

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pajak

Undang-undang Republik Indonesia Nomor 28 tahun 2007 menjelaskan bahwa pajak adalah kontribusi 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. Sementara menurut Mardiasmo (2018:1) pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-undang dengan tidak mendapat jasa timbal (kontra-prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk pembayaran umum.

2.1.1.1 Fungsi Pajak

Mardiasmo (2018:4) dalam bukunya Perpajakan, menyebutkan ada dua fungsi pajak, yaitu :

1. Fungsi *budgetair* (Anggaran) Pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.
2. Fungsi *regulerend* (Mengatur) Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi. Misalnya, tarif pajak untuk ekspor sebesar 0% (nol persen), untuk mendorong ekspor produk Indonesia di pasaran dunia.

2.1.1.2 Jenis-jenis Pajak

Menurut Mardiasmo (2018:7) pajak dapat dibagi menurut golongan, sifat, dan lembaga pemungutannya.

1. Menurut golongannya :

- a) Pajak langsung, yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain
- b) Pajak tidak langsung, yaitu pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain.

2. Menurut sifatnya

- a) Pajak subjektif, yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak.
- b) Pajak objektif, yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak.

3. Menurut lembaga pemungutannya:

- a) Pajak pusat, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara.
- b) Pajak daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Pajak Daerah terdiri dari Pajak Provinsi dan Pajak Kabupaten/Kota.

2.1.1.3 Syarat Pemungutan Pajak

Agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut: (Mardiasmo, 2018:4-5).

1) Pemungutan pajak harus adil (syarat keadilan)

Sesuai dengan tujuan hukum, yaitu mencapai keadilan, Undang-Undang maupun pelaksanaan pemungutan pajak harus adil.

2) Pemungutan pajak harus berdasarkan Undang-undang (syarat yuridis)

Di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 pasal 23 ayat 2. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun warganya.

3) Tidak mengganggu perekonomian (syarat ekonomis)

Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.

4) Pemungutan pajak harus efisien (syarat finansial)

Sesuai fungsi *budgetair*, biaya pemungutan pajak harus lebih rendah dari hasil pemungutannya.

5) Sistem pemungutan pajak harus sederhana

Sistem pemungutan yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

2.1.1.4 Teori-Teori Yang Mendukung Pemungutan Pajak

Terdapat beberapa teori yang menjelaskan atau memberikan justifikasi pemberian hak kepada negara untuk memungut pajak. (Mardiasmo, 2018:5-6).

1. Teori Asuransi

Negara melindungi keselamatan jiwa, harta benda, dan hak-hak rakyatnya. Oleh karena itu, rakyat harus membayar pajak yang diibaratkan sebagai suatu premi asuransi karena memperoleh jaminan perlindungan tersebut.

2. Teori Kepentingan

Pembagian beban pajak kepada rakyat didasarkan pada kepentingan (misalnya perlindungan) masing-masing orang. Semakin besar kepentingan seseorang terhadap negara, semakin tinggi pajak yang harus dibayarkan.

3. Teori Daya Pikul

Beban pajak untuk semua orang harus sama beratnya, artinya pajak harus dibayarkan sesuai dengan daya pikul masing-masing orang.

4. Teori Bakti

Dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada hubungan rakyat dengan negaranya. Sebagai warga negara harus berbakti, rakyat harus selalu menyadari bahwa membayar pajak adalah sebagai suatu kewajiban.

5. Teori Asas Daya Beli

Dasar keadilan terletak pada akibat pemungutan pajak. Maksudnya memungut pajak berarti menarik daya beli dari rumah tangga masyarakat untuk rumah tangga negara. Selanjutnya negara akan menyalurkan kembali ke masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesejahteraan masyarakat. Dengan demikian, kepentingan seluruh masyarakat lebih diutamakan.

2.1.1.5 Tarif Pajak

Menurut Mardiasmo (2018:11) Ada 4 macam tarif pajak yaitu:

1. Tarif Sebanding/ Proporsional

Tarif berupa persentase yang tetap terhadap berapapun jumlah yang dikenai pajak, sehingga besarnya pajak yang terutang proporsional terhadap besarnya nilai yang dikenai pajak.

2. Tarif Tetap

Tarif berupa jumlah yang tetap (sama) terhadap berapapun jumlah yang dikenai pajak, sehingga besarnya pajak yang terutang tetap.

3. Tarif Progresif

Persentase tarif yang digunakan semakin besar bila jumlah yang dikenai pajak semakin besar.

4. Tarif Degresif

Persentase tarif yang digunakan semakin kecil bila jumlah yang dikenai pajak semakin besar.

2.1.2 Manajemen Laba

Manajemen laba merupakan suatu intervensi manajemen dengan sengaja dalam proses penentuan laba untuk memperoleh beberapa keuntungan bagi pihak eksternal dengan tujuan untuk menguntungkan pihak perusahaan. Maksud dari intervensi disini adalah upaya yang dilakukan oleh manajer untuk mempengaruhi informasi-informasi dalam laporan keuangan dengan tujuan untuk mengelabui *stakeholder* yang ingin mengetahui kinerja dan kondisi perusahaan (Aditama & Purwaningsih, 2014). Sering kali proses ini mencakup mempercantik laporan

keuangan (*fashioning accounting report*), terutama angka yang paling bawah yaitu laba.

2.1.2.1 Motivasi Perusahaan Melakukan Manajemen Laba

Aditama & Purwaningsih (2014), mengemukakan bahwa terdapat beberapa motivasi yang mendorong manajer untuk melakukan manajemen laba yaitu sebagai berikut:

1. Motivasi Bonus (*Bonus Purpose*)

Perusahaan berusaha memacu dan meningkatkan kinerja karyawan dengan cara menetapkan kebijakan pemberian bonus setelah mencapai target yang ditetapkan.

2. 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.

3. Motivasi Politik (*Political Motivation*)

Perusahaan besar dan industri strategi 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.

4. Motivasi Pajak (*Taxation Motivation*)

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

5. 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.

2.1.2.2 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.

Salah satu pendekatan dalam menentukan perilaku manajemen pada suatu perusahaan adalah pendekatan distribusi laba. Pendekatan distribusi laba mengidentifikasi batas pelaporan laba dan menemukan bahwa perusahaan yang berada dibawah pelaporan laba akan berusaha untuk melewati batas tersebut dengan melakukan manajemen laba (Aditama & Purwaningsih, 2014).

2.1.2.3 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba

1. Insentif Pajak / perubahan tarif pajak

Insentif pajak adalah suatu bentuk fasilitas perpajakan yang diberikan oleh pemerintah kepada wajib pajak tertentu berupa penurunan tarif pajak yang bertujuan untuk memperkecil besarnya beban pajak yang harus dibayarkan. Menurut UNTAD (*United Nations Conference on Trade and Development*)

mendefinisikan insentif pajak sebagai segala bentuk insentif yang mengurangi beban pajak perusahaan dengan tujuan untuk mendorong perusahaan-perusahaan tersebut untuk berinvestasi di proyek dan sektor tertentu (Prasetya, et al., 2013).

Di Indonesia sendiri usaha untuk mendorong atau mengoptimalkan penerimaan sektor pajak dilakukan melalui usaha memberikan insentif pajak yang berupa suatu perangsang yang ditawarkan kepada wajib pajak. Tujuan dari adanya insentif pajak adalah dapat meningkatkan investasi dan menurunkan beban pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan secara legal, dimana dengan adanya insentif pajak yang diberikan kepada perusahaan mampu untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam melakukan pembayaran kewajiban pajaknya kepada pemerintah (Buletin APBN, 2018).

Menurut Holland & Vann (1998) dalam Buletin APBN (2018) mengategorikan insentif pajak yaitu *tax holiday* berupa insentif yang bertujuan untuk perusahaan baru dan bukan untuk perusahaan yang sedang beroperasi, *Investmen allowance* berupa insentif yang didasarkan pada besarnya jumlah pengeluaran dari investasi yang bersangkutan, *tax credit* digunakan untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar, *timing differences* insentif ini muncul disebabkan adanya perbedaan waktu pengakuan atas akun-akun tertentu, *reduced tax rates* berupa insentif pajak yang diberikan dengan pengurangan tarif pajak dari suatu persentase atau tingkatan tarif tertentu ke tingkatan tarif yang berada dibawahnya atau lebih rendah dan *administrative* berupa insentif yang memiliki proses administrasi yang selektif dalam rangka pemberian fasilitas pajak.

2. Insentif Non Pajak

Manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan tidak hanya dipengaruhi oleh insentif pajak namun juga dipengaruhi oleh insentif non pajak. Insentif non pajak, adalah insentif yang dilakukan oleh perusahaan itu sendiri guna meningkatkan produktivitas karyawan dan mempertahankan karyawan yang berprestasi agar tetap berada dalam perusahaan (Dani, et al., 2015). Insentif non pajak menggunakan proksi *Earnings Pressure*.

Earnings pressure didefinisikan sebagai tindakan untuk melakukan penurunan akrual yang bersifat menurunkan laba sehingga pajak yang akan dibayarkan menjadi kecil. Untuk perusahaan yang labanya telah mencapai target (minimal dengan laba tahun lalu), laba perusahaan dapat dikurangi dengan *earnings pressure* guna melakukan *income smoothing*.

3. Persentase Jumlah Saham Disetor

Persentase jumlah saham disetor, berdasarkan peraturan Undang-undang nomor 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan pasal 17 ayat 2(b) terdapat insentif pajak berupa pengurangan tarif sebesar 5% lebih rendah dari tarif normal (25% untuk tahun 2010 sampai tahun 2019) untuk perusahaan *go publik* yang minimal 40% saham yang disetor diperdagangkan di BEI. Dengan perbedaan tarif bagi perusahaan *go publik* yang 40% saham disetor diperdagangkan di BEI, maka timbul dugaan bahwa perusahaan *go publik* dengan minimal 40% saham disetornya diperdagangkan di BEI akan melakukan manajemen laba dalam rangka merespon perubahan tarif pajak penghasilan (Syafuruddin & Ristiyanti, 2012).

2.1.3 Pajak Penghasilan Badan

Menurut Suandy (2014:43) PPh termasuk dalam kategori sebagai pajak subjektif, artinya pajak dikenakan karena ada subjeknya yakni yang telah memenuhi kriteria yang telah ditetapkan dalam peraturan perpajakan. Sehingga terdapat ketegasan bahwa apabila tidak ada subjek pajaknya, maka jelas tidak dapat dikenakan PPh. Dalam Undang-Undang PPh 1984 pasal 4 ayat (1) dijelaskan bahwa penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun.

2.1.3.1 Perubahan Tarif Pajak Penghasilan Badan

Perubahan Undang-undang perpajakan terbaru di Indonesia terjadi tahun 2008 meliputi Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Undang-Undang pajak penghasilan (UU PPh), serta Undang-Undang pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah (UU PPN dan PPnBM) (Nasution, 2009). Reformasi pajak penghasilan tahun 2008, merupakan reformasi keempat atas UU No. 7 tahun 1983, UU No. 10 tahun 1994, UU No. 17 tahun 2000 dan sekarang dalam UU No. 36 tahun 2008. Reformasi ini diatur berdasarkan aturan pelaksanaan ketentuan pasal 4 peraturan pemerintah Nomor 81 tahun 2007 dan dipertegas dengan peraturan menteri Keuangan PMK-238/PMK.03/2008. Menurut peraturan menteri keuangan PMK-238/PMK.03/2008 ada 5 hal yang diatur dalam penurunan tarif, diantaranya:

- 1) Wajib pajak badan dalam negeri yang berbentuk perseroan terbuka dapat memperoleh potongan tarif pajak penghasilan sebesar 5% lebih rendah dari tarif tertinggi pajak penghasilan wajib pajak 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% atau lebih dari keseluruhan saham yang disetor dan saham tersebut dimiliki paling sedikit oleh 300 pihak.
- 3) Masing-masing pihak sebagaimana dimaksud diatas hanya boleh memiliki saham kurang dari 5% dari keseluruhan saham yang disetor.
- 4) Ketentuan sebagaimana dimaksud di atas harus dipenuhi oleh wajib pajak badan dalam waktu paling singkat 6 bulan dalam jangka waktu 1 tahun pajak.
- 5) Waktu enam bulan sebagaimana dimaksud di atas adalah 183 hari.

Dengan adanya perubahan tarif tersebut, maka akan menimbulkan beberapa dampak bagi para wajib pajak badan antara lain:

- 1) Wajib pajak dengan laba yang besar akan diuntungkan karena adanya perubahan tarif progresif menjadi tarif tunggal. Jika pada tarif progresif, semakin besar laba yang dihasilkan maka akan semakin besar pajak yang dibayarkan. Tetapi dengan diubah menjadi tarif tunggal, laba yang semakin besar akan tetap dikenakan tarif yang sama.
- 2) Dengan adanya penurunan tarif 5% lebih rendah bagi wajib pajak yang kepemilikan sahamnya 40% atau lebih, maka wajib pajak badan akan mendapatkan keuntungan. Hal ini terjadi karena pajak yang harus

dibayarkan menjadi lebih rendah 5% dari tarif tertinggi ketika kepemilikan sahamnya minimal 40% sehingga pajak yang dibayarkan juga akan semakin rendah.

Terdapat empat kali perubahan tarif pajak penghasilan badan yaitu UU PPh tahun 1983 yang mulai berlaku tahun 1984, tarif UU PPh tahun 1994 yang mulai berlaku tahun 1995, UU PPh tahun 2000 yang mulai berlaku tahun 2001, dan UU PPh tahun 2008 yang mulai berlaku tahun 2009 sampai saat ini. Perubahan-perubahan tarif dari tahun ke tahun tersebut dapat dilihat pada tabel 1 di bawah ini:

Tabel 2.1
Perubahan Tarif Pajak Penghasilan tahun 1983 sampai tahun 2008

UU No.7/1983 Pkp dan tarif	UU No.10/1994 Pkp dan Tarif	UU No. 17/2000 Pkp dan Tarif	UU No. 36/2008 Pkp dan Tarif
Pkp s/d 10.000.000 = 15%	Pkp s/d 25.000.000 = 10%	Pkp s/d 50.000.000 = 10%	25% = berlaku efektif tahun 2010 dan bisa turun sebesar 5% untuk
Pkp diatas 10.000.000 s/d 50.000.000 = 25%	Pkp di atas 25.000.000 s/d 50.000.000 = 15%	Pkp diatas 500.000.000 s/d 100.000.000 = 15%	WP berbentuk PT yang paling sedikit 40% dari jumlah keseluruhan saham yang disetor, diperdagangkan di
Pkp diatas 50.000.000 = 35%	Pkp diatas 50.000.000 = 30%	Diatas 100.000.000 = 30%	BEI atau lebih dari keseluruhan saham disetor dan saham tersebut dimiliki paling sedikit 300 pihak

Sumber: Undang-Undang tentang pajak penghasilan tahun 1983 sampai 2008

(www.pajak.go.id).

Berdasarkan Undang-undang No. 36 tahun 2008 tarif PPh badan tahun 2010 sampai dengan tahun 2019 sebesar 25%. Atau tarif 5% lebih rendah dari tarif normal untuk perusahaan yang *go publik* dan minimal 40% dari persentase saham yang disetor diperdagangkan di BEI. Dengan adanya perubahan pajak maka mendorong perusahaan untuk melakukan manajemen laba untuk meminimalkan beban pajak.

2.1.3.2 Hubungan Perubahan Tarif Pajak Penghasilan Badan Terhadap Manajemen Laba

Ferdiansyah (2011) dalam penelitiannya menguji apakah dengan diterbitkannya Undang-undang perpajakan tahun 1994 manajer akan berusaha menunda pengakuan laba satu periode sebelum berlakunya penurunan tarif baru dengan tujuan untuk mengurangi jumlah besarnya pajak yang dibayar. Hipotesis yang diajukan olehnya bahwa tingkat akrual yang *discretionary* satu periode sebelum berlakunya penurunan tarif pajak bernilai negatif, atau tingkat akrual yang *discretionary* pada periode pertama mulai berlakunya penurunan tarif pajak lebih tinggi dibandingkan dengan akrual yang *discretionary* pada satu periode sebelum berlakunya penurunan tarif pajak. Hasil penelitiannya tidak bisa membuktikan bahwa perusahaan berusaha menurunkan laba pada tahun 1994 dengan tujuan untuk mendapatkan penghematan pajak.

Wulandari et al. (2004) menemukan bukti empiris, adanya praktik manajemen laba yang dilakukan perusahaan menjelang Undang-undang perpajakan tahun 2000. Penelitian tersebut menggunakan pengujian-pengujian asumsi terhadap persamaan regresinya dan mengestimasi tingkat non-

discretionary accrual menggunakan model jones yang telah dimodifikasi oleh Dechow (1995), yaitu perubahan pendapatan disesuaikan dengan perubahan piutang karena dalam pendapatan atas penjualan sudah tentu ada yang berasal dari penjualan secara kredit. Hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah terdapat perbedaan tingkat *discretionary accrual* sesudah dan sebelum diberlakukannya perubahan tarif pajak penghasilan badan di Indonesia tahun 2008.

2.1.3.4 Subjek Pajak Penghasilan Badan

Suandy (2014:43-45) Secara garis besar subjek pajak adalah pihak-pihak (orang maupun badan) yang akan dikenakan pajak. Secara praktik termasuk dalam pengertian subjek pajak meliputi orang pribadi, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, badan, dan bentuk usaha tetap. Subjek pajak tersebut dapat dikemukakan sebagai berikut:

1. Orang Pribadi

Pajak Orang pribadi sebagai subjek pajak dapat bertempat tinggal atau berada di Indonesia maupun di luar Indonesia.

2. Subjek Pajak Warisan

Warisan yang belum terbagi sebagai suatu kesatuan merupakan Subjek Pajak pengganti, menggantikan mereka yang berhak yaitu ahli waris. Menunjukkan warisan yang belum terbagi sebagai Subjek Pajak Pengganti dimaksudkan agar pengenaan pajak atas penghasilan yang berasal dari warisan tersebut tetap dapat dilaksanakan.

3. Badan

Badan sebagai subjek pajak adalah suatu bentuk usaha atau bentuk non-usaha yang meliputi hal-hal berikut ini:

- a) Perseroan terbatas
- b) Perseroan komanditer
- c) Badan usaha milik negara (BUMN) atau badan usaha milik daerah (BUMD) dengan nama dan dalam bentuk apapun
- d) Perseroan atau perkumpulan lainnya
- e) Dana pensiun
- f) Bentuk usaha tetap
- g) Bentuk usaha lainnya.

4. Subjek Pajak Bentuk Usaha Tetap (BUT)

Bentuk Usaha Tetap (BUT) adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia. Dengan demikian, bentuk usaha tetap antara lain sebagai berikut:

- a) Tempat kedudukan manajemen
- b) Cabang perusahaan
- c) Pertambangan dan penggalian sumber alam, wilayah kerja pengeboran yang digunakan untuk eksplorasi pertambangan

- d) Wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi
- e) Perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan
- f) Ruang untuk promosi atau penjualan
- g) Proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan
- h) Pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau oleh orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 hari dalam jangka waktu 12 bulan
- i) Orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas
- j) Agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi atau menanggung resiko di Indonesia
- k) Komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet.

2.1.3.5 Objek Pajak Penghasilan Badan

Suandy (2014:53-56) dalam Undang-Undang PPh 1984 pasal 4 ayat (1) dijelaskan bahwa yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun.

- penghasilan yang termasuk sebagai objek pajak penghasilan sebagai berikut:
 - 1) Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam undang-undang ini.
 - 2) Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan.
 - 3) Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta
 - 4) Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak
 - 5) Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang
 - 6) Deviden dengan nama dan dalam bentuk apapun termasuk deviden dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian sisa hasil usaha koperasi
 - 7) Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta
 - 8) Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala
 - 9) Keuntungan karena pembebasan utang
 - 10) Keuntungan karena selisih kurs mata uang asing
 - 11) Selisih lebih karena penilaian kembali aset
 - 12) Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri atas wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas, sepanjang iuran tersebut ditentukan berdasarkan volume kegiatan usaha atau pekerjaan bebas anggotanya

13) Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak

14) Penghasilan dari usaha yang berbasis syariah.

Disamping penghasilan dari selisih lebih karena penilaian kembali di atas, sesuai pasal 4 ayat (2) Undang-undang PPh terdapat beberapa jenis penghasilan yang pengenaannya dilakukan secara final yakni atas hal-hal berikut ini:

- 1) Bunga deposito dan tabungan-tabungan lainnya, bunga obligasi dan surat utang negara, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi
- 2) Penghasilan berupa hadiah undian
- 3) Penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, transaksi derivatif yang diperdagangkan di bursa dan transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangannya yang diterima oleh perusahaan modal ventura
- 4) Penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan bangunan usaha jasa konstruksi dan jasa real estat dan persewaan tanah dan bangunan
- 5) Penghasilan tertentu lainnya, yang diatur dengan atau berdasarkan peraturan pemerintah.

- Penghasilan yang tidak termasuk sebagai objek pajak penghasilan

Dalam peraturan PPh terdapat penghasilan yang tidak termasuk sebagai objek PPh, sehingga atas penghasilan tersebut tidak dikenakan PPh. Berdasarkan pasal 4 ayat (3) Undang-Undang PPh, penghasilan yang tidak termasuk sebagai objek PPh sebagai berikut:

- 1) - Bantuan atau sumbangan termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia.
 - Harta hibahan yang diterima oleh keluarga sederhana dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan oleh badan keagamaan, badan pendidikan atau badan sosial termasuk yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro kecil yang ketentuannya diatur berdasarkan peraturan menteri keuangan.
- 2) Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal
- 3) Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima dalam bentuk natural dari wajib pajak yang dikenakan pajak secara final atau wajib pajak yang menggunakan norma penghitungan khusus (*deemed profit*) sebagaimana yang diatur dalam pasal 15.
- 4) Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, dan asuransi beasiswa
- 5) Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai wajib pajak dalam negeri, koperasi, badan usaha milik negara (BUMN) atau badan usaha milik daerah (BUMD), dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia.

2.4 Hubungan Antar Variabel Independen Terhadap Variabel Dependen

2.4.1 Hubungan Antara Insentif Pajak Terhadap Manajemen Laba

Penelitian yang dilakukan oleh Yuyetta (2012) menggunakan proksi perencanaan pajak sebagai ukuran dari insentif pajak. Yuyetta (2012) berpendapat bahwa upaya meminimalkan pembayaran pajak perusahaan dibatasi oleh perencanaan pajaknya. Insentif pajak yang dimaksud adalah dengan menurunkan tarif pajak penghasilan yang dikenai tarif 28% menjadi 25%. Dengan adanya penurunan tarif pajak maka akan berkurang juga pajak yang harus dibayarkan. Kewajiban pajak yang turun akan menaikkan laba. Oleh karena itu manajer berusaha memanfaatkan insentif pajak untuk memperoleh laba yang lebih tinggi dengan cara memanipulasi laba atau mengecilkan laba sehingga pajaknya akan semakin rendah.

2.4.1.1 Indikator Insentif Pajak

Insentif pajak dengan proksi perencanaan pajak. Perencanaan pajak merupakan tindakan pengendalian transaksi terkait dengan tujuan mengefisiensikan jumlah pajak yang harus dibayarkan ke pemerintah. Jadi perusahaan dapat melakukan perencanaan pajak dengan memperkecil laba perusahaan untuk mendapatkan keuntungan pajak tanpa melakukan kecurangan atau pelanggaran terhadap undang-undang yang berlaku. Semakin besar manajemen laba yang dilakukan perusahaan untuk memperkecil laba perusahaan, maka semakin besar juga perencanaan pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Variabel perencanaan diukur menggunakan rumus *tax retention rate* (tingkat retensi pajak) yang menganalisis suatu ukuran dari efektivitas manajemen

pajak pada laporan keuangan perusahaan tahun berjalan (Wild et al, 2004). Ukuran efektivitas manajemen pajak yang dimaksud dalam penelitian ini adalah ukuran efektifitas perencanaan pajak. Rumus *tax retention rate* yaitu:

$$TRR_{it} = \frac{Net\ Income_{it}}{Pretax\ Income\ (EBIT)_{it}}$$

Keterangan :

TRR_{it} = *Tax retention rate* (tingkat retensi pajak) perusahaan i pada tahun t

$Net\ income_{it}$ = Laba bersih perusahaan i pada tahun t

$Pretax\ income\ (EBIT)_{it}$ = Laba sebelum pajak perusahaan i pada tahun t

2.4.2 Hubungan Antara Insentif Non-Pajak Terhadap Manajemen Laba

Manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan juga dipengaruhi oleh insentif non pajak. Perbedaan insentif non pajak di antara perusahaan yang memperoleh laba dengan perusahaan yang mengalami kerugian menentukan bahwa manajemen laba sebagai respon atas perubahan tarif pajak, berbeda di antara kedua jenis perusahaan tersebut. Insentif non pajak di dalam penelitian Yuyetta (2012) menggunakan proksi *Earning Pressure*.

Insentif pajak mengindikasikan bahwa perusahaan akan memilih untuk menurunkan laba sebagai respon adanya penurunan tarif pajak. Perusahaan yang labanya telah mencapai target, penurunan laba yang dilakukan dapat dikurangi dengan *earnings pressure*. Dan untuk perusahaan yang labanya melebihi target, manajer cenderung melakukan *income smoothing* guna melakukan penurunan akrual yang bersifat menurunkan laba.

2.4.2.1 Indikator Insentif Non Pajak

Insentif non pajak menggunakan proksi *earnings pressure*. *Earnings pressure* didefinisikan sebagai tindakan untuk melakukan penurunan akrual yang bersifat menurunkan laba sehingga pajak yang akan dibayarkan menjadi kecil (Dani et al, 2015). Untuk perusahaan yang labanya telah mencapai target (minimal dengan laba tahun lalu), laba perusahaan dapat dikurangi dengan *earnings pressure* guna melakukan *income smoothing*. Rumus *earning pressure* yaitu :

$$EPRESS = \frac{L_{it} - L_{it-1}}{TA}$$

Keterangan :

L_{it} = Laba tahun berjalan perusahaan i pada tahun t

L_{it-1} = Laba tahun lalu perusahaan i pada tahun t

TA = Total Aset

2.4.3 Hubungan Antara Persentase Jumlah Saham Yang Disetor Terhadap Manajemen Laba

Untuk mendorong perusahaan agar tidak merasa pajak merupakan beban yang harus dihindari dan mendorong mereka untuk lebih giat lagi berusaha, pemerintah memberikan insentif penurunan pajak badan terhadap perusahaan pada Undang-Undang No. 36 tahun 2008 pasal 17 ayat 2(b) dan peraturan pemerintah *go publik* No. 77 tahun 2013 tentang penyederhanaan pajak yang memberikan insentif sebesar 5% untuk perusahaan yang telah *go publik* dengan minimal 40% saham disetornya diperdagangkan di BEI, makan timbul dugaan bahwa perusahaan dengan minimal 40% saham disetornya diperdagangkan di BEI akan melakukan manajemen laba dalam rangka merespon perubahan tarif pajak

penghasilan (Ristiyanti & Syafruddin, 2015). Hal ini menjadi sinyal bagi perusahaan yang memenuhi syarat di atas akan merespon perubahan tarif pajak penghasilan tersebut dengan melakukan manajemen laba.

2.4.3.1 Indikator Persentase Jumlah Saham Yang Disetor

Persentase jumlah saham yang disetor, berdasarkan peraturan Undang-undang nomor 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan pasal 17 ayat 2(b) terdapat insentif pajak berupa pengurangan tarif sebesar 5% lebih rendah dari tarif normal (25% untuk tahun 2010 sampai tahun 2019) untuk perusahaan *go publik* yang minimal 40% saham yang disetor diperdagangkan di BEI. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel dummy yaitu :

STOCK = Jika saham disetor perusahaan yang diperdagangkan di BEI kurang dari 40% maka diberi angka 0, dan jika saham disetor perusahaan yang diperdagangkan di BEI lebih besar atau sama dengan 40% maka diberi angka 1.

2.5 Penelitian Sebelumnya

Dani dkk (2015) melakukan penelitian yang berjudul “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba Sebagai Respon Pajak Penghasilan Badan Di Indonesia (Studi Empiris Pada Perusahaan Financial Sektor Pembiayaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia)”. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian adalah regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan insentif pajak, insentif non pajak dan persentase jumlah saham yang disetor berpengaruh terhadap manajemen laba.

Ristiyanti dan Syafruddin (2012) melakukan penelitian yang berjudul “Manajemen Laba Sebagai Respon Perubahan Tarif Pajak Penghasilan Badan”.

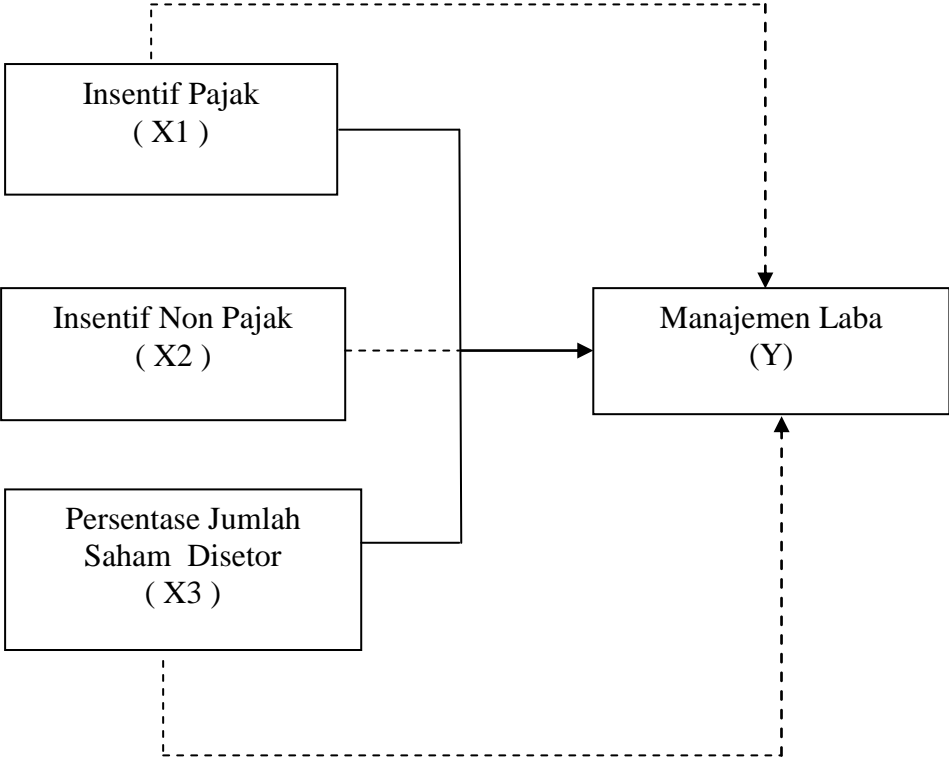
Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan manufaktur yang melakukan manajemen laba dalam rangka merespon perubahan tarif pajak badan adalah *profit firm* (memperoleh laba), sedangkan *loss firm* (memperoleh kerugian) tidak akan merespon perubahan tarif pajak badan dengan melakukan manajemen laba. Ditemukan pula bukti bahwa manajemen laba yang dilakukan oleh *profit firm* dipengaruhi oleh insentif pajak dan non pajak, sedangkan *loss firm* hanya dipengaruhi oleh insentif non pajak saja.

Tierya (2012) melakukan penelitian yang berjudul “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba Sebagai Respon Atas Perubahan Tarif Pajak Penghasilan Badan 2008 Di Indonesia (Studi Empiris Pada Perusahaan *go publik* Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia)”. Alat analisis penelitian ini menggunakan regresi linier berganda. Hasil dari penelitian Subagyo dan Oktavia (2010), juga menggunakan pendekatan *discretionary accrual* dalam mendeteksi adanya *earning management*. Hasil penelitian Subagyo dan Oktavia (2010) menunjukkan bahwa perusahaan manufaktur yang melakukan manajemen laba dalam rangka merespon perubahan tarif pajak badan di Indonesia adalah perusahaan yang memperoleh laba (*profit firm*).

2.6 Kerangka Pemikiran

Kerangka Pemikiran Merupakan sintesa tentang hubungan antar variabel yang disusun dari berbagai teori yang telah dideskripsikan. Berdasarkan teori-teori yang dideskripsikan tersebut, selanjutnya dianalisis secara kritis dan sistematis, sehingga menghasilkan sintesa tentang hubungan antar variabel yang diteliti.

Kerangka pemikiran berikut menggambarkan hubungan antar variabel independen, dalam hal ini adalah insentif pajak, insentif non pajak dan persentase jumlah saham yang disetor terhadap manajemen laba sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

Keterangan :

- - - - -> : Secara Parsial
- > : Secara Simultan (bersama-sama)

2.7 Hipotesis

Sugiyono (2015:64) hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian. Hipotesis dapat dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah diduga ada pengaruh insentif pajak (respon atas perubahan tarif pajak penghasilan 2008), insentif non pajak, dan persentase jumlah saham yang disetor perusahaan yang diperdagangkan di Bursa Efek Indonesia (BEI) berpengaruh terhadap manajemen laba tahun 2016-2018 secara parsial maupun simultan.