

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1. Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu tentang adanya manajemen laba terkait dengan perubahan tarif pajak penghasilan badan yang diatur oleh UU No. 36 Tahun 2008 dan manajemen laba yang terkait dengan prinsip konservatisme akuntansi, di antaranya dilakukan oleh beberapa peneliti di bawah ini:

1. Sitorus dan Handayani (2010) menganalisis untuk menemukan bukti empiris, adanya praktik manajemen yang dilakukan perusahaan sebelum dan sesudah perubahan UU perpajakan tahun 2008. Dalam penelitian ini menambah variable arus kas operasi saat ini (*Current Operating Cash Flow*)/OCF dalam menentukan tingkat estimasi *non-discretionary accrual* yang dimasukkan untuk mengontrol tingkat kinerja yang ekstrim dari perusahaan. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa dengan adanya perubahan undang-undang perpajakan, praktik manajemen laba tidak dilakukan.
2. Wijaya dan Martani (2011) menguji apakah perubahan tarif pajak penghasilan badan direspon oleh perusahaan dengan melakukan *earnings management* guna meminimalkan beban pajak melalui rekayasa *discretionary accrual*. Penelitian ini menambahkan insentif pajak lainnya yaitu kewajiban pajak tangguhan bersih (*net deffered tax liability*) dan menggunakan model *current accrual* Guenther dalam mendapatkan nilai *discretionary accrual*. Hasil penelitian ini menemukan bahwa perusahaan yang memperoleh laba (*profit*

- firm*) dan perusahaan yang mengalami kerugian (*loss firm*) melakukan manajemen laba dalam menanggapi penurunan tarif pajak badan di Indonesia
3. Anggraini dan Trisnawati (2008) menguji apakah *earnings management* yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan di Indonesia mempengaruhi pilihan manajer untuk menggunakan akuntansi konservatif. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi tidak konsisten digunakan pada perusahaan di Indonesia karena sebagian perusahaan lebih memilih untuk menggunakan akuntansi konservatif atau akuntansi tidak konservatif. Di samping itu, apabila terdapat kaitannya dengan *earnings management* manajer perusahaan cenderung menggunakan akuntansi yang tidak konservatif (optimis) karena akuntansi yang konservatif akan membatasi tindakan oportunistik manajemen.
  4. Soraya dan Harto (2014) menguji pengaruh konservatisme akuntansi digunakan dalam setiap keputusan yang diambil oleh manajer perusahaan khususnya keputusan manajemen laba dan memaksimalkan kepentingan atas perilaku *opportunistic* manajer. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap manajemen laba dengan arah negatif, perusahaan dengan konservatisme akuntansi yang besar memiliki manajemen laba yang lebih besar sehingga pelaporan labanya lebih rendah. Di samping itu, kepemilikan manajerial dapat memoderasi pengaruh konservatisme akuntansi terhadap manajemen laba.
  5. Putri dan Noviani (2013) menguji apakah tingkat konservatisme dapat menjadi pemicu gejala timbulnya sengketa pajak penghasilan badan pada

perusahaan jasa setelah berlakunya Undang-Undang No. 36 Tahun 2008. Hasil penelitian menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap gejala timbulnya sengketa pajak penghasilan badan pada perusahaan jasa yang terdaftar di BEI tahun 2009-2011.

6. Ristiyanti dan Syafruddin (2012) menguji apakah perusahaan akan melakukan manajemen laba sebagai respon atas perubahan tarif pajak badan di Indonesia pada saat sebelum perubahan tarif pajak dan setelah perubahan tarif pajak, serta menguji apakah manajemen laba yang akan dilakukan oleh perusahaan dimotivasi oleh insentif pajak dan/atau insentif non pajak. Penelitian ini merujuk pada penelitian Subagyo dan Okta (2010), namun perbedaannya terletak pada tahun yang diteliti. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan yang mengalami laba pada tahun 2007 – 2010 terbukti melakukan manajemen laba, sedangkan perusahaan yang rugi terbukti melakukan manajemen laba pada tahun 2008. Jadi, perusahaan melakukan manajemen laba sebelum dan setelah perubahan tarif pajak, sementara itu perusahaan terbukti melakukan perencanaan pajak sebelum perubahan tarif pajak.

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
1	Rumenta P Sitorus dan Sri Handayani (2010)	Indikasi Manajemen Laba Sebelum dan Sesudah Perubahan Tarif Pajak Penghasilan Badan Tahun	Variabel dependen (y): sebelum 2008 dan sesudah 2009 Variabel independen (x): manajemen laba ( <i>discretionary</i> )	Tidak mengindikasikan terjadinya praktik manajemen laba dengan adanya perubahan undang-undang perpajakan.

Tabel 2.1 (Lanjutan)  
 Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
		2008	<i>accrual</i> )	
2	Maxson Wijaya dan Dwi Martani (2011)	Praktik Manajemen Laba Perusahaan Dalam Menanggapi Penurunan Tarif Pajak Sesuai UU No. 36 Tahun 2008	Variabel dependen (y): <i>discretionary accrual</i> Variabel independen (x): perencanaan pajak, kewajiban pajak tangguhan bersih, <i>earnings pressure</i> , tingkat hutang, <i>earnings bath</i> , ukuran perusahaan, persentase saham disetor yang diperdagangkan di BEI	Mengindikasikan terjadinya praktik manajemen laba, baik perusahaan yang memperoleh laba ( <i>profit firm</i> ) dan perusahaan yang mengalami kerugian ( <i>loss firm</i> ) dalam menanggapi penurunan tarif pajak badan di Indonesia. Di samping itu, perusahaan yang memperoleh laba dalam melakukan manajemen laba dipengaruhi oleh factor insentif pajak (perencanaan pajak dan kewajiban pajak tangguhan bersih) sedagkang perusahaan yang mengalami kerugian melakukan manajemen laba dipengaruhi oleh kewajiban pajak tangguhan bersih (insentif pajak) dan <i>earnings pressure</i> (insentif non pajak).
3	Fivi Anggraini dan Ira Trisnawati (2008)	Pengaruh <i>Earnings Management</i> Terhadap Konservatisme Akuntansi	Variabel dependen (y) <i>earnings management</i> Variabel independen (x): konservatisme	Belum berhasil menemukan bukti bahwa konservatisme akuntansi diterapkan pada perusahaan dan apabila apabila

Tabel 2.1 (Lanjutan)  
Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
			akuntansi	berkaitan dengan <i>earnings management</i> manajer perusahaan cenderung menggunakan akuntansi yang tidak konservatif (optimis).
4	Intan Soraya dan Puji Harto (2014)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Manajemen Laba Dengan Kepemilikan Manajerial Sebagai Variabel	Variabel dependen (y): manajemen laba Variabel independen (x): konservatisme akuntansi Variabel moderating (z): Kepemilikan Manajerial	Terbukti bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap manajemen laba yang melaporkan labanya lebih rendah, serta kepemilikan manajerial dapat memoderasi pengaruh konservatisme akuntansi terhadap manajemen laba.
5	I Gusti Ayu Dian Esha Putri dan Naniek Noviani (2013)	Konservatisme Akuntansi Sebagai Pemicu Gejala Timbulnya Sengketa Pajak Penghasilan Badan	Variabel dependen (y): sengketa pajak penghasilan yang diprosikan dengan rasio AR/AP, rasio CR/CD, dan rasio Sales/Expense Variabel independen (x): konservatisme akuntansi diprosikan dengan model akrual	Terbukti bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap gejala timbulnya sengketa pajak penghasilan badan pada perusahaan jasa yang terdaftar di BEI tahun 2009-2011.

Tabel 2.1 (Lanjutan)  
 Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
6	Anik Wahyu Ristiyanti dan Muchamad Syafruddin (2012)	Manajemen Laba Sebagai Respon Perubahan Tarif Pajak Penghasilan Badan Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI	Variabel dependen (y): manajemen laba Variabel independen (x): <ul style="list-style-type: none"> <li>- Insentif pajak (perencanaan pajak)</li> <li>- Insentif non pajak (<i>earnings pressure</i>, tingkat utang, <i>earnings bath</i>, ukuran perusahaan, kepemilikan manajerial)</li> <li>- Persentase jumlah saham yang disetor yang diperdagangkan di BEI</li> </ul>	Terbukti melakukan manajemen laba tahun 2007 – 2010 pada perusahaan yang memperoleh laba, sedangkan perusahaan yang rugi melakukan manajemen laba pada tahun 2008. Jadi, perusahaan melakukan manajemen laba sebelum dan setelah perubahan tarif pajak serta perusahaan terbukti melakukan perencanaan pajak sebelum perubahan tarif pajak. Faktor insentif non pajak yang berpengaruh terhadap manajemen laba pada perusahaan yang memperoleh laba hanya berpengaruh pada variabel tingkat utang ( <i>debt</i> ), serta jumlah saham disetor juga berpengaruh secara signifikan. Sedangkan perusahaan yang mengalami kerugian berpengaruh pada variabel <i>earnings pressure</i> dan tidak mempunyai pengaruh terhadap jumlah saham disetor.

Sumber: Data diolah, 2014

## 2.2. Kajian Teoritis

### 2.2.1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori keagenan (*agency theory*) menjelaskan bahwa hubungan agensi muncul satu orang atau lebih (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada agen tersebut (Jensen dan Meckling, 1976 dalam Hardiansyah, 2013). Konflik kepentingan antara *managerial (agent)* dan *stakeholder (principal)* menyebabkan adanya masalah keagenan, manajemen tidak selalu bertindak untuk kepentingan *stakeholder*, tetapi terkadang untuk kepentingan manajemen itu sendiri tanpa memperhatikan dampak yang diakibatkan kepada *stakeholder*. Ketidakseimbangan informasi (*information asymmetry*) juga menyebabkan adanya masalah keagenan, karena perbedaan pengetahuan informasi dari pihak manajemen (*agent*) dan *stakeholder (principal)* sehingga manajemen bisa memanipulasi informasi laporan keuangan tanpa diketahui *stakeholder* kebenaran sebenarnya.

Teori ini dapat menjelaskan gambaran mengenai konsep *earning managements*. Apabila dikaitkan dengan penelitian ini, tentu ada perbedaan tujuan antara *managerial* dan *stakeholder*. *Stakeholder* cenderung ingin melaporkan laba bersihnya lebih rendah untuk tujuan pembayaran pajak yang lebih rendah, sedangkan *managerial* menginginkan laba bersih yang diperoleh lebih besar untuk menunjukkan kinerja perusahaan yang baik jika dilihat dari laporan keuangan perusahaan. Hal inilah yang memungkinkan perusahaan melakukan manajemen laba.

### 2.2.2. Manajemen Laba

Menurut Subramanyam (2005:120) manajemen laba dapat didefinisikan sebagai “intervensi manajemen dengan sengaja dalam proses penentuan laba, biasanya untuk memenuhi tujuan pribadi” (Schipper, 1989).

Sitorus dan Handayani (2010) menyatakan bahwa manajemen laba atau *earnings management* adalah pilihan yang dilakukan oleh manajemen dalam menentukan kebijakan akuntansi untuk mencapai beberapa tujuan tertentu. Pengertian ini didasarkan dari pengertian dari Scott (2000) bahwa:

*“Earnings management is the choice by a manager of accounting policies so as to achieve some specific objective”.*

Gumanti (2004) menyatakan bahwa manajemen laba senantiasa dikaitkan dengan upaya untuk “memanaje” pendapatan atau keuntungan untuk kepentingan-kepentingan tertentu yang dilandasi oleh faktor-faktor ekonomi tertentu. Dari pengertian inilah yang melandasi Gumanti untuk melakukan penelitian terhadap *Earnings Management: Suatu Telaah Pustaka*. Pengertian ini didasari dari Schipper (1989:92) bahwa manajemen laba adalah:

*“Disclosure management in the sense of purposeful intervention in the external reporting process, with intent of obtaining some private gain”.*

Copeland (1968) dalam Kartikasari (2011) mendefinisikan manajemen laba sebagai “*some ability to increase or decrease reported net income at will*”. Ini berarti bahwa manajemen laba mencakup usaha manajemen untuk memaksimalkan, atau meminimalkan laba, termasuk perataan laba sesuai dengan keinginan manajemen.



Menurut Meutia (2004) dalam Soraya dan Harto (2014), manajemen laba didefinisikan sebagai usaha manajer untuk merekayasa laporan keuangan dengan sengaja dalam batasan yang dibolehkan oleh prinsip-prinsip akuntansi yang bertujuan untuk kepentingan manajer.

Pada dasarnya, definisi operasional dari manajemen laba adalah potensi penggunaan manajemen akrual dengan tujuan memperoleh keuntungan pribadi (Belkaoui, 2007:201).

Didasarkan dari berbagai definisi pengelolaan laba tersebut, beberapa karakteristik tentang pengelolaan laba yaitu: (1) dilakukan dengan mendasarkan pada proses dimensi waktu; (2) sebagai pilihan terhadap kebijakan akuntansi perusahaan untuk tujuan pelaporan keuangan; (3) ada aspek perilaku manajer yang mengelola laba (*earnings*) dengan berbagai motif, misalnya mengambil keuntungan dengan adanya asimetri informasi atau untuk menyembunyikan kinerja yang buruk (Sutrisno, 2010).

### **2.2.3. Strategi Manajemen Laba**

Menurut Subramanyam (2005:120-121) menyatakan bahwa beberapa strategi yang dapat digunakan untuk melakukan manajemen laba, yaitu:

a) Manajer meningkatkan laba periode kini

Salah satu strategi manajemen laba adalah meningkatkan laba yang dilaporkan pada periode kini untuk membuat perusahaan dipandang lebih baik. Perusahaan dapat melakukan manajemen untuk meningkatkan laba selama beberapa tahun dan kemudian membalik akrual sekaligus pada saat

pembebanan. Pembebanan saat ini sering kali dilaporkan “di bawah laba bersih” (*below the line*) sehingga dipandang tidak terlalu relevan.

- b) Manajer melakukan “mandi besar” (*big bath*) melalui pengurangan laba periode ini

Strategi *big bath* dilakukan melalui penghapusan sebanyak mungkin pada satu periode. Periode yang dipilih biasanya periode dengan kinerja yang buruk (sering kali pada masa resesi di mana perusahaan lain juga melaporkan laba yang buruk) atau peristiwa saat terjadi satu kejadian yang tidak biasa seperti perubahan manajemen, merger, atau restrukturisasi. Strategi *big bath* juga sering kali dilakukan setelah strategi peningkatan laba pada periode sebelumnya.

- c) Manajer mengurangi fluktuasi laba dengan perataan laba (*income smiithing*)  
Perataan laba merupakan bentuk umum manajemen laba. Pada strategi ini, manajer meningkatkan atau menurunkan laba yang dilaporkan untuk mengurangi fluktuasinya. Perataan laba juga mencakup tidak melaporkan bagian laba pada periode baik dengan menciptakan cadangan atau “bank” laba dan kemudian melaporkan laba ini saat periode buruk. Banyak perusahaan menggunakan bentuk manajemen laba ini.

#### **2.2.4. Motivasi Melakukan Manajemen Laba**

Menurut Subramanyam (2005:121-122), banyak alasan melakukan manajemen laba, termasuk meningkatkan kompensasi manajer yang terkait dengan laba yang dilaporkan, meningkatkan harga saham, dan usaha

mendapatkan subsidi pemerintah. Insentif manajemen laba dibahas sebagai berikut:

a) Insentif Perjanjian

Banyak perjanjian yang menggunakan angka akuntansi. Misalnya perjanjian kompensasi manajer biasanya mencakup bonus berdasarkan laba. Perjanjian bonus biasanya memiliki batas atas dan bawah, artinya manajer tidak mendapatkan bonus jika laba lebih rendah dari batas bawah dan tidak mendapatkan bonus tambahan jika laba lebih tinggi dari batas atas. Hal ini berarti manajer memiliki insentif untuk meningkatkan atau mengurangi laba berdasarkan tingkat laba yang *belum diubah* terkait dengan batas atas dan bawah ini. Jika laba yang belum diubah berada di antara batas atas dan bawah, manajer memiliki insentif untuk meningkatkan laba. Saat laba lebih tinggi dari batas atas atau lebih rendah dari batas bawah, manajer memiliki insentif untuk menurunkan laba dan membuat cadangan untuk bonus masa depan.

b) Dampak Harga Saham

Insentif manajemen laba lainnya adalah potensi dampak terhadap harga saham. Misalnya, manajer dapat meningkatkan laba untuk menaikkan harga saham perusahaan sementara sepanjang satu kejadian tertentu seperti *merger* yang akan dilakukan atau penawaran surat berharga, atau rencana untuk menjual saham atau melaksanakan opsi. Manajer juga melakukan perataan laba untuk menurunkan persepsi pasar akan risiko dan menurunkan biaya modal. Salah satu insentif manajemen laba yang terkait lainnya adalah untuk

melampaui ekspektasi pasar. Strategi ini biasanya dilakukan sebagai berikut: manajer menurunkan ekspektasi pasar melalui pengungkapan sukarela yang pesimis (sebelum pengumuman) dan kemudian meningkatkan laba untuk melampaui ekspektasi pasar.

#### c) Insentif Lain

Terdapat beberapa alasan melakukan manajemen lainnya, antara lain sebagai berikut:

- Laba sering kali diturunkan untuk menghindari biaya politik dan penelitian yang dilakukan pemerintah, misalnya untuk ketaatan undang-undang antimonopoli dan IRS.
- Perusahaan dapat menurunkan laba untuk memperoleh keuntungan dari pemerintah, misalnya subsidi dan proteksi dari persaingan asing.
- Perusahaan juga menurunkan laba untuk mengelakkan permintaan serikat buruh.
- Salah satu insentif manajemen laba lain adalah perubahan manajemen.

Hal ini sering menyebabkan *big bath* karena beberapa alasan, yaitu: (1) melemparkan kesalahan pada manajer yang berwenang, (2) sebagai tanda bahwa manajer baru harus membuat keputusan tegas untuk memperbaiki perusahaan, (3) memberikan kemungkinan dilakukannya peningkatan laba di masa depan. Salah satu *big bath* terbesar terjadi saat Louis Gerstner menjadi CEO IBM.

#### 2.2.5. Mekanisme Manajemen Laba

Menurut Subramanyam (2005:122–123) terdapat dua metode utama manajemen laba, yaitu:

a) Pemindahan Laba

Pemindahan laba merupakan manajemen laba dengan memindahkan laba dari satu periode ke periode lainnya. Pemindahan laba dapat dilakukan dengan mempercepat atau menunda pengakuan pendapatan atau beban. Contoh pemindahan laba adalah sebagai berikut:

- Mempercepat pengakuan pendapatan dengan membujuk distributor atau pedagang untuk membeli kelebihan produksi pada akhir tahun fiskal. Praktik ini dinamakan penimbunan saluran (*channel loading*), dan sering terjadi pada industri manufaktur mobil dan rokok.
- Menunda pengakuan beban dengan mengapitalisasi beban dan mengamortisasi sepanjang periode masa depan. Contohnya mencakup kapitalisasi bunga dan kapitalisasi biaya pengembangan software.
- Memindahkan beban pada periode berikut dengan mengadopsi metode akuntansi tertentu. Misalnya, memilih metode FIFO untuk menilai persediaan (bukan LIFO) dan memilih metode penyusutan garis lurus (bukan metode percepatan) dapat menunda pengakuan beban.
- Membuat biaya yang terjadi hanya satu waktu tertentu seperti penurunan nilai aktiva dan biaya restrukturisasi pada periode antara. Hal ini memudahkan perusahaan untuk mempercepat pengakuan beban, dan karenanya membuat laba periode depan terlihat lebih baik.

b) Manajemen Laba melalui Klasifikasi

Laba juga dapat ditentukan dengan secara khusus mengklasifikasi beban (dan pendapatan) pada bagian tertentu laporan laba rugi. Bentuk umum dari

manajemen laba melalui klasifikasi adalah memindahkan beban di bawah garis, atau melaporkan beban pada pos luar biasa dan tidak berulang sehingga tidak dianggap penting oleh analis.

#### **2.2.6. Implikasi Manajemen Laba terhadap Analisis Laporan Keuangan**

Karena manajemen laba mendistorsi laporan keuangan, identifikasi dan membuat penyesuaian manajemen laba menjadi tugas penting dalam analisis laporan keuangan. Sebelum menentukan apakah suatu perusahaan melakukan manajemen laba, seorang analis harus memeriksa hal berikut:

- *Insentif melakukan manajemen laba.* Manajemen laba tidak dilakukan kecuali jika terdapat insentif bagi manajer. Insentif ini telah dibahas sebelumnya dan seorang analis harus mempertimbangkan insentif tersebut.
- *Reputasi dan masa lalu manajemen.* Perlu untuk menilai reputasi dan integritas manajemen. Membaca laporan keuangan periode lalu, persyaratan SEC, laporan audit, penggantian auditor, dan media keuangan memberikan informasi yang berguna untuk masalah ini.
- *Pola yang konsisten.* Tujuan manajemen laba adalah memengaruhi angka paling bawah seperti laba atau rasio utama seperti *debt to equity* atau *interest coverage*. Perlu diverifikasi apakah komponen laba (atau neraca) tertentu telah diubah untuk tujuan tertentu.
- *Kesempatan melakukan manajemen laba.* Sifat aktivitas usaha menentukan sejauh mana manajemen laba dapat dilakukan. Jika sifat aktivitas usaha membutuhkan penilaian yang cukup banyak untuk menentukan angka

laporan keuangan, maka semakin besar kesempatan untuk melakukan manajemen laba (Subramanyam, 2005:124).

### 2.2.7. Akuntansi AkruaI

Menurut Ayres (1994) dalam Gumanti (2004), ada tiga faktor yang bisa dikaitkan dengan munculnya praktek-praktek yang dilakukan manajer untuk melakukan manajemen laba, yaitu manajemen akrual (*accruals management*), penerapan suatu kebijaksanaan akuntansi yang wajib (*adoption of mandatory accounting changes*), dan perubahan akuntansi secara sukarela (*voluntary accounting changes*). Faktor yang pertama biasanya dikaitkan dengan segala aktivitas yang dapat mempengaruhi aliran kas dan juga keuntungan yang secara pribadi merupakan wewenang dari para manajer (*managers' discretion*). Contoh untuk hal ini antara lain adalah dengan mempercepat atau menunda pengakuan akan pendapatan (*revenues*), menganggap sebagai ongkos (beban biaya) atau menganggap sebagai suatu tambahan investasi atas suatu biaya (*amortize or capitalize of an investment*) (misalnya biaya perawatan aktiva tidak lancar, kerugian atau keuntungan atas penjualan aktiva), dan perkiraan-perkiraan akuntansi lainnya seperti misalnya beban piutang ragu ragu, dan perubahan perubahan metode akuntansi.

Deteksi atas kemungkinan di lakukannya manajemen laba dalam laporan keuangan diteliti melalui penggunaan akrual. Jumlah akrual yang tercermin dalam perhitungan laba terdiri dari *discretionary accrual* dan *non discretionary accrual*. *Discretionary accrual* merupakan komponen akrual dari manajemen laba yang di lakukan manajer, misalnya dengan cara

menaikkan biaya amortisasi dan depresiasi, mencatat persediaan yang sudah usang. *Nondiscretionary accrual* merupakan *accrual* yang di harapkan terjadi seiring dengan berubahnya aktivitas operasional perusahaan, misalnya beban *depresiasi* (Sulistyanto, 2008 dalam Agusti dan Pramesti, 2009).

Murhadi (2009) dalam Pamungkas (2012) menyatakan bahwa metode yang paling sering digunakan untuk menilai tingkat manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan adalah metode *discretionary accrual*. Jumlah *discretionary accrual* yang positif menunjukkan bahwa perusahaan melakukan peningkatan manajemen laba. Di sisi lain, jumlah negatif dari *discretionary accrual* menunjukkan penurunan manajemen laba.

#### **2.2.8. *Matching of Cost with Revenue* (Memadankan antara Pendapatan dan Biaya)**

Konsep *matching of cost with revenue* digunakan untuk memadankan antara pendapatan dan biaya hingga diperoleh nilai laba atau rugi dalam laporan laba-rugi (*income statement*) perusahaan. Laba diperoleh dari penghitungan selisih antara pendapatan dan biaya yang menunjukkan sisa positif, sedangkan rugi apabila menunjukkan sisa negatif (minus). Laba atau rugi perusahaan biasanya digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan oleh para pemakai laporan keuangan. Salah satunya adalah pemerintah. Dalam hal ini pemerintah berkepentingan terhadap penetapan regulasi tentang pajak penghasilan yang wajib dibayar oleh perusahaan sebagai wajib pajak badan. Adanya konsep *matching of cost with revenue* ini justru memotivasi perusahaan (manajemen) memanfaatkan konsep akrual untuk melakukan manajemen laba guna tujuan-



tujuan tertentu, salah satunya adalah untuk meminimalkan beban pajak penghasilan yang wajib dibayar oleh perusahaan (Widyawanti, 2014).

Jenis akrual dibagi menjadi dua, yaitu *discretionary accrual* dan *non discretionary accrual*. *Discretionary accrual* merupakan suatu pilihan kebijakan manajemen dengan cara pengakuan terhadap akrual laba atau beban yang bebas dan tidak diatur. Sedangkan *non discretionary accrual* adalah suatu pengakuan akrual laba yang wajar dan tunduk terhadap suatu standar atau prinsip akuntansi yang berterima umum (PABU), sehingga apabila dilanggar akan mempengaruhi kualitas laporan keuangan yang tidak wajar, sehingga *non discretionary accrual* tidak relevan dengan objek penelitian ini. Maka dari itu, jenis akrual yang digunakan dalam penelitian ini adalah *discretionary accrual* karena merupakan akrual yang tidak normal dan pilihan metode akuntansi yang relevan terhadap praktik *earnings management* (manajemen laba) (Widyawanti, 2014).

### **2.2.9. Wajib Pajak Badan**

Dalam pembahasan Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan akan dijumpai pengertian-pengertian atau istilah-istilah yang sudah baku. Berikut ini pengertian atau istilah tentang wajib pajak badan. Menurut Mardiasmo (2011:23) tentang wajib pajak dan badan:

“Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayaran pajak, pemotongan pajak, dan pemungutan pajak, mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

“Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik Negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, 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.”

Menurut Mardiasmo (2011:156) subjek pajak badan didasarkan pada UU Nomor 36 Tahun 2008 pasal 2 ayat 3 huruf b bahwa badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria:

1. pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;
2. pembiayaannya bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
3. penerimaannya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah; dan
4. pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional negara.

#### **2.2.10. Dasar Pengenaan Pajak Badan**

Menurut Mardiasmo (2011:170) tarif pajak yang diterapkan atas penghasilan kena pajak bagi wajib pajak badan didasarkan pada UU Nomor 36 Tahun 2008 pasal 17 ayat 1 dan ayat 2, bahwa:

1. Wajib Pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap adalah sebesar 28% (pasal 17 ayat 1 huruf b).
2. Tarif tertinggi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a dapat diturunkan menjadi paling rendah 25% yang diatur dengan Peraturan Pemerintah (pasal 17 ayat 2).
3. Tarif sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b menjadi 25% yang mulai berlaku sejak tahun 2010 (pasal 17 ayat 2a).

4. Wajib Pajak badan dalam negeri yang berbentuk perseroan terbuka yang paling sedikit 40% (empat puluh persen) dari jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan di bursa efek di Indonesia dan memenuhi persyaratan tertentu lainnya dapat memperoleh tarif sebesar 5% (lima persen) lebih rendah daripada tarif sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b dan ayat (2a) yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah (pasal 17 ayat 2b).
5. Tarif yang dikenakan atas penghasilan berupa dividen yang dibagikan kepada Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri adalah paling tinggi sebesar 10% (sepuluh persen) dan bersifat final (pasal 17 ayat 2c).

Pada PMK-238/PMK.03/2008 terdapat beberapa aturan mengenai penurunan tarif pajak. Aturan-aturan tersebut di antaranya:

1. Wajib pajak badan dalam negeri yang berbentuk PT (Perseroan Terbuka) dapat memperoleh potongan tarif PPh sebesar 5% (lima persen) lebih rendah dari tarif tertinggi PPh WP Badan dalam negeri sebagaimana diatur dalam Pasal 17 ayat (1) huruf b Undang-Undang PPh.
2. Penurunan tarif pajak penghasilan sebagaimana dimaksud diatas diberikan kepada wajib pajak apabila jumlah kepemilikan saham publiknya 40% (empat puluh persen) dan atau lebih dari keseluruhan saham yang disetor dan saham tersebut dimiliki paling sedikit oleh 300 (tiga ratus) pihak dan peredaran bruto sampai dengan Rp. 50.000.000.000,00 (lima puluh miliar rupiah).
3. Masing-masing pihak sebagaimana dimaksud diatas hanya boleh memiliki saham kurang dari 5% (lima persen) dari keseluruhan saham yang disetor.

4. Ketentuan sebagaimana dimaksud diatas harus dipenuhi oleh wajib pajak badan dalam waktu paling singkat 6 (enam) bulan dalam jangka waktu 1 (satu) tahun pajak.
5. Waktu enam bulan sebagaimana dimaksud diatas adalah 183 (seratus delapan puluh tiga) hari (Widyawanti, 2014).

#### **2.2.11. Pentingnya Akuntansi Perpajakan (*Tax Accounting*)**

Agoes (2013) menyatakan bahwa UU perpajakan di Indonesia yang menganut sistem assessment, di mana dalam sistem ini WP diberikan keleluasaan dan kepercayaan untuk menghitung, membayar, dan melaporkan pajaknya sendiri atas transaksi yang dilaksanakannya. Apabila WP sedang dilakukan pemeriksaan pajak maka WP harus dapat membuktikan kepada aparat pajak bahwa telah menghitung dan membayar pajaknya sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku. Oleh karena itu, untuk mendokumentasikan (mencatat) transaksi kegiatan WP tersebut maka WP haruslah mengadakan pembukuan atau pencatatan.

Akuntansi perpajakan penting untuk WP dalam melakukan perencanaan pajak. Menurut Ompusunggu (2011:3), perencanaan pajak adalah suatu kapasitas yang dimiliki oleh WP untuk menyusun aktifitas keuangan guna mendapatkan pengeluaran (beban) pajak yang minimal. Secara teoritis, perencanaan pajak dikenal sebagai perencanaan pajak yang efektif, yaitu seorang WP berusaha mendapat penghematan pajak melalui prosedur penghindaran pajak secara sistematis sesuai ketentuan UU perpajakan (Agoes, 2013).

### 2.2.12. Insentif Pajak

Insentif pajak adalah suatu bentuk fasilitas perpajakan dari pemerintah kepada wajib pajak tertentu berupa penurunan tarif pajak untuk dapat memperkecil besarnya beban pajak yang wajib dibayar. Ada empat jenis insentif pajak yaitu: (1) pengecualian dari pengenaan pajak, (2) pengurangan dasar pengenaan pajak, (3) pengurangan tarif pajak, (4) penangguhan pajak. Insentif pajak mampu memotivasi perusahaan untuk melakukan manajemen laba sebagai bentuk penghematan pajak, sehingga dapat disebut sebagai manajemen pajak (Suandy, 2003 dalam Widyawanti, 2014).

Menurut Suandy (2003) dalam Widyawanti (2014), manajemen pajak adalah sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar, tetap jumlah pajak yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan. Manajemen pajak dapat dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Perencanaan pajak (*tax planning*)

*Tax planning* merupakan proses pengorganisasian dan pengaturan suatu usaha dengan tujuan agar pajak yang dibayarkan lebih hemat yang dilakukan secara legal dengan berlandaskan undang-undang dan peraturan perpajakan yang berlaku.

2. Pelaksanaan kewajiban perpajakan (*tax implementation*)

Perusahaan melaksanakan kewajiban perpajakan yang harus sesuai dengan regulasi perpajakan.

### 3. Pengendalian pajak (*tax controlling*)

Langkah terakhir, pengendalian pajak berfungsi untuk memastikan bahwa manajemen laba yang dilakukan sudah sesuai dengan peraturan perpajakan dan pembayaran pajak sudah sesuai dengan apa yang telah ditetapkan.

#### 2.2.13. Prinsip Akuntansi Konservatisme

Konservatisme menggambarkan sebagai reaksi yang hati-hati terhadap ketidak pastian untuk menjamin bahwa ketidak pastian dan risiko yang melekat dalam situasi bisnis tersebut dikendalikan dengan baik (SFAC No. 2, FASB 1980, *Glossary of Terms* dalam Widayati, 2011).

Watts (2003) dalam Soraya dan Harto (2014), konservatisme adalah tindakan manajemen dengan lebih mengantisipasi tidak ada profit dan lebih cepat mengakui kerugian. Implikasi konsep konservatisme terhadap prinsip akuntansi yaitu akuntansi mengakui pendapatan atau laba yang akan datang walaupun kemungkinan terjadinya besar.

Basu (1997) dalam Wicaksono (2012) mendefinisikan konservatisme sebagai praktik menurunkan laba (dan menurunkan asset bersih) dalam merespon kabar buruk, tetapi tidak menaikkan laba (dan menaikkan asset bersih) dalam merespon kabar baik.

Konservatisme (*conservatism*) terkait dengan melaporkan pandangan yang paling tidak optimis saat menghadapi ketidak pastian pengukuran. Konservatisme mengurangi tingkat keandalan dan relevansi informasi akuntansi dengan dua cara. Pertama, konservatisme menyajikan aktiva dan laba terlalu rendah. Kedua, konservatisme menyebabkan penundaan pengakuan kabar baik

pada laporan keuangan, namun secepatnya mengakui kabar buruk (Subramanyam, 2005:99).

Menurut Widayati (2011) menyatakan bahwa Standar Akuntansi Keuangan (SAK) menyebutkan ada beberapa metoda yang menerapkan prinsip konservatisme. Oleh karena itu konservatif merupakan salah satu metoda yang dapat digunakan perusahaan dalam melaporkan laporan keuangannya. Hal tersebut akan mengakibatkan angka-angka yang berbeda dalam laporan keuangan yang pada akhirnya akan menyebabkan laba yang cenderung konservatif. Beberapa metoda dalam Penyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) terhadap penerapan prinsip konservatisme:

1. PSAK No. 13 mengenai akuntansi untuk investasi, menyatakan bahwa biaya dapat ditentukan berdasarkan FIFO, rata-rata tertimbang, atau LIFO. Nilai pasar dapat ditentukan portofolio agregat, dalam total atau menurut urutan kategori investasi, atau investasi individual, secara konsisten.
2. PSAK No. 14 memberikan kebijakan kepada manajemen untuk menghitung biaya persediaan dengan menggunakan rumus FIFO, rata-rata tertimbang atau LIFO.
3. PSAK No. 16 mengenai aset tetap dan penyusutan.
4. PSAK No. 19 mengenai aset tidak berwujud yang berkaitan dengan amortisasi.
5. PSAK No. 20 mengatur biaya riset dan pengembangan, meminta pembebanan langsung biaya riset dan pengembangan yang tidak memberikan manfaat ekonomis di masa depan pada perioda terjadinya.

#### 2.2.14. Pengukuran Konservatisme

Menurut Hardiansyah (2013) konservatisme dapat diukur dengan beberapa ukuran, ada 3 cara pengukuran konservatisme, yaitu:

1. *Earning/ stock return relation measures*

Pengukuran ini didasari adanya *stock market price* yang berusaha untuk merefleksikan perubahan nilai aset pada saat terjadinya perubahan baik rugi ataupun laba dalam nilai aset, *stock return* tetap berusaha untuk melaporkannya sesuai dengan waktunya (Sari dan Adhariani, 2009 dalam Hardiansyah, 2013). Basu (1997) dalam Hardiansyah 2013 menyatakan bahwa konservatisme menyebabkan kejadian-kejadian yang merupakan kabar buruk atau kabar baik terefleksi dalam laba yang tidak sama (asimetri waktu pengakuan). Hal ini disebabkan karena salah satu definisi konservatisme menyebutkan bahwa kejadian yang diperkirakan akan menyebabkan kerugian bagi perusahaan dan harus segera diakui sehingga mengakibatkan kabar buruk lebih cepat terefleksi dalam laba dibandingkan kabar baik. Basu (1997) dalam Hardiansyah (2013) memprediksikan bahwa pengembalian saham dan *earnings* cenderung merefleksikan keuntungan lebih cepat daripada *earnings*.

2. *Earning/ accrual measures*

Ukuran konservatisme yang kedua ini menggunakan akrual, yaitu selisih antara laba bersih dan arus kas. Dwiputro (2009) dalam Hardiansyah (2013) menjelaskan bahwa Givoly dan Hyan memfokuskan efek konservatisme pada laporan laba rugi selama beberapa tahun. Mereka berpendapat bahwa



konservatisme menghasilkan akrual negatif yang terus menerus. Akrual yang dimaksud adalah perbedaan antara laba bersih sebelum depresiasi/amortisasi dan arus kas kegiatan operasi. Semakin besar akrual negatif maka akan semakin konservatif akuntansi yang diterapkan. Dengan kata lain, jika suatu perusahaan mengalami kecenderungan akrual yang negatif selama beberapa tahun, maka merupakan indikasi diterapkannya konservatisme dalam perusahaan tersebut.

Givoly membagi akrual menjadi dua, yaitu *operating accrual* yang merupakan jumlah akrual yang muncul dalam laporan keuangan sebagai hasil dari kegiatan operasional perusahaan dan *non-operating accrual* yang merupakan jumlah akrual yang muncul di luar hasil kegiatan operasional perusahaan (Sari dan Adhariani, 2009 dalam Hardiansyah, 2013).

a) *Operating accruals*

Berdasarkan literatur *Criterion Research Group*, dinyatakan bahwa *operating accrual* menangkap perubahan dalam aset lancar, kas bersih, dan investasi jangka pendek, dikurang perubahan dalam aset lancar, utang jangka pendek bersih. *Operating accrual* yang utama meliputi piutang dagang, persediaan, dan kewajiban, dimana manajemen memiliki fleksibilitas akuntansi. Disebut *operating accrual* karena akun-akun ini berhubungan dengan aktivitas produksi harian dari perusahaan, sehingga akun-akun ini pun dengan mudah dapat dimanipulasi untuk mencapai tujuan pelaporan.

b) *Non Operating Accrual*

*Non operating accrual* memperlihatkan pencatatan kejadian buruk yang terjadi dalam perusahaan, contohnya biaya restrukturisasi dan penghapusan aset (Haniati dan Fitriany, 2010 dalam Hardiansyah, 2013). Berdasarkan literatur *Criterion Research Group*, dinyatakan bahwa *Non-Operating accrual* menangkap perubahan dalam *non-current asset*, investasi non ekuitas jangka panjang bersih, dikurang perubahan dalam *non-current liabilities*, hutang jangka panjang bersih. Komponen *non operating accrual* (pada sisi aset) yang utama adalah aktiva tetap dan aktiva tidak berwujud. Terdapat subjektivitas yang cukup terlibat di awal keputusan di mana biaya dikapitalisasi baik untuk aktiva tetap dan aktiva tidak berwujud dibangun sendiri yang dapat diakui (seperti biaya pembangunan *software* yang dikapitalisasi) dan keputusan kemudian terkait dengan alokasi dari biaya yang dapat didepresiasi sepanjang masa manfaat aset yang manfaatnya dapat ditentukan. *Non-current assets* ini tergantung pada *write down* ketika aktiva tersebut diputuskan telah di turunkan nilainya (*impaired*), dan penentuan dari beberapa *permanent impairment* yang banyak melibatkan abnormal manajerial. Pada sisi kewajiban terdapat sebuah varietas dari akun-akun seperti utang jangka panjang, penangguhan pajak dan *postretirement benefits* yang juga merupakan manifestasi atas estimasi dan asumsi subjektif (seperti estimasi akuntansi pension,

pengembalian yang diharapkan atas asset, pertumbuhan yang diharapkan atas pertumbuhan upah pegawai, dan lain-lain).

Givoly dan Hayn (2002) dalam Hardiansyah (2013) menyatakan bahwa apabila akrual bernilai negatif, maka laba digolongkan konservatif, yang disebabkan karena laba lebih rendah dari *cash flow* yang diperoleh oleh perusahaan pada periode tertentu. Persamaannya dapat dilihat sebagai berikut:

$$\text{Non-operating accruals} = \text{Total accruals (before depreciation)} - \text{Operating accruals}$$

Dimana:

1.  $\text{Total Accrual (before depreciation)} = (\text{net income} + \text{depreciation}) - \text{Cash flow from operational.}$

2.  $\text{Operating Accrual} = \Delta \text{ Account Receivable} + \Delta \text{ Inventories} + \Delta \text{ prepaid expense} - \Delta \text{ Account Payable} - \Delta \text{ Accrued expense} - \Delta \text{ tax payable.}$

### 3. *Net asset measures*

*Net asset measures* diukur menggunakan *market to book ratio* yang mencerminkan nilai pasar relatif terhadap nilai buku perusahaan (Beaver dan Ryan, 2000 dalam Hardiansyah, 2013). Rasio yang bernilai lebih dari 1, mengindikasikan penerapan akuntansi yang konservatif karena perusahaan mencatat nilai perusahaan lebih rendah dari pasarnya.

### 2.3. Kajian Islam

Ahmad (2013) menyatakan bahwa implikasi dalam bisnis dan akuntansi adalah bahwa individu yang terlibat dalam praktik bisnis harus selalu melakukan pertanggungjawaban tentang apa yang telah diamanatkan dan diperbuat kepada pihak-pihak yang terkait. Wujud pertanggungjawabannya biasanya dalam bentuk laporan akuntansi. Hal ini didasarkan pada Surat Al-Baqarah ayat 282:

يَأْتِيهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا إِذَا تَدَايَنْتُمْ بِدَيْنٍ إِلَىٰ أَجَلٍ مُّسَمًّى فَاكْتُبُوهُ وَلْيَكْتُب بَيْنَكُمْ كَاتِبٌ بِالْعَدْلِ وَلَا يَأْب كَاتِبٌ أَنْ يَكْتُبَ كَمَا عَلَّمَهُ اللَّهُ فَلْيَكْتُبْ وَلْيَمْلِكِ الَّذِي عَلَيْهِ الْحَقُّ وَلْيَتَّقِ اللَّهَ رَبَّهُ وَلَا يَبْخَسْ مِنْهُ شَيْئًا ....

282. *Hai orang-orang yang beriman, apabila kamu bermu'amalah[179] tidak secara tunai untuk waktu yang ditentukan, hendaklah kamu menuliskannya. dan hendaklah seorang penulis di antara kamu menuliskannya dengan benar. dan janganlah penulis enggan menuliskannya sebagaimana Allah mengajarkannya, meka hendaklah ia menulis, dan hendaklah orang yang berhutang itu mengimlakkan (apa yang akan ditulis itu), dan hendaklah ia bertakwa kepada Allah Tuhannya, dan janganlah ia mengurangi sedikitpun daripada hutangnya.*

Tujuan perintah dalam ayat tersebut adalah untuk menjaga keadilan dan kebenaran yang menekankan adanya pertanggungjawaban. Dengan kata lain, Islam menganggap bahwa transaksi ekonomi (muamalah) memiliki nilai urgensi yang sangat tinggi, sehingga adanya pencatatan dapat dijadikan sebagai alat bukti (hitam di atas putih), menggunakan saksi (untuk transaksi yang material) sangat diperlukan karena dikhawatirkan pihak-pihak tertentu mengingkari perjanjian yang telah dibuat (Ahmad, 2013).

Menurut Ibrahim (2010) akuntan harus memiliki karakter yang baik, jujur, adil, dan dapat dipercaya. Hal ini didasarkan pada Surat An-Nisa 135:

﴿ يَتَأْتِيهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا كُونُوا قَوَّامِينَ بِالْقِسْطِ شُهَدَاءَ لِلَّهِ وَلَوْ عَلَىٰ أَنفُسِكُمْ أَوِ الْوَالِدِينَ وَالْأَقْرَبِينَ ۚ إِن يَكُنْ غَنِيًّا أَوْ فَقِيرًا فَاللَّهُ أَوْلَىٰ بِهِمَا ۖ فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَن تَعْدِلُوا ۗ وَإِن تَلَوْتُمْ أَوْ تَعْرِضُوا فَإِنَّ اللَّهَ كَانَ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرًا ﴾

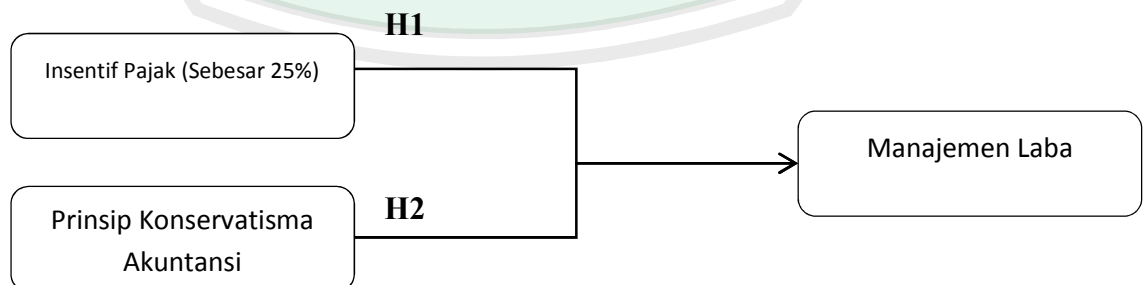
135. Wahai orang-orang yang beriman, jadilah kamu orang yang benar-benar penegak keadilan, menjadi saksi karena Allah biarpun terhadap dirimu sendiri atau ibu bapa dan kaum kerabatmu. jika ia[361] Kaya ataupun miskin, Maka Allah lebih tahu kemaslahatannya. Maka janganlah kamu mengikuti hawa nafsu karena ingin menyimpang dari kebenaran. dan jika kamu memutar balikkan (kata-kata) atau enggan menjadi saksi, Maka Sesungguhnya Allah adalah Maha mengetahui segala apa yang kamu kerjakan.

Ayat di atas menjelaskan bahwa seseorang harus senantiasa menegakkan keadilan dan jujur. Apabila dihubungkan dengan profesi akuntansi, maka seorang akuntan seharusnya membuat laporan keuangan sesuai dengan kondisi perusahaan sehingga dapat digunakan oleh pengguna laporan keuangan untuk mengambil keputusan.

#### 2.4. Kerangka Konseptual

Berdasarkan paparan mengenai landasan teori dan beberapa konsep pendukung lainnya, penulis menyusun kerangka pemikiran penelitian ini sebagai berikut:

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Berfikir**



## 2.5. Hipotesis Penelitian

Di bagian ini dijelaskan berbagai rumusan hipotesis dengan argumentasinya. Masing-masing diuraikan sebagai berikut:

### 2.5.1. Insentif Pajak Berpengaruh Negatif Terhadap Manajemen Laba

Menurut UU No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan, perubahan tarif pajak badan di Indonesia telah dilakukan sebanyak dua kali, yaitu 28% pada tahun 2009 dan 25% pada tahun 2010. Widyawanti (2014) penelitian ini memproksikan insentif pajak dengan *tax planning* (perencanaan pajak) yang merupakan salah satu dari bentuk manajemen pajak. Jadi dengan melakukan *tax planning*, perusahaan dapat memperkecil laba perusahaan untuk dapat memperoleh keuntungan pajak tanpa melakukan pelanggaran terhadap UU perpajakan yang berlaku.

Yin dan Cheng (2004) dalam Wijaya dan Martani (2011) menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki perencanaan pajak yang baik, cenderung akan mengurangi laba bersih perusahaan guna mendapatkan keuntungan pajak. Semakin besar manajemen laba yang dilakukan perusahaan untuk memperkecil labanya, maka semakin besar pula perencanaan pajak yang dilakukan oleh perusahaan untuk memperkecil beban pajaknya. Berdasarkan penjelasan dan penelitian terdahulu maka diduga:

H<sub>1</sub> : Insentif Pajak berpengaruh negatif terhadap manajemen laba perusahaan

Makanan dan Minuman yang tergabung dalam Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2013.

### 2.5.2. Prinsip Konservatisme Memiliki Pengaruh Terhadap Manajemen Laba

Perubahan tarif pajak penghasilan badan dari tarif progresif menjadi tarif tunggal menjadi pendorong terjadinya praktik konservatisme akuntansi. Perusahaan selalu ingin meminimalkan beban pajaknya, salah satunya dengan menurunkan laba perusahaannya, dimana laba perusahaan adalah dasar untuk menghitung pajak penghasilan badan (Wicaksono, 2012).

Penelitian Soraya dan Harto (2014) menyimpulkan bahwa variabel konservatisme akuntansi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap manajemen laba dengan arah negatif. Nilai negatif menunjukkan bahwa manajemen menggunakan pola manajemen *income decreasing*, yaitu melaporkan laba lebih rendah pada periode saat ini untuk mendapatkan laba yang lebih besar pada periode mendatang.

H<sub>2</sub> : Prinsip konservatisme akuntansi berpengaruh negatif terhadap manajemen laba perusahaan Makanan dan Minuman yang tergabung dalam Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2013.