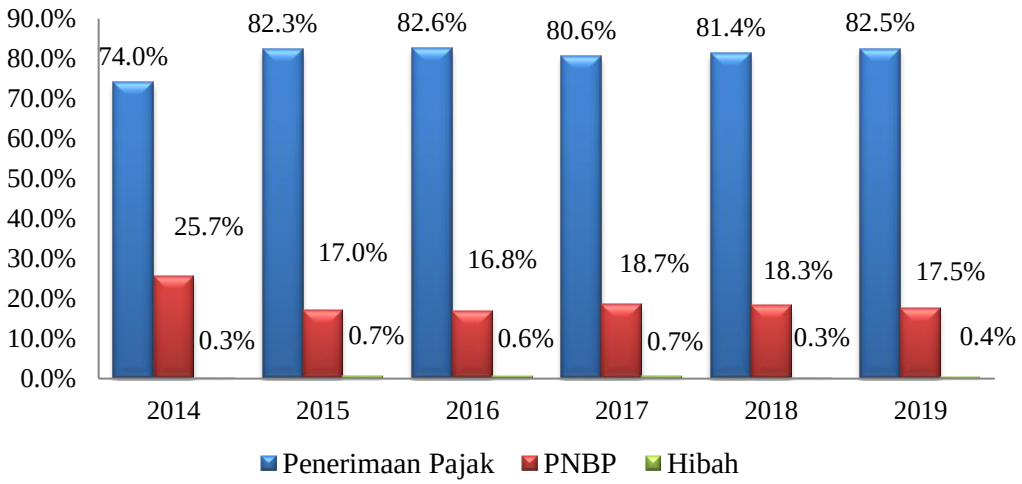
I. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pajak merupakan pemindahan sumber daya dari sektor privat (perusahaan) ke sektor publik. Pemindahan sumber daya tersebut akan memengaruhi daya beli *(purchasing power)* atau kemampuan belanja *(spending power)* dari sektor privat (Suandy, 2016). Pasal 1 angka 1 undang-undang No. 28 tahun 2007 menyebutkan bahwa pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Damayanti dan Eksa Ridwansyah, 2008).

Pemerintah memerlukan dana untuk menyelenggarakan pemerintahan, sehingga pemerintah berupaya memaksimalkan pendapatan pajak dengan menerapkan aturan-aturan perpajakan di Indonesia melalui undang-undang dan peraturan perpajakan lainnya. Di Indonesia sendiri, pajak masih mendominsi penerimaan APBN. Berdasarkan Laporan Kinerja Direktorat Jendral Pajak (Lakin DJP) tahun 2019 kontribusi penerimaan pajak dalam APBN terus mengalami peningkatan.



Gambar 1. Kontribusi Penerimaan Pajak pada APBN
Sumber : Lakin DJP 2019

Persentase kontribusi penerimaan pajak dalam APBN meningkat sejak tahun 2016 sampai dengan tahun 2019. Pada tahun 2019 kontribusi penerimaan pajak dalam APBN mencapai 82,5% sedangkan dari penerimaan negara bukan pajak (PNBP) sebesar 17,5% dan yang bersumber dari hibah sebesar 0,4%. Peningkatan angka penerimaan pajak bagi negara merupakan hal yang dipandang baik bagi pemerintah, karena fungsi pajak sendiri salah satunya adalah sebagai sumber penerimaan penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, baik pengeluaran rutin maupun pembangunan, namun bagi perusahaan pajak merupakan beban. Perusahaan merupakan wajib pajak badan (WP Badan) yang memiliki kewajiban setiap tahun untuk membayar pajak penghasilan (PPh) kepada pemerintah (pihak fiskus) atas penghasilan kena pajak. Perusahaan menganggap pajak sebagai biaya yang dapat mengurangi laba perusahaan, karena semakin tinggi pajak yang ditanggung oleh wajib pajak berarti semakin kecil pula laba yang akan dihasilkan (Suandy, 2016).

Perusahaan di Indonesia, dalam menjalankan bisnisnya bukan hanya bersaing dalam segi produk yang diminati oleh masyarakat, namun kini perusahaan juga harus bersaing dalam pengelolaan keuangannya. Perusahaan yang telah *go public* diharuskan untuk menerbitkan laporan keuangan di Bursa Efek Indonesia. Laporan keuangan dapat dijadikan sebagai alat untuk menilai kinerja manajemen dalam mengelola usahanya. Oleh sebab itu, setiap kebijakan keuangan yang diambil oleh suatu perusahaan harus dapat menjamin keberlangsungan usaha bagi perusahaan tersebut. Manajemen dalam sebuah perusahaan memiliki tanggungjawab untuk dapat mengelola keuangan dengan baik sesuai dengan prinsip yang ada. Manajemen sebagai pihak internal perusahaan memiliki kepentingan melakukan upaya untuk meningkatkan kualitas laba.

Manajemen laba merupakan perilaku yang dilakukan oleh manajer perusahaan guna membuat laba meningkat atau menurunkan laba dengan tujuan untuk menguntungkan dirinya sendiri dalam proses pelaporan keuangan eksternal (Belkaoui, 2012). Manajemen laba terjadi ketika para manajer menggunakan keputusan tertentu dalam laporan keuangan dan mengubah transaksi untuk memengaruhi hasil kontrak atau mengubah laporan keuangan sehingga

mempengaruhi *stakeholder* dalam pengambilan keputusannya. Praktik manajemen laba dalam perusahaan dapat dilakukan dengan memanfaatkan peluang untuk memilih metode akuntansi dan membuat estimasi akuntansi dalam menyusun laporan keuangan yang berpedoman pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan peraturan perpajakan. Laporan keuangan yang ditujukan untuk pihak eksternal pada umumnya berpedoman pada aturan yang terdapat dalam PSAK. Namun, laporan keuangan yang digunakan untuk menjalankan fungsi *budgeter* dan *reguler* pajak, disusun berdasarkan aturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Terdapat beberapa perbedaan aturan antara akuntansi didalam PSAK dengan aturan yang digunakan dalam bidang perpajakan.

Philips *et al.* dalam Sumomba dan YB. Sigit (2012) menyatakan bahwa dalam manajemen sebuah perusahaan akan timbul perbedaan antara akuntansi dan perpajakan yang dikarenakan adanya upaya yang dilakukan oleh manajemen untuk mengelola kenaikan laba akuntansi. Perbedaan yang terjadi akibat penggunaan standar yang berbeda akan menghasilkan perbedaan temporer (*temporary differences)* dan perbedaan tetap *(permanent differences)*. Koreksi fiskal akan dilakukan untuk menyesuaikan perbedaan yang timbul akibat perbedaan aturan akuntansi dan pajak yang selanjutnya menghasilkan laba fiskal yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak.

Laba fiskal yang diperoleh dari koreksi fiskal akibat perbedaan standar akuntansi antara PSAK dengan peraturan perpajakan digunakan untuk menghitung beban pajak penghasilan yang harus ditanggung oleh perusahaan. Beban pajak penghasilan sendiri terdiri dari beban pajak kini dan beban pajak tangguhan. Waluyo (2016) mengungkapkan bahwa beban pajak kini adalah jumlah pajak penghasilan yang terutang atas penghasilan kena pajak dalam periode berjalan. Beban pajak kini merupakan beban pajak penghasilan yang dihitung berdasarkan tarif pajak dikalikan dengan penghasilan kena pajak. Mills dalam Rahmi (2013) mengungkapkan bahwa dikarenakan adanya perbedaan antara laba akuntansi dan penghasilan kena pajak yang diperhitungkan oleh perusahaan maka hal tersebut merefleksikan tingkat kebijakan manajer dalam memanipulasi laba menjadi lebih tinggi. Beban pajak kini yang tidak dibayarkan

diperiode sekarang akan menjadi beban pajak tangguhan yang harus dibayar diperiode mendatang.

Pajak tangguhan adalah jumlah beban pajak yang timbul akibat adanya pengakuan atas liabilitas atau aset pajak tangguhan (Waluyo, 2016). Pajak tangguhan sebagai jumlah pajak yang terpulihkan pada periode mendatang sebagai akibat perbedaan temporer yang boleh dikurangkan dari sisa kerugian yang dapat dikompensasikan. Standar akuntansi keuangan di Indonesia mengizinkan manajemen melakukan penilaian untuk estimasi akuntansi, seperti nilai sisa aset tetap dan masa manfaat aset tetap, kurun waktu untuk amortisasi aset tak berwujud, serta estimasi piutang tak tertagih. Sedangakan didalam standar akuntansi keuangan yang ada di peraturan perpajakan, penggunaan estimasi piutang tak tertagih dalam menghitung laba fiskal tidak dapat digunakan sebagai pengurang. Peraturan perpajakan juga menetapkan tentang kelompok aset tetap dan aset tak berwujud beserta masa manfaat dan tarifnya. Perbedaan tersebut yang dapat menjadi celah bagi manajer untuk melakukan praktik manajemen laba. Manajemen sebuah perusahaan berusaha untuk mengelola kenaikan laba akuntansi tanpa meningkatkan pendapatan kena pajak, dalam proses tersebut seorang manajemen harus memperhatikan laba periode sebelumnya. Jika hal tersebut tidak dilakukan maka dapat menimbulkan perbedaan temporer dan menghasilkan beban pajak yang lebih tinggi bagi perusahaan.

Aset pajak tangguhan menurut Waluyo (2016) adalah aset yang terjadi apabila perbedaan waktu menyebabkan koreksi positif yang berakibat beban pajak menurut akuntansi komersil lebih kecil dibanding beban pajak menurut undang-undang pajak. Besarnya aset pajak tangguhan dicatat apbila dimungkinkan adanya realisasi manfaat pajak dimasa mendatang. PSAK No.46 mengatur perlakuan akuntansi dalam pengalokasian pajak antar periode diawali dengan keharusan perusahaan untuk mengakui aset dan kewajiban pajak tangguhan yang harus ditanggung oleh perusahaan dan wajib dilaporkan didalam laporan neraca keuangan. Dalam menaksir seberapa mungkin aset pajak tangguhan dapat direalisasikan maka seorang memerlukan *judgement*. Dengan adanya kewajiban untuk selalu melakukan peninjauan kembali pada tanggal neraca, maka setiap tahun manajemen harus membuat suatu penilaian untuk menentukan saldo aset

pajak tangguhan dan cadangan aset pajak tangguhan, sedangkan penilaian manajemen untuk menentukan saldo cadangan aset pajak tahunan tersebut bersifat subjektif (IAI, 2018). Penilaian yang bersifat subjektif itulah yang dapat menjadi celah bagi manajemen untuk melakukan manajemen laba dengan cara penghematan atau penundaan pajak.

Watt dan Zimmerman dalam Astutik dan Titiek (2016) mengungkapkan bahwa alasan penghematan atau penundaan pajak (pajak tangguhan) oleh perusahaan adalah untuk mengurangi laba yang dilaporkan. Hal tersebut berkaitan dengan salah satu teori akuntansi positif, yaitu *Political Cost Hypothesis* dimana teori tersebut mengungkapkan bahwa semakin besar biaya politik perusahaan maka manajer akan cenderung melakukan penurunan laba yang dilaporkan saat ini untuk kepentingan menuju dimasa mendatang, sehingga dalam hal ini pajak tangguhan dapat memengaruhi manajemen laba sebagai motivasi untuk penghematan pajak.

Penelitian sebelumnya telah dilakukan oleh Amanda dan Meiriska dan Felicia (2015) dan menemukan hasil bahwa beban pajak kini berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba, sedangkan beban pajak tangguhan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Penelitian milik Trimuriana dan Rezwan (2015) mengungkapkan bahwa beban pajak tangguhan secara parsial tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Hasil penelitian yang berbeda diungkapkan oleh Baradja, dkk (2017) yang memperoleh hasil bahwa beban pajak tangguhan berpengaruh positif terhadap manajemen laba dan aset pajak tangguhan berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Hasil tersebut didukung dengan penelitian milik Astutik dan Titiek (2016) yang mengungkapkan bahwa beban pajak tangguhan memiliki pengaruh signifikan positif terhadap manajemen laba.

Perbedaan hasil dari penelitian yang dilakukan oleh beberapa peneliti terdahulu mendorong penulis untuk menguji kembali konsistensi penelitian terdahulu. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada pengambilan sampel dan tambahan variabel. Penulis menggunakan sampel perusahaan manufaktur sektor industri barang konsusmsi yang melaporkan laporan keuangannya di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2019.

Berdasarkan uraian latar belakang tersebut, penulis mengambil judul penelitian Pengaruh Beban Pajak Kini, Beban Pajak Tangguhan dan Aset Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2016-2019 dengan tujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh terhadap manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan manufaktur pada beban pajak kini, beban pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan yang dimilikinya. Penulis menggunakan sampel perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang mem*publish* laporan keuangan di BEI dari tahun 2016-2019. Alasan penulis mengambil sampel tersebut dikarenakan industri barang konsumsi adalah salah satu sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan memiliki peranan strategis dalam hal menyejahterakan kehidupan masyarakat, dimana produk yang dihasilkan dalam sektor ini sangat dipelrukan dalam kehidupan sehari-hari (Chirzi, 2019). Sektor industri barang konsumsi juga merupakan sektor yang cukup diminati oleh para investor (Kementrian Perindustrian, 2013).

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dipaparkan, maka dapat di rumuskan masalah dalam penelitian ini yaitu:

a. Apakah beban pajak kini berpengaruh negatif terhadap manajemen laba?
b. Apakah beban pajak tangguhan berpengaruh positif terhadap manajemen laba?
c. Apakah aset pajak tangguhan berpengaruh positif terhadap manajemen laba?
d. Apakah beban pajak kini, beban pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap manajemen laba?

1.3. Tujuan

Sehubungan dengan latar belakang dan identifikasi masalah yang telah dipaparkan, tujuan dari penelitian ini yaitu:

a. Untuk mengetahui pengaruh beban pajak kini terhadap manajemen laba;
b. Untuk mengetahui pengaruh beban pajak tangguhan terhadap manajemen laba;
c. Untuk mengetahui pengaruh aset pajak tangguhan terhadap manajemen laba, dan
d. Untuk mengetahui pengaruh beban pajak kini, beban pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan secara bersama sama terhadap manajemen laba.

1.4. Kontribusi

Berdasarakan uraian latar belakang, rumusan masalah dan tujuan penulisan yang telah dijelaskan, maka kontribusi yang diharapkan dari penelitian ini yaitu:

a. Bagi Peneliti

   Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pengalaman dan tambahan pengetahuan mengenai pengaruh beban pajak kini, beban pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan terhadap manajemen laba pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

b. Bagi Pemerintah

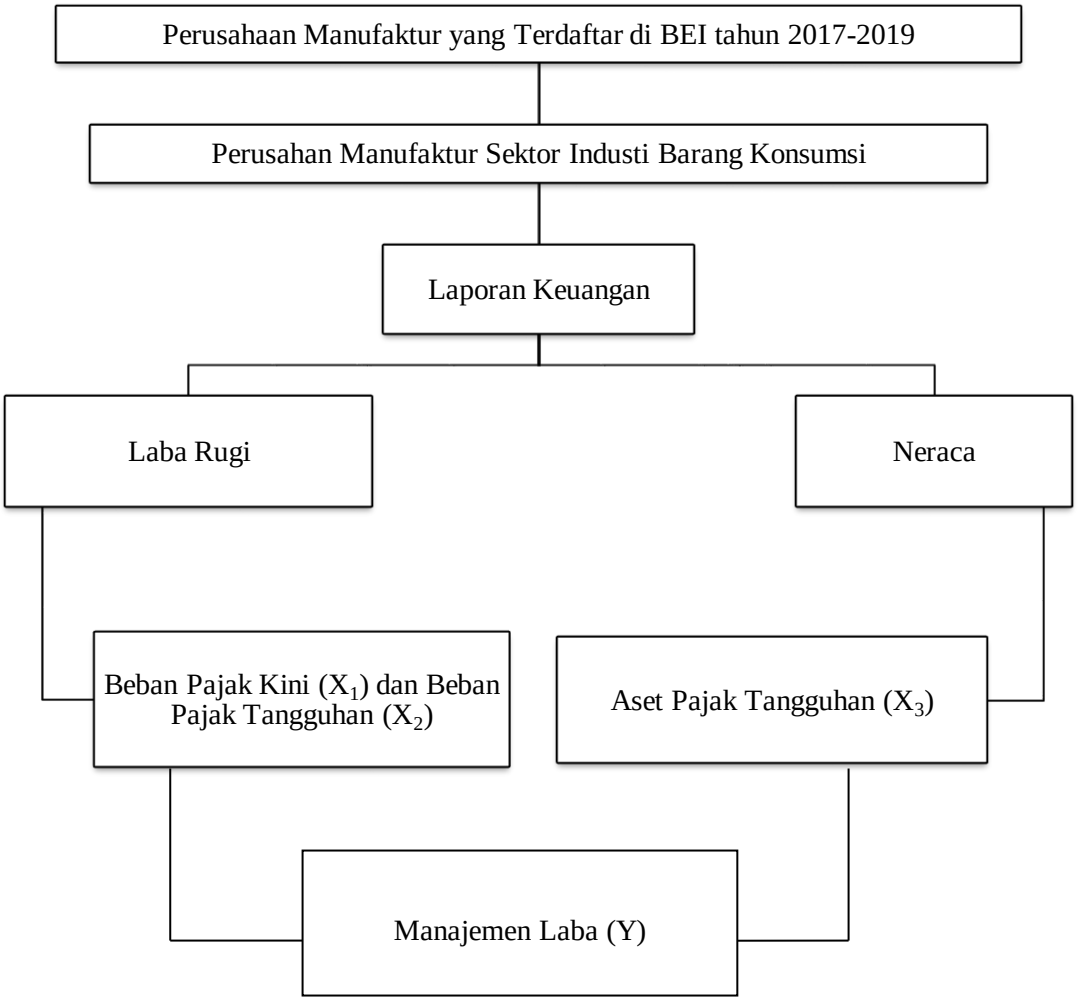
   Penelitian ini diharapkan dapat menjadi acuan bagi pemerintah dalam hal pengambilan keputusan dan kebijakan terkait peraturan perpajakan bagi perusahaan manufaktur di Indonesia.

c. Bagi Pembaca

   Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi masyarakat akademis pada umumnya dan khususnya mahasiswa yang dapat dijadikan sebagai bahan referensi untuk pengembangan penelitian lebih lanjut berkaitan dengan masalah ini.

1.5. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian diatas maka kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini adalah :



Gambar 2. Kerangka Pemikiran

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Beban Pajak Kini

Menurut Suandy (2016), 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 (Wijaya, 2017).

Penyebab perbedaan antara beban pajak penghasilan dengan PPh terutang menurut Undang-Undang No.36 tahun 2008 dapat dikategorikan dalam dua kelompok yaitu Perbedaan Permanen atau Tetap, dan Perbedaan Temporer atau Waktu. Oleh karena perbedaan antara laba akuntansi dan penghasilan kena pajak merefleksikan tingkat kebijakan manajer dalam membuat laba menjadi lebih tinggi (Mills dalam Rahmi, 2013), maka beban pajak kini akan menunjukkan efek dari nilai perbedaan tersebut (beda tetap dan beda waktu).

Perbedaan antara beban pajak penghasilan dengan PPh terutang menurut Waluyo (2016), dapat dikategorikan dalam dua kelompok:

a. Perbedaan Permanen atau Tetap

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

b. 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:

1). Metode penyusutan, yang diakui fiskal adalah saldo menurun dan garis lurus.
2). Metode penilaian persediaan, yang diakui fiskal adalah FIFO dan Rata-rata.
3). Penyisihan piutang tak tertagih, yang diakui fiskal kecuali untuk perusahaan pertambangan, leasing, perbankan dan asuransi.
4). Rugi laba selisih kurs, yang diakui fiskal adalah kurs dari Menteri Perekonomian sedangkan yang diakui oleh akuntansi adalah kurs dari Bank Indonesia

Mils dalam Rahmi (2013) mengungkapkan bahwa perbedaan antara laba akuntansi dengan penghasilan kena pajak akan merefleksikan tingkat kebijakan manajer dalam memanipulasi laba menjadi lebih tinggi, sebagai akibatnya beban pajak kini yang merupakan efek dari nilai perbedaan tersebut dapat digunakan untuk mendeteksi manajemen laba.

2.1.2. Beban Pajak Tangguhan

Waluyo (2016) menyatakan bahwa, beban pajak tangguhan adalah jumlah beban (penghasilan) pajak tangguhan yang muncul akibat adanya pengakuan atas liabilitas atau aset pajak tangguhan. Beban pajak tangguhan timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (laba dalam laporan keuangan menurut SAK untuk kepentingan pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba menurut aturan perpajakan Indonesia yang digunakan sebagai dasar penghitungan pajak). Menurut Baradja, dkk (2017), beban pajak tangguhan adalah beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (yaitu laba dalam laporan keuangan untuk kepentingan pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak).

Suandy (2016) mengungkapkan bahwa apabila pada masa mendatang akan terjadi pembayaran yang lebih besar, maka berdasarkan SAK harus diakui sebagai

suatu kewajiban. Sebagai contoh apabila beban penyusutan aset tetap yang diakui secara fiskal lebih besar daripada beban penyusutan aset tetap yang diakui secara komersial sebagai akibat adanya perbedaan metode penyusutan aktiva (aset) tetap, maka selisih tersebut akan mengakibatkan pengakuan beban pajak yang lebih besar secara komersial pada masa yang akan datang. Dengan demikian selisih tersebut akan menghasilkan kewajiban pajak tangguhan. Kewajiban pajak tangguhan ini terjadi apabila rekonsiliasi fiskal berupa koreksi negatif, di mana pendapatan menurut akuntansi komersial lebih besar daripada akuntansi fiskal dan pengeluaran menurut akuntansi komersial lebih kecil daripada akuntansi fiskal. Perbedaan temporer dapat menambah jumlah kewajiban pajak tangguhan dimasa mendatang dan perusahaan harus mengakui adanya biaya pajak tangguhan *(deferred tax expanse).* Apabila penyusutan fiskal sebuah perusahaan lebih besar dari penyusutan laba komersial akan menghasilkan beban pajak tangguhan (Wisyam, 2014).

2.1.3. Aset Pajak Tangguhan

Metode akuntansi pajak penghasilan yang berorientasi pada neraca mengakui adanya kewajiban dan aset pajak tangguhan sebagai konsekuensi fiskal dimasa mendatang yang disebabkan adanya perbedaan temporer dan sisa rugi yang dikompensasikan (Wisyam, 2014). Aset pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan yang dapat dipulihkan pada periode mendatang sebab adanya perbedaan temporer yang dapat dikurangkan, akumulasi rugi pajak belum dikompensasi, dan akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan, dalam hal peraturan perpajakan yang mengizinkan menurut PSAK 46 (IAI, 2018). Dalam aset pajak tangguhan terdapat perbedaan antara jumlah tercatat aset atau liabilitas untuk laporan posisi keuangan dan dasar pengenaan pajaknya menurut PSAK 46 (IAI,2018).

Waluyo (2016) mengungkapkan bahwa aset pajak tangguhan disebabkan jumlah pajak penghasilan terpulihkan pada periode mendatang sebagai akibat perbedaan temporer yang boleh dikurangkan, sisa kompensasi kerugian yang belum dikompensasikan dan kredit pajak yang masih bisa dimanfaatkan. Besarnya aset pajak tangguhan dicatat apabila dimungkinkan adanya realisasi

manfaat pajak di masa yang akan datang. Oleh karena itu dibutuhkan *judgement* untuk menaksir seberapa mungkin aset pajak tangguhan tersebut dapat terealisasi.

Suranggane (2007) dalam penelitiannya berpendapat bahwa dengan adanya kewajiban untuk melakukan peninjauan kembali pada tanggal neraca, maka setiap tahun manajemen harus membuat suatu penilaian untuk menentukan saldo aset pajak tangguhan dan pencadangan aset pajak tangguhan, dan sedangkan penilaian manajemen untuk menentukan saldo cadangan aset pajak tangguhan tersebut bersifat subjektif.

Perbedaan temporer yang timbul dalam menentukan pajak terutang akan berpengaruh terhadap nilai aset pajak tangguhan. Perbedaan temporer yang dapat mengurangi jumlah pajak dimasa mendatang akan diakui dengan adanya aset pajak tangguhan dan perusahaan harus mengakui adanya keuntungan atau manfaat pajak tangguhan. Apabila penyusutan fiskal lebih kecil dari penyusutan komersial akan menghasilkan aset pajak tangguhan (Wisyam, 2014).

2.1.4. Manajemen Laba

Rosenzweig dan Fischer dalam Astutik dan Titiek (2016) mengartikan manajemen laba sebagai rangkaian tindakan yang dilakukan oleh seorang manajer untuk membuat kenaikan atau penurunan laba sebuah perusahaan pada periode berjalan tanpa menimbulkan kenaikan atau penurunan dalam keuntungan ekonomi perusahaan dalam jangka waktu yang panjang. Definisi manajemen laba menurut Scott (2015) adalah pilihan manjer terhadap kebijakan akuntansi atau tindakan yang nyata-nyata dilakukan oleh manajer sehingga mempengaruhi laba guna mencapai beberapa tujuan laba yang akan dilaporkan.

Berdasarkan definisi diatas maka dapat dirumuskan pengertian dari manajemen laba adalah usaha yang dilakukan oleh seorang manajer perusahaan untuk mengatur dan memengaruhi laba atau informasi keuangan milik perusahaan dalam laporan keuangannya, dengan tujuan untuk mengelabui pihak eksternal yang ingin mengetahui kinerja dan kondisi perusahaan demi keuntungan perusahaan. Menurut Scott (2015) pola dari pengaturan atau manajemen laba yang dapat dilakukan oleh manajer dalam sebuah perusahaan antara lain adalah (1) *taking a bath* atau mengakui biaya periode yang akan datang di periode tahun berjalan agar memiliki peluang yang lebih besar mendapatkan laba di masa

datang. Biasanya dilakukan bila perusahaan mengadakan restrukturisasi atau reorganisasi. (2) *Income minimization* atau menurunkuna laba, cara ini lazim digunakan guna meminimalkan pajak yang dibayarkan. (3) *income maximization* atau dengan menaikkan laba, cara ini biasanya digunakan oleh perusahaan untuk menarik kreditur dan investor serta merupakan kesempatan oleh manajemen untuk memperoleh bonus. (4) *income smoothing* atau mempertahankan laba tetap setabil, mengacu pada penguarangan fluktuasi terhadap tingkat laba yang dianggap normal oleh perusahaan. Hal lain yang harus diperhatikan dalam memanajemen laba adalah waktu pengakuan pendapatan dan beban, kebijakan ini berkaitan dengan *timming* suatu transaksi. Manajemen memperhalus fluktuasi laba dari periode ke periode. Manajemen laba yang dilakukan oleh sebuah perusahaan harus tetap sesuai dengan standar dan prinsip yang ada.

2.1.5. Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif merupakan varian dari teori ekonomi positif. Teori ini berkembang seiring dengan kebutuhan untuk menjelaskan dan memprediksi realitas praktik-praktik akuntansi yang ada di masyarakat. Teori akuntansi positif yang dikembangkan oleh Watt & Zimmerman dalam Astutik dan Midldawati (2016) lebih berorientasi pada penelitian *empiric* dan *menjustifikasi* berbagai teknik atau metode akuntansi yang sekarang digunakan atau mencari model baru untuk pengembangan teori akuntansi dikemudian hari. Teori akuntansi positif (*Positif Accounting Theory*) mengusulkan tiga hipotesis motivasi manajemen laba, yaitu:

a. Hipotesis program bonus (*the bonus plan hypotesis*),
b. Hipotesis perjanjian hutang (*the debt covenant hypotesis*), dan
c. Hipotesis biaya politik (*the political cost hypotesis*) (Scott, 2015).

Hipotesis program bonus (*the bonus plan hypotesis*) dalam hipotesis ini, para manajer perusahaan dengan rencana bonus cenderung untuk memilih prosedur akuntansi dengan perubahan laba yang dilaporkan dari periode masa depan ke periode masa kini. Manajer perusahaan dengan bonus tertentu cenderung lebih menyukai metode yang meningkatkan laba periode berjalan. Pilihan tersebut diharapkan dapat meningkatkan nilai sekarang bonus yang akan

diterima seandainya komite kompensasi dari dewan direktur tidak menyesuaikan dengan metode yang dipilih

Hipotesis perjanjian hutang (*the debt covenant hypotesis*) dalam hipotesis ini semakin dekat suatu perusahaan terhadap pelanggaran pada akuntansi yang didasarkan pada kesepakatan utang, maka kecenderungannya adalah semakin besar kemungkinan manajer perusahaan memilih prosedur akuntansi dengan perubahan laba yang dilaporkan dari periode masa depan ke periode masa kini.

Hipotesis biaya politik (*the political cost hypotesis*) dalam hipotesis ini semua hal lain dalam keadaan tetap, makin besar biaya politik yang harus ditanggung oleh perusahaan, maka manajer cenderung lebih memilih prosedur akuntansi yang menyerah pada laba yang dilaporkan dari masa sekarang menuju masa depan. Hipotesis biaya politik memperkenalkan suatu dimensi politik pada pemilihan kebijakan akuntansi. Perusahaan-pemsahaan yang ukurannya sangat besar mungkin dikenakan standar kinerja yang lebih tinggi, dengan penghargaan terhadap tanggung jawab lingkungan, hanya karena mereka merasa bahwa mereka besar dan berkuasa. Jika perusahaan besar juga memiliki kemampuan meraih profit yang tinggi, maka biaya politik bisa diperbesar. Perusahaan-perusahaan juga mungkin akan menghadapi biaya politik pada poin-poin waktu tertentu. Persaingan luar negeri mungkin mengarah pada menurunnya profitabilitas kecuali perusahaan yang terkena dampaknya ini bisa mempengaruhi proses politik untuk bisa melindungi impor secara keseluruhan. Salah satu cara untuk melakukan ini adalah dengan mengadopsi kebijakan akuntansi *income-decreasing* (pendapatan menurun) dalam rangka meyakinkan pemerintah bahwa profit sedang turun (Scott,2015).

2.1.6. Teori Agensi

Konsep *agency theory* merupakan hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent*. *Principal* (dalam hal ini investor) mendelegasikan tanggung jawabnya termasuk pendelegasian otoritas pengambilan keputusan pada *agent* (yang dalam hal ini manajemen) untuk melakukan tugas tertentu yang sesuai dengan kontrak kerja yang telah disepakati bersama.

Trimuriana dan Rezwan (2015) menyatakan bahwa teori keagenan mendeskripsikan pemegang saham sebagai *prinsicipal* dan manajemen sebagai

agent. Manajemen sebagai pihak yang dikontrak oleh pemegang saham untuk bekerja demi kepentingan pemegang saham. Oleh karena itu, manajemen diberikan sebagian kekuasaan untuk membuat keputusan terbaik bagi kepentingan pemegang saham dan manajemen wajib mempertanggungjawabkan tindakkan yang dilakukan kepada pemegang saham.

Asumsi *agency theoriy* adalah bahwa masing-masing individu adalah *economic rational man* dan kontrak antara *principal* dan *agent* tersebut dibuat berdasarkan angka akuntansi sehingga hal ini menimbulkan konflik kepentingan antara *principal* dan *agent. Principal* termotivasi untuk menyejahterakan dirinya dengan profitabilitas yang selalu meningkat sedangkan *agent* termotivasi untuk memaksimalkan pemenuhan kebutuhan ekonomis dan psikologisnya. Adanya perbedaan kepentingan dan informasi antara *principal* dan *agent* memacu *agent* untuk memikirkan bagaimana angka akuntansi yang dihasilkan dapat lebih memaksimalkan kepentingannya. Cara yang dapat dilakukan *agent* untuk mempengaruhi angka-angka akuntansi tersebut dapat berupa rekayasa laba atau manajemen laba dalam laporan keuangan. Oleh karena laporan keuangan sering digunakan sebagai indikator penilaian kinerja, maka perilaku manajemen laba dimungkinkan dapat terjadi karena manajer mempunyai informasi lebih bnyak dan lebih akurat daripada *principal.*

2.2. Penelitian Terdahulu

Tabel 1. Penelitian Terdahulu

No	Judul Penelitian	Nama Peneliti	Tahun	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Pengaruh Beban Pajak Tangguhan, Perencanaan Pajak Dan Aktiva Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba	Baradja, Basri dan Sasmi	2017	Variabel Independen : a. Beban Pajak b. Perencanaan Pajak c. Aktiva Pajak Tangguhan Variabel Dependen : Manajemen Laba	a. Variabel Beban Pajak Tangguhan berpengaruh positif terhadap pengungkapan Manajemen Laba. b. Variabel Perencanaan Pajak berpengaruh positif dan signifikan dalam pengungkapan Manajemen Laba. c. Variabel Aktiva Pajak Tangguhan berpengaruh positif terhadap pengungkapan Manajemen Laba.
2	Pengaruh Beban Pajak Tangguhan Dan Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba	Somoba dan Hutomo	2012	Variabel Independen : a. Beban Pajak Tangguhan b. Perencanaan Pajak Variabel Dependen : Manajemen Laba	a. Beban pajak tangguhan dan perencanaan pajak dapat digunakan untuk mendeteksi praktik manajemen laba. b. Manajemen selalu merespon perubahan tarif pajak, baik itu kenaikan tarif pajak atau penurunan tarif pajak c. tarif pajak tersebut akan mempengaruhi posisi beban pajak tangguhan.
3	Pengaruh Perencanaan Pajak Dan Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba	Astutik dan Titiek	2016	Variabel Independen : a. Perencanaan Pajak b. Beban Pajak Tangguhan Variabel Dependen : Manajemen Laba	a. Perencanaan pajak mempunyai pengaruh signifikan dan positif terhadap manajemen b. Beban pajak tangguhan mempunyai pengaruh signifikan dan positif terhadap manajemen laba
4	Pengaruh Aset Pajak Tangguhan Dan Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba	Timuriana dan Rezwan	2015	Variabel Independen : a. Aktiva Pajak Tangguhan b. Beban Pajak Tangguhan Variabel Dependen : Manajemen Laba	a. Aset pajak tangguhan secara parsial berpengaruh terhadap manajemen laba b. Beban pajak tangguhan secara parsial tidak berpengaruh terhadap manajemen laba c. Aset pajak tangguhan dan beban pajak tangguhan secara simultan memiliki pengaruh terhadap manajemen laba

Tabel 1. (Lanjutan)

No	Judul Penelitian	Nama Peneliti	Tahun	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
5	Pengaruh Aset Pajak Tangguhan, Beban Pajak Tangguhan Dan Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba	Fitriani	2016	Variabel Independen : a. Aset Pajak Tangguhan b. Beban Pajak Tangguhan c. Perencanaan Pajak Variabel Dependen : Manajemen Laba	a. Aset pajak tangguhan terbukti berpengaruh signifikan dan positif terhadap manajemen laba. b. Beban pajak tangguhan terbukti tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba c. Perencanaan pajak terbukti berpengaruh signifikan dan positif terhadap manajemen laba
6	Earnings Management: New Evidence Based on Defferred Tax Expense	Philipus, Pincus, dan Rego	2003	Defferd Tax expenses and earning Management	Beban pajak tangguhan dapat digunakan untuk mendeteksi manajemen laba. Beban pajak tangguhan lebih akurat dibanding ukuran akrual dalam mengklasifikasikan manajemen laba dalam perusahaan tahun dalam menghindari kerugian. Beban pajak tangguhan dapat digunakan untuk mendeteksi manajemen laba namun tidak lebih akurat dibanding ukuran akrual dalam mengklasifikasikan manajemen laba dalam perusahaan tahun dalam menghindari penurunan laba.
7	Pajak Kini, Pajak Tangguhan, Aset Pajak Tangguhan, Liabilitas Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba	Sutadipradja Marisa Winanti, Sri Setianingsih, Mardiana	2019	Variabel Independen : a. Pajak Kini b. Pajak Tangguhan c. Aset Pajak Tangguhan d. Liabilitas Pajak Tangguhan Variabel Dependen : Manajemen Laba	1. Variabel pajak kini berpengaruh terhadap manajemen laba 2. Variabel pajak tangguhan berpengaruh terhadap manajemen laba 3. Variabel aset pajak tangguhan berpengaruh terhadap manajemen laba 4. Variabel liabilitas pajak tangguhan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba

2.3. Hipotesis

A. Pengaruh Beban Pajak Kini Terhadap Manajemen Laba

Adanya perbedaan antara prinsip akuntasi 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 mencerminkan tingkat kebijakan manajer dalam memanipulasi laba menjadi lebih tinggi (Mills dalam Rahmi, 2013), maka beban pajak kini yang menunjukkan efek dari nilai perbedaan tersebut (beda tetap dan beda waktu) digunakan sebagai variabel independen 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 aset periode sebelumnya. Berdasarkan penelitian Amanda dan Meiriska (2015) mengungkapkan bahwa beban pajak kini berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba, hasil penelitian tersebut didukung oleh penelitian milik Sutadipradja, dkk (2019) yang mengungkapkan hasil peneltian bahwa beban pajak kini berpengaruh terhadap manajemen laba. Berbeda dengan penelitian Rahmi (2013) yang menunjukkan bahwa beban pajak kini tidak dapat mendeteksi manajemen laba pada saat *seasoned equity offerings.* Berdasarkan teori tersebut maka hipotesis dari penelitian ini adalah:

H_1: Beban pajak kini berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

B. Pengaruh Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba

Perusahaan diwajibkan secara periodik untuk mengevaluasi apakah manfaat atau kewajiban perpajakan yang ditangguhkan memang dapat direalisasi di masa mendatang. Apabila realisasi terhadap aset diragukan, maka harus ada penilaian kembali terhadap aset yang bersangkutan. Pertimbangan bahwa suatu aset atau kewajiban pajak tangguhan dapat direalisasikan di masa yang akan datang bersifat sangat subjektif sehingga dapat dimanfaatkan manajemen untuk melakukan manajemen laba melalui kebijakan akrual yang dapat direkayasa

(Dewi dalam Fitriani, 2016). Beban pajak tangguhan adalah beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (yaitu laba dalam laporan keuangan untuk kepentingan pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak). 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 rekayasa laba atau manajemen laba dengan memperbesar atau memperkecil jumlah beban pajak tangguhan yang diakui dalam laporan laba rugi. Selisih negatif antara laba akuntansi dan laba fiskal mengakibatkan terjadinya beban pajak tangguhan (Fitriani,2016). Penelitian milik Baradja, dkk (2017) memperoleh hasil bahwa beban pajak tangguhan berpengaruh positif terhadap manajemen laba, hasil penelitian tersebut serupa dengan penelitian milik Astutik dan Titiek (2016) yang mengungkapkan bahwa beban pajak tangguhan memiliki pengaruh signifikan positif terhadap manajemen laba. Hasil penelitian berbeda diungkapkan oleh Trimuriana dan Rezwan (2015) mengungkapkan bahwa beban pajak tangguhan secara parsial tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Berdasarkan teori tersebut maka hipotesis dari penelitian ini adalah:

H_2: Beban pajak tangguhan berpengaruh positif terhadap manajemen laba.

C. Pengaruh Aset Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba

Aset pajak tangguhan merupakan dampak dari adanya PPh di masa yang akan datang namun dipengaruhi oleh adanya perbedaan waktu antara perlakuan akuntansi dan perpajakan serta kerugian fiskal yang masih dapat digandakan pada periode yang akan datang. Dampak dari PPh di masa yang akan datang itu sebaiknya dapat diakui, dihitung, disajikan dan dapat diungkapkan dalam laporan keuangan, baik dalam neraca maupun laba rugi. Suatu perusahaan dapat saja membayar pajaknya lebih kecil pada waktu sekarang ini, namun sebenarnya memiliki potensi hutang pajak yang lebih besar di masa yang akan datang. Atau sebaliknya, suatu perusahaan dapat membayar pajak lebih besar sekarang ini, namun sebenarnya memiliki potensi hutang pajak yang lebih kecil di masa yang akan datang. Aset pajak tangguhan terjadi bila laba akuntansi lebih besar daripada

laba fiskal akibat perbedaan temporer. Lebih besarnya laba akuntansi dari laba fiskal mengakibatkan perusahaan menunda pajak terutang periode mendatang. Penelitian milik Amanda dan Meiriska (2015) mengungkapkan bahwa aset pajak tangguhan terbukti berpengaruh signifikan dan positif terhadap manajemen laba, hasil penelitian tersebut serupa dengan penelitian milik oleh Trimuriana dan Rezwan (2015) mengungkapkan bahwa aset pajak tangguhan secara parsial berpengaruh terhadap manajemen laba. Sedangkan penelitian milik Anggraini (2018) mengungkapkan hasil bahwa aset pajak tangguhan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Berdasarkan teori yang telah dikemukakan maka dapat dirumuskan hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H_3: Aset pajak tangguhan berpengaruh positif terhadap manajemn laba.

D. Pengaruh Beban Pajak Kini, Beban Pajak Tangguhan dan Aset Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba

Penelitian milik Sutadipradja (2019) yang menyatakan bahwa beban pajak kini mampu mendeteksi kemungkinan perusahaan melakukan manajemen laba karena beban pajak kini merefleksikan penghasilan kena pajak yang merupakan hasil rekonsiliasi beda waktu sekaligus beda tetap terhadap laba menurut akuntansi. Pada umumnya penghasilan kena pajak menghasilkan nilai yang lebih besar dibandingkan dengan laba komersil, karena terdapat koreksi fiskal sesuai dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Baradja, dkk (2017) melalui penelitiannya memperoleh hasil bahwa beban pajak memiliki pengaruh positif terhadap manajemen laba hal ini berarti bahwa semakin laba suatu perusahaan maka semakin besar pula beban pajak yang akan ditanggung. Hal ini sesuai dengan teori yang dikemukakan oleh Watt dan Zimmerman dalam Astutik dan Titiek (2016) bahwa alasan penghematan atau penundaan pajak (pajak tangguhan) melalui kecenderungan perusahaan untuk mengurangi laba yang dilaporkan manajemen laba dapat dilakukan dengan cara menunda pendapatan dan mempercepat biaya untuk menghemat pajak salah satunya dengan merekayasa beban pajak tangguhan yang berhubungan dengan akrual sehingga memungkinkan manajemen melakukan manajemen laba. Perpajakan dapat menjadi motivasi bagi manajer untuk melakukan manajemen

laba, yaitu dengan cara memperkecil *taxable income* dalam rangka mengurangi pajak adalah dengan menggunakan metode akuntansi dalam perhitungan nilai persediaan, depresiasi dan cadangan-cadangan yang diperbolehkan (Scott, 2015).

Penelitian milik Amanda dan Meiriska (2015) mengungkapkan bahwa aset pajak tangguhan terbukti berpengaruh signifikan dan positif terhadap manajemen laba karena semakin besar aset pajak tangguhan maka semakin besar pula perusahaan melakukan manajemen laba. Mengacu pada pernyataan tersebut, maka diekspektasikan adanya peranan antara aset pajak tangguhan yang dapat dimungkinkan dapat digunakan sebagai indikator adanya manajemen laba. Jika jumlah aset pajak tangguhan semakin besar maka semakin tinggi manajemen melakukan manajemen laba (*earning management*). Maka dalam hal ini penulis dapat merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H_4: Beban pajak kini, beban pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap manajemn laba