakukan rekayasa penurunan laba



dengan tujuan untuk meminimalkan biaya politik yang harus mereka tanggung. Biaya politik mencakup semua biaya yang harus ditanggung oleh perusahaan terkait dengan regulasi pemerintah, subsidi pemerintah, tarif pajak, tuntutan buruh dan lain sebagainya.

### 2.2.2. Motivasi Manajemen Laba

Scott (2000) mengemukakan bahwa terdapat beberapa motivasi yang mendorong manajer untuk melakukan manajemen laba, yaitu motivasi bonus, motivasi kontraktual lainnya, motivasi politik, motivasi pajak, pergantian CEO, *Initial Public Offering*, dan pemberian informasi kepada investor. Berikut ini akan diuraikan setiap motivasi dari praktik manajemen laba.

#### a. Motivasi Bonus (*Bonus Purpose*)

Perusahaan berusaha memacu dan meningkatkan kinerja karyawan (dalam hal ini manajemen) dengan cara menetapkan kebijakan pemberian bonus setelah mencapai target yang ditetapkan. Sering kali laba dijadikan sebagai indikator dalam menilai prestasi manajemen dengan cara menetapkan tingkat laba yang harus dicapai dalam periode tertentu. Oleh karena itu, manajemen berusaha mengatur laba yang dilaporkan agar dapat memaksimalkan bonus yang akan diterimanya.

#### b. Motivasi Kontraktual Lainnya (*Other Contractual Motivation*)

Manajer memiliki dorongan untuk memilih kebijakan akuntansi yang dapat memenuhi kewajiban kontraktual termasuk perjanjian utang yang harus dipenuhi karena bila tidak perusahaan akan terkena sanksi.

Oleh karena itu, manajer melakukan manajemen laba untuk memenuhi perjanjian utangnya.

c. Motivasi Politik (*Political Motivation*)

Perusahaan besar dan *industry strategic* akan menjadi perusahaan monopoli. Dengan demikian, perusahaan melakukan manajemen laba untuk menurunkan *visibility*-nya dengan cara menggunakan prosedur akuntansi untuk menurunkan laba bersih yang dilaporkan.

d. Motivasi Pajak (*Taxation Motivation*)

Manajemen termotivasi melakukan praktik manajemen laba untuk mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar perusahaan dengan cara menurunkan laba untuk mengurangi beban pajak yang harus dibayar.

e. Pergantian CEO (*Chief Executive Officer*)

Motivasi manajemen laba akan ada di sekitar waktu pergantian CEO. CEO yang akan diganti melakukan pendekatan strategi dengan cara memaksimalkan laba supaya kinerjanya dinilai baik.

f. *Initial Public Offering (IPO)*

Perusahaan yang pertama kali akan *go public* belum memiliki nilai pasar. Oleh karena itu, manajemen akan melakukan manajemen laba pada laporan keuangannya dengan harapan dapat menaikkan harga saham perusahaan.

g. Pemberian Informasi Kepada Investor (*Communicate Information to Investors*)

Manajemen melakukan manajemen laba agar laporan keuangan perusahaan terlihat lebih baik. Hal ini dikarenakan kecenderungan investor untuk melihat laporan keuangan dalam menilai suatu perusahaan. Pada umumnya investor lebih tertarik pada kinerja keuangan perusahaan di masa datang dan akan menggunakan laba yang dilaporkan pada saat ini untuk meninjau kembali kemungkinan apa yang akan terjadi di masa yang akan datang.

### 2.2.3. Peluang Manajemen Laba

Dalam proses pelaporan yang dilakukan oleh manajemen, terdapat berbagai motivasi yang mendorong manajemen melakukan manajemen laba dan terdapat peluang dari kondisi dan keadaan yang timbul saat manajemen melakukan penyusunan laporan. Peluang dari kondisi dan keadaan yang timbul, yaitu (Setiowati, 2007):

- a. Kelemahan yang inheren dalam akuntansi itu sendiri.

Fleksibilitas dalam menghitung angka laba disebabkan oleh:

1. Metode akuntansi memberikan peluang bagi manajemen untuk mencatat suatu fakta tertentu dengan cara yang berbeda.
2. Metode akuntansi memberikan peluang bagi manajemen untuk melibatkan subjektivitas dalam menyusun estimasi.

- b. Informasi asimetri antara manajer dengan pihak luar manajemen relatif lebih tinggi. Mustahil bagi pihak luar (termasuk investor) untuk dapat mengawasi semua perilaku dan semua keputusan manajer secara detail.

#### 2.2.4. Teknik Manajemen Laba

Motivasi dan peluang yang dimiliki oleh manajer, membuat manajer melakukan praktik manajemen laba pada laporan keuangan perusahaan. Namun dalam melakukan praktik manajemen laba, manajer harus melakukan dengan cermat agar tidak mudah diketahui oleh pihak lain. Setiowati (2007) menyatakan bahwa ada tiga teknik manajemen laba yang dapat dilakukan oleh manajemen, antara lain:

- a. Memanfaatkan peluang untuk membuat estimasi akuntansi

Cara manajemen laba untuk mempengaruhi laba melalui judgement terhadap estimasi akuntansi antara lain estimasi tingkat piutang tak tertagih, estimasi kurun waktu depresiasi aktiva tetap atau amortisasi aktiva tak berwujud, estimasi biaya garansi, dan lain-lain.

- b. Mengubah metode akuntansi

Manajemen memiliki kesempatan untuk merubah metode akuntansi perusahaan yang sesuai dengan kondisi perusahaan pada periode tersebut. Perubahan dalam metode akuntansi harus diungkapkan dengan jelas beserta alasannya yang rasional dalam catatan pelaporan keuangan. Contoh: merubah depresiasi aktiva tetap dari metode depresiasi angka tahun ke metode depresiasi garis lurus.

c. Menggeser periode biaya atau pendapatan

Di dalam SAK mengharuskan perusahaan menggunakan dasar akrual dalam pencatatan laporan keuangan (kecuali laporan arus kas), sehingga memberikan kesempatan bagi manajemen untuk memanipulasi laporan keuangan perusahaan. Contohnya adalah mempercepat atau menunda pengeluaran untuk penelitian dan pengembangan sampai periode akuntansi berikutnya, mempercepat atau menunda pengeluaran promosi sampai periode berikutnya.

#### 2.2.5. Jenis Manajemen Laba

Pemilihan metode akuntansi dalam rangka melakukan manajemen laba harus dilakukan dengan penuh kecermatan oleh manajer agar tidak diketahui oleh pemakai laporan keuangan. Oleh karena itu manajer harus memiliki strategi agar manajemen laba yang dilakukan tidak diketahui pihak luar. Strategi yang diambil berhubungan dengan jenis apa yang akan digunakan dalam melakukan manajemen laba. Scott (2000) mengemukakan bahwa ada empat jenis manajemen laba, yaitu:

a. *Taking a Bath*

Dilakukan ketika keadaan buruk yang tidak menguntungkan dan tidak bisa dihindari pada periode berjalan, dengan cara mengakui adanya biaya pada periode mendatang dan kerugian periode berjalan. Konsekuensinya, manajemen melakukan “pembersihan diri” dengan membebankan perkiraan-perkiraan mendatang dan mengakibatkan laba periode berikutnya akan lebih tinggi dari seharusnya.

b. *Income Increasing*

Manajemen laba dilakukan oleh pihak manajemen pada saat profitabilitas perusahaan sangat tinggi dengan maksud agar tidak mendapatkan perhatian oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Kebijakan yang diambil bisa berupa pembebanan biaya iklan, biaya riset dan pengembangan dan sebagainya.

c. *Income Maximization*

*Income Maximization* (memaksimalkan laba) dilakukan supaya kinerja perusahaan terlihat baik. Manajemen laba jenis ini biasanya terjadi pada perusahaan yang menentukan kompensasi manajemen berdasarkan laba yang dihasilkan, perusahaan yang sedang menghadapi kesepakatan kontrak utang atau kredit, dan perusahaan yang akan melakukan penawaran perdana (IPO).

d. *Income Smoothing*

*Income Smoothing* (perataan laba) merupakan bentuk manajemen laba yang paling populer dan sering dilakukan karena lewat perataan laba, manajemen dapat menaikkan dan menurunkan laba. Manajemen melakukan perataan laba untuk mengurangi fluktuasi laba sehingga perusahaan terlihat lebih stabil dan tidak beresiko tinggi. Dengan kondisi perusahaan yang terlihat stabil akan menyebabkan investor tertarik untuk menanamkan modalnya pada perusahaan tersebut.

#### **2.2.6. Pengukuran Manajemen Laba**

Praktik manajemen laba dalam perusahaan merupakan hal yang logis karena fleksibilitas akuntansi memungkinkan manajer dalam mempengaruhi

pelaporan. Dalam melakukan penelitian untuk mengungkap adanya praktik manajemen laba, ada beberapa proksi yang digunakan untuk mengevaluasi manajemen laba. Model yang digunakan peneliti sebagai proksi manajemen laba adalah pendekatan distribusi laba (Philips *et al.*, 2003).

Salah satu pendekatan dalam menentukan perilaku manajemen laba pada suatu perusahaan adalah pendekatan distribusi laba. Pendekatan distribusi laba mengidentifikasi batas pelaporan laba (*earnings thresholds*) dan menemukan bahwa perusahaan yang berada di bawah *earnings thresholds* akan berusaha untuk melewati batas tersebut dengan melakukan manajemen laba. Philips *et al.* (2003) menyatakan bahwa para manajer melakukan manajemen laba dengan pendekatan distribusi laba dikarenakan manajer sadar bahwa pihak eksternal, khususnya para investor, bank, dan *supplier* menggunakan batas pelaporan laba dalam menilai kinerja manajer.

Philips *et al.* (2003) menyatakan bahwa terdapat dua macam *earnings thresholds*, yaitu:

- a. Titik pelaporan laba nol, yang menunjukkan usaha manajemen laba untuk menghindari pelaporan kerugian. Philips *et al.* (2003) menggunakan pendekatan ini dengan membandingkan antara tahun perusahaan yang memiliki tingkat laba berskala nol atau positif dengan sampel tahun perusahaan yang memiliki laba negatif. Hasil penelitian Philips *et al.* (2003) menyatakan bahwa peningkatan dalam beban pajak tangguhan dan perencanaan pajak meningkatkan peluang pengelolaan laba untuk menghindari pelaporan kerugian.

- b. Titik perubahan laba nol, yang menunjukkan usaha manajemen laba untuk menghindari penurunan laba. Philips *et al.* (2003) menggunakan titik perubahan nol untuk mengetahui indikasi praktik manajemen laba. Adanya upaya praktik manajemen laba dilakukan dengan membandingkan perusahaan yang perubahan labanya negatif. Philips *et al.* (2003) menunjukkan bahwa peningkatan beban pajak tangguhan dan perencanaan pajak meningkatkan peluang pengelolaan laba untuk menghindari penurunan laba, yang mendukung bahwa beban pajak tangguhan berguna dalam memprediksi manajemen laba.

Rumus pendekatan distribusi laba yaitu (Philips *et al.*, 2003):

$$\Delta E = \frac{E_{it} - E_{it-1}}{MVE_{t-1}}$$

Keterangan:

$\Delta E$	=	perubahan laba
$E_{it}$	=	laba perusahaan i pada tahun t.
$E_{it-1}$	=	laba perusahaan i pada tahun t-1.
$MVE_{t-1}$	=	<i>Market Value of Equity</i> perusahaan i pada tahun t-1.

### 2.3. Pengertian dan Tarif Wajib Pajak Badan

#### 2.3.1. Pengertian Wajib Pajak Badan

Dalam perpajakan Indonesia, yang dimaksud dengan Badan (UU KUP Nomor 28 Tahun 2007, Pasal 1 No. 3) adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha. Pengertian badan meliputi Perseroan Terbatas (PT), Perseroan Komanditer



(CV), perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara maupun Daerah (BUMN/D) 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 (BUT/*permanent establishment*).

Badan sebagaimana diuraikan di atas, merupakan salah satu subjek pajak. Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia disebut dengan Subjek Pajak Badan Dalam Negeri. Jika persyaratan subjektif maupun objektifnya telah terpenuhi, Subjek Pajak Badan disebut dengan nama Wajib Pajak Badan (WP Badan).

### **2.3.2. Tarif Wajib Pajak Badan**

Sesuai dengan UU No. 36 Tahun 2008, tarif PPh untuk WP Badan terdiri dari 3 (tiga) tarif, yaitu tarif sesuai Pasal 17 ayat (2a) UU PPh, tarif sesuai Pasal 17 ayat (2b) UU PPh, dan tarif sesuai Pasal 31E UU PPh.

#### **a. Tarif Pasal 17 Ayat (2a) UU PPh**

Besarnya tarif PPh adalah 25% (dua puluh lima persen) dan sudah diberlakukan sejak Tahun Pajak 2010. Tarif PPh ini adalah tarif umum yang berlaku bagi semua WP Badan, khususnya WP Badan yang tidak memenuhi syarat Pasal 17 ayat (2b) maupun Pasal 31E UU PPh.

#### **b. Tarif Pasal 17 Ayat (2b) UU PPh**

Bagi WP Badan berbentuk Perseroan Terbuka (Tbk atau *go public*), mendapat pengurangan tarif sebesar 5% (lima persen) dari tarif normal atau

dengan kata lain mulai Tahun Pajak 2010, tarif untuk WP Badan yang sudah *go public* adalah 20% (dua puluh persen). WP Badan yang berhak mendapat penurunan atau pengurangan tarif PPh ini adalah WP Badan yang sudah *go public* dengan kriteria sebagai berikut:

1. Saham diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.
2. Jumlah saham yang dilempar ke publik minimal 40% (empat puluh persen) dari keseluruhan saham yang disetor dan saham tersebut dimiliki oleh minimal 300 pihak (pemegang saham) baik orang pribadi ataupun badan.
3. Masing-masing pihak (pemegang saham) hanya boleh memiliki saham kurang dari 5% (lima persen) dari keseluruhan saham yang disetor.

Kondisi yang disebutkan pada kedua poin terakhir tersebut harus dipenuhi dalam jangka waktu paling singkat 6 (enam) bulan dalam jangka waktu 1 (satu) tahun pajak. Jika salah satu dari ketiga kriteria tersebut di atas tidak terpenuhi, maka WP Badan tersebut harus menggunakan tarif PPh yang ditetapkan dalam Pasal 17 ayat (2a) UU PPh, yaitu sebesar 25% (dua puluh lima persen).

### **c. Tarif Pasal 31E UU PPh.**

Besarnya tarif PPh menurut pasal ini adalah 50% (lima puluh persen) dari tarif umum yang disebutkan pada Pasal 17 ayat (1) huruf b atau Pasal 17 ayat (2b) UU PPh. Dengan kata lain, ada diskon tarif PPh sehingga tarif yang dikenakan kepada WP Badan yang memenuhi syarat hanya sebesar 14% (untuk tahun pajak 2009) atau 12,5% (mulai tahun pajak 2010).

WP Badan yang berhak mengenyam fasilitas ini adalah WP Badan yang jumlah peredaran brutonya dalam satu Tahun Pajak tidak lebih dari Rp 50 milyar. Cara penghitungannya dapat dilihat pada memori penjelasan Pasal 31E UU PPh.

Menurut penegasan dalam poin 2.c. Surat Edaran (SE) Dirjen Pajak Nomor SE-66/PJ./2010 tanggal 24 Mei 2010, yang dimaksud dengan 'peredaran bruto' adalah penghasilan yang berasal dari kegiatan usaha, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, sebelum dikurangi dengan biaya fiskal.

#### **2.4. Peran Perencanaan Pajak terhadap Praktik Manajemen Laba**

Peran perencanaan pajak dalam praktik manajemen laba secara konseptual dapat dijelaskan dengan teori keagenan dan teori akuntansi positif. Pada teori keagenan, dalam hal ini pemerintah (fiskus) sebagai pihak *principal* dan manajemen sebagai pihak *agent* masing-masing memiliki kepentingan yang berbeda dalam hal pembayaran pajak. Perusahaan (*agent*) berusaha membayar pajak sekecil mungkin karena dengan membayar pajak berarti mengurangi kemampuan ekonomis perusahaan. Di lain pihak, pemerintah (*principal*) memerlukan dana dari penerimaan pajak untuk membiayai pengeluaran pemerintah. Dengan demikian, terjadi konflik kepentingan antara perusahaan dengan pemerintah, sehingga memotivasi agent meminimalkan beban pajak yang harus dibayar kepada pemerintah.

Pada teori akuntansi positif dalam hipotesis ketiga yaitu *The Political Cost Hypothesis* (Scott, 2000) juga menjelaskan bahwa perusahaan yang berhadapan dengan biaya politik, cenderung melakukan rekayasa penurunan laba

dengan tujuan meminimalkan biaya politik yang harus mereka tanggung. Biaya politik mencakup semua biaya yang harus ditanggung oleh perusahaan terkait dengan regulasi pemerintah, salah satunya adalah beban pajak.

Perusahaan melakukan perencanaan pajak seefektif mungkin, bukan hanya untuk memperoleh keuntungan dari segi fiskal saja, tetapi sebenarnya perusahaan juga memperoleh keuntungan dalam memperoleh tambahan modal dari pihak investor melalui penjualan saham perusahaan. Status perusahaan yang sudah *go public* umumnya cenderung *high profile* daripada perusahaan yang belum *go public*. Agar nilai saham perusahaan meningkat, maka manajemen termotivasi untuk memberikan informasi kinerja perusahaan yang sebaik mungkin. Oleh karena itu, pajak yang merupakan unsur pengurang laba yang tersedia untuk dibagi kepada investor atau diinvestasikan oleh perusahaan, akan diusahakan oleh manajemen untuk diminimalkan untuk mengoptimalkan jumlah dari laba bersih perusahaan.

## **2.5. Penelitian Terdahulu**

Konsep dasar penelitian ini mengacu pada fenomena perubahan tarif pajak, namun penelitian lebih fokus pada tindakan perusahaan setelah terjadinya perubahan (penurunan) tarif pajak. Oleh karena penelitian ini masih mengarah pada konsep perubahan tarif pajak, maka beberapa penelitian mengenai praktik manajemen laba yang dimotivasi adanya perubahan tarif pajak menjadi acuan dalam penelitian ini.

Penelitian terdahulu yang menjadi referensi bagi penulis adalah Guenther (1994) dalam Sumomba (2010) , Maydew (1997), Setyowati (2002), Hidayati dan Zulaikha (2003), Wulandari dkk. (2004), Ratna (2006), dan Sumomba (2010). Guenther (1994) meneliti adanya manajemen laba yang dilakukan manajemen dalam rangka merespon TRA 1986 (sebelum dan sesudah TRA 1986) untuk meminimumkan beban PPh. Guenther tidak dapat membuktikan bahwa penurunan tarif pajak dapat mempengaruhi akrual laba perusahaan untuk meminimumkan beban PPh. Sementara itu, Maydew (1997) berhasil membuktikan bahwa penghematan pajak menjadi insentif bagi manajemen, khususnya manajemen pada perusahaan yang mengalami *net operating loss* pada 1986-1991, dengan tujuan untuk mempercepat pengakuan biaya penjualan, biaya administrasi serta menunda pengakuan laba kotor untuk memaksimalkan *tax refund*.

Sama halnya dengan Guenther (1994), penelitian yang dilakukan oleh Setyowati (2002) tidak dapat membuktikan bahwa perusahaan berusaha menurunkan laba pada tahun 1994 dengan tujuan untuk mendapatkan penghematan pajak atas perubahan UU PPh tahun 1994 yang mulai berlaku pada tahun 1995. Pada bagian justifikasinya, Setyowati menjelaskan bahwa penelitiannya tidak dapat membuktikan hal tersebut karena perubahan Undang-Undang tahun 1994 baru disahkan pada tanggal 9 November 1994 yang efektif diberlakukan per 1 Januari 1995, di mana isu penurunan tarif PPh baru beredar bulan September 1994. Rentang waktu antara pengesahan UU perpajakan yang baru dengan akhir periode pelaporannya hanya 50 hari. Jadi, perusahaan hanya memiliki kesempatan selama 50 hari, jika mereka akan merencanakan dan

melakukan aktivitas untuk menunda laba, seperti misalnya mempercepat pembelian aset. Dengan kata lain, waktu 50 hari dimungkinkan tidak cukup untuk melakukan manajemen laba.

Hasil penelitian Hidayati dan Zulaikha (2003) serta Ratna (2006) sejalan dengan penelitian Genther (1994) dan Setyowati (2002) yang tidak dapat membuktikan bahwa perusahaan menunda pelaporan laba dan menggeser laba tersebut ke tahun 2001 dalam merespon diberlakukannya UU PPh Tahun 2000. Hasil penelitian Sumomba (2010) membuktikan bahwa perencanaan pajak yang diukur menggunakan tingkat retensi pajak mampu mendeteksi praktik manajemen laba, dalam rangka merespon perubahan tarif pajak dari 28% ke 25% sesuai dengan UU No. 36 Tahun 2008.

Bagnoli dan Watts (2000) dalam Setiowati (2007) menambahkan bahwa praktik manajemen laba banyak dilakukan oleh pihak manajemen karena mereka menganggap bahwa perusahaan lain juga melakukan hal yang sama. Dengan demikian, kinerja kompetitor juga dapat menjadi pemicu untuk melakukan praktik manajemen laba karena investor dan kreditor akan melakukan komparasi untuk menentukan perusahaan mana yang mempunyai *rating* yang lebih baik (*favorable*).

## **2.6. Pengembangan Hipotesis**

Pajak penghasilan merupakan salah satu sektor pajak yang paling besar menyumbang penerimaan negara. Pada tahun 2009, tarif PPh Badan mulai menganut sistem tarif tunggal (*single tax*) yaitu sebesar 28%, yang sebelumnya menggunakan sistem tarif berlapis. Mulai tahun 2010, tarif PPh Badan mengalami

penurunan menjadi 25% dan berlaku hingga saat ini. Jadi berapapun penghasilan kena pajaknya, tarif yang dikenakan adalah satu yaitu 25%. Selain itu, bagi perusahaan yang masuk bursa (*go public*) diberikan penurunan tarif sebesar 5% dari tarif normal dengan syarat lainnya. Dengan begitu, pada tahun pajak 2009 tarif perusahaan yang masuk bursa (*go public*) sebesar 23% dan pada tahun pajak 2010 sebesar 20%. Karena adanya perubahan (penurunan) tarif tunggal PPh badan dari tahun 2009 ke tahun 2010 yang berlaku hingga saat ini, hal ini dapat memberikan insentif dan peluang kepada perusahaan untuk melakukan manajemen laba, dengan cara memperkecil laba kena pajak (*taxable income*), yang akan menyebabkan beban pajak perusahaan akan semakin kecil. Dengan adanya keinginan pihak manajemen untuk menekan dan membuat beban pajak sekecil mungkin, maka pihak manajemen cenderung untuk meminimalkan pembayaran pajak dengan berbagai upaya, sepanjang kegiatan tersebut masih berada di dalam peraturan perpajakan yang berlaku. Upaya untuk meminimalkan beban pajak ini sering disebut dengan perencanaan pajak (*tax planning*).

Penelitian terdahulu yang membahas mengenai pengaruh perencanaan pajak terhadap praktik manajemen laba telah banyak diteliti oleh beberapa peneliti sebelumnya, di antaranya Sumomba (2010) serta Wijaya dan Martani (2011). Sumomba (2010) meneliti mengenai perencanaan pajak terhadap praktik manajemen laba, akan tetapi sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Wijaya dan Martani (2011) meneliti mengenai manajemen laba perusahaan dalam menanggapi penurunan tarif pajak sesuai UU No. 36 Tahun 2008, yang menggunakan beberapa tambahan variabel perencanaan

pajak di dalamnya seperti kewajiban pajak tangguhan bersih, *earnings pressure*, *earning bath*, tingkat hutang, ukuran perusahaan, dan presentase saham yang diperdagangkan di BEI.

Kedua penelitian di atas berhasil menunjukkan bahwa perencanaan pajak berpengaruh terhadap praktik manajemen laba yang dilakukan perusahaan. Sumomba (2010) berhasil membuktikan bahwa perencanaan pajak yang diukur menggunakan tingkat retensi pajak mampu mendeteksi praktik manajemen laba, dalam rangka merespon perubahan tarif pajak dari 28% ke 25% sesuai dengan UU No. 36 Tahun 2008. Sejalan dengan penelitian Sumomba, Wijaya dan Martani (2011), penelitian mereka membuktikan bahwa beberapa variabel seperti perencanaan pajak, kewajiban pajak tangguhan bersih, dan *earnings pressure* juga berpengaruh positif terhadap variabel manajemen laba.

Berdasarkan landasan teori dan hasil penelitian sebelumnya, penulis merumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha: Perencanaan pajak berpengaruh positif terhadap praktik manajemen laba.