

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang pernah dilakukan pihak lain yang dapat dipakai sebagai bahan masukan yang berkaitan dengan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1) Verginia Aprilicia (2014)

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji tentang *road map* perjalanan masuknya IFRS ke Indonesia yang akan membuat investor asing dengan mudah menanamkan modal ke perusahaan-perusahaan di Indonesia. Persamaanya adalah peneliti juga mempergunakan acuan *road map* IFRS untuk mengetahui dimulainya implementasi IFRS. Perbedaannya adalah peneliti melakukan analisis perbedaan dengan manajemen laba riil dengan menggunakan beban diskresioner. Hasil penelitiannya adalah bahwa Indonesia belum siap dengan kondisi yang belum stabil ini, dengan minimnya SDM yang ada di Indonesia serta minimnya Universitas yang mengadopsi IFRS untuk diterapkan di Universitas. Namun keadaan memaksa bangsa ini harus menerapkan IFRS pada setiap perusahaan yang lebih ingin berkembang mengingat sistem ini akan menjadi sistem yang diterapkan oleh dunia. Dan menimbulkan “*high cost*” yang dikeluarkan perusahaan untuk merekrut pekerja yang memahami IFRS.

2) Yudhitya Dian Pratiwi dan Wahyu Meiranto (2013)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penerapan *corporate governance* terhadap manajemen laba terdeteksi melalui manipulasi aktivitas riil melalui ketentuan Persamaannya adalah menggunakan variabel manajemen riil. Perbedaannya adalah melihat perbedaan manajemen riil dengan sebelum dan sesudah konvergensi IFRS dan pengukuran menggunakan biaya diskresioner. Hasil penelitian ini adalah menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris, jumlah rapat dewan komisaris, komposisi dewan komisaris independen, jumlah rapat komite audit, kompetensi komite audit, dan kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba melalui manipulasi aktivitas riil. Dan ukuran komite audit yang hasilnya signifikan terhadap manajemen laba melalui manipulasi aktivitas riil.

3) Trisnawati, Wiyadi dan Sasongko (2012)

Penelitian ini bertujuan untuk mengukur terpadu *proxy* manajemen laba yaitu manajemen laba nyata dan akrual. Nyata *proxy* manajemen laba yang diukur dengan aliran abnormal kas operasi, biaya produksi yang abnormal dan pengeluaran diskresioner abnormal. Sebaliknya, *proxy* manajemen laba akrual diukur dengan jangka pendek dan jangka panjang akrual diskresioner. Persamaannya adalah mengukur manajemen riil dan salah satunya menggunakan biaya diskresioner. Perbedaannya adalah peneliti menganalisis perbedaan manajemen laba riil sebelum dan sesudah

IFRS. Hasil penelitian adalah menunjukkan bahwa pada periode 2004-2010 perusahaan yang tergabung di indeks syariah dan indeks konvensional di Indonesia melakukan manajemen laba riil maupun *accrual* dengan kecenderungan menaikkan angka laba dan Pada tahun 2005 dan 2009, nilai rata-rata tertinggi adalah *Res CFO*. Hal ini berarti praktek manajemen laba pada tahun 2005 dan 2009 dilakukan dengan memanipulasi arus kas operasi perusahaan.

4) Yona Octiani Lestari (2012)

Penelitian ini bertujuan untuk melihat adanya konvergensi IFRS di Indonesia dan keterkaitannya konvergensi dengan peluang praktik manajemen laba pasca diberlakukannya IFRS di Indonesia. Persamaannya adalah melihat peluang manajemen laba pasca diberlakukannya IFRS melalui tahapan *roadmapping*. Perbedaannya adalah peneliti sekarang menganalisis perbedaan sebelum dan sesudah pengimplementasian IFRS dengan manajemen laba riil dengan pendekatan biaya diskresioner. Hasil penelitiannya adalah peralihan IFRS diharapkan akan membawa dampak positif diantaranya adalah dari sisi pelaporan keuangan dan standar IFRS yang berbasis prinsip akan lebih condong pada penggunaan nilai wajar dan pengungkapan yang lebih banyak dan rinci diharapkan dapat mengurangi adanya praktik manajemen laba.

5) Sugata Roychowdhury (2006)

Penelitian ini bertujuan untuk mengembangkan metode empiris untuk mendeteksi nyata kegiatan manipulasi dan memberikan kontribusi untuk

literatur dengan menyediakan bukti yang konsisten dengan perusahaan mengandalkan manipulasi nyata kegiatan untuk memenuhi ambang batas nol. Persamaannya adalah membahas manajemen laba riil dengan pendekatan perhitungannya. Perbedaannya adalah peneliti hanya menggunakan pendekatan biaya diskresioner. Hasil penelitian ini adalah menemukan hubungan negatif antara kepemilikan institusional dan manipulasi nyata kegiatan. Bahwa kehadiran utang, stok persediaan dan piutang, dan peluang pertumbuhan yang positif terkait dengan kegiatan nyata manipulasi. Kegiatan manipulasi antara perusahaan berusaha untuk menghindari negative kesalahan perkiraan tahunan. Bahwa perusahaan yang melaporkan laba positif kecil dan positif kecil kesalahan perkiraan mengelola pendapatan melalui kegiatan nyata.

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

NO	NAMA PENELITI	TAHUN	VARIABEL	ANALISIS	HASIL
1	Verginia Aprilicia	2014	<i>Road Map</i> IFRS	Analisis Teoritis	Indonesia belum siap menghadapi IFRS dengan minimnya SDM. Dan timbulnya <i>high cost</i> yang dikeluarkan perusahaan,
2	Yudhitya Dian Pratiwi dan Wahyu Meiranto	2013	Dependen: manajemen laba riil. Independen : <i>corporate governance</i> . Variabel kontrol : ukuran perusahaan	Uji Normalitas,Uji Heteroskedastisitas, Uji Autokorelasi,Uji Multikolinieraritas dan Uji Hipotesis(Uji Regresi)	Dalam <i>corporate governance</i> yang signifikan terhadap manajemen laba riil adalah ukuran komite audit.
3	Trisnawati, Wiyadi dan Sasongko	2012	Manajemen laba akrual, riil dan terintegrasi	Uji statistik deskriptif, Uji Beda	2004-2010 perusahaanmelakukan manajemen laba riil maupun <i>accrual</i> dengan kecenderungan

					menaikkan angka laba. Tahun 2005 dan 2009 dilakukan dengan memanipulasi arus kas operasi perusahaan.
4	Yona Octiani Lestari	2012	Konvergensi IFRS dan manajemen laba	Analisis Teoritis	Peralihan IFRS berdampak positif dan diharapkan dapat mengurangi manajemen laba.
5	Sugata Roychowdhury	2006	Manipulasi penjualan, pengurangan pengeluaran diskresioner dan <i>Overproduction</i>	regresi <i>cross-sectional</i>	hubungan negatif antara kepemilikan institusional dan manipulasi yata kegiatan,

## 2.2 Landasan Teori

### 2.2.1 Konvergensi IFRS

IFRS adalah standar, interpretasi dan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang diadopsi oleh dewan standar akuntansi internasional (IASB) (Lestari, 2012). *International Financial Reporting Standards* (IFRS), merupakan standar tunggal pelaporan akuntansi yang memberikan penekanan pada penilaian (*revaluation*) profesional dengan *disclosures* yang jelas dan transparan mengenai substansi ekonomis transaksi, penjelasan hingga mencapai kesimpulan tertentu. Standar ini muncul akibat tuntutan globalisasi yang mengharuskan para pelaku bisnis disuatu negara ikut serta dalam bisnis lintas negara. Untuk itu diperlukan suatu standar internasional yang berlaku sama di semua negara untuk memudahkan proses rekonsiliasi bisnis.

*International Financial Reporting Standards* (IFRS) memang merupakan kesepakatan global standar akuntansi yang didukung oleh banyak negara dan badan-badan internasional di dunia. Kesepakatan G-20 di *Pittsburg* pada tanggal 24-25 September 2009 menyatakan bahwa otoritas yang mengawasi aturan akuntansi internasional harus meningkatkan standar global pada bulan Juni 2011 untuk mengurangi kesenjangan aturan di negara-negara anggota G-20. Sejak tahun 2008 diperkirakan sekitar 80 negara mengharuskan perusahaan yang telah terdaftar didalam bursa efek global menerapkan IFRS dalam mempersiapkan dan mempresentasikan laporan keuangannya. Dan akhirnya IFRS menjadi *One Global Accounting Standards*. Dan telah tercatat 150 negara menggunakan standar IFRS sebagai pedoman pelaporan keuangannya. Demikian halnya dengan Indonesia,

sebagai salah satu negara G-20 juga telah memutuskan untuk konvergensi ke IFRS. Pada awalnya Indonesia mengadopsi sistem pelaporan keuangan *United States Generally Accepted Accounting Principle's (USGAAP)* yang mengikuti sistem pelaporan keuangan dari Amerika. Konvergensi sendiri berarti *to become similar or the same*.

IFRS mensyaratkan pengungkapan berbagai informasi tentang risiko baik kualitatif maupun kuantitatif. Pengungkapan dalam laporan keuangan harus sejalan dengan data atau informasi yang dipakai untuk pengambilan keputusan yang diambil oleh manajemen. Tingkat pengungkapan yang makin mendekati pengungkapan penuh (*full disclosure*) akan mengurangi tingkat asimetri informasi (ketidakseimbangan informasi) antara manajer dan pihak pengguna laporan keuangan.

Tujuan IFRS adalah untuk memastikan bahwa laporan keuangan interen perusahaan untuk periode-periode yang dimaksudkan dalam laporan keuangan tahunan, mengandung informasi berkualitas tinggi yang (1) transparan bagi para pengguna dan dapat dibandingkan sepanjang periode yang disajikan, (2) menyediakan titik awal yang memadai untuk akuntansi yang berdasarkan pada IFRS, (3) dapat dihasilkan dengan biaya yang tidak melebihi manfaat bagi pengguna (Kustina, 2012).

Penyesuaian terhadap IFRS memberikan manfaat terhadap keterbandingan laporan keuangan dan peningkatan transparansi. Melalui penyesuaian maka laporan keuangan perusahaan Indonesia akan dapat diperbandingkan dengan laporan keuangan perusahaan dari negara lain, sehingga

akan sangat jelas kinerja perusahaan mana yang lebih baik dan dapat meningkatkan kualitas Standar Akuntansi Keuangan. Selain itu program konvergensi IFRS juga mengurangi biaya modal (*cost of capital*) dengan membuka peluang penggalangan dana melalui pasar modal secara global, meningkatkan investasi global, dan mengurangi beban penyusunan laporan keuangan, meningkatkan kredibilitas dan kegunaan laporan keuangan, meningkatkan komparabilitas laporan keuangan dan menciptakan efisiensi penyusunan laporan keuangan.

Standar akuntansi Indonesia sebelum konvergensi merupakan standar yang fleksibel yang memungkinkan adanya pemberlakuan metode-metode akuntansi yang berbeda pada setiap perusahaan. Standar yang fleksibel ini menimbulkan kemungkinan terjadinya *accounting creative* dan manajemen laba, Pengaruh adopsi IFRS pada manajemen perusahaan yaitu; persyaratan akan item-item pengungkapan akan semakin tinggi, dengan mengadopsi IFRS manajemen memiliki akuntabilitas yang tinggi dalam menjalankan perusahaan, laporan keuangan perusahaan dapat digunakan untuk pengambilan keputusan perusahaan, karena laporan keuangan perusahaan tersebut menghasilkan informasi yang lebih relevan, krusial dan akurat. Serta, laporan keuangan perusahaan akan lebih mudah dipahami, dapat diperbandingkan dan menghasilkan informasi yang valid untuk aktiva, hutang, ekuitas, pendapatan dan beban perusahaan. Dengan mengadopsi IFRS, akan membantu investor dalam mengestimasi investasi pada perusahaan berdasarkan data-data laporan keuangan perusahaan pada tahun sebelumnya, dengan semakin tingginya tingkat pengungkapan suatu perusahaan maka

berdampak pada rendahnya biaya modal perusahaan. Pengaruh yang terakhir adalah rendahnya biaya untuk mempersiapkan laporan keuangan berdasarkan IFRS.

Manfaat adanya IFRS bagi perusahaan adalah (Kustina, 2012) :

1. Akses ke pendanaan internasional akan lebih terbuka karena laporan keuangan akan lebih mudah dikomunikasikan ke investor global
2. Relevansi laporan keuangan akan meningkat karena lebih banyak menggunakan nilai wajar.
3. Disisi lain, kinerja keuangan (laporan laba rugi komprehensif) akan lebih fluktuatif apabila harga-harga fluktuatif.
4. *Smoothing income* menjadi semakin sulit dengan penggunaan *balance sheet approach* dan *fair value*
5. *Principle-based standards* mungkin menyebabkan keterbandingan laporan keuangan sedikit menurun yakni bila penggunaan *professional judgment* ditumpangi dengan kepentingan untuk mengatur laba (*earning management*)
6. Penggunaan *off balance sheet* semakin terbatas

### 2.2.2 Teori Keagenan

Teori keagenan berkaitan dengan hubungan kontraktual antara anggota-anggota di perusahaan. Keterkaitan antara teori agensi dengan aktivitas manajemen laba dalam suatu perusahaan yaitu dimana yang dianggap sebagai agen adalah manajemen yang diberi tanggung jawab oleh pemilik perusahaan dalam mengelola suatu perusahaan sedangkan yang dianggap sebagai *principal*

adalah pemegang saham atau investor. Manajemen laba memang merupakan sisi lain dari teori agensi yang menekankan pentingnya penyerahan operasionalitas perusahaan dari pemilik kepada pihak lain yang mempunyai kemampuan untuk mengelola perusahaan dengan lebih baik (*agents*) (Sulistyanto 2010).

Perspektif hubungan keagenan merupakan dasar yang digunakan untuk memahami *earning management*. Sebagai agen, manajer secara moral bertanggung jawab untuk mengoptimalkan keuntungan para pemilik (*principal*) dan sebagai imbalannya memperoleh kompensasi sesuai dengan kontrak. Dengan demikian terdapat dua kepentingan yang berbeda didalam perusahaan dimana masing-masing pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendaki (Trisnawati, Wiyadi dan Sasongko , 2012).

Inti dari hubungan keagenan adalah adanya pemisahan fungsi antara kepemilikan oleh investor dan pengendalian oleh pihak manajemen. Pemisahan fungsi kepemilikan dan pengendalian ini akan menimbulkan suatu konflik diantara mereka. Konflik kepentingan antara pemilik dan agen dapat terjadi karena adanya kemungkinan agen tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan *principal*. Manajer sebagai pengelola, pengawas dan mengatur perusahaan lebih banyak mengetahui informasi internal dan prospek perusahaan di masa yang akan datang dibandingkan pemilik (pemegang saham). Karena manajer lebih banyak memiliki informasi dibandingkan dengan investor, maka manajer mendapatkan keleluasaan dan kesempatan untuk melakukan rekayasa yang dapat disebut dengan manajemen laba (*earning management*).

Teori agensi terhadap manajemen laba juga dapat dijelaskan dengan dimulainya ketika pemilik perusahaan tidak mampu mengelola perusahaan sendiri, sehingga pemilik harus melakukan kontrak dengan para eksekutif untuk menjalankan perusahaan. Sebagai agen, secara moral bertanggung jawab untuk mengoptimalkan keuntungan para pemilik (*principal*) dan sebagai imbalannya menerima kompensasi sesuai dengan kontrak. Namun, pada kenyataannya manajer terkadang tidak menyampaikan informasi akuntansi yang mencerminkan keadaan yang sebenarnya dimana pada kondisi tersebut manajer dapat saja melakukan manajemen laba. Hubungan antara *agents* dan pemilik seharusnya membina hubungan yang simbiosis mutualisme yang menguntungkan semua pihak namun sebaliknya muncul permasalahan agensi (*agency problem*) antara *agents* dan pemilik, hal ini dikarenakan salah satu pihak lebih mementingkan kepentingan pribadi dan merugikan pihak lainnya.

### **2.2.3 Manajemen Laba**

*Earnings management* merupakan intervensi dari pihak manajemen untuk mengatur laba yaitu dengan menaikkan atau menurunkan laba akuntansi dengan memanfaatkan atau kelonggaran penggunaan metode dan prosedur akuntansi. Karena standar akuntansi memperbolehkan perusahaan untuk memilih metode akuntansi (Cahyati, 2011). *Earnings management* adalah campur tangan dalam proses pelaporan keuangan eksternal dengan tujuan untuk menguntungkan diri sendiri. *Earnings management* merupakan salah satu faktor yang dapat mengurangi kredibilitas laporan keuangan, *earnings management* menambah bias

dalam laporan keuangan dan dapat mengganggu pemakai laporan keuangan yang mempercayai angka laba hasil rekayasa tersebut sebagai angka laba tanpa rekayasa.

Dalam Buku *Creative Accounting*(Sulistiawan 2011) menyatakan terdapat beberapa faktor yang mendorong manajermelakukan manajemen laba, antara lain:

1. Motivasi rencana bonus (*bonus scheme*)

Dalam sebuah perjanjian bisnis, pemegang saham akan memberikan sejumlah insentif dan bonus sebagai *feedback* atau evaluasi atas kinerja manajer dalam menjalankan operasional perusahaan.

2. Motivasi kontrakhutang (*debt covenant*)

Selain melakukan kontrak bisnis dengan pemegang saham, untuk kepentingan ekspansi perusahaan, manajer seringkali melakukan beberapa kontrak bisnis dengan pihak ketiga, dalam hal ini adalah kreditor. Agar kreditor mau menginvestasikan dananya di perusahaannya, tentunya manajer harus menunjukkan performa yang baik bagi perusahaannya.

3. Motivasi politik (*political motivation*)

Motivasi ini biasanya terjadi pada perusahaan besar yang bidang usahanya banyak menyentuh masyarakat luas, seperti perusahaan-perusahaan industri startegis perminyakan, gas, listrik, dan air. Pada aspek politis ini, manajer cenderung melakukan kreativitas akuntansi untuk menyajikan laba yang lebih rendah dari nilai yang sebenarnya, terutama selama periode kemakmuran tinggi.

4. Motivasi pajak(*taxation motivation*)

Perusahaan yang *go public* cenderung melaporkan dan menginginkan untuk menyajikan laporan laba fiskal yang lebih rendah dari nilai yang sebenarnya. Kecenderungan ini memotivasi manajer untuk bertindak kreatif melakukan tindakan manajemen laba agar seolah-olah laba fiskal yang dilaporkan memang lebih rendah tanpa melanggar aturan dan kebijakan akuntansi kebijakan.

5. Motivasi Pergantian Direksi

Praktik manajemen laba biasanya terjadi pada sekitar periode pergantian direksi atau *Chef Executive Officer* (CEO).Menjelang berakhirnya masa jabatan, direksi cenderung bertindak kreatif dengan memaksimalkan laba agar performa kerjanya tetap terlihat baik pada tahun terakhir menjabat.Motivasi utama yang mendorong perilaku kreatif tersebut adalah untuk memperoleh bonus yang maksimal pada akhir masa jabatannya.

6. Penawaransaham perdana (IPO)

Motivasi ini banyak digunakan oleh perusahaan yang akango *public* ataupun sudah *go public*. Perusahaan yang akango *public* akan melakukan penawaran saham perdananya ke publik atau lebih di kenal sebagai *Intial Public Officer* (IPO) untuk memperoleh tambahan modal dari calon investor.

Dalam Buku *Creative Accouting* (Sulistiawan 2011) mengemukakan pola umum yang banyak dilakukan dalam praktik manajemen laba, yaitu:

1. Pola *Taking a bath*

Pola ini dilakukan dengan cara mengatur laba perusahaan tahun berjalan menjadi sangat tinggi atau sangat rendah dibandingkan laba periode tahun sebelumnya atau tahun berikutnya.

2. *Income minimization*

Pola ini dilakukan dengan menjadikan manajemen 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 melakukan praktik manajemen laba berupa *income minimization* dengan mengakui secara lebih cepat biaya-biaya, seperti biaya pemasaran, riset dan pengembangan, ketika perusahaan memperoleh profit yang cukup besar dengan tujuan untuk mengurangi perhatian politis.

3. *Income maximization*

Menurut pola ini, manajemen laba dilakukan dengan cara menjadikan laba tahun berjalan lebih tinggi dari laba sebenarnya. Teknik yang dilakukan dalam pola ini yaitu dengan mulai dari menunda pelaporan biaya-biaya periode taun berjalan ke periode mendatang, pemilihan metode akuntansi yang dapat memaksimalkan laba, sampai dengan meningkatkan jumlah penjualan dan produksi.

4. *Income smoothing*

*Income smoothing* merupakan praktik manajemen laba yang dilakukan dengan menaikkan atau menurunkan laba, dengan tujuan untuk mengurangi

fluktuasi labayang dilaporkan, sehingga perusahaan tampak lebih stabil dan tidak beresiko.

#### **2.2.4 Manajemen Laba Melalui Aktivitas Riil**

Manajemen laba riil merupakan manipulasiyang dilakukan oleh manajemen melalui aktivitas perusahaan sehari-hari selamaperiode akuntansi. Motivasi utama atas manipulasi aktivitas riil adalah waktu(*timing*) manajemen laba. Manajemen laba riil dapat dilakukan kapan sajasepanjang periode akuntansi dengan tujuan spesifik, yaitu memenuhi target laba.Menurut penelitian Roychowdhury (2006), kegiatan manipulasiaktivitas riil dimulai dari praktek operasional yang normal, yang dimotivasi olehmanajer yangberkeinginan untuk menyesatkan setidaknya beberapa stakeholderuntuk percaya bahwa tujuan pelaporan keuangan tertentu telah dipenuhi dalamoperasi normal.Hasil penelitannya juga menunjukkan bahwa kegiatan manajemen laba di perusahaan Indonesia dapat dilakukan dengan menggunakan berbagai macam cara manajemen laba riil untuk menghindari pelaporan kerugian tahunan. Tiga metode tersebut adalah sebagai berikut :

- a. Memanipulasi penjualan atau meningkatkan penjualan secara tidak wajar. Cara ini dilakukan dengan menawarkan diskon harga atau syarat kredit yang ringan. Akibatnya, manajemen perusahaan dapat meningkatkan penjualan selama tahun bejalan sehingga meningkatkan nilai laba kotornya.
- b. Mengurangi pengeluaran diskresioner. Pengeluaran diskresioner seperti biaya riset dan pengembangan, biaya iklan, dan biaya pemeliharaan

dibebankan pada periode terjadinya. Dengan begitu, perusahaan dapat mengurangi biaya yang dilaporkan dan meningkatkan laba dengan mengurangi pengeluaran diskresioner.

- c. Produksi yang berlebihan. Agar lebih naik, manajer memproduksi lebih banyak persediaan dari yang sewajarnya untuk memenuhi permintaan. Dengan tingkat produksi yang lebih tinggi, biaya overhead tetap per unit makin kecil sehingga biaya per unitnya akan turun dan perusahaan mendapat keuntungan operasi yang lebih baik.

Pengertian manajemen laba akrual adalah merupakan dasar pencatatan akuntansi yang mewajibkan perusahaan mengakui hak dan kewajiban tanpa memperhatikan kapan kas akan diterima atau dikeluarkan (Sulistiyanto 2010). Laba akrual merupakan laba yang yang mudah dimanipulasi karena akrual merupakan komponen yang tidak memerlukan bukti kas secara fisik sehingga untuk memanipulasi besar kecilnya tidak harus disertai dengan kas yang diterima atau dikeluarkan oleh perusahaan.

### **2.2.5 Manajemen Laba Riil Melalui Pendekatan Biaya Diskresioner**

Salah satu teknik manajemen laba yang digunakan perusahaan dalam menaikkan laba atau menghindari melaporkan laba negatif atau rugi yaitu dengan mengurangi biaya diskresioner. Menurut Roychowdhury (2006) menyatakan bahwa pengeluaran diskresioner seperti biaya riset dan pengembangan, biaya iklan, dan biaya pemeliharaan dibebankan pada periode terjadinya, mempercepat atau menunda periode pengakuan biaya iklan, mempercepat atau menunda periode pengakuan pengiriman tagihan dan pengiriman produk ke vendor.

Biaya diskresioner terdiri dari beberapa komponen biaya. Menurut Roychowdhury (2006) komponen dari biaya diskresioner yaitu sebagai berikut:

1. Biaya R & D

Biaya R & D terdiri dari biaya riset dan biaya pengembangan. Biaya riset adalah biaya yang dikeluarkan untuk suatu pencarian yang direncanakan yang sangat penting, yang ditujukan pada penemuan pengetahuan baru dengan harapan pengetahuan tersebut berguna dalam mengembangkan produk baru atau proses dalam mewujudkan suatu perbaikan signifikan terhadap produk atau proses yang sekarang ada dalam suatu perusahaan.

Biaya Pengembangan adalah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan sebagai biaya penerjemahan dari penemuan riset atau pengetahuan lain ke dalam suatu rencana atau desain untuk produk atau proses baru untuk perbaikan yang signifikan terhadap produk atau proses yang ada sekarang, baik untuk dijual maupun untuk digunakan sendiri. Biaya pengembangan meliputi formulasi konsep, desain dan pengujian dari alternatif-alternatif produk, pembuatan *prototype*. Biaya ini biasanya masuk dalam komponen biaya administrasi dan umum.

2. Biaya Iklan

Biaya Iklan dapat didefinisikan sebagai segala biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan kegiatan promosi dan periklanan. Misalnya biaya sewa tempat memasang iklan, biaya kontrak artis, pajak reklame, biaya pemasangan iklan pada media elektronik, biaya pembuatan banner dan atau

spanduk, biaya mengadakan even dan lain-lain. Namun biaya iklan ini biasanya sudah termasuk dalam komponen biaya penjualan.

### 3. Biaya Perbaikan dan Pemeliharaan

Pemeliharaan adalah suatu kombinasi dari berbagai tindakan yang dilakukan untuk menjaga dan memelihara suatu barang dalam atau memperbaikinya sampai suatu kondisi yang bisa diterima. Pemeliharaan adalah kegiatan untuk memelihara atau menjaga fasilitas atau peralatan dan mengadakan perbaikan atau penyesuaian atau penggantian yang diperlukan agar supaya terdapat suatu keadaan operasi produksi yang memuaskan sesuai dengan apa yang direncanakan. Kegiatan-kegiatan ini cenderung mengeluarkan banyak biaya, biaya tersebut disebut dengan biaya perbaikan dan pemeliharaan.

## **2.3 Kerangka Pemikiran**

*Road Map* Konvergensi IFRS menunjukkan bahwa Indonesia pada tahun 2012 mulai mengimplementasikan IFRS ke semua perusahaan di Indonesia. Dengan menerapkan IFRS banyak memberikan manfaat kepada perusahaan maupun kepada investor. Sebelum menggunakan IFRS Indonesia menganut USGAAP dari FASB dari Amerika. Dan di dalam US GAAP menggunakan prinsip *historical cost* yaitu merupakan jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diserahkan atau memperoleh aset pada saat perolehan atau konstruksi atau jika dapat diterapkan jumlah yang dapat

distribusikan langsung ke asset pada saat pertama kali diakui sesuai dengan persyaratan tertentu (PSAK 19, revisi 2009).

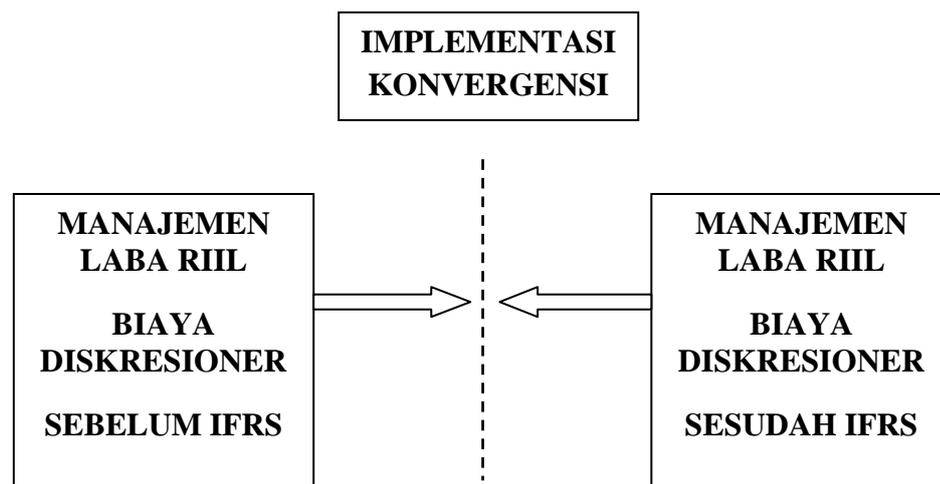
Pada penelitian sekarang peneliti ingin menguji manajemen laba riil sebelum implementasi IFRS dengan menggunakan tahun 2011 dikarenakan pada *road map* telah dijelaskan pada 2011 adalah tahap persiapan akhir dimana sudah ada perusahaan yang mulai menerapkan IFRS dan sesudah implementasi IFRS pada tahun 2013 dikarenakan pada tahun 2012 merupakan tahap pengimplementasian dan untuk menguji sesudah implementasi, peneliti menggunakan tahun 2013.

Manajemen Laba adalah salah satu kegiatan yang digunakan oleh beberapa perusahaan manufaktur di Indonesia yang bertujuan untuk mencapai target laba yang diinginkan. Salah satu aktivitas yang berhubungan dengan manajemen laba yang biasanya dilakukan oleh suatu perusahaan yaitu manipulasi aktivitas riil. Dimana aktivitas manajemen laba ini dimulai dengan adanya motivasi dari seorang manajer untuk mencapai target laba perusahaannya. Manajemen dapat melakukan melalui aktivitas riil melalui beberapa cara seperti manipulasi penjualan, *overproduction*, pengurangan biaya diskresioner.

Biaya diskresioner yang digunakan dalam melakukan manajemen laba riil antara lain biaya iklan, biaya riset dan pengembangan, serta biaya pemeliharaan dan perbaikan. Penelitian ini berfokus pada manajemen laba yang dilakukan melalui aktivitas riil dengan menggunakan pendekatan beban diskresioner. Suatu perusahaan dapat melakukan aktivitas tersebut untuk

mencapai target laba yang diinginkan dengan tujuan agar dapat menarik perhatian investor dalam pengambilan keputusannya.

Komponen manajemen laba riil dengan menggunakan pendekatan beban diskresioner terdiri dari komponen dalam biaya diskresioner yaitu biaya iklan, biaya pemeliharaan dan biaya penelitian dan pengembangan. Kemudian total aset pada tahun ini serta tahun sebelumnya dan pendapatan pada tahun ini dan tahun sebelumnya.



**Gambar 2.1**

**Kerangka pemikiran**

## **2.4 Hipotesis Penelitian**

Penelitian ini berusaha untuk menjelaskan perbedaan antara manajemen laba riil dengan pengukuran biaya diskresioner sebelum dan sesudah implementasi IFRS. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis penelitian adalah:

Ha : Terdapat perbedaan manajemen laba dengan pengukuran biaya diskresioner sebelum dan sesudah implementasi IFRS.