

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

#### 2.1. Kajian Pustaka

##### 2.1.1. Teori Keagenan

Teori keagenan menyatakan bahwa antara manajemen dan pemilik mempunyai kepentingan yang berbeda. Pada model keagenan dirancang sebuah sistem yang melibatkan kedua belah pihak yaitu manajemen dan pemilik. Selanjutnya, manajemen dan pemilik melakukan kesepakatan (kontrak) kerja untuk mencapai manfaat (utilitas) yang diharapkan. Lambert (2001) menyatakan bahwa dalam kesepakatan tersebut diharapkan dapat memaksimalkan utilitas pemilik (*principal*), dan dapat memuaskan serta menjamin manajemen (*agent*) untuk menerima *reward*. Manfaat yang kemudian didapatkan oleh kedua belah pihak didasarkan pada kinerja perusahaan. Pada umumnya kinerja perusahaan dilihat dari profitabilitas. Menurut Sunarto (2009) perbedaan kepentingan antara pemilik dan manajemen terletak pada memaksimalkan manfaat (*utility*) pemilik (*principal*) dengan kendala (*constraint*) manfaat (*utility*) dan insentif yang akan diterima oleh manajemen (*agent*).

Riva Annisa, 2014

ANALISIS PERBEDAAN PENERAPAN METODE AKUNTANSI ATAS BIAYA PENELITIAN DAN PENGEMBANGAN TERHADAP TINGKAT MANAJEMEN LABA

Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu | perpustakaan.upi.edu

Pada dasarnya teori keagenan merupakan model yang digunakan untuk memformulasikan konflik antara manajemen dengan pemilik. Kinerja perusahaan yang telah diraih oleh manajemen diinformasikan kepada pemilik dalam bentuk laporan keuangan. Sunarto (2009) menyebutkan bahwa dalam sistem desentralisasi manajemen mempunyai informasi yang *superior* dibandingkan dengan pemilik karena manajemen telah menerima pendelegasian untuk pengambilan keputusan atau kebijakan perusahaan. Ketika pemilik tidak dapat memonitor secara keseluruhan aktivitas manajemen, maka secara potensial manajemen dapat menentukan kebijakan yang meingkatkan level kompensasinya.

#### **2.1.2. Teori Akuntansi Positif (*Positive Accounting Theory*)**

Watts dan Zimmerman dalam Suharli (2009) mengajukan paradigma baru dalam penelitian akuntansi yang dikenal dengan *Positive Accounting Theory* dan menyatakan bahwa pemilihan kebijakan akuntansi dan karakteristik yang mendasari akuntansi keuangan tidak terlepas dari keberadaan perusahaan yang pada dasarnya merupakan suatu kumpulan dari kontrak. Dalam teori positif dibahas tiga hal, yaitu menjelaskan, mengawasi dan memprediksi.

Scott (2009; 284) menyebutkan bahwa *positive accounting theory is concerned with predicting such actions as the choices of accounting policies by firm managers and how managers will respond to proposed new accounting standards*. Teori akuntansi positif berhubungan dengan prediksi suatu keputusan dalam prinsip akuntansi oleh manajer perusahaan dan bagaimana manajer akan memberikan respon

terhadap standar akuntansi yang baru. Teori akuntansi positif mengasumsikan bahwa manajer mempunyai sifat yang rasional seperti investor dan manajer akan memilih kebijakan akuntansi yang memberikan keuntungan bagi dirinya sendiri.

Scott (2009; 287-288) menyatakan terdapat tiga hipotesis dari teori akuntansi positif, yaitu:

#### 1. *The Bonus Plan Hypothesis*

Manajer perusahaan akan memilih prosedur akuntansi yang melaporkan pendapatan dari masa yang akan datang ke periode berjalan. Manajer menginginkan bonus yang tinggi, jika bonus bergantung pada laba yang dilaporkan, maka manajer akan memaksimalkan bonus mereka dengan melaporkan pendapatan setinggi mungkin. Konsep ini membahas bahwa bonus yang dijanjikan pemilik kepada manajer perusahaan tidak hanya memotivasi manajer untuk bekerja dengan lebih baik tetapi juga memotivasi manajer untuk melakukan kecurangan manajerial. Agar dapat mencapai tingkat kinerja yang memberikan bonus, manajer mempermainkan besar kecilnya angka-angka dalam laporan keuangan sehingga bonus itu selalu didapat setiap tahun. Hal ini yang kemudian mengakibatkan pemilik mengalami kerugian ganda, yaitu memperoleh informasi palsu dan mengeluarkan sejumlah bonus.

#### 2. *The Debt Covenants Hypothesis*

Hipotesis ini berkaitan dengan syarat yang harus dipenuhi perusahaan dalam perjanjian hutang. Perusahaan memiliki rasio antara utang dan ekuitas lebih besar, cenderung memilih dan menggunakan metode-metode akuntansi dengan laporan laba yang lebih tinggi serta cenderung melanggar perjanjian utang apabila ada manfaat dan

keuntungan tertentu yang dapat diperolehnya. Keuntungan tersebut berupa permainan laba agar kewajiban utang-piutang dapat ditunda untuk periode berikutnya sehingga semua pihak yang ingin mengetahui kondisi perusahaan yang sesungguhnya memperoleh informasi dan keputusan bisnis yang keliru, akibatnya terjadi kesalahan dalam mengalokasikan sumber daya.

### 3. *The Political Cost Hypothesis*

Perusahaan yang besar dengan tingkat laba yang tinggi lebih banyak dijadikan obyek implementasi peraturan maupun kebijakan pemerintah, seperti pengenaan pajak penghasilan tinggi, diwajibkan untuk memenuhi standar kinerja yang lebih tinggi seperti tanggung jawabnya terhadap lingkungan dan sebagainya.

#### **2.1.3. Manajemen Laba**

Menurut Sugiri (1998) dalam Widyaningdyah (2001), terdapat dua definisi dari manajemen laba (*earnings management*), yaitu:

##### 1. Definisi sempit:

*Earnings management* dalam hal ini hanya berkaitan dengan pemilihan metode akuntansi. *Earnings Management* dalam artian sempit ini didefinisikan sebagai perilaku manajer untuk “bermain” dengan komponen *discretionary accruals* dalam menentukan besarnya *earnings*.

##### 2. Definisi luas:

*Earnings management* merupakan tindakan manajer untuk meningkatkan (mengurangi) laba yang dilaporkan saat ini atas suatu unit dimana manajer bertanggung jawab, tanpa mengakibatkan peningkatan (penurunan) profitabilitas ekonomis jangka panjang unit tersebut.

Manajemen laba adalah tindakan seorang manajer dalam menyajikan laporan yang menaikkan dan menurunkan laba periode berjalan dari unit usaha yang menjadi tanggungannya, tanpa diimbangi kenaikan atau penurunan profitabilitas ekonomis unit tersebut dalam jangka panjang.

Sedangkan menurut Scott (2009) menyatakan bahwa *earnings management is the choice by a manager of accounting policies so as to achieve some specific objective*. Artinya, manajemen laba merupakan sebuah keputusan manajer mengenai pemilihan metode akuntansi untuk mencapai tujuan tertentu.

Manajemen laba diduga muncul atau dilakukan oleh manajer atau para pembuat laporan keuangan dalam proses pelaporan keuangan suatu organisasi karena mereka mengharapkan suatu manfaat dari tindakan yang dilakukan. Manajemen laba tidak harus dikaitkan dengan upaya untuk memanipulasi data atau informasi, tetapi lebih condong dikaitkan dengan pemilihan metode akuntansi (*accounting methods*) untuk mengatur keuntungan yang bisa dilakukan karena memang diperkenankan menurut *accounting regulations* (Gumanti, 2000)

Menurut Gumanti (2000), manajer mengatur laba karena baik teori maupun bukti-bukti empiris menunjukkan bahwa *earnings* atau laba telah dijadikan sebagai target dalam proses penilaian prestasi suatu usaha departemen secara khusus (manajer) atau perusahaan (organisasi) secara umum. Disamping itu, laba atau tingkat keuntungan juga merupakan alat untuk mengurangi biaya keagenan (*agency cost*), dari sisi teori keagenan (*agency theory*), dan juga biaya kontrak, dari sisi teori kontrak (*contracting theory*). Alasan lain adalah mengingat pentingnya keuntungan atau perolehan secara akuntansi (*accounting income*) untuk pembuatan keputusan oleh banyak pihak, misalnya investor, penyedia dana (kreditor), manajer, pemilik atau pemegang saham, dan pemerintah.

Davidson, Stickney, dan Weil dalam Sri Sulistyanto (2008:48) mengungkapkan bahwa: *Earnings management is the process of taking deliberate steps within the constraints of generally accepted accounting principles to bring about desired level of reported earnings*. Manajemen laba adalah proses mengambil langkah tertentu yang disengaja dalam batas-batas prinsip akuntansi berterima umum untuk menghasilkan tingkat yang diinginkan dari laba yang dilaporkan.

Menurut Ayres (1994) dalam Gumanti (2000), ada tiga faktor yang bisa dikaitkan dengan munculnya praktek manajemen laba, yaitu manajemen akrual (*accruals management*), penerapan suatu kebijaksanaan akuntansi yang wajib (*adoption of mandatory accounting changes*), dan perubahan akuntansi secara sukalera (*voluntary accounting changes*). Gumanti mengungkapkan bahwa faktor

pertama biasanya dikaitkan dengan segala aktivitas yang dapat mempengaruhi aliran kas dan juga keuntungan yang secara pribadi merupakan wewenang dari para manajer (*manager's discretion*). Faktor yang kedua berkaitan dengan keputusan manajer untuk menerapkan suatu kebijakan akuntansi yang wajib diterapkan oleh perusahaan, yaitu antara menerapkannya lebih awal dari waktu yang ditetapkan atau menundanya sampai saat berlakunya kebijakan tersebut. Faktor yang ketiga yaitu perubahan metode akuntansi secara sukarela, biasanya berkaitan dengan upaya manajer untuk mengganti atau merubah suatu metode akuntansi tertentu diantara sekian banyak metode yang dapat dipilih yang tersedia dan diakui oleh badan akuntansi yang ada (*Generally Accepted Accounting Principles*).

Suyatmin dan Suwarno (2002) mengemukakan bahwa manajemen laba terjadi ketika para manajer menggunakan pertimbangan atau *judgement*-nya dalam pelaporan keuangan dan di dalam perancangan transaksi yang terstruktur untuk mengubah laporan keuangan yang menyesatkan para pihak yang berkepentingan (*stakeholder*) tentang dasar kinerja ekonomi perusahaan atau untuk mempengaruhi hasil sesuai kontrak yang tergantung pada angka-angka akuntansi yang dilaporkan. Pengertian manajemen laba merupakan proses dengan sengaja dalam batasan GAAP untuk melaporkan tingkat laba periodic (*earnings*) sesuai yang diinginkan. Hal ini dipengaruhi oleh faktor:

1. Perilaku *opportunistic management* yakni untuk memaksimalkan kepuasan dalam hubungannya dengan kompensasi, kontrak hutang, serta *political cost*

2. Keyakinan manajer bahwa *earnings management* dapat mempengaruhi harga pasar saham.

Menurut Davin (2005) dalam Sri Sulistyanto (2008:33), teknik manajemen laba diantaranya adalah mencatat pendapatan terlalu cepat, mencatat pendapatan palsu, mengakui pendapatan lebih cepat 1 periode, mengakui biaya periode berjalan menjadi biaya periode sebelum atau sesudahnya, tidak mengungkapkan semua kewajibannya, mengakui pendapatan periode berjalan menjadi pendapatan periode sebelumnya, dan mengakui pendapatan masa depan menjadi penempatan periode berjalan.

#### **2.1.3.1. Pola Manajemen Laba**

Scott (2009;405) merangkum pola umum yang banyak dilakukan dalam praktik manajemen laba, yaitu *taking a bath*, *income minimization*, *income maximization*, dan *income smoothing*.

##### **1. Pola *Taking A Bath***

Pola ini dilakukan dengan cara mengatur laba perusahaan tahun berjalan menjadi sangat tinggi atau rendah dibandingkan dengan laba periode tahun sebelumnya atau tahun berikutnya. Pola ini biasa dipakai pada perusahaan yang sedang mengalami masalah organisasi atau sedang dalam proses pergantian pimpinan manajemen perusahaan. Pada perusahaan yang baru mengalami pergantian pimpinan, jika perusahaan berada dalam kondisi yang tidak menguntungkan sehingga harus melaporkan kerugian, manajer baru cenderung bersemangat melaporkan nilai



kerugian dalam jumlah yang sangat ekstrim agar pada periode berikutnya dapat melaporkan laba sesuai target.

## 2. Pola *Income Minimization*

Pola ini dilakukan dengan menjadikan laba periode tahun berjalan lebih rendah dari laba sebenarnya. Secara praktis, pola ini relatif sering dilakukan dengan motivasi perpajakan dan politis. Agar nilai pajak yang dibayarkan tidak terlalu tinggi, manajer cenderung menurunkan laba periode tahun berjalan, baik melalui penghapusan asset tetap maupun pengakuan biaya-biaya periode mendatang ke periode tahun berjalan. Hal ini juga dilakukan untuk motivasi politis. Agar tidak menjadi pusat perhatian yang akan menimbulkan biaya politis yang tinggi, manajer sering kali memilih untuk melaporkan laba yang rendah dari laba yang seharusnya dilaporkan.

## 3. Pola *Income Maximization*

Pola ini merupakan kebalikan dari pola *income minimization*. Menurut pola ini, manajemen laba dilakukan dengan cara menjadikan laba tahun berjalan lebih tinggi dari laba sebenarnya. Mulai dari menunda pelaporan biaya-biaya periode tahun berjalan ke periode mendatang, pemilihan metode akuntansi yang dapat memaksimalkan laba, sampai dengan meningkatkan jumlah penjualan dan produksi. Pola ini biasanya banyak digunakan oleh perusahaan yang akan melakukan IPO agar mendapat kepercayaan kreditor. Hampir semua perusahaan *go public* meningkatkan laba dengan tujuan menjaga kinerja saham mereka.

## 4. Pola *Income Smoothing*

Pola ini dilakukan dengan mengurangi fluktuasi laba sehingga laba yang dilaporkan relatif stabil. Untuk investor dan kreditur yang memiliki sifat *risk adverse*, kestabilan laba merupakan hal penting dalam pengambilan keputusan. Dalam dunia keuangan, fluktuasi harga saham atau fluktuasi laba merupakan indikator resiko. Demi menjaga agar laba tidak fluktuatif, stabilitasnya harus dijaga. Stabilitas laba ini dapat diperoleh dengan mengkombinasikan dua pola tersebut, yaitu meminimalkan atau memaksimalkan laba. Namun, tentunya harus mengikuti tren laba yang akan dilaporkan agar terlihat stabil. *Income smoothing* dapat dikatakan merupakan upaya untuk menetralkan keadaan lingkungan uang yang penuh dengan ketidakpastian.

#### **2.1.3.2. *Discretionary Accruals***

Untuk mendeteksi terjadi atau tidak terjadinya manajemen laba, dapat digunakan proksi *discretionary accruals*. *Discretionary accruals* merupakan komponen total *accruals* yang berasal dari rekayasa manajerial dengan memanfaatkan kebebasan dan fleksibilitas dalam menentukan nilai estimasi pada metode akuntansi. Sementara itu, *non discretionary accruals* merupakan komponen *total accruals* yang diperoleh secara alami dari pencatatan akuntansi dengan mengikuti standar akuntansi yang diterima secara umum (Sulistyanto, 2008).

*Discretionary accruals* adalah komponen penting manajemen laba, selain itu pengukuran manajemen laba dengan menggunakan *discretionary accruals* telah dipakai secara luas karena model tersebut mampu memberikan hasil yang paling kuat dalam mendeteksi manajemen laba. *Discretionary accruals* merupakan kebijakan

akuntansi dalam penentuan pendapatan. Abdillah (2014) menyebutkan bahwa *discretionary accruals* digunakan sebagai indikator adanya praktik manajemen laba, karena manajemen laba lebih menekankan pada kebijakan yang tersedia dalam menerapkan prinsip – prinsip akuntansi untuk mencapai hasil akhir dan dijalankan melalui kerangka praktik yang berlaku secara umum yang masih dapat diperdebatkan.

#### **2.1.4. Akuntansi Atas Biaya Penelitian dan Pengembangan**

PSAK No. 19 mendefinisikan riset adalah penelitian orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan harapan memperoleh pembaruan pengetahuan dan pemahaman teknis atas ilmu yang baru. Sedangkan pengembangan didefinisikan sebagai penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya pada suatu rencana atau rancangan bahan baku, alat, produk, proses, sistem, atau jasa yang sifatnya baru atau yang mengalami perbaikan substansial, sebelum dimulainya produksi komersial atau pemakaian.

Pada PSAK No. 19 paragraf 53 dijelaskan bahwa entitas tidak boleh mengakui asset tidak berwujud yang timbul dari riset (atau dari tahapan riset pada proyek internal). Pengeluaran untuk riset (atau tahap riset pada suatu proyek internal) diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Pada saat riset, entitas tidak dapat menunjukkan telah adanya suatu asset tidak berwujud yang akan dapat menghasilkan manfaat ekonomis masa depan. Dengan demikian, pengeluaran untuk riset selalu diakui sebagai beban pada saat terjadinya.

Sedangkan pengembangan yang dijelaskan pada PSAK No. 19 paragraf 56 menyebutkan bahwa suatu asset tidak berwujud yang timbul dari pengembangan (atau dari tahap pengembangan pada suatu proyek internal) diakui jika, dan hanya jika, entitas dapat menunjukkan ketentuan-ketentuan khusus yang telah disyaratkan dalam PSAK. Perusahaan sektor manufaktur dan pertambangan menggunakan PSAK 19 sebagai acuan untuk mencatat biaya atas penelitian dan pengembangan.

Dari uraian di atas, dapat diketahui bahwa PSAK memperbolehkan perusahaan untuk melakukan pencatatan biaya atas penelitian dan pengembangan baik dengan metode pembebanan maupun metode kapitalisasi, dengan memenuhi ketentuan khusus.

#### **2.1.4.1. Pembebanan atas Biaya Penelitian dan Pengembangan**

Jika entitas tidak dapat membedakan antara tahap penelitian dan tahap pengembangan pada suatu proyek internal untuk menghasilkan asset tidak berwujud, maka entitas memperlakukan pengeluaran untuk proyek itu seolah-olah sebagai pengeluaran yang terjadi hanya pada tahap riset.

Entitas tidak boleh mengakui asset tidak berwujud yang timbul dari riset (atau tahapan riset pada proyek internal). Pengeluaran untuk riset diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Pada tahap riset, entitas tidak dapat menunjukkan telah adanya suatu asset tidak berwujud yang dapat menghasilkan manfaat ekonomis masa depan, dengan demikian, pengeluaran untuk riset selalu diakui sebagai beban pada saat terjadinya.

Pada tahap pengembangan, entitas harus mengakui biaya tersebut sebagai beban apabila tahap pengembangan tersebut tidak mampu menunjukkan hal-hal yang disyaratkan dalam PSAK untuk mengakui tahap pengembangan tersebut sebagai aset tidak berwujud. Pengeluaran riset dan pengembangan terdiri atas seluruh pengeluaran yang secara langsung dapat diatribusikan ke penelitian dan pengembangan.

#### **2.1.4.2. Kapitalisasi atas Biaya Penelitian dan Pengembangan**

PSAK No. 19 (revisi 2009) paragraf 21 menyebutkan bahwa aset tidak berwujud harus diakui jika, dan hanya jika kemungkinan besar entitas akan memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari aset tersebut dan biaya perolehan aset tersebut dapat diukur secara andal. Dalam menilai kemungkinan adanya manfaat ekonomis masa depan, entitas harus menggunakan asumsi yang masuk akal dan dapat dipertanggungjawabkan yang merupakan estimasi terbaik manajemen atas kondisi ekonomi yang berlaku sepanjang masa manfaat aset tersebut.

Suatu aset tidak berwujud yang timbul dari pengembangan diakui jika, dan hanya jika, entitas dapat menunjukkan semua hal berikut ini:

1. Kelayakan teknis penyelesaian aset tidak berwujud tersebut sehingga aset tersebut dapat digunakan atau dijual
2. Niat untuk menyelesaikan aset tidak berwujud tersebut dan menggunakannya atau menjualnya
3. Kemampuan untuk menggunakan atau menjual aset tidak berwujud tersebut

4. Bagaimana asset tidak berwujud akan menghasilkan kemungkinan besar manfaat ekonomis masa depan
5. Tersedianya sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya untuk menyelesaikan pengembangan asset tidak berwujud dan untuk menggunakan atau menjual asset tersebut
6. Kemampuan untuk mengukur secara andal pengeluaran yang terkait dengan asset tidak berwujud selama pengembangannya.

#### **2.1.5. Perbedaan Penerapan Metode Akuntansi Atas Biaya Penelitian dan Pengembangan Terhadap Tingkat Manajemen Laba**

Seperti yang telah dikemukakan sebelumnya menurut Scott (2000) dalam Sunarto (2009) menyatakan bahwa *earnings management is the choice by a manager of accounting policies so as to achive some spesifik objective*. Artinya, manajemen laba merupakan sebuah keputusan manajer mengenai pemilihan metode akuntansi untuk mencapai tujuan tertentu.

Perusahaan mempunyai beberapa teknik untuk melakukan manajemen laba, yang diantaranya adalah mencatat pendapatan terlalu cepat, mencatat pendapatan palsu, mengakui pendapatan lebih cepat satu periode, mengakui biaya periode berjalan menjadi biaya periode sebelum ataupun sesudahnya, tidak mengungkapkan semua kewajiban, mengakui pendapatan periode berjalan menjadi pendapatan periode

sebelumnya, dan mengakui pendapatan masa depan menjadi penempatan periode berjalan.

Manajemen laba berhubungan dengan cara manajer untuk meningkatkan atau mengurangi laba perusahaan karena mereka mengharapkan imbalan atau manfaat atas tindakan yang dilakukan dan tidak selalu dikaitkan dengan upaya untuk melakukan manipulasi data atau informasi, tetapi lebih kepada pemilihan metode akuntansi yang mampu mengatur keuntungan dan pilihan metode tersebut memang diperkenankan oleh standar akuntansi.

Standar akuntansi berterima umum memberikan keleluasan bagi perusahaan untuk memilih kebijakan akuntansi yang sesuai dengan kebutuhannya. Dengan kata lain, manajer diperbolehkan memilih kebijakan akuntansi yang dianggap paling tepat untuk memaksimalkan nilai perusahaan.

Dalam PSAK No. 19 revisi tahun 2009 tentang Aset Tidak Berwujud, disebutkan terdapat dua metode akuntansi untuk mencatat biaya penelitian dan pengembangan, yaitu kapitalisasi dan pembebanan. Standar akuntansi memberikan fleksibilitas bagi perusahaan untuk menggunakan metode kapitalisasi atau metode pembebanan. Adanya fleksibilitas ini kemudian memicu manajemen untuk melakukan tindakan oportunis untuk menguntungkan dirinya sendiri atau untuk memaksimalkan kepuasannya.

Kapitalisasi dan pembebanan adalah metode akuntansi untuk biaya penelitian dan pengembangan. Standar akuntansi memberikan fleksibilitas atas metode akuntansi yang digunakan, oleh karena itu perusahaan memiliki keleluasaan dalam memilih salah satu dari metode tersebut.

Suharli dan Arisandi (2009) dalam penelitiannya menyatakan bahwa pemilihan metode akuntansi merupakan hak perusahaan. Dari segi teori akuntansi, metode yang paling baik adalah metode yang dapat mempertemukan antara penghasilan dan beban sesuai dengan prinsip akuntansi. Kebijakan akuntansi dapat dipengaruhi oleh kebijakan dan tujuan efisiensi, dimana dengan upaya untuk mengeluarkan *cost* dengan efisien mampu mengoptimalkan laba. Menurut Oswald dan Zarowin (2004) keputusan perusahaan untuk mengkapitalisasi atau membebankan biaya penelitian dan pengembangan mempengaruhi manajemen laba, baik melalui nilai akrual maupun akun riil.

Adanya fleksibilitas dalam pemilihan metode akuntansi untuk biaya penelitian dan pengembangan ini yang kemudian memicu manajemen untuk melakukan tindakan-tindakan oportunistik dimana manajer memilih kebijakan akuntansi yang menguntungkan dirinya atau memaksimalkan kepuasannya, hal inilah yang kemudian disebut dengan manajemen laba (*earnings management*).



## 2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu tentang faktor-faktor yang menjadi pertimbangan manajemen mengambil kebijakan dalam memilih metode akuntansi atas biaya riset dan pengembangan yang mempengaruhi manajemen laba pada perusahaan diringkas dalam tabel berikut ini:

**Tabel 2.1.**

### Daftar Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan dengan Penelitian Terdahulu
1.	Riyan Kurniawan dan Endang Kiswara (2012)	Perbedaan Perlakuan Akuntansi atas Pengeluaran Penelitian dan Pengembangan terhadap Kinerja Perusahaan	Penelitian ini menyatakan bahwa perusahaan yang menggunakan metode kapitalisasi mempunyai tingkat profitabilitas yang lebih tinggi dibandingkan dengan menggunakan metode pembebanan penuh.	Penelitian ini menggunakan manajemen laba sebagai variabel dependennya, serta menggunakan sampel tahun 2012-2013 setelah diberlakukannya IFRS
2.	Dennis R. Oswald dan Paul Zarowin (2004)	<i>Capitalization vs Expensing of R&amp;D and Earnings Management</i>	Penelitian ini menyatakan bahwa baik yang menggunakan metode kapitalisasi maupun metode	Penelitian ini dilaksanakan di Indonesia serta menggunakan manajemen laba sebagai variabel dependennya dan

			pembebanan menggunakan pemilihan metode riset dan pengembangan ini sebagai manajemen laba, baik melalui nilai akrual maupun akun riil.	bertujuan untuk melihat perbedaan tingkat manajemen laba diantara kedua metode tersebut.
3.	Michell Suharli dan Ani Arisandi (2009)	Pengaruh Pemilihan Metode Akuntansi atas Biaya <i>Research and Development (R&amp;D)</i> Terhadap <i>Price Earnings Ratio</i> (Studi Empirik Pada Perusahaan Sektor Industri Periode 2002-2005)	Penelitian ini menyatakan bahwa biaya <i>R&amp;D</i> berpengaruh secara signifikan terhadap <i>price earnings ratio</i> .	Penelitian ini menggunakan manajemen laba sebagai variabel dependennya, serta menggunakan sampel tahun 2012-2013 setelah diberlakukannya IFRS
4.	Listyo Cahyo Nugroho (2010)	Pengaruh Motivasi dan Strategi Pilihan Metode Akuntansi Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Publik di Indonesia.	Penelitian ini menunjukkan bahwa motivasi rencana bonus dan strategi pilihan metode akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap praktik manajemen laba, sedangkan motivasi biaya politik berpengaruh	Penelitian ini fokus untuk menguji perbedaan penerapan antara metode kapitalisasi dan metode pembebanan atas biaya penelitian dan pengembangan terhadap tingkat manajemen laba.

			negatif dan signifikan terhadap praktik dan manajemen laba.	
5.	Yusli Mariadi, Sutrisno, & Rosidi (2012)	Motivasi Manajemen Laba Dalam Kapitalisasi Biaya Riset dan Pengembangan	Penelitian ini menyatakan bahwa kapitalisasi biaya riset dan pengembangan berpengaruh terhadap tingkat manajemen laba	Penelitian yang akan dilakukan bertujuan untuk menguji perbedaan antara metode pembebanan dan metode kapitalisasi yang diterapkan perusahaan terhadap tingkat manajemen laba.

### 2.3. Kerangka Pemikiran

Laporan keuangan memuat berbagai informasi yang dibutuhkan oleh pihak internal maupun eksternal. Pihak internal yang dimaksud adalah manajemen, sedangkan pihak eksternal adalah pemegang saham. Laporan keuangan menyajikan salah satu informasi penting yang menjadi fokus utama dalam pengambilan keputusan oleh pemegang saham, yaitu laba. Secara umum, keberhasilan perusahaan dapat dilihat dari laba yang mampu dihasilkan oleh perusahaan tersebut.

Kebutuhan akan informasi laba inilah yang kemudian membuat pihak manajemen cenderung untuk membuat laporan keuangan menjadi terlihat lebih baik. Hal ini dikenal dengan manajemen laba. Manajemen laba adalah proses pengambilan keputusan kebijakan akuntansi yang disengaja dalam batas-batas prinsip akuntansi

berterima umum untuk menghasilkan tingkat yang diinginkan dari laba yang dilaporkan.

Manajemen laba ini berkaitan dengan teori akuntansi positif. Teori akuntansi positif ini mempunyai asumsi bahwa manajer mempunyai sifat yang rasional, sama halnya dengan investor, manajer juga akan memilih kebijakan akuntansi yang memberikan keuntungan bagi dirinya sendiri. Ada tiga hipotesis dari teori akuntansi positif menurut Scott (2009; 287-288) yaitu *the bonus plan hypothesis* yang menyatakan bahwa manajer perusahaan akan memilih prosedur akuntansi yang mampu meningkatkan bonus bagi manajer itu sendiri, *the debt covenants hypothesis* yang merupakan kecenderungan untuk melanggar perjanjian utang yang akan menunda kewajiban utang piutang sampai dengan periode berikutnya, dan *the political cost hypothesis* yang menyatakan bahwa perusahaan yang besar dengan tingkat laba yang tinggi banyak dijadikan objek implementasi peraturan dan kebijakan pemerintah.

Perusahaan mempunyai beberapa teknik untuk melakukan manajemen laba, hal ini sejalan dengan hipotesis yang dipaparkan oleh teori akuntansi positif, yang diantaranya adalah mencatat pendapatan terlalu cepat, mencatat pendapatan palsu, mengakui pendapatan lebih cepat satu periode, mengakui biaya periode berjalan menjadi biaya periode sebelum ataupun sesudahnya, tidak mengungkapkan semua kewajiban, mengakui pendapatan periode berjalan menjadi pendapatan periode

sebelumnya, dan mengakui pendapatan masa depan menjadi penempatan periode berjalan.

Manajemen laba berhubungan dengan bagaimana cara manajer untuk meningkatkan atau mengurangi laba perusahaan karena mereka mengharapkan imbalan atau manfaat atas tindakan yang dilakukan. Manajemen laba tidak selalu dikaitkan dengan upaya untuk melakukan manipulasi data atau informasi, tetapi lebih kepada pemilihan metode akuntansi yang mampu mengatur keuntungan dan pilihan metode tersebut memang diperkenankan oleh standar akuntansi.

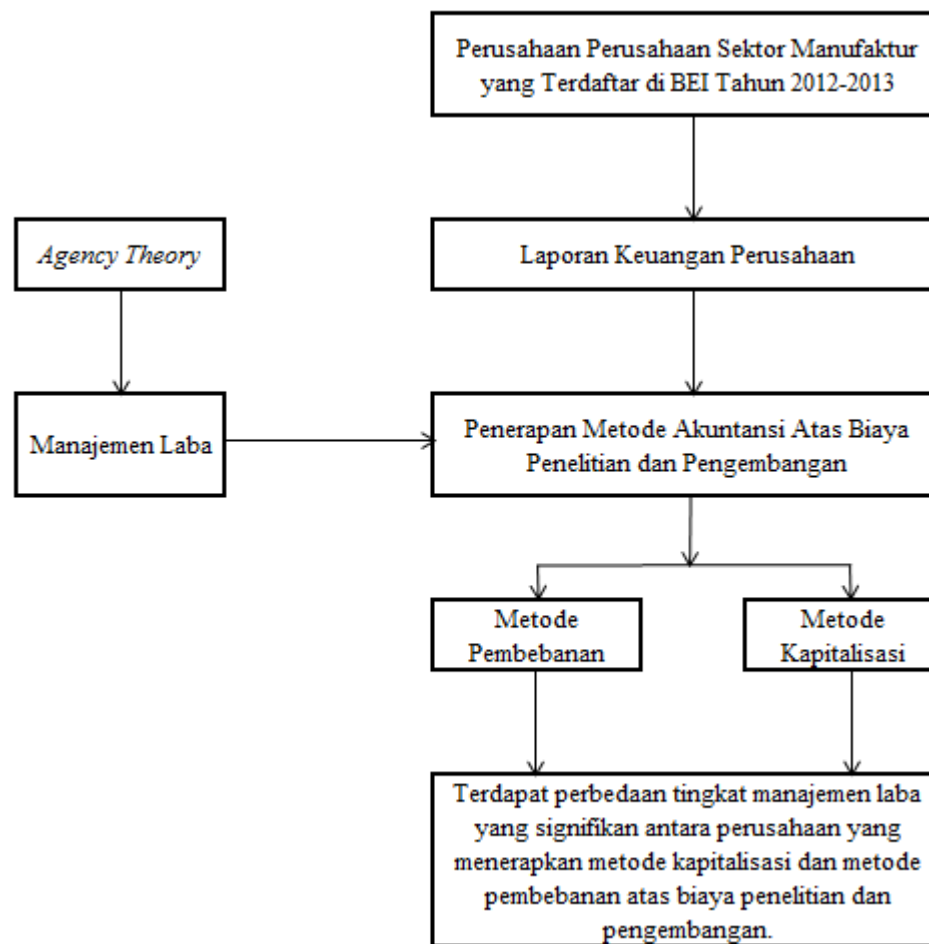
*General Accepted Accounting Principal* memberikan keleluasan bagi perusahaan untuk memilih kebijakan akuntansi yang sesuai dengan kepentingannya. Dengan kata lain, manajer diperbolehkan memilih kebijakan akuntansi yang dianggap paling tepat untuk memaksimalkan nilai perusahaan.

Dalam PSAK No. 19 revisi tahun 2009 tentang Aset Tidak Berwujud, disebutkan terdapat dua metode akuntansi untuk mencatat biaya penelitian dan pengembangan, yaitu kapitalisasi dan pembebanan. Standar akuntansi memberikan fleksibilitas bagi perusahaan untuk menggunakan metode kapitalisasi atau metode pembebanan. Oswald dan Zarowin (2004) yang menyatakan bahwa keputusan perusahaan untuk mengkapitalisasi atau membebankan biaya penelitian dan pengembangan mempengaruhi manajemen laba, baik melalui nilai akrual maupun akun riil.

Berdasarkan paparan di atas, maka kerangka pemikiran pada penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:

### **Gambar 2.1**

#### **Kerangka Pemikiran**



#### 2.4. Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk pertanyaan (Sugiyono, 2012; 93). Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi, hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban empirik.

Hipotesis disusun berdasarkan data, tetapi karena data tersebut dihasilkan dari sampel yang mempunyai probabilitas, sehingga bisa saja benar atau salah. Oleh sebab itu, sebuah hipotesis sebelum menjadi keputusan, harus diuji terlebih dahulu dengan menggunakan data empiris.

Berdasarkan penjelasan yang telah dipaparkan di atas dan kerangka pemikiran yang telah peneliti jelaskan, maka yang menjadi hipotesis dalam penelitian ini adalah “Terdapat perbedaan tingkat manajemen laba yang signifikan antara perusahaan yang menerapkan metode kapitalisasi dan metode pembebanan atas biaya penelitian dan pengembangan”.