

p-ISSN 2721 - 2025

# T A B R

## TRILOGI ACCOUNTING & BUSINESS RESEARCH

Program Studi Akuntansi  
Universitas Trilogi

**Volume 01, Nomor 01, Halaman 1 - 87**

**Jakarta, Juni 2020**

**TIM EDITORIAL**

Pembina  
*Advisory Board*

**Prof. Dr. Ir. Arissetyanto Nugroho, M.M., IPU., CMA., MSS.,  
Universitas Trilogi, Jakarta**  
**Sri Opti, S.E., Ak., M.M., CA., CIPSAS., Universitas Trilogi, Jakarta**

**DEWAN REDAKSI  
EDITORIAL TEAM**

Ketua Redaksi  
*Editor in Chief*

**Dr. Nurul Aisyah Rachmawati, S.E., M.S.Ak., Universitas Trilogi,  
Jakarta**

Dewan Redaksi  
*Editorial Board*

**Dr. Anies Lastiati, S.E. Ak., MHRM., M.Ed.St., CA., Universitas  
Trilogi, Jakarta**  
**Mohamad Mahsun, S.E., M.Si., Ak., CA., CPA., CFrA., CertIPSAS.,  
CPI., Ph.D., STIE Widya Wiwaha, Yogyakarta**  
**Dr. Widyahayu Warmmeswara Kusumastati, S.E., S.Sos., M.Si.,  
Universitas Jenderal Soedirman, Purwokerto**  
**Dr. Achmad Hizazi, S.E., M.Com., CA., Universitas Jambi, Jambi**

Redaktur Pelaksana  
*Managing Director*

**Rizka Ramayanti, S.E., M.Si., Universitas Trilogi, Jakarta**  
**Imam Nurcahyo Fambudi, S.E., Ak., CA., M.Ak., MBA., Universitas  
Trilogi, Jakarta**

**REDAKSI TEKNIS  
TECHNICAL EDITOR**

Editor Tata Letak  
*Layout Editor*

**Novita, S.E., Ak., M.Ak., CSRS., CertIPSAS., CA., Universitas Trilogi,  
Jakarta**  
**Rizki Dito Subekti, B.Ec. (HONS)**

Editor Bahasa  
*Language Editor*

**Lely Dahlia, S.E., M.Ak., CertIPSAS., Universitas Trilogi, Jakarta**

DAFTAR ISI

**KEBERLANJUTAN UMKM MELALUI PERANCANGAN MATERIAL FLOW COST ACCOUNTING DAN ENVIRONMENTAL MANAGEMENT COSTING**

*Anggia, Novita*..... 1-21

**EFEKTIVITAS TOOL OF CONTROL TERHADAP KINERJA FINTECH COMPANY**

*Aprilia, Novita* ..... 22-39

**ANALISIS PENGARUH TRANSFER PRICING DAN THIN CAPITALIZATION TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK STUDI KASUS PERUSAHAAN MANUFAKTUR MULTINASIONAL YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PADA TAHUN 2016 – 2018**

*Annisa Kusmirani*..... 40-52

**ANALISA OMZET PPH BADAN DAN PEREDARAN PPN TERHADAP EKUALISASI OMZET**

*Rosiana Margareta Dolok, Nurul Aisyah Rachmawati* ..... 53-75

**PENGARUH DEWAN KOMISARIS WANITA, RETURN ON ASSET DAN CURRENT RATIO TERHADAP MANAJEMEN LABA PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2017-2019**

*Nadya Erlianti, Sri Opti*..... 76-87

## KEBERLANJUTAN UMKM MELALUI PERANCANGAN MATERIAL FLOW COST ACCOUNTING DAN ENVIRONMENTAL MANAGEMENT COSTING

Anggia Cahyaningtyas<sup>1\*</sup>, Novita<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup> Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Jakarta Selatan, Indonesia  
anggiacahyaning96@gmail.com<sup>1\*</sup>, novita\_1210@trilogi.ac.id<sup>2</sup>

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui keberlanjutan UMKM melalui perancangan *Material Flow Cost Accounting* dan *Environmental Management Accounting*. Metode penelitian yang digunakan adalah wawancara, observasi, dan dokumentasi. Sedangkan metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis kualitatif deskriptif. Berdasarkan data yang diperoleh menjelaskan bahwa aktivitas-aktivitas yang berhubungan dengan pengelolaan lingkungan dalam proses produksi tempe belum diterapkan secara optimal. Hal ini menimbulkan dampak pada biaya-biaya yang harus dikeluarkan untuk pengelolaan lingkungan di dalam laporan biaya kualitas lingkungan yang terbagi dalam empat jenis biaya kualitas lingkungan yaitu biaya pencegahan, biaya deteksi, biaya kegagalan internal, dan biaya kegagalan eksternal. Hasil dari analisis penelitian ini adalah 83% input produksi berupa output positif yang dihasilkan selama proses produksi tempe dan sebanyak 17% berupa output negatif yang dianggap sebagai *material loss* bagi perusahaan serta dapat diolah oleh peneliti untuk meningkatkan laba perusahaan dan mengurangi dampak lingkungan.

**Kata Kunci:** Akuntansi Biaya Aliran Material, Akuntansi Lingkungan, Bahan Baku, Energi, Konvensi Biaya, Limbah Produksi

### ABSTRACT

*This study aims to determine the sustainability of UMKM through the design of Material Flow Cost Accounting and Environmental Management Accounting. The research methods used were interviews, observation, and documentation. While the data analysis method used is descriptive qualitative analysis method. Based on the data obtained explains that activities related to environmental management in the process of tempe production have not been implemented optimally. This has an impact on the costs incurred for environmental management in the environmental quality cost report which is divided into four types of environmental quality costs, namely prevention costs, detection costs, internal failure costs, and external failure costs. The results of this research analysis are 83% of production input in the form of positive output generated during the process of tempe production and as much as 17% in the form of negative output which is considered as material loss for the company and can be processed by researchers to increase company profits and reduce the impact of the environment.*

**Keywords:** *Convention Cost, Energy, Environmental Accounting, Material Flow Cost Accounting, Production Waste, Raw Materials*

---

**Histori artikel:**

Diunggah: 03-04-2020  
Direview: 16-04-2020  
Diterima: 25-04-2020  
Dipublikasikan: 01-06-2020



---

\* Penulis korespondensi 

## **PENDAHULUAN**

UMKM masih memegang peranan penting dalam perbaikan perekonomian Indonesia, baik ditinjau dari segi jumlah usaha, segi penciptaan lapangan kerja, maupun dari segi pertumbuhan ekonomi nasional. Sesuai dengan data dari Kementerian Koperasi & UMKM tahun 2018 bahwa pelaku usaha di Indonesia masih dikuasai oleh UMKM sebesar 99,99% dari total unit UMKM atau sebesar 62.922.617 yang terdiri dari unit usaha mikro sebesar 62.106.900, unit usaha kecil sebesar 757.090 dan unit usaha menengah sebesar 58.627. Namun UMKM di Indonesia masih mempunyai permasalahan utama yaitu pada bagian proses produksi bahan baku dan energi yang kurang efisien, sehingga menyebabkan terbuangnya bahan baku dan energi yang berdampak terhadap biaya produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan. Selain itu permasalahan lain yang dihadapi UMKM adalah pengolahan limbah hasil sisa produksi yang kurang efisien, sehingga menimbulkan dampak negatif lingkungan sekitar UMKM itu didirikan.

Salah satu konsep untuk mengatasi ketidakefisienan, kerugian bahan baku dan energi, serta dapat mengatasi dampak lingkungan maka sebuah UMKM dapat menerapkan konsep *Material Flow Cost Accounting* (MFCA). MFCA adalah salah satu alat yang paling mendasar dan alat pengelolaan lingkungan untuk mengukur arus dan stok material dalam proses atau jalur produksi di unit baik fisik dan moneter (Kristus dan Burritt, 2014). MFCA adalah alat manajemen yang mempromosikan penggunaan bahan yang efisien secara lebih efektif, berkontribusi pada pengurangan limbah, emisi, dan nonproduktif. MFCA meningkatkan transparansi aliran material, yang merupakan kunci keberhasilan pemecahan masalah dan peningkatan (Manual on Material Flow Cost Accounting: ISO 14051, 2014). Konsep ini didasarkan pada input yang terdiri dari material cost (kuantitas fisik dari bahan yang terlibat dalam proses produksi berbagai seperti harga pembelian); system cost (semua biaya penanganan dalam organisasi seperti personel, depresiasi, transportasi, dan biaya pemeliharaan); dan waste cost (biaya yang dikeluarkan dalam memastikan bahwa barang-barang yang positif dan negatif dapat meninggalkan perusahaan dalam bentuk air limbah, energi, oleh produk dan emisi). Keuntungan dari penggunaan model MFCA adalah dapat meningkatkan laba dan produktivitas (internal) serta mengurangi dampak negatif ke lingkungan (eksternal) yang selanjutnya berkontribusi dalam pengembangan keberlanjutan perusahaan (corporate sustainable development).

Seiring diterapkannya MFCA pada perusahaan besar maupun UMKM untuk mengurangi kerugian dari bahan baku dan energi. Seringkali perusahaan dan UMKM melupakan limbah hasil dari sisa produksi yang dibuang begitu saja tanpa diolah terlebih dahulu yang mengakibatkan dampak negatif terhadap lingkungan sekitar. Untuk mengatasi limbah tersebut perusahaan maupun UMKM dapat menerapkan metode Environmental Management Accounting (EMA). EMA merupakan metode yang tepat dalam mengatasi permasalahan lingkungan pada suatu perusahaan atau industri (Azizah et al, 2013). EMA membahas bagaimana cara untuk mengatur biaya lingkungan dan mencakup informasi mengenai hubungan aliran material atau energi yang berdampak terhadap lingkungan berdasarkan biaya lingkungan yang dikeluarkan. Selain itu EMA tidak hanya menyediakan data biaya yang penting untuk menilai dampak kegiatan keuangan manajemen, tetapi juga arus informasi fisik yang menandai dampak lingkungan. Tahapan yang dilakukan untuk menerapkan metode EMA adalah mengidentifikasi aktivitas dan biaya-biaya lingkungan; mengklasifikasikan dan mengukur biaya-biaya lingkungan; menyajikan dan mengungkapkan biaya-biaya lingkungan.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui perancangan *Material Flow Cost Accounting* dan *Environmental Management Accounting* dalam menentukan keberlanjutan UMKM. Dengan demikian penelitian ini mampu memberikan manfaat bagi UMKM Rumah Tempe Indonesia dalam hal penggunaan bahan baku dan energi secara optimal sehingga tidak terjadi kerugian material dan mampu mengurangi biaya produksi serta meminimalisir dampak negatif bagi lingkungan sekitar.

## **TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Material Flow Cost Accounting (MFCA)**

#### ***Definisi Material Flow Cost Accounting (MFCA)***

*Material Flow Cost Accounting* (MFCA) merupakan alat manajemen yang dirancang untuk mendukung pengelolaan lingkungan yang lebih baik, meningkatkan daya saing perusahaan, dan mengembangkan teknik manufaktur yang canggih. MFCA mengukur limbah atau emisi dari setiap proses dan mengevaluasi mereka dalam hal pengurangan biaya. MFCA menjadi alat yang dapat memecahkan masalah terkait dengan biaya limbah industri dalam hal usaha pemotongan biaya produksi.

MFCA membuat kerugian material yang terlihat dengan mengidentifikasi limbah dan hilangnya bahan baku, baik secara moneter dan fisik maupun hasil konversi mereka ke dalam biaya produk positif dan biaya produk negatif (emisi). Menerapkan MFCA ke jalur produksi memberikan gambaran yang jelas tentang masalah di pabrik. Perusahaan dapat mengurangi limbah dan meningkatkan produktivitas material. Dengan demikian, MFCA adalah alat manajemen yang mendukung hubungan antara lingkungan dan ekonomi. Dalam MFCA, penekanan yang diletakkan pada transportasi aliran material dan biaya yang berkaitan. Dengan demikian, MFCA diciptakan untuk mengusulkan langkah – langkah yang berhubungan dengan bahan baku dan penghematan biaya yang signifikan.

#### ***Fungsi dan Prinsip Material Flow Cost Accounting (MFCA)***

MFCA berfungsi sebagai alat yang membantu perusahaan menggambarkan secara jelas aliran material bersamaan dengan penyajian alokasi biaya. Hasil dari MFCA diharapkan dapat membantu perusahaan mengambil keputusan dalam upaya optimalisasi proses produksi. Asian Productivity Organization (Manual on Material Flow Cost Accounting: ISO 14051, 2014) telah membagi prinsip MFCA menjadi empat bagian, yaitu sebagai berikut.

##### ***Memahami aliran dan penggunaan energi***

Semua aliran material bahan baku dan penggunaan energi untuk setiap pusat kuantitas harus ditelusuri untuk memahami cara bahan baku digunakan dan diubah sepanjang proses produksi.

##### ***Menghubungkan data informasi fisik dan moneter***

Melalui MFCA, proses pengambilan keputusan yang berkaitan dengan lingkungan bisa dihubungkan dengan informasi keuangan melalui model aliran material. MFCA memberikan pemahaman yang lebih baik mengenai alokasi biaya material dan penggunaan energi. Hasil dari MFCA bisa digunakan dalam meningkatkan proses pengambilan keputusan.

### *Memastikan akurasi, kelengkapan, dan komparabilitas dan data fisik*

MFCA mensyaratkan semua data input dan output bisa diidentifikasi dan diukur. Disarankan semua data menggunakan data yang akurat dan lengkap. Hal itu sangat penting untuk mengidentifikasi penyebab dan sumber dari setiap kesenjangan antara input dan output material.

### *Memperkirakan dan menentukan biaya kerugian material*

Biaya riil harus ditetapkan untuk semua kerugian material dan produk. Ketika informasi yang tepat tidak tersedia, alokasi biaya harus seakurat dan sepraktis mungkin. Dalam MFCA, informasi tentang biaya yang dikaitkan dengan kerugian material merupakan salah satu insentif utama untuk perbaikan proses.

### **Unsur-unsur dalam Material Flow Cost Accounting (MFCA)**

Asian Productivity Organization (APO) tahun 2014 dalam Manual on Material Flow Cost Accounting: ISO 14051 telah membagi MFCA menjadi tiga unsur utama, yakni sebagai berikut.

#### *Material*

Material merupakan unsur utama dan penting dalam MFCA karena merupakan objek yang menjadi fokus utama dalam penerapan MFCA. Material mengacu pada seluruh input bahan baku material yang digunakan untuk memproduksi suatu produk. Setiap bahan baku material yang tidak bisa diubah menjadi produk atau bagian dari produk akan dianggap sebagai kerugian material. Dalam beberapa proses, kerugian waste dan sumber daya terjadi dalam tahap yang berbeda-beda, yaitu meliputi:

- a. Kerugian material yang muncul selama proses produksi berlangsung ataupun adanya produk cacat.
- b. Bahan baku yang tersisa pada peralatan produksi.
- c. Bahan baku auxiliary, seperti pelarut, deterjen, dan air.
- d. Bahan baku yang sama sekali tidak terpakai karena berbagai alasan.

#### *Arus Material (Flow)*

Unsur utama yang kedua dalam MFCA adalah arus material. MFCA menelusuri seluruh input bahan material yang mengalir melalui proses produksi dan hasil produksi yang diubah menjadi produk serta kerugian material (emisi) dalam satuan fisik. Maka dari itu dalam penerapan MFCA, dibutuhkan informasi tentang arus material dalam proses produksi baik dalam bentuk fisik maupun moneter.

#### *Akuntansi Biaya (Cost Accounting)*

Unsur utama yang terakhir dalam MFCA adalah akuntansi biaya. Setelah material yang mengalir dalam arus material dihitung dalam satuan fisik misalnya massa dan volume, alokasi biaya akan dilakukan untuk memberikan gambaran tentang perhitungan secara moneter yaitu dalam satuan rupiah mengenai input bahan baku material yang diubah menjadi produk dan kerugian material yang dihasilkan.

### ***Perbedaan MFCA dengan Conventional Cost Accounting***

Dalam conventional cost accounting, informasi data digunakan untuk menentukan apakah biaya yang dikeluarkan bisa dipulihkan dari penjualan. Tidak perlu menentukan apakah material diubah menjadi produk atau dibuang sebagai limbah. Dalam akuntansi biaya konvensional, biaya untuk menghasilkan “kerugian material” dimasukkan sebagai bagian dari total biaya produksi. Di sisi lain pada penjelasan sebelumnya, MFCA berfokus pada identifikasi dan membedakan antara biaya yang berkaitan dengan “produk” dan “kerugian material”. Dengan cara ini, kerugian material dievaluasi sebagai kerugian ekonomi yang mendorong manajemen mencari cara untuk mengurangi kerugian material dan meningkatkan efisiensi usaha (APO, 2014). Dalam MFCA, biaya produksi akan dipisahkan antara biaya produk dan biaya kerugian material. Berbeda dengan akuntansi biaya konvensional, yang menggabungkan biaya produk dengan biaya kerugian material menjadi satu kesatuan, sehingga tidak terdapat informasi mengenai alokasi biaya produksi yang sesungguhnya.

### ***Langkah-Langkah Implementasi Material Flow Cost Accounting***

Asian Productivity Organization (APO) dalam Manual on Material Flow Cost Accounting: ISO 14051 (2014), telah memfasilitasi lima langkah implementasi MFCA yaitu sebagai berikut

#### ***Langkah 1: Engaging Management and Determining Roles and Responsibilities***

Dukungan dari manajemen perusahaan juga penting dalam proyek, tidak terkecuali MFCA. Jika manajemen perusahaan mengerti manfaat dari MFCA dan kegunaannya dalam mencapai target lingkungan dan keuangan organisasi, akan memudahkan komitmen dari seluruh bagian organisasi. Secara umum, manajemen harus terlibat dalam semua tahap pelaksanaan MFCA dan dianjurkan agar proyek MFCA dimulai dari dukungan agresif manajemen dan diikuti bottom-up approach on-site. Selain itu, keberhasilan pelaksanaan MFCA membutuhkan kolaborasi antara departemen yang ada dalam perusahaan. Kolaborasi tersebut dibutuhkan karena berbagai sumber informasi diperlukan guna menyelesaikan analisis MFCA.

#### ***Langkah 2: Scope and Boundary of the Process and Establishing a Material Flow Model***

Biasanya dianjurkan untuk berfokus pada produk tertentu atau proses diawal, kemudian memperluas untuk diimplementasikan untuk produk lain. Batasan dapat pada proses tunggal, beberapa proses, seluruh fasilitas, atau rantai pasokan. Disarankan agar proses yang dipilih untuk pelaksanaan awal menjadi proses yang memiliki dampak lingkungan dan ekonomi yang berpotensi signifikan. Setelah batasan proses telah ditentukan, kemudian diklasifikasikan dalam pusat kuantitas menggunakan informasi proses dan catatan pengadaan. Dalam MFCA, pusat kuantitas adalah bagian dari proses ketika input dan output diukur dan pusat kuantitas, jangka waktu untuk pengumpulan data MFCA perlu ditentukan. MFCA tidak menunjukkan beberapa lama periode data harus dikumpulkan serta meminimalkan dampak setiap variasi proses yang signifikan yang dapat mempengaruhi keandalan dan kegunaan data, seperti fluktuasi musiman. Beberapa proyek MFCA menunjukkan bahwa pengumpulan data yang tepat bisa dilakukan selama satu bulan, setengah tahun atau satu tahun.

#### ***Langkah 3: Cost Allocation***

MFCA membagi biaya ke dalam kategori berikut:

- a. Biaya bahan baku, yakni biaya untuk seluruh input bahan baku material yang masuk ke pusat kuantitas
- b. Biaya energi, yakni biaya untuk listrik, bahan bakar, uap, panas dan udara terkompresi
- c. Biaya sistem, yakni biaya tenaga kerja, biaya penyusutan dan pemeliharaan, serta biaya transportasi
- d. Biaya pengelolaan limbah, yakni biaya limbah penangan yang dihasilkan di pusat kuantitas.

Berikut ini merupakan rumus perhitungan persentase output positif dan output negatif bahan baku.

Persentase output positif bahan baku:

$$\frac{\text{Output positif bahan baku}}{\text{Output positif bahan baku} + \text{Output negatif bahan baku}} \times 100\%$$

Persentase output negatif bahan baku:

$$\frac{\text{Output negatif bahan baku}}{\text{Output positif bahan baku} + \text{Output negatif bahan baku}} \times 100\%$$

Sedangkan untuk biaya pengelolaan limbah, 100% berasal dari biaya yang berkaitan dengan kerugian material.

#### Langkah 4: *Interpreting and Communicating MFCA Result*

Pelaksanaan MFCA memberikan informasi, seperti kerugian material selama proses berlangsung, penggunaan bahan baku yang tidak menjadi produk, biaya energi, dan biaya sistem yang terkait dengan kerugian material. Informasi yang dihasilkan memberikan dampak dengan meningkatkan kesadaran operasional perusahaan. Manajer menyadari adanya biaya yang berkaitan dengan kerugian materiil dapat mengidentifikasi peluang meningkatkan efisiensi dalam penggunaan material serta meningkatkan kinerja bisnis.

Setelah menginterpretasi data diringkas akan memungkinkan perusahaan mengidentifikasi pusat–pusat kuantitas dengan kerugian material yang dimiliki dampak lingkungan atau keuangan yang signifikan. Pusat kuantitas tersebut bisa dianalisis secara lebih rinci sebagai akar penyebab kerugian material. Kemudian Manajemen dapat menggunakan informasi MFCA untuk mendukung berbagai jenis keputusan yang bertujuan meningkatkan kinerja lingkungan dan keuangan. Hasil yang dikomunikasikan kepada karyawan perusahaan berguna untuk menjelaskan proses atau perubahan bahan baku perusahaan dan mendapatkan komitmen penuh dari perusahaan.

#### Langkah 5: *Improving Production Practices and Reducing Material Loss Through MFCA Results*

Setelah MFCA membantu perusahaan memahami biaya yang terkait dengan kerugian material, organisasi dapat menggunakan data MFCA untuk mencari peluang meningkatkan kinerja lingkungan dan keuangan. Langkah-langkah yang diambil untuk mencapai perbaikan ini mencakup substitusi bahan: modifikasi proses, lini produksi, atau produk; serta kegiatan penelitian dan pengembangan yang berkaitan dengan efisiensi bahan material dan energi.

## **Konsep *Environmental Management Accounting* (EMA)**

Manajemen lingkungan dan performansi ekonomi dapat dilakukan melalui pengembangan dan implementasi sistem akuntansi yang berhubungan dengan lingkungan dan prakteknya secara tepat (Singgih, 2016). Akuntansi manajemen lingkungan merupakan metode yang tepat dalam mengatasi permasalahan lingkungan pada suatu perusahaan atau industri (Azizah et al, 2013). EMA mengintegrasikan lingkungan perusahaan dan kebijakan bisnis, dengan demikian dapat membantu memberikan panduan untuk membangun bisnis yang berkelanjutan.

United States Environmental Protection Agency (US EPA) dalam Ikhsan (2009:105) menjelaskan akuntansi manajemen lingkungan merupakan suatu proses pengidentifikasian, pengumpulan, dan menganalisis informasi tentang biaya-biaya dan kinerja untuk membantu pengambilan keputusan organisasi. Informasi yang digunakan dari EMA dalam proses bisnis dibagi menjadi dua (IFAC,2005), yaitu:

1. Informasi fisik yang terkait dengan penggunaan, peredaran dan pelepasan energi, air, dan bahan lainnya termasuk limbah.
2. Informasi moneter mengenai biaya-biaya lingkungan yang dapat diukur secara andal.

## **METODE PENELITIAN**

### **Objek Penelitian**

Objek dalam penelitian ini terbatas pada industri tempe milik koperasi produsen tempe tahu Indonesia (KOPTI) di Kabupaten Bogor, yang merupakan salah satu usaha mikro kecil dan menengah (UMKM) yang memproduksi tempe dan didistribusikan ke masyarakat kalangan menengah keatas dan dijual ke supermarket. Sentra produksi tempe kita KOPTI Bogor mulai berdiri pada tanggal 06 Juni 2012.

### **Jenis Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi:

1. Data Primer adalah data yang diperoleh secara langsung dari hasil wawancara, observasi dan kuesioner (Sugiyono, 2017:137). Data primer ini dapat diperoleh dengan cara melakukan survey langsung ke lapangan dengan berbagai metode yang digunakan untuk mengumpulkan data. Dalam penelitian ini, data primer diperoleh peneliti dari hasil wawancara dengan pemilik dan karyawan rumah tempe Indonesia serta melakukan pengamatan langsung ke tempat produksi.
2. Data Sekunder adalah data yang diperoleh dari pihak lain secara tidak langsung, memiliki hubungan dengan penelitian yang dilakukan (Sugiyono 2017:137). Data sekunder yang diperoleh dari dokumentasi internal perusahaan berupa data yang berasal dari internet.

### **Metode Pengumpulan Data**

Pengumpulan data merupakan prosedur yang sistematis dan standar untuk memperoleh data yang diperlukan. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah dengan metode studi pustaka dan metode penelitian lapangan. Dalam penelitian ini, metode pengumpulan data dengan cara:

1. Wawancara  
Wawancara adalah kegiatan tanya jawab antara dua orang atau lebih secara langsung (Harbani Pasolong, 2013:132). Dalam penelitian ini wawancara dilakukan secara langsung dengan pemilik usaha tempe kita untuk menanyakan hal-hal yang berkaitan dengan biaya dan pendapatan, biaya lingkungan, dan bagian produksi usaha tempe kita di lokasi proses produksi tempe dengan memberikan pertanyaan mengenai alur proses produksi.
2. Pengamatan Langsung  
Pengamatan adalah kegiatan pengumpulan data dengan observasi. Alat pengumpulan datanya adalah panduan observasi, sedangkan sumber data bisa berupa benda, kondisi, situasi, proses tertentu bahkan perilaku orang tertentu (soewadji, 2012:152). Pengamatan dilakukan pada proses produksi untuk mengetahui input dan output pada arus material bahan baku.
3. Dokumentasi  
Dokumentasi adalah catatan peristiwa yang sudah berlalu dapat berbentuk tulisan, gambar, atau karya-karya monumental dari seseorang (Sugiyono, 2016:240). Dokumentasi yang didapatkan peneliti berupa foto mengenai produk dan proses produksi di pabrik pengolahan tempe Kita Bogor, Jawa Barat.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Implementasi Material Flow Cost Accounting**

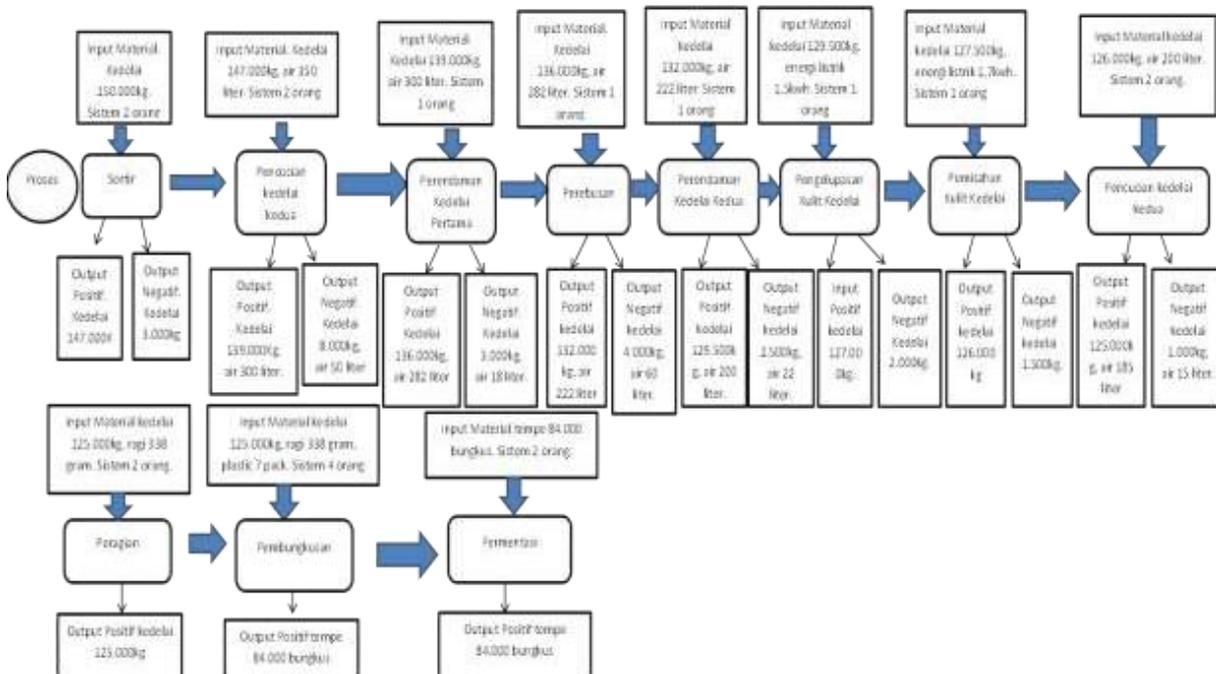
Langkah 1: *Engaging Management and Determining Roles and Responsibilities*  
Langkah pertama dalam mengimplementasi MFCA pada Rumah Tempe Indonesia adalah melakukan koordinasi dan komunikasi kepada pemilik atau pengrajin beserta para karyawan UMKM yang terlibat dalam proses produksi untuk membangun pemahaman atas manfaat dan kegunaan dari penerapan MFCA dalam optimalisasi proses produksi sebagai upaya efisiensi biaya produksi serta meminimalisir dampak negatif produksi yang dihasilkan terhadap pencemaran lingkungan sekitar UMKM. Hal ini bertujuan juga untuk membangun komitmen serta tanggung jawab antara pemilik dan karyawan UMKM yang terlibat.

Setelah melakukan komunikasi, hal yang dilakukan selanjutnya adalah memberikan peran dan membentuk tim implementasi MFCA. Dalam pembentukan tim ini, pemilik UMKM yaitu Bapak Sukhaeri akan berperan sebagai pemimpin tim implementasi MFCA. Pemilihan pemilik UMKM sebagai pemimpin tim bertujuan agar anggota tim merasa termotivasi karena tidak hanya karyawan yang terlibat namun pemilik pun ikut andil dalam implementasi MFCA ini sehingga dalam menjalankan perannya para anggota akan lebih maksimal. Tugas dan tanggung jawab dari pemimpin tim implementasi MFCA adalah memberikan informasi dan pelatihan dasar kepada karyawan UMKM serta membimbing dalam pelaksanaan MFCA. Langkah berikutnya adalah menentukan peran bagi setiap karyawan Industri Rumah Tempe Indonesia untuk berperan sebagai koordinator yang terlibat sesuai dengan keahlian yang diperlukan. Namun industri Rumah Tempe Indonesia hanya memiliki karyawan sebanyak 11 orang, sehingga dalam implementasi ini memiliki keterbatasan sumber daya manusia yang diperlukan dalam mendukung keberhasilan MFCA.

Langkah 2: *Scope and Boundary of the Process and Establishing a Material Flow Model*  
Langkah kedua dalam melakukan implementasi MFCA adalah menentukan ruang lingkup dan

batasan dari proses produksi serta membangun model arus material. Dalam implementasi MFCA ruang lingkup dan batasan perlu ditentukan untuk memahami skala aktivitas pada tahap perancangan MFCA. Untuk tahap perancangan MFCA pada industri Rumah Tempe Indonesia di KOPTI Bogor Jawa Barat menentukan ruang lingkup pembahasan pada produk tempe yang dihasilkan serta batasan prosesnya hanya pada proses produksi pembuatan tempe itu sendiri.

Pemakaian energi untuk menghasilkan produk tempe membutuhkan energi yang berbeda pada setiap proses pembuatannya, sehingga alokasi biaya energi harus diketahui dan ditentukan penggunaannya pada setiap proses produksi. Dalam perancangan MFCA menentukan ruang lingkup dan batasan proses produksi pada tahap perancangan selanjutnya membuat model arus material, dalam model arus material harus menentukan pusat kuantitas terlebih dahulu. Pusat kuantitas merupakan bagian dari proses input dan output yang diukur secara fisik.



**Gambar 1. Material Flow Cost Accounting (Flow Model)**

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

**Langkah 3: Cost Allocation**

Dalam konsep MFCA, proses alokasi biaya diklasifikasikan menjadi empat elemen, yaitu biaya bahan baku, biaya energi, biaya sistem, dan biaya pengolahan limbah/disposal.

**1. Proses alokasi biaya bahan baku**

Bahan baku utama yang digunakan dalam pembuatan produk tempe adalah kedelai. Sedangkan bahan baku tambahan dari produk tempe adalah ragi dan air. Dalam perhitungan alokasi biaya bahan baku, industri mengukur alokasi biaya dengan mengalihkan jumlah fisik dari input material yang digunakan dengan biaya material per unit selama periode waktu yang dipilih yaitu bulan Desember 2018.

Dari keseluruhan input tersebut mampu menghasilkan output positif berupa produk akhir dan dapat menghasilkan output negatif berupa limbah produksi.

Perhitungan alokasi biaya untuk output positif dan output negatif yang dihasilkan dengan cara menghitung alokasi biaya berdasarkan proporsional penggunaan bahan baku terhadap keseluruhan input bahan baku yang digunakan. Pada Tabel 4.2 menyajikan ringkasan perhitungan alokasi biaya input, output positif, dan output negatif dari penggunaan bahan baku dalam setiap tahapan produksi.

**Tabel 1. Alokasi Biaya, Output Positif, Output Negatif Bahan Baku**

Input	Jumlah (Kg)	Harga Satuan (Rp)	Alokasi Biaya (Rp)	Output positif	Jumlah (kg)	Persentase	Biaya (Rp)	Output Negatif	Jumlah (Kg)	Persentase	Biaya (Rp)
<b>A. Sortir</b>											
I. Kedelai	150.000	7.300	1.095.000.000	Kedelai	147.000	98%	1.073.100.000	Kedelai Rusak	3.000	2%	21.900.000
Jumlah	150.000		1.095.000.000				1.073.100.000				21.900.000
<b>B. Pencucian Kedelai Pertama</b>											
I. Kedelai	147.000	7.300	1.073.100.000	Kedelai	139.300	94,56%	1.014.700.000	Kedelai Rusak	8.000	5,44%	58.400.000
Z. Air	350	250	87.500		300		75.000		50		12.500
Jumlah	147.350		1.073.187.500		139.300		1.014.775.000				58.412.500
<b>C. Perendaman Kedelai Pertama</b>											
I. Kedelai	139.000	7.300	1.014.700.000	Kedelai	136.000	97,84%	992.800.000	Kedelai Rusak	3.000	2,16%	21.900.000
Z. Air	300	250	75.000		282		70.500		18		4.500
Jumlah	139.300		1.014.775.000		136.282		992.870.500				21.904.500
<b>D. Perebusan</b>											
I. Kedelai	136.000	7.300	992.800.000	Kedelai	132.000	97,06%	963.600.000	Kedelai Rusak	4.000	2,94%	29.200.000
Z. Air	282	250	70.500		222		55.000		60		15.000
Jumlah	136.282		992.870.500		132.222		963.655.000				29.215.000
<b>E. Perendaman Kedelai Kedua</b>											
I. Kedelai	132.000	7.300	963.600.000	Kedelai	129.500	98,10%	945.350.000	Kedelai Rusak	2.500	1,9%	18.250.000
Z. Air	222	250	55.000		200		50.000		22		5.500
Jumlah	132.222		963.655.000		129.700		945.400.000				18.255.000
<b>F. Pengelupasan Kulit Kedelai</b>											
I. Kedelai	129.500	7.300	945.350.000	Kedelai	127.500	98,45%	930.750.000	Kulit Kedelai	2.000	1,55%	14.600.000
Jumlah	129.500		945.350.000				930.750.000				14.600.000
<b>G. Pemsanan Kulit dari Kedelai</b>											
I. Kedelai	127.500	7.300	930.750.000	Kedelai tanpa Kulit	126.000	98,82%	919.800.000	Kulit Kedelai	1.500	1,18%	10.950.000
Jumlah	127.500		930.750.000				919.800.000				10.950.000
<b>H. Pencucian Kedelai Kedua</b>											
I. Kedelai	126.000	7.300	919.800.000	Kedelai tanpa Kulit	125.000	99,20%	912.500.000	Kedelai Rusak	1.000	0,8%	7.300.000
Z. Air	200	250	50.000		185		46.250		15		3.750
Jumlah	126.200		919.850.000		125.185		912.546.250				7.303.750
<b>I. Peragian</b>											
I. Kedelai	125.000	7.300	912.500.000	Kedelai	125.000	100%	912.500.000	n/a	n/a	n/a	n/a
Z. Ragi	338	63	21.294		338		21.294				
Jumlah	125.338		912.521.294		125.338		912.521.294				
<b>J. Pembungkusan</b>											
I. Kedelai	125.000	7.300	912.500.000	Tempe	84.000	100%	1.008.000.000	n/a	n/a	n/a	n/a
Z. Ragi	338	63	21.294		338		21.294				
3. Plastik	7	45.000	315.000		7		315.000				
Jumlah	125.345		912.836.294				1.008.336.294				
<b>K. Fermentasi</b>											
I. Tempe	84.000	12.000	1.008.000.000	Tempe	84.000	100%	1.008.000.000	n/a	n/a	n/a	n/a
Jumlah	84.000		1.008.000.000				1.008.000.000				
<b>Total</b>			<b>10.768.795.588</b>			<b>83%</b>	<b>10.681.238.338</b>			<b>17%</b>	<b>181.641.250</b>

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

- Proses alokasi biaya bahan baku

Dalam proses produksi tempe setiap tahapan produksi, seperti kebutuhan energi untuk menggunakan mesin produksi, sehingga alokasi biaya energi juga harus dilakukan guna mengetahui penggunaan dan kerugian energi yang dihasilkan. Perhitungan alokasi untuk input energi dilakukan dengan cara menghitung kebutuhan energi dan kebutuhan waktu yang digunakan pada setiap tahapan produksi dikalikan biaya setiap energi. Berbeda dengan proses alokasi biaya output positif dan output negatif bahan baku, proses alokasi biaya energi untuk output positif dan output negatif secara proporsional ditentukan mengikuti persentase output positif dan output negatif pada penggunaan

bahan baku. Hal ini terjadi karena sulit menentukan secara pasti biaya yang dialokasikan pada output positif dan output negatif dalam penggunaan energi. Perhitungan alokasi biaya untuk output positif dan output negatif dari energi yang dihasilkan adalah dengan cara menghitung alokasi berdasarkan persentase penggunaan bahan baku terhadap keseluruhan input bahan baku yang digunakan lalu dikalikan dengan alokasi biaya input energi. Pada Tabel 3 akan menjelaskan ringkasan perhitungan alokasi biaya input, output positif dan Output negatif dari penggunaan energi dalam setiap tahapan produksi.

**Tabel 2. Alokasi Biaya, Output Positif, Output Negatif Energi**

Tahapan Produksi	Energi Yang Dipakai	Kebutuhan Energi	Kebutuhan Waktu (Menit)	Harga Satuan/jam (Rp)	Alokasi Biaya (Rp)	Persentase Output Positif	Biaya Output Positif (Rp)	Persentase Output Negatif	Biaya Output Negatif (Rp)
Sortir	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Pencucian Kedelai Pertama	air	350 liter	120	250	175.000	94,56%	165.480	5,44%	9.003
Perendaman Kedelai Pertama	air	300 liter	240	250	300.000	97,56%	292.680	2,16%	6.322
Perebusan Kedelai	air	282 liter	1.800	250	2.115.000	97,06%	2.052.819	2,94%	60.353
Perendaman Kedelai Kedua	air	222 liter	2.880	250	2.664.000	98,10%	2.613.384	1,9%	49.654
Pengelupasan Kulit Kedelai	listrik	1,5 Kwh	80	2.000	4.000	98,45%	3.938	1,55%	62
Pemisahan Kulit Ari Kedelai	listrik	1,7 Kwh	120	2.000	6.800	98,82%	6.720	1,18%	80
Pencucian Kedelai Kedua	air	200 liter	120	250	100.000	99,20%	99.200	0,8%	794
Peragian	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Pembungkusan	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Fermentasi	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Tota</b>					<b>5.364.800</b>	<b>75,88%</b>	<b>5.234.221</b>	<b>24,12%</b>	<b>126.268</b>

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

### 3. Proses alokasi biaya sistem

Perhitungan alokasi biaya output positif dan output negatif pada sistem secara proporsional ditentukan mengikuti persentase output positif dan output negatif pada penggunaan bahan baku terhadap keseluruhan input bahan baku yang digunakan lalu dikalikan dengan alokasi biaya input sistem, yang sama dengan perhitungan alokasi biaya output positif dan negatif pada energi. Pada Tabel 3 akan menjelaskan ringkasan perhitungan alokasi biaya input, output positif, dan output negatif dari penggunaan sistem dalam setiap tahapan produksi.

**Tabel 3. Alokasi Biaya, Output Positif, Output Negatif Sistem**

Tahapan Produksi	Jumlah Tenaga Kerja	Kebutuhan Waktu (menit)	Upah/Hari (Rp)	Alokasi Biaya (Rp)	Persentase Output Positif	Biaya Output Positif (Rp)	Persentase Output Negatif	Biaya Output Negatif (Rp)
Sortir	2	120	140.000	70.000	98%	68.600	2%	1.372
Pencucian Kedelai Pertama	2	120	140.000	70.000	94,56%	66.192	5,44%	3.600
Perendaman Kedelai Pertama	1	240	140.000	70.000	97,56%	67.942	2,16%	1.467
Perebusan Kedelai	1	1.800	140.000	525.000	97,06%	509.565	2,94%	14.981
Perendaman Kedelai	1	2.880	140.000	840.000	98,10%	824.040	1,9%	15.657

Kedua									
Pengelupasan Kulit Kedelai	1	80	140.000	23.333	98,45%	22.971	1,55%	356	
Pemisahan Kulit Kedelai	1	120	140.000	35.000	98,82%	34.587	1,18%	408	
Pencucian Kedelai Kedua	2	120	140.000	70.000	99,20%	69.440	0,80%	556	
Peragian	2	60	140.000	35.000	100%	35.000	-	-	
Pembungkusan	4	120	140.000	140.000	100%	140.000	-	-	
Fermentasi	2	2.880	140.000	1.680.000	100%	1.680.000	-	-	
<b>Tota</b>				<b>3.558.333</b>	<b>89,40%</b>	<b>3.623.337</b>	<b>10,60%</b>	<b>38.397</b>	

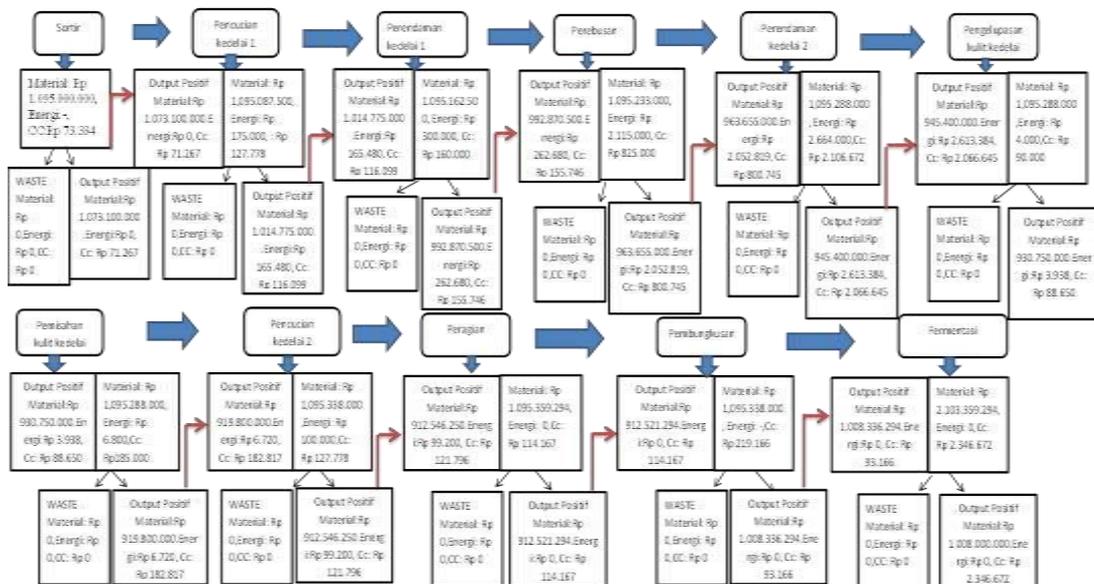
Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

4. Proses alokasi biaya pengolahan limbah/disposal

Berdasarkan hasil wawancara dengan industri Rumah Tempe Indonesia, industri ini mengalokasikan biaya pengolahan limbah. Biaya yang dialokasikan oleh Rumah Tempe Indonesia sebesar Rp2.782.569, dengan rincian biaya pengolahan pupuk organik atau kompos sebesar Rp 322.569 dan biaya pembuatan biogas sebesar Rp2.460.000. Pengolahan limbah yang diterapkan adalah pembuatan pupuk organik dan pembuatan biogas. Biaya pengolahan limbah ini keseluruhannya dialokasikan 100% sebagai output negatif.

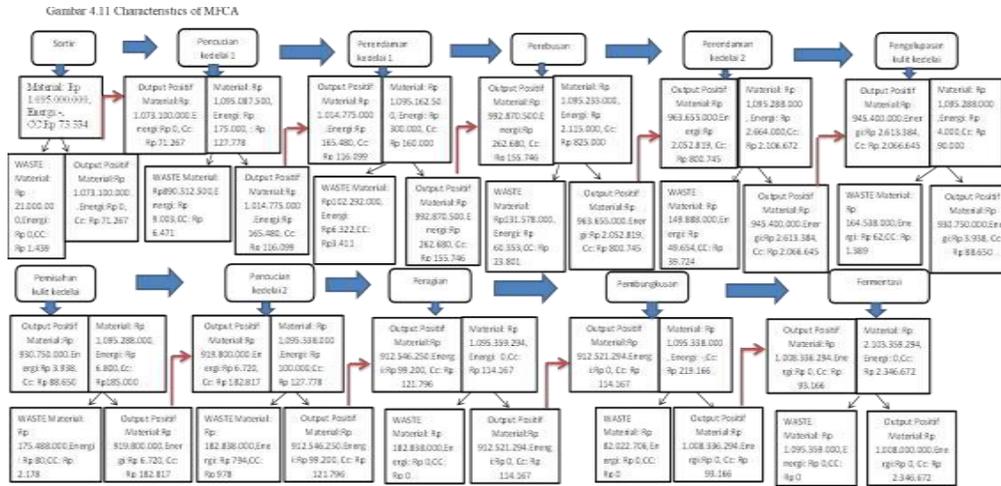
Langkah 4: *Interpreting and Communicating MFCA Result*

Setelah menentukan alokasi seluruh biaya yang terkait dengan proses produksi tempe langkah keempat adalah menafsirkan dan menginterpretasikan hasil MFCA dengan menyiapkan matriks aliran biaya. Semua biaya diklasifikasikan sebagai bagian dari produk atau kerugian material. Sebelum melihat matrik aliran biaya dari proses MFCA, terlebih dahulu melihat tampilan Gambar 2 dan Gambar 3 untuk membedakan *conventional cost* dengan *material flow cost accounting*.



**Gambar 2. Conventional Cost**

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)



**Gambar 3. Material Flow Cost Accounting**

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

Berdasarkan Gambar 2 dan Gambar 3 yang menunjukkan perbedaan antara conventional cost accounting dan *Material Flow Cost Accounting* terdapat perbedaan yang signifikan jika pada metode conventional cost accounting hanya mementingkan raw material, energi serta sistem yang digunakan selama proses produksi tempe tanpa melakukan biaya alur emisi dari setiap proses produksi.

**Tabel 4. Matriks Aliran Biaya**

Komponen	Biaya Bahan Baku atau Direct material (Rp)	Biaya Energi atau Overhead (Rp)	Biaya Sistem atau Direct Labor (Rp)	Biaya Pengolahan Limbah (Rp)	Total
Produk	10.681.754.338	5.234.221	3.623.337		10.690.611.896
	83%	75,88%	89,40%		83%
Kerugian Material	181.641.250	126.268	38.397	1.000.000	182.805.915
	17%	24,12%	10,60%	100%	17%
Total	10.768.795.588	5.364.800	3.558.333	1.000.000	10.778.718.714
	100%	100%	100%	100%	100%

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

Berdasarkan analisis yang telah dibuat pada Tabel 4, persentase output positif dan output negatif yang terjadi dalam penggunaan bahan baku selama proses produksi tempe adalah 83% dan 17%, sedangkan persentase output positif dan output negatif yang terjadi dalam penggunaan energi selama proses produksi adalah 75,88% dan 24,12%. Lalu persentase output positif dan output negatif yang terjadi dalam penggunaan sistem selama proses

produksi adalah 89,40% dan 10,60%, sedangkan dalam pengolahan limbah dialokasikan seluruhnya atau 100% ke dalam output negatif sehingga tidak terdapat output positif yang dihasilkan dari pengolahan limbah ini.

Langkah 5: *Improving Production Practices and Reducing Material Loss Through MFCA Results*

Berdasarkan wawancara dengan pihak industri Rumah Tempe Indonesia sudah melakukan pengolahan limbah. Melalui penelitian ini, peneliti mencoba memberikan beberapa rekomendasi dan solusi yang dapat diterapkan oleh industri Rumah Tempe Indonesia sehingga biaya output negatif dapat diminimalisir, antara lain:

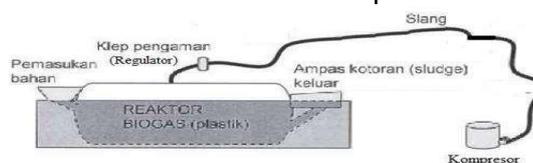
- a. **Pembuatan Pupuk Organik**  
 Pembuatan pupuk organik ini bertujuan untuk mengoptimalkan limbah sisa kedelai dari proses perendaman sehingga mengurangi biaya produksi terkait bahan baku kedelai. Dengan mengolah kembali sampah organik yang sebelumnya tidak bermanfaat dan hanya menjadi sampah yang dapat diolah menjadi suatu produk yang bisa bermanfaat yaitu pupuk kompos. Berikut merupakan estimasi biaya pembuatan pupuk kompos untuk 500 kg sampah organik.

**Tabel 4. Perhitungan Estimasi Biaya Pembuatan Pupuk Kompos 500 kg**

Keterangan	Ukuran	Harga	Jumlah	Total
<b>Biaya Bahan Baku</b>	1 liter	Rp25.000	1	Rp25.000
Bakteri EM4 1 liter	0,5 Kg	Rp6.500	1	Rp6.500
Gula Merah	150 Kg	Rp250	1	Rp37.500
Arang Sekam	150 Kg	Rp1.000	1	Rp150.000
Dedak				<b>Rp219.000</b>
<b>Total Biaya Bahan Baku</b>				
Biaya Tenaga Kerja Langsung				Rp100.000
<b>Total Biaya TKL</b>				<b>Rp100.000</b>
<b>Biaya Overhead</b>				
Biaya Depresiasi Ember Komposter				Rp3.569
<b>Total Biaya Overhead</b>				<b>Rp3.569</b>
<b>Total Biaya Produksi</b>				<b>Rp322.569</b>

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

- b. **Pembuatan Biogas dari Limbah Tempe**  
 Pembuatan biogas ini bertujuan untuk mengolah limbah cair tempe dari proses perendaman kedua setelah perebusan kedelai sehingga dapat memberikan manfaat untuk industri temped an masyarakat sebagai bahan bakar alternatif untuk keperluan memasak.



**Gambar 4. Alat Pembuatan Biogas**

**Tabel 5. Perhitungan Biaya Investasi Alat Pembuatan Biogas**

No	Nama Item	Jumlah	Harga Satuan (Rp)	Total (Rp)
1.	Besi siku, mur dan baut	10 buah	3.000	30.000
2.	Kompresor	1 buah	1.200.000	1.200.000
3.	Regulator	3 buah	65.000	195.000
4.	Selang saluran gas	15 meter	21.000	315.000
5.	Drum plastik/tong	2 buah	165.000	330.000
6.	Tabung gas LPG 3 kg	3 buah	130.000	390.000
7.	Limbah air sisa perendaman kedelai	-	-	-
Total Biaya Investasi				2.460.000

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

Pada Tabel 5 menjelaskan rincian perhitungan estimasi biaya investasi untuk membuat biogas. Dalam perhitungan tersebut, total biaya yang dibutuhkan untuk membuat biogas sebesar Rp2.460.000. Dengan adanya pembuatan biogas mampu menekan limbah negatif yaitu limbah cair yang dihasilkan selama proses produksi tempe. Hal ini terjadi karena biogas dapat diolah sesuai dengan kebutuhan sehingga dapat mengurangi limbah sisa air yang bisa diolah kembali.

### **Implementasi *Environmental Management Accounting* (EMA)**

Setelah melakukan perhitungan arus material bahan baku dan energi dalam setiap tahapan proses produksi tempe dan memberikan alternatif optimalisasi proses produksi tempe dengan menggunakan konsep MFCA, maka hasil dari konsep MFCA ini dapat menjadi alat pendukung dalam pembuatan konsep EMA di dalam industri Rumah Tempe Indonesia untuk menyajikan informasi kepada pemilik industri Rumah Tempe Indonesia, mengenai aktivitas-aktivitas pengelolaan lingkungan dalam limbah produksi yang dihasilkan sebagai upaya untuk menjaga kualitas lingkungan dan tidak menimbulkan dampak negatif bagi masyarakat sekitar industri Rumah Tempe Indonesia. Langkah yang harus dilakukan oleh industri Rumah Tempe Indonesia dalam menentukan EMA yakni sebagai berikut:

Langkah 1: Mengidentifikasi aktivitas dan biaya-biaya lingkungan

Langkah awal dalam menentukan EMA adalah dengan mengidentifikasi aktivitas dan biaya- biaya lingkungan yang timbul pada saat proses produksi pembuatan tempe di Rumah Tempe Indonesia. Berikut ini merupakan aktivitas-aktivitas pengelolaan lingkungan yang timbul selama proses produksi tempe di Rumah Tempe Indonesia. Dari limbah cair yang telah dihasilkan selama proses produksi tersebut, terdapat limbah cair yang sudah dimanfaatkan dengan baik oleh Rumah Tempe Indonesia Bogor dengan adanya pembuatan biogas sehingga tidak ada air atau limbah yang mengalir ke sungai bahkan di luar industri Rumah Tempe Indonesia pun menjadi steril dan bersih serta tidak memberikan dampak negatif bagi lingkungan atau masyarakat sekitar:

1. **Pengelolaan Limbah Cair Tempe**  
 Limbah cair yang dihasilkan oleh Rumah Tempe Indonesia adalah limbah yang ditimbulkan dari proses produksi tempe yang berbentuk cairan. Limbah cair yang dihasilkan oleh Rumah Tempe Indonesia adalah cairan sisa hasil perendaman setelah proses perebusan kedelai.  
 Dari limbah cair yang telah dihasilkan selama proses produksi tersebut, terdapat limbah cair yang sudah dimanfaatkan dengan baik oleh Rumah Tempe Indonesia Bogor dengan adanya pembuatan biogas sehingga tidak ada air atau limbah yang mengalir ke sungai bahkan di luar industri Rumah Tempe Indonesia pun menjadi steril dan bersih serta tidak memberikan dampak negatif bagi lingkungan atau masyarakat sekitar.
2. **Pengelolaan Limbah Padat Tempe**  
 Limbah padat yang dihasilkan oleh Rumah Tempe Indonesia adalah kedelai rusak dan kulit ari kedelai yang dihasilkan dari proses perendaman dan pengupasan kulit kedelai. Pengelolaan limbah yang dapat dilakukan oleh Rumah Tempe Indonesia untuk meningkatkan pendapatan dengan cara mengolah kedelai rusak dan kulit ari kedelai menjadi pupuk organik atau pupuk kompos.

**Tabel 6. Daftar Aset Tetap Pendukung Pengelolaan Lingkungan**

No	Nama Aset Tetap	Tahun Perolehan	Harga Perolehan (Rp)	Umur Ekonomis	Nilai Sisa (Rp)	Metode Depresiasi	Depresiasi 2018 (Rp)	Depresiasi Per bulan (Rp)
1.	Pipa sanitasi air	2013	20.000.000	10 Tahun	3.000.000	Saldo Menurun	4.000.000	333.333
2.	Peralatan Biogas	2013	15.000.000	8 Tahun	5.000.000	Saldo Menurun	3.750.000	312.500
3.	Gudang	2012	25.000.000	20 Tahun	7.000.000	Garis Lurus	900.000	75.000
4.	Drum Plastik/Tong	2018	400.000	3 Tahun	30.000	Saldo Menurun	266.667	22.223
5.	Kompresor	2014	1.200.000	10 Tahun	900.000	Saldo Menurun	240.000	20.000
6.	Tabung Gas LPG 3 kg	2014	130.000	15 Tahun	100.000	Saldo Menurun	17.333	1.444
7.	Regulator	2014	65.000	5 Tahun	40.000	Saldo Menurun	26.000	2.167
8.	Selang Saluran Gas	2014	21.000	2 Tahun	5.000	Saldo Menurun	21.000	1.750

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

Setelah melakukan identifikasi atas aktivitas-aktivitas yang terkait dengan pengelolaan lingkungan yang muncul dalam proses produksi tempe dan telah menentukan aset tetap yang dibutuhkan untuk mendukung dalam setiap aktivitas tersebut, langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi biaya-biaya lingkungan yang timbul dari aktivitas pengelolaan lingkungan tersebut. Pada Tabel 7 menunjukkan biaya-biaya yang timbul dari aktivitas-aktivitas pengelolaan lingkungan selama proses produksi tempe.

**Tabel 7. Rincian biaya-biaya dari Aktivitas Pengelolaan Lingkungan**

Item	Biaya Lingkungan
1. Pengelolaan Limbah Cair Tempe	- Biaya zat kimia
	- Biaya Depresiasi pipa sanitasi air
	- Biaya pemeliharaan pipa sanitasi air
	- Biaya depresiasi drum plastik/tong
	- Biaya pemeliharaan alat Penyaringan limbah
	- Biaya Depresiasi kompresor
	- Biaya pemeliharaan kompresor
	- Biaya Depresiasi tabung gas LPG 3 kg
	- Biaya depresiasi Regulator
	- Biaya depresiasi selang saluran gas
	- Biaya pemeliharaan selang saluran gas
2. Pengelolaan Limbah Padat Tempe	- Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah cair
	- Biaya penampungan dan penyimpanan limbah
	- Biaya deprsiasi gudang
	- Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah padat

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

Langkah 2: Mengklasifikasi dan mengukur biaya-biaya lingkungan

Langkah kedua dalam menentukan TEMA pada industri Rumah Tempe Indonesia adalah melakukan pengklasifikasian dan pengukuran biaya-biaya pengelolaan lingkungan yang terdapat empat kategori biaya kualitas lingkungan, antara lain biaya pencegahan lingkungan, biaya deteksi lingkungan, biaya kegagalan internal lingkungan, dan biaya kegagalan eksternal lingkungan yang ditunjukkan pada Tabel 8.

**Tabel 8. Pengklasifikasian dan Pengukuran biaya-biaya Lingkungan**

Komponen	Jumlah (Rp)	Keterangan
<b>Biaya Pencegahan Lingkungan</b>		
- Biaya Sertifikasi lingkungan	4.000.000	Dilakukan hanya dalam satu kali pembayaran
- Biaya depresiasi pipa sanitasi air	333.333	
- Biaya depresiasi drum plastik/tong	22.223	
- Biaya depresiasi kompresor	20.000	
- Biaya depresiasi tabung gas LPG 3kg	1.444	
- Biaya depresiasi regulator	2.167	
- Biaya depresiasi selang saluran gas	1.750	
- Biaya depresiasi gudang	75.000	
- Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah cair	300.000	
- Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah padat	300.000	
<b>Total Biaya Pencegahan Lingkungan</b>	<b>5.055.917</b>	

**Tabel 8. Pengklasifikasian dan Pengukuran biaya-biaya Lingkungan (Lanjutan)**

Komponen	Jumlah (Rp)	Keterangan
<b>Biaya Deteksi Lingkungan</b>		
<b>Total Biaya Deteksi Lingkungan</b>		
- Biaya zat kimia	2.000.000	Karena air limbah tempe yang dihasilkan cukup banyak
- Biaya pemeliharaan pipa sanitasi air	120.000	
- Biaya pemeliharaan kompresor	150.000	
- Biaya pemeliharaan selang saluran gas	100.000	
- Biaya pemeliharaan alat penyaringan limbah	100.000	
- Biaya penampungan dan penyimpanan limbah	80.000	
<b>Total Biaya Kegagalan Internal Lingkungan</b>	<b>2.550.000</b>	
<b>Biaya kegagalan eksternal Lingkungan</b>	-	
<b>Total Biaya Lingkungan</b>	<b>7.605.917</b>	

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

UMKM Rumah Tempe Indonesia  
 Laporan Biaya Lingkungan  
 Untuk Bulan Yang Berakhir Pada Agustus 2019

	Biaya Lingkungan	Persentase
Biaya Pencegahan lingkungan		
Biaya sertifikasi lingkungan	Rp 4.000.000	
Biaya depresiasi pipa sanitasi air	Rp. 333.333	
Biaya depresiasi drum plastic/tong	Rp 22.223	
Biaya depresiasi kompresor	Rp 20.000	
Biaya depresiasi tabung gas LPG 3kg	Rp 1.444	
Biaya depresiasi regulator	Rp 2.167	
Biaya depresiasi selang saluran gas	Rp 1.750	
Biaya depresiasi gudang	Rp 75.000	
Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah cair	Rp 300.000	
Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah padat	Rp 300.000	Rp 5.055.917 52.32%
Biaya Deteksi Lingkungan	Rp -	0%
Biaya Kegagalan Internal Lingkungan		

Biaya zat kimia	Rp 2.000.000		
Biaya pemeliharaan pipa sanitasi air	Rp 120.000		
Biaya pemeliharaan kompresor	Rp 150.000		
Biaya pemeliharaan selang saluran gas	Rp 100.000		
Biaya pemeliharaan alat penyaringan limbah	Rp 100.000		
Biaya penampungan & penyimpanan limbah	Rp 80.000	Rp 2.550.000	47,68%
Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan	Rp -		0%
Jumlah Biaya Kualitas Lingkungan		Rp 7.605.917	100%

### **Gambar 5. Laporan Biaya Kualitas Lingkungan (Lanjutan)**

Sumber: wawancara industri Rumah Tempe Indonesia Bogor, Juni 2019 (diolah)

Langkah 3: Menyajikan dan Mengungkapkan Biaya-Biaya Lingkungan

Selanjutnya langkah ketiga dalam menentukan TEMA pada industri Rumah Tempe Indonesia adalah melakukan penyajian dan pengungkapan biaya-biaya kualitas lingkungan tersebut ke dalam catatan laporan biaya lingkungan seperti yang dijelaskan pada Tabel 8. Laporan biaya lingkungan untuk Rumah Tempe Indonesia yang dikeluarkan selama tahun 2018 adalah Rp 7.605.917 atau 100% untuk biaya kualitas lingkungan yang dikeluarkan. Dengan rincian untuk biaya deteksi lingkungan sebesar Rp 5.5055.919 atau 52,32% dan untuk biaya pemeliharaan lingkungan sebesar Rp. 2.550.000 atau 47,68%.

## **SIMPULAN**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil dan pembahasan diatas, dapat diperoleh informasi bahwa biaya bahan baku yang menjadi output positif sebesar 83% dan output negatif sebesar 17%. Sedangkan untuk biaya energi yang digunakan dalam proses produksi tempe menjadi output positif sebesar 75,88% dan output negatif sebesar 24,12%. Lalu biaya sistem yang dikeluarkan selama proses produksi tempe berupa tenaga kerja menjadi output positif sebesar 89,40% dan output negatif sebesar 10,60%. Dengan demikian, metode *Material Flow Cost Accounting* dan *Environmental Management Accounting* mampu memberikan manfaat yang besar bagi Rumah Tempe Indonesia dalam meningkatkan produktivitas perusahaan dan meningkatkan laba perusahaan serta mampu mengurangi kerugian material untuk perbaikan berkelanjutan agar dapat mengurangi biaya produksi dan meminimalisir dampak negatif bagi lingkungan.

### **Implikasi**

Hasil dari penelitian ini dapat digunakan untuk memberikan masukan bagi UMKM dan perusahaan untuk menerapkan metode *Material Flow Cost Accounting* dan *environmental management accounting*. Perihal yang harus diperhatikan oleh UMKM maupun perusahaan yaitu optimalisasi biaya bahan baku yang dikeluarkan selama proses produksi agar tidak menimbulkan kerugian.

### **Batasan**

Penelitian ini telah dilakukan sesuai dengan prosedur ilmiah, namun dalam penelitian ini masih memiliki keterbatasan yaitu hanya menerapkan metode *material; flow cost accounting and environmental management accounting* sedangkan masih banyak metode

lainnya yang lebih menarik untuk diteliti dan diimplementasikan dalam operasional perusahaan untuk meningkatkan produktivitas perusahaan.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Ayu Dwi Yulianthi, I Gst. Ag. Mas Krisna Komala S, dan I G P Fajar Pranadi Sudhana. (2018). *Model Penerapan Akuntansi Lingkungan Sebagai Bentuk Tanggung Jawab Perusahaan di Era Green Tourism Accounting* Skripsi, Politeknik Negeri Bali.
- Shen-Ho Chang, et al (2015) Penerapan System MCFA Dengan Judul *Material Flow Cost Accounting System for Decision Making: The Case of Taiwan SME in the Metal Processing Industry* Skripsi, Feng Chia University.
- Asriana, S., (2018). *Environmental Management Accounting (EMA) Sebagai Bentuk Penerapan Eko-Efisiensi Dalam Meningkatkan Kinerja Ekonomi Perusahaan Manufaktur* Skripsi, UIN Alauddin Makassar.
- Leon, M. (2018). *Penerapan Green Accounting and Material Flow Cost Accounting (MCFA) Terhadap Sustainable Development*.
- Syarif, A. M. 2017. *Material Flow Cost Accounting* sebagai Upaya Efisiensi Biaya Produksi Pabrik Tahu Sungkono.
- Manual on Material Flow Cost Accounting: ISO 14051. (2014). Asian Productivity Organization.
- Chairunnisa, A. Perancangan *Material Flow Cost Accounting* (MFCA) dalam Upaya Efisiensi Penggunaan Bahan Baku dan Energi, bachelor degree, Universitas Trilogi, Jakarta, 2016.
- Marota, et al., Perancangan Penerapan *Material Flow Cost Accounting* untuk Peningkatan Keberlanjutan Perusahaan PT. XYZ, *Jurnal Manajemen & Agribisnis*, 2015.
- Ministry of Economy, Trade and Industry (METI), *Material Flow Cost Accounting MFCA Case Examples*. (2010).
- Kementerian Koperasi dan UKM, (2018). *Perkembangan Data Usaha Mikro, Kecil, Menengah (UMKM) dan Usaha Besar (UB)*.
- Hansen, Don R., Mowen, Maryanne M. (2007). *Managerial Accounting*. 8th edition. South-Western, USA: Thomson Learning.
- Meilanawati, R. (2013). "Analisis Pengungkapan Biaya Lingkungan (Environmental Costs) pada PT. Semen Indonesia Persero, Tbk". Universitas Negeri Surabaya.
- Schmidt, Nakajima. (2013). *Material Flow Cost Accounting as an Approach to Improve Resource Efficiency in Manufacturing Companies*. *International Resources Journal*.
- Schmidt, A., Hache, B., and Herold, F. (2013). *Material Flow Cost Accounting with Umberto*. *Jurnal IT Support for Material Flow Cost Accounting*.

## EFEKTIVITAS TOOL OF CONTROL TERHADAP KINERJA FINTECH COMPANY

Aprilia Hasrul Sani<sup>1\*</sup>, Novita<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Jakarta Selatan, Indonesia  
aprilial1608@gmail.com<sup>1\*</sup>, novita\_1210@trilogi.ac.id<sup>2</sup>

### ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk membuat analisis kasus mengenai pengaruh efektivitas tool of control meliputi result, action, personnel, dan cultural control terhadap kinerja perusahaan baik kinerja keuangan maupun non-keuangan. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam proses pengendalian manajemen dalam rangka meningkatkan kinerja perusahaan dan untuk mencapai tujuan perusahaan. Responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah karyawan PT Solusi Pasti Indonesia (PayPro) yang berlokasi di Tebet, Jakarta Selatan. Data dikumpulkan dengan menggunakan wawancara, observasi, dokumentasi, dan kuesioner. Metode analisis verifikatif digunakan untuk menguji hipotesis dan structural modeling dengan aplikasi Partial Least Square yaitu program SmartPLS versi 3. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari keempat tool of control meliputi result, action, personnel, dan cultural control hanya cultural control yang berpengaruh signifikan terhadap kinerja perusahaan baik kinerja keuangan maupun non-keuangan. Hal tersebut dikarenakan karyawan belum merasakan implementasi dari result control, action control, dan personnel control di perusahaan.

**Kata Kunci:** Pengendalian Budaya, Pengendalian Hasil, Pengendalian Personel, Pengendalian Tindakan

### ABSTRACT

*The objective of this research is to make case analysis of the impact effectiveness tool of control including result, action, personnel and cultural control toward performance of company both financial and non financial performance. The result of this research is expected to give contribution in the management control process in order to improve company performance and to achieve company's goal. The respondents used in this research are PT Solusi Pasti Indonesia (PayPro) employees at Tebet, South Jakarta. Data were collected by using interview, documentation, observation, and questionnaires. Verifikatif analysis method was used to test the hypothesis and structural modeling with SmartPLS program applications. The results of this study showed that of the four tool of control include result, action, personnel and cultural control only cultural control who have a significant impact toward performance of company both financial and non financial performance. It is because employees have not felt the implementation of the result control, action control, and personnel control at the company.*

**Keywords:** Action Control, Cultural Control, Personnel Control, Result Control

---

**Histori artikel:**



Diunggah: 04-04-2020

Direview: 15-04-2020

Diterima: 24-04-2020

Dipublikasikan: 01-06-2020

---

\* Penulis korespondensi 

## **PENDAHULUAN**

Perkembangan teknologi yang semakin cepat juga mempengaruhi pola konsumsi masyarakat. Sebelumnya masyarakat melakukan transaksi jual beli secara langsung melalui toko-toko fisik namun saat ini semua bisa dilakukan hanya dengan satu kali klik melalui transaksi secara online. Transaksi online membantu masyarakat dalam melakukan kegiatan jual beli dengan waktu yang cepat serta dapat dilakukan kapan dan dimana saja. Hal ini juga mempengaruhi sikap para pebisnis dalam menjalankan kegiatannya. Peningkatan pesat pun terjadi pada bisnis online atau e-commerce. Berdasarkan data Kementerian Komunikasi dan Informasi (Kemenkominfo) di tahun 2017, menyatakan bahwa Indonesia termasuk salah satu raksasa bisnis online di wilayah bagian Asia Pasifik.

Data Menkominfo tersebut juga menunjukkan transaksi online di Indonesia selama tahun 2016 mencapai angka US\$ 4,89 miliar atau setara dengan Rp 68 triliun. Angka ini jauh lebih tinggi daripada data transaksi pada tahun 2015 sebesar US\$ 3,56 miliar. Namun tak hanya dalam jumlah transaksi, jumlah pembeli online di Indonesia juga meningkat pada 2016 lalu, dan menempati peringkat tertinggi selama lima tahun terakhir ini. Per Desember 2016, terdapat 8,7 juta konsumen bertransaksi di toko online, jumlah ini meningkat sangat pesat dibandingkan dengan jumlah konsumen pada tahun 2015 yang hanya sebesar 7,4 juta konsumen (Herosoftmedia.co.id, 2017).

Pertumbuhan transaksi online juga mendorong perkembangan bisnis online (e-commerce) mulai dari fungsi sampai jenis-jenisnya. Setidaknya terdapat tujuh jenis e-commerce dengan karakteristik yang berbeda (Progresstech.co.id, 2016) meliputi Business to Business (B2B), Business to Consumer (B2C), Consumer to Consumer (C2C), Consumer to Business (C2B), Business to Administration (B2A), Consumer to Administration (C2A), dan Online to Offline (O2O). Bentuk yang paling dominan dalam ketujuh jenis e-commerce tersebut yaitu online-shop baik berupa jual beli barang atau jasa, penyediaan barang atau jasa, serta supplier barang atau jasa. Ada pula dalam bentuk sistem administrasi seperti pengisian formulir pajak, bpjs, serta asuransi. Tetapi di samping itu, ternyata terdapat industri baru bernama Financial Technology (FinTech) yang merupakan inovasi dalam layanan keuangan. Dalam hal ini perusahaan FinTech, dapat dikategorikan kedalam jenis e-commerce yaitu B2B, dan B2C. Di Indonesia perusahaan startup fintech paling banyak didominasi oleh perusahaan pembayaran, Mobile payments company, Gift Card, BitCoin, Electronic Money, Bebas Transfer, Bayar Tagihan, dan lainnya (Finansialku.com, 2016).

Dalam perkembangan bisnis, sistem pengendalian manajemen menjadi alat bagi manajer untuk membangun strategi perusahaan. Sistem pengendalian manajemen digunakan oleh para manajer untuk mengarahkan anggota organisasi agar melaksanakan strategi dan kebijakan secara efektif dan efisien dalam rangka mencapai tujuan organisasi. Sistem pengendalian manajemen ini terdiri dari result, action, personnel, dan cultural control. Result control merupakan sistem pengendalian manajemen yang digunakan perusahaan untuk mendorong dan memotivasi karyawan dalam meningkatkan kinerja sesuai tujuan perusahaan. Action control akan memastikan karyawan bertindak sesuai dengan yang diinginkan perusahaan. Selanjutnya personnel control adalah sistem pengendalian manajemen yang digunakan untuk membangun kecenderungan alami karyawan dalam memotivasi diri mereka sendiri. Kemudian cultural control akan membentuk norma dan perilaku karyawan dalam bekerja.

Pada perusahaan e-commerce dengan sistem bisnis berbasis teknologi yang tinggi, sistem pengendalian manajemen sangat diperlukan sebagai upaya untuk melakukan

perencanaan strategi, mengendalikan setiap aktivitas dalam proses bisnis perusahaan, dan mempengaruhi karyawan dalam mencapai tujuan organisasi. Selain itu sistem pengendalian manajemen juga dapat dijadikan sebagai alat untuk melakukan proses perbaikan secara berkelanjutan. Perusahaan memerlukan cara menilai sistem manajemen secara keseluruhan, dalam arti bagaimana sistem tersebut mempengaruhi setiap proses dan setiap karyawan serta diperluas pada setiap produk dan pelayanan. Dalam hal ini sistem pengendalian manajemen dapat digunakan sebagai tolak ukur kinerja yang mencerminkan perusahaan atau organisasi berjalan secara efisien, efektif, dan produktif untuk mencapai tujuan perusahaan.

Keunggulan bersaing merupakan penjabaran kenyataan dari sistem pengendalian manajemen yang merupakan proses untuk mengidentifikasi, mengembangkan, serta meletakkan keunggulan yang nyata. Aktivitas dari kinerja perusahaan secara khusus akan menjadi dasar untuk membangun keunggulan bersaing. Selain itu keunggulan bersaing juga merupakan suatu kemampuan perusahaan untuk meraih keuntungan ekonomis diatas laba yang mampu diraih oleh pesaing di pasar dalam industri yang sama (Porter, 2008). Jadi keunggulan bersaing adalah jantung dari pencapaian kinerja perusahaan dalam bersaing dengan para kompetitornya. Sebagai jantung perusahaan tentu hal ini wajib dilakukan oleh semua perusahaan agar perusahaan mampu bersaing dalam dunia bisnis.

Perusahaan e-commerce dalam industri financial technology dengan sistem mobile payment company yang menjadi objek penelitian adalah PT Solusi Pasti Indonesia (PayPro). Perusahaan ini diresmikan tahun 2016 sebagai solusi pembayaran digital pelayanan jasa keuangan dengan brand product PayPro. PayPro berlokasi di Kota Kasablanka Tebet, Jakarta Selatan. Dan memiliki berbagai pelayanan produk seperti Pay bills, Transportation, Transfer money between accounts, Top-up for mobile phones, Everyday treats, dan Online shopping. Dengan perkembangan perusahaan e-commerce fintech yang semakin pesat, terlihat beberapa pesaing perusahaan yang semakin menunjukkan kompetensinya di industri financial technology. Hal tersebut menuntut PayPro untuk memiliki sistem pengendalian manajemen yang tepat sebagai tolak ukur kinerja perusahaan agar dapat unggul dalam bersaing.

Berdasarkan uraian tersebut maka peneliti akan membahas mengenai efektivitas sistem pengendalian manajemen meliputi result, action, personnel, dan cultural control terhadap kinerja pada bisnis berbasis teknologi khususnya perusahaan financial technology. Sehingga pertanyaan penelitian yang akan dikembangkan untuk menjawab tujuan penelitian tersebut adalah bagaimanakah pengaruh efektivitas sistem pengendalian manajemen menggunakan tool of control meliputi result, action, personnel, dan cultural control terhadap kinerja perusahaan pada perusahaan financial technology?

## **TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Kinerja Perusahaan**

Mulyadi (2007: 337) mengemukakan pengertian kinerja sebagai berikut: “Kinerja adalah keberhasilan personel, tim, atau unit organisasi dalam mewujudkan sasaran strategik yang telah ditetapkan sebelumnya dengan perilaku yang diharapkan”.

Dari pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa kinerja merupakan suatu ukuran dari proses pencapaian sasaran, dan tujuan perusahaan selama periode waktu tertentu. Dalam hal ini, kinerja dapat diukur dengan menggunakan berbagai alat, salah satunya yaitu dengan menggunakan balanced scorecard. Balanced scorecard adalah kartu skor yang digunakan untuk mengukur kinerja dengan memperhatikan keseimbangan antara sisi

keuangan dan non keuangan, antara jangka pendek dan jangka panjang serta melibatkan faktor internal dan eksternal (Rangkuti, 2013: 3).

Jadi, dalam balanced scorecard kinerja perusahaan dibedakan menjadi dua yaitu kinerja berdasarkan perspektif keuangan dan non keuangan yang meliputi perspektif pelanggan, proses bisnis internal, dan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan.

### **Result Control**

Pengendalian hasil merupakan salah satu alat pengendalian manajemen yang berfokus pada hasil yang dicapai oleh karyawan sesuai dengan visi dan misi perusahaan. Pembayaran untuk kinerja adalah sebuah contoh menonjol dari tipe pengendalian yang dapat disebut sebagai pengendalian hasil karena melibatkan pemberian imbalan pada karyawan untuk hasil yang bagus (Merchant dan Stede, 2014: 31). Di dalam pengendalian hasil, terdapat beberapa elemen yang harus diperhatikan untuk mengimplementasikan hasil yang diharapkan perusahaan. Implementasi dari pengendalian hasil melibatkan empat tahapan meliputi (1) mendefinisikan dimensi-dimensi dari hasil yang diinginkan; (2) mengukur kinerja dari dimensi yang telah dipilih; (3) menentukan target kinerja karyawan pada tiap-tiap ukuran pencapaian; (4) menyediakan imbalan dari pencapaian target dan mendorong perilaku yang akan membawa pada hasil yang diinginkan (Merchant dan Stede, 2014: 35). Pengendalian hasil memang merupakan salah satu hal terpenting di dalam perusahaan karena berkaitan dengan pencapaian tujuan perusahaan. Namun pada kenyataannya, pengendalian hasil tidak selalu dapat digunakan secara efektif oleh perusahaan. Pengendalian hasil dapat berjalan dengan baik hanya ketika seluruh kondisi berikut ada di dalam perusahaan (Merchant dan Stede, 2014: 39):

1. Organisasi dapat menentukan hasil apa yang diinginkan di dalam wilayah yang dapat dikendalikan;
2. Karyawan yang tindakannya dikendalikan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap hasil yang mereka pertanggungjawabkan; dan
3. Organisasi dapat mengukur efektivitas hasil.

Untuk mengukur hasil yang diinginkan, agar menjadi selaras dan terkendali, pengendalian hasil harus memiliki ketepatan, objektivitas, tepat waktu, mudah dipahami, dan efisiensi biaya perusahaan (Merchant dan Stede, 2014: 40). Penelitian terdahulu sebagai dasar dalam penelitian ini diantaranya yang dilakukan oleh Randy (2013) mengenai penerapan result, action, personnel control, dan peranan cultural control dalam implementasi code of conduct yang berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Lalu yang dilakukan Karlina (2014) mengenai penerapan pengendalian manajemen yang efektif untuk mengatasi control problems. Kemudian yang dilakukan oleh Panjaya (2015) mengenai aplikasi filosofi Sun Zi dalam action dan result control untuk mengatasi motivational problem. Sehingga hipotesis pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>: Terdapat pengaruh efektivitas *result control* terhadap kinerja *fintech company***

### **Action Control**

Pengendalian tindakan adalah bentuk paling langsung dari pengendalian manajemen karena meliputi pengambilan langkah-langkah tertentu untuk memastikan karyawan bertindak sesuai dengan keinginan perusahaan dengan membuat tindakan karyawan sendiri sebagai fokus pengendalian (Merchant dan Stede, 2014: 89).

Jadi, pengendalian tindakan berorientasi pada tindakan yang dilakukan oleh karyawan. Sehingga perusahaan dapat mengetahui bagaimana karyawan bertindak sesuai dengan yang diharapkan perusahaan. Apakah tindakan tersebut dilakukan atau tidak dilakukan dan memberikan keuntungan atau malah merugikan perusahaan.

Pengendalian tindakan memiliki empat bentuk dasar, meliputi pembatasan perilaku yaitu perusahaan mengendalikan perilaku karyawan dengan membuat karyawan sulit melakukan hal yang seharusnya tidak dilakukan. Penilaian pratindakan, pada penilaian pratindakan, rencana tindakan karyawan diselidiki lebih dulu oleh perusahaan untuk disetujui apakah tindakan tersebut boleh atau tidak boleh dilakukan dalam pencapaian tujuan perusahaan. Akuntabilitas tindakan yaitu menuntut karyawan dapat mempertanggungjawabkan semua tindakan yang dilakukan. Redundansi yaitu menugaskan karyawan dengan jumlah lebih banyak dari jumlah yang seharusnya dibutuhkan (Merchant dan Stede, 2014: 89). Pengendalian tindakan pada implementasinya tidak dapat digunakan dengan efektif pada setiap situasi yang ada di perusahaan. Menurut Merchant dan Stede (2014: 94) pengendalian tindakan, hanya akan efektif jika kedua kondisi ini ada, yaitu:

1. Perusahaan dapat menentukan tindakan apa yang diinginkan (tidak diinginkan); dan
2. Perusahaan dapat memastikan bahwa tindakan yang diinginkan (tidak diinginkan) terjadi (tidak terjadi).

Ratnawati (2009) menjelaskan mengenai pengaruh dari pengendalian tindakan, hasil, personil, dan kultur terhadap kepuasan kerja dan komitmen organisasi. Lalu yang dilakukan Lasakar (2013) mengenai penerapan action control untuk mengatasi motivational problem karyawan. Kemudian yang dilakukan oleh Sandanafu (2017) mengenai pengaruh sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja perusahaan dengan teknologi informasi. Sehingga hipotesis pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H<sub>2</sub>: Terdapat pengaruh efektivitas *action control* terhadap kinerja *fintech company***

### ***Personnel Control***

Pengendalian personel membangun kecenderungan alami karyawan untuk mengendalikan atau memotivasi diri mereka sendiri (Merchant dan Stede, 2014: 97). Pengendalian personel dapat diimplementasikan melalui (1) seleksi dan penempatan yaitu perusahaan selalu melakukan upaya untuk menyeleksi dan menempatkan karyawan sesuai dengan kemampuan yang mereka miliki, (2) pelatihan dan (3) desain pekerjaan dan resourcing dalam hal ini karyawan memerlukan adanya seperangkat sumber daya khusus untuk mereka agar mereka dapat melakukan pekerjaan dengan baik (Merchant dan Stede, 2014: 97). Penelitian terdahulu sebagai dasar dalam penelitian ini yaitu yang dilakukan oleh Randy (2013) mengenai penerapan result, action, personnel control, dan peranan cultural control dalam implementasi *code of conduct*. Kemudian yang dilakukan Karlina (2014) mengenai penerapan pengendalian manajemen yang efektif untuk mengatasi control problems. Sehingga hipotesis pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H<sub>3</sub>: Terdapat pengaruh efektivitas *personnel control* terhadap kinerja *fintech company***

## **Cultural Control**

Pengendalian budaya didesain untuk mendukung pemantauan bersama (mutual monitoring); sebuah tekanan kuat dari suatu kelompok terhadap individu yang menyimpang dari norma nilai kelompok (Merchant dan Stede, 2014: 99). Budaya perusahaan dapat dibentuk dalam banyak cara, baik lewat kata maupun contoh, meliputi kode etik, penghargaan kelompok, transfer antar perusahaan, pengaturan fisik dan sosial, dan tone at the top (Merchant dan Stede, 2014: 100). Penelitian terdahulu sebagai dasar dalam penelitian ini yaitu yang dilakukan oleh Randy (2013) mengenai penerapan result, action, personnel control, dan peranan cultural control dalam implementasi code of conduct. Sehingga hipotesis pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H<sub>4</sub>: Terdapat pengaruh efektivitas *cultural control* terhadap kinerja *fintech company***

## **METODE PENELITIAN**

### **Metode Pengumpulan Data**

Metode yang digunakan dalam pengumpulan data pada penelitian ini yaitu melalui observasi, wawancara, kuesioner, dan dokumentasi.

#### **Observasi**

Observasi adalah cara pengambilan data dengan mengadakan pengamatan secara langsung terhadap masalah yang sedang diteliti, dengan maksud untuk membandingkan keterangan-keterangan yang diperoleh dengan kenyataan (Noor, 2012: 140). Dalam hal ini peneliti melakukan observasi mengenai kondisi kantor, desain tata letak interior kantor, maupun suasana kegiatan kerja karyawan (Studi kasus pada PayPro).

#### **Wawancara**

Wawancara merupakan pertemuan dua orang untuk bertukar informasi dan ide melalui tanya jawab, sehingga dapat dikonstruksikan makna dalam suatu subjek tertentu (Sugiyono, 2014: 231). Wawancara dilakukan dengan manajer keuangan dan akuntansi PayPro untuk mengetahui profil perusahaan, jumlah karyawan, sistem pengendalian manajemen yang dilakukan perusahaan terhadap karyawan PayPro, dan pengukuran kinerja perusahaan baik kinerja keuangan maupun kinerja non keuangan.

#### **Dokumentasi**

Teknik pengumpulan data dengan mengumpulkan dokumen-dokumen yang berkaitan dengan penelitian. Dokumen merupakan catatan peristiwa yang sudah berlalu (Sugiyono, 2014: 240). Pada penelitian ini, dilakukan pengumpulan data berupa dokumen-dokumen yang diperlukan seperti profil perusahaan, dan dokumen informasi proses pertumbuhan bisnis perusahaan (Studi kasus pada PayPro).

### **Pengukuran dan Definisi Operasional Variabel**

#### **Pengukuran**

Alat ukur yang digunakan oleh peneliti yaitu skala Likert. Skala Likert adalah skala yang menunjukkan seberapa kuat tingkat setuju atau tidak setuju terhadap suatu pernyataan (McDaniel dan Gates, 2013: 315). Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan skala Likert tujuh poin yang terdiri dari “sangat tidak setuju”, “tidak setuju”, “agak tidak setuju”, “netral”,

“agak setuju”, “setuju”, dan “sangat setuju”. Alasan menggunakan skala Likert tujuh poin karena dari tiga sampai sebelas, skala tujuh yang paling sering digunakan (Blerkom, 2009: 155).

**Definisi Operasional Variabel**

Berikut akan ditampilkan masing-masing variabel, operasional variabel dan indikator pada Tabel 1.

**Tabel 1. Operasional Variabel**

<b>Variabel</b>	<b>Sub Variabel</b>	<b>Operasional Variabel</b>	<b>Indikator</b>
Sistem Pengendalian Manajemen	Formal Control	Result Control	Menentukan pengetahuan dari hasil yang diinginkan
			Mempengaruhi hasil yang diinginkan
			Mengukur efektivitas dan efisiensi hasil yang dapat dikendalikan
		Action Control	Pembatasan perilaku
			Penilaian pratindakan
			Akuntabilitas tindakan
			Redundansi
	Informal Control	Personnel Control	Seleksi dan penempatan
			Pelatihan
			Desain pekerjaan dan persediaan sumber daya yang dibutuhkan
		Cultural Control	Kode etik
			Imbalan kelompok
			Transfer antar perusahaan
			Pengaturan fisik dan sosial
			<i>Tone at the top</i>
Kinerja Perusahaan	Kinerja Keuangan	Perspektif Keuangan	Peningkatan pendapatan
			Meningkatkan produktivitas
	Kinerja Non Keuangan	Perspektif Pelanggan	Meningkatkan jumlah pelanggan baru
			Meningkatkan kepuasan pelanggan
			Meningkatkan loyalitas pelanggan
		Perspektif Proses Bisnis Internal	Meningkatkan proses inovasi
			Meningkatkan waktu pengiriman barang
			Meningkatkan efektivitas proses operasional bisnis
	Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran	Meningkatkan kompetensi SDM	
		Meningkatkan teknologi informasi	
		Meningkatkan kepuasan karyawan	

## Metode Analisis Data

Data yang telah diperoleh dari partisipan melalui kuesioner, selanjutnya akan dianalisis untuk memperoleh hasil hipotesis penelitian. Pada penelitian ini, akan dijelaskan teknik analisis yang digunakan. Analisis yang digunakan adalah analisis verifikatif dengan PLS (*Partial Least Square*). Analisis ini dilakukan dengan menggunakan program SmartPLS versi 3.2.7.

### Analisis Verifikatif

Analisis verifikatif merupakan analisis untuk membuktikan dan mencari kebenaran dari hipotesis yang diajukan. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan metode *Partial Least Square* (PLS). Keunggulan metode ini adalah tidak memerlukan asumsi dan dapat diestimasi dengan jumlah sampel yang relatif kecil. Program yang digunakan sebagai alat bantu berupa SmartPLS versi 3.2.7 yang dirancang khusus untuk mengestimasi persamaan struktural.

Analisis pada tiga tahap yaitu analisis outer model, analisis inner model, dan pengujian hipotesis.

#### 1. Analisis outer model

Analisis *outer model* dilakukan untuk memastikan bahwa measurement yang digunakan layak untuk dijadikan pengukuran (valid dan reliabel). Analisa *outer model* dapat dilihat dari beberapa indikator, yaitu *convergent validity*, *discriminant validity*, dan *unidimensionality/reliability* (Ghozali, 2015).

##### 1) Uji Validitas

- a. *Convergent validity*, nilai *convergent validity* adalah nilai loading factor pada variabel- variabel dengan indikator-indikatornya. Nilai yang diharapkan di atas 0,7 (Ghozali, 2015).
- b. *Discriminant validity*, nilai ini merupakan nilai cross loading factor yang berguna untuk mengetahui apakah konstruk memiliki diskriminan yang memadai yaitu dengan cara membandingkan nilai loading pada konstruk yang dituju dengan harus lebih besar dibandingkan dengan nilai loading dengan konstruksi yang lain (Ghozali, 2015).
- c. *Average variance extracted* (AVE), nilai AVE adalah di atas 0,5 (Ghozali, 2015).

##### 2) Uji Reliabilitas

- a. *Composite reliability*, data yang memiliki *composite reliability* di atas 0,7 maka menunjukkan reliabilitas yang tinggi (Ghozali, 2015).
- b. *Cronbach's alpha*, uji reliabilitas diperkuat dengan *Cronbach alpha*. Nilai yang diharapkan adalah di atas 0,7 untuk semua konstruk (Ghozali, 2015).

#### 2. Analisis inner model

Analisis *inner model* atau analisis struktural model dilakukan untuk memastikan bahwa model struktural yang dibangun akurat. Evaluasi inner model dapat dilihat dari beberapa indikator meliputi *path coefficient*, koefisien determinasi ( $R^2$ ) dan *predictive relevance* ( $Q^2$ ) (Ghozali, 2015).

- 1) *Path Coefficient* merupakan nilai koefisien jalur, atau besarnya hubungan atau pengaruh konstruk laten (Ghozali, 2015).
- 2) Koefisien determinasi ( $R^2$ ) diartikan sebagai seberapa besar kemampuan

semua variabel bebas dalam menjelaskan varian dari variabel terikatnya. Nilai 0,67 adalah kuat, 0,33 adalah sedang, dan 0,19 adalah lemah (Ghozali, 2015).

3) *Predictive relevance* ( $Q^2$ ) uji ini mengindikasikan seberapa besar sebuah konstruk eksogen dapat memprediksi relevansi untuk sebuah konstruk endogen. Nilai 0,02 adalah kecil, 0,15 adalah sedang, dan 0,35 adalah besar (Ghozali, 2015).

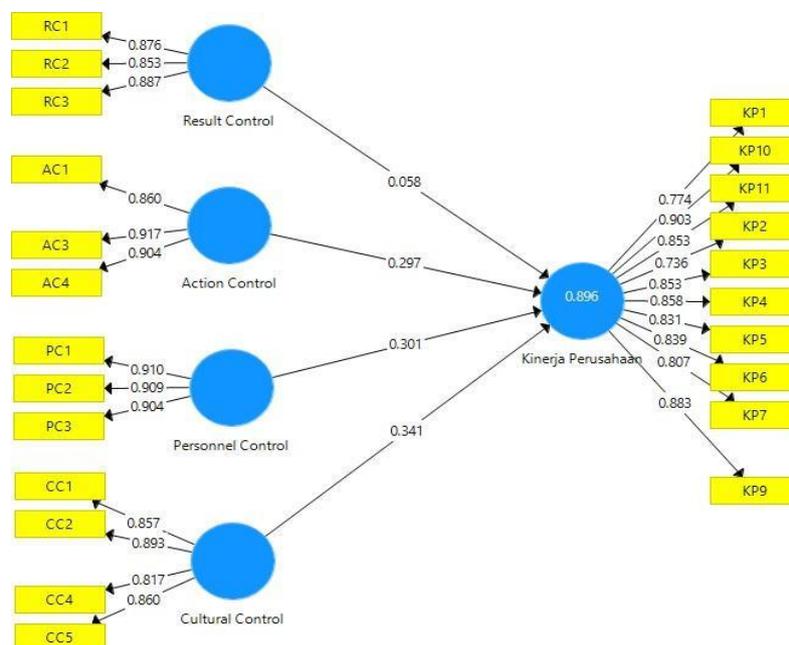
### 3. Pengujian Hipotesis

Untuk pengujian hipotesis dilakukan dengan melihat nilai probabilitasnya t-statistiknya. Untuk nilai probabilitas, p-value dengan alpha 5% adalah kurang dari 0,05. Nilai t-tabel untuk alpha 5% adalah 1,96. Sehingga kriteria penerimaan hipotesis adalah ketika t-statistik lebih besar dari t-tabel (Ghozali, 2015).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Analisis Model Measurement (*outer model*)

Dari hasil pengolahan data seperti yang terlihat pada Tabel 1 bahwa nilai *loading factor* lebih tinggi untuk konstruk yang diukur dibandingkan dengan nilai *loading factor* pada konstruksi lainnya. Selanjutnya untuk nilai *outer loading* seperti pada Gambar 1 telah memenuhi ketentuan nilai *convergent validity* yaitu memiliki nilai di atas 0.70.



Gambar 1. Nilai Loading Factors

Tabel 1. Cross Loading

	Action Control	Cultural Control	Kinerja Perusahaan	Personel Control	Result Control
AC1	0.860	0.725	0.752	0.677	0.617
AC3	0.917	0.844	0.832	0.839	0.805
AC4	0.904	0.752	0.820	0.792	0.679
CC1	0.723	0.857	0.768	0.743	0.671
CC2	0.842	0.893	0.875	0.824	0.744
CC4	0.656	0.817	0.689	0.752	0.588
CC5	0.734	0.860	0.786	0.753	0.713
KP1	0.628	0.628	0.774	0.644	0.552
KP10	0.776	0.845	0.903	0.840	0.680
KP11	0.825	0.872	0.853	0.855	0.700
KP2	0.636	0.632	0.736	0.665	0.550
KP3	0.732	0.783	0.853	0.790	0.729
KP4	0.802	0.755	0.858	0.728	0.712
KP5	0.698	0.723	0.831	0.671	0.560
KP6	0.772	0.850	0.852	0.788	0.642
KP7	0.729	0.678	0.807	0.697	0.763
KP9	0.851	0.808	0.883	0.843	0.702
PC1	0.701	0.817	0.784	0.910	0.658
PC2	0.889	0.799	0.880	0.909	0.725
PC3	0.748	0.829	0.800	0.904	0.699
RC1	0.615	0.626	0.612	0.522	0.876
RC2	0.661	0.596	0.643	0.621	0.853
RC3	0.762	0.828	0.794	0.820	0.887

Kriteria kedua untuk mengukur *discriminant validity* yaitu dengan melihat nilai AVE, yang terdapat pada Tabel 2 Kriteria *Average variance extracted* (AVE) antara konstruk dengan konstruk lainnya harus lebih besar dari 0.50 agar dapat dikatakan baik (Ghozali, 2015). Berdasarkan Tabel 4.3 tersebut, memiliki nilai AVE antara konstruk dengan konstruk lainnya lebih dari 0.50 untuk semua konstruk. *Action control* (AC) memiliki nilai AVE 0.800, *Cultural Control* (CC) sebesar 0.735, Kinerja Perusahaan (KP) sebesar 0.697, *Personnel Control* (PC) sebesar 0.824, dan *Result Control* (RC) sebesar 0.761. Sehingga korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya memiliki *discriminant validity* yang baik.

Tabel 2. *Construct Reliability dan Validity*

	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>Composite Reliability</i>	<i>Average Variance Extracted (AVE)</i>
<i>Action Control</i>	0.874	0.923	0.800
<i>Cultural Control</i>	0.879	0.917	0.735
<b>Kinerja Perusahaan</b>	0.951	0.958	0.697
<i>Personal Control</i>	0.894	0.934	0.824
<i>Result Control</i>	0.844	0.905	0.761

## 1. Uji Reliabilitas

1) *Composite reliability*

Dapat dilihat pada Tabel 2 untuk konstruk AC memiliki nilai sebesar 0.923, CC sebesar 0.917, KP sebesar 0.958, PC sebesar 0.934, dan RC sebesar 0.905. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semua konstruk memenuhi kriteria *composite reliability* dan memiliki nilai reliabilitas yang tinggi.

2) *Cronbach's Alpha*

Dari Tabel 2 dapat dilihat bahwa konstruk AC memiliki nilai *Cronbach Alpha* sebesar 0.874, CC sebesar 0.879, KP sebesar 0.951, PC sebesar 0.894, dan RC sebesar 0.844. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semua konstruk memenuhi kriteria *Cronbach Alpha* dan memiliki nilai reliabilitas yang tinggi.

***Analisis Model Struktural (inner model)***

Analisis model struktural ini dilakukan untuk menguji hubungan antara konstruk laten. Ada beberapa uji untuk model struktural yaitu:

1. *Path Coefficient*

Nilai *Path Coefficient* dapat dilihat pada Tabel 6. Tabel tersebut menunjukkan bahwa konstruk AC memiliki pengaruh positif terhadap konstruk endogen (KP) dengan nilai sebesar 0.297. Konstruk CC memiliki pengaruh positif terhadap KP dengan nilai sebesar 0.341. Konstruk PC memiliki pengaruh positif terhadap KP dengan nilai sebesar 0.301. Konstruk memiliki pengaruh positif terhadap KP dengan nilai sebesar 0.058. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semua konstruk laten berpengaruh positif terhadap konstruk endogen yaitu Kinerja Perusahaan (KP).

**Tabel 3. Nilai Path Coefficient**

	Action Control	Cultural Control	Kinerja Perusahaan	Personel Control	Result Control
Action Control			0.297		
Cultural Control			0.341		
Kinerja Perusahaan					
Personel Control			0.301		
Result Control			0.058		

2. Path Coefficient

Tabel 4 menunjukkan nilai *R Square* ( $R^2$ ) untuk variabel KP diperoleh sebesar 0.896. Hasil ini menunjukkan bahwa 89.6% variabel Kinerja Perusahaan (KP) dapat dipengaruhi oleh variabel *Action Control* (AC), *Personal Control* (PC), *Cultural Control* (CC), dan *Result Control* (RC). Dan memiliki hubungan yang valid serta kuat karena memiliki nilai *R Square* di atas 0.67.

**Tabel 7. Nilai R Square**

	R Square	R Square Adjusted
Kinerja Perusahaan	0.896	0.881

3. Predictive Relevance ( $Q^2$ )

Tabel 5 terlihat bahwa hasil  $Q^2$  pada variabel Kinerja Perusahaan (KP) memiliki nilai sebesar 0.515. Hal tersebut menunjukkan bahwa *Action Kontrol* (AC), *Personal Control* (PC), *Cultural Control* (CC), dan *Result Control* (RC) memiliki relevansi prediktif yang besar untuk Kinerja Perusahaan (KP).

**Tabel 5. Hasil Blindfolding Calculation**

	SSO	SSE	$Q^2 (=1-SSE/SSO)$
Action Control	99.000	99.000	
Cultural Control	132.000	132.000	
Kinerja Perusahaan	330.000	159.912	0.515
Personal Control	99.000	99.000	
Result Control	99.000	99.000	

**Tabel 6. Hasil Bootstrapping Calculation**

Hypothesis	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics ((O/STDEV))	P Values
AC -> KP	0.297	0.271	0.158	1.878	0.061
CC -> KP	0.341	0.370	0.115	2.961	0.003

PC -> KP	0.301	0.312	0.179	1.686	0.092
RC -> KP	0.058	0.042	0.123	0.469	0.639

### Efektivitas Result Control Terhadap Kinerja Fintech Company

Dalam Tabel 6 hasil pengujian hipotesis satu menunjukkan bahwa hubungan variabel Result Control (RC) dengan Kinerja Perusahaan (KP) menunjukkan nilai original sample sebesar 0.058. Nilai original sampel yang positif menunjukkan bahwa Result Control (RC) memiliki hubungan yang positif dengan Kinerja Perusahaan (KP). Tetapi memiliki nilai t sebesar 0.469, nilai tersebut lebih kecil dari t-tabel (1.96). Serta memiliki nilai p-value sebesar 0.639, nilai tersebut lebih besar dari kriteria nilai p-value yaitu kurang dari 0.05. Sehingga analisis yang dilakukan menunjukkan result control tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan.

Hasil tersebut berarti tidak sesuai dengan hipotesis satu dimana *result control* memiliki pengaruh terhadap kinerja perusahaan. Sehingga menunjukkan bahwa hipotesis pertama ditolak. Artinya karyawan tidak merasakan implementasi dari pengendalian hasil yang dilakukan perusahaan dalam meningkatkan kinerja perusahaan. Sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Randy (2013) pada Radio Surabaya Bandung, menyatakan adanya *result*, *action*, dan *personnel control* dapat menimbulkan adanya *direct control cost* dan *indirect control cost*. Selain itu didukung dengan penelitian yang dilakukan Panjaya (2015) pada PT Makassar Marmer Mulia Indah mengungkapkan bahwa dalam melakukan *result control* khususnya dalam mempengaruhi tujuan yang diinginkan perusahaan, perusahaan harus memberikan *reward* secara adil dan merata. Karena mengharuskan perusahaan mengeluarkan biaya yang lebih besar maka tidak semua perusahaan menekankan pada *result control* dalam pencapaian kinerja perusahaan.

Selain itu analisis tersebut menunjukkan adanya keterbatasan result control yang dilakukan PayPro. Dalam mendefinisikan dimensi kinerja, pengukuran, serta penetapan target yang dilakukan oleh PayPro masih belum terimplementasi dengan baik. Padahal perusahaan sudah menetapkan visi misi tujuan, dan program-program untuk menjelaskan hasil yang ingin dicapai perusahaan seperti peningkatan kinerja keuangan dan non keuangan. Ambisi perusahaan untuk menjadikan PayPro menjadi perusahaan nomor satu di industri financial technology. Perusahaan juga memberikan insentif agar karyawan dapat mencapai hasil yang diinginkan.

Namun dari data yang didapatkan bahwa belum sepenuhnya semua karyawan mengerti mengenai hasil yang diinginkan perusahaan. Sehingga dalam hal ini diperlukan komunikasi yang baik dan menyeluruh kepada semua karyawan PayPro mengenai tujuan dan hasil yang diinginkan perusahaan. Agar setiap karyawan dapat berkinerja dengan baik, dan dapat mencapai hasil yang diinginkan sesuai dengan tujuan perusahaan. Result control perlu lebih ditekankan, untuk dapat meningkatkan kinerja perusahaan. Karena dengan dilakukan result control yang tepat, dapat dijadikan sebagai pemicu karyawan terhadap tugas-tugas yang diberikan perusahaan, sehingga karyawan akan berusaha untuk mencapai target yang diinginkan perusahaan.

### Efektivitas Action Control Terhadap Kinerja Fintech Company

Dalam Tabel 7 hasil pengujian hipotesis dua menunjukkan bahwa hubungan variabel Action Control (AC) dengan Kinerja Perusahaan (KP) menunjukkan nilai original sample sebesar 0.297. Nilai original sampel yang positif menunjukkan bahwa Action Control (AC) memiliki hubungan yang positif dengan Kinerja Perusahaan (KP). Tetapi memiliki nilai t

sebesar 1.878, nilai tersebut lebih kecil dari t-tabel (1.96). Serta memiliki nilai *p-value* sebesar 0.061, nilai tersebut lebih besar dari kriteria nilai *p-value* yaitu kurang dari 0.05. Oleh karena itu analisis yang dilakukan menunjukkan *action control* tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan.

Hasil tersebut berarti tidak sesuai dengan hipotesis dua dimana *action control* memiliki pengaruh terhadap kinerja perusahaan. Sehingga menunjukkan bahwa hipotesis kedua ditolak. Artinya karyawan tidak merasakan implementasi dari pengendalian tindakan yang dilakukan perusahaan dalam meningkatkan kinerja perusahaan. Sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Randy (2013) pada Radio Surabaya Bandung, menyatakan adanya *result*, *action*, dan *personnel control* dapat menimbulkan adanya *direct control cost* dan *indirect control cost*.

Pada dasarnya PayPro sudah melakukan beberapa bentuk pengendalian tindakan seperti pembatasan perilaku. PayPro melakukan pembatasan yang ketat baik secara fisik maupun administratif. Hal itu karena PayPro merupakan perusahaan *Financial Technology* sehingga, pembatasan terhadap perilaku memang sudah seharusnya diperketat. PayPro melakukan pembatasan terhadap akses pada semua asset di perusahaan, akses terhadap informasi-informasi yang bersifat rahasia. Kemudian redundansi penugasan lebih dari satu orang untuk tugas tertentu dilakukan PayPro dengan membentuk tim kerja, yang bertujuan agar setiap anggota dapat terkontrol oleh *leader*. Sehingga dengan adanya tim kerja yang menjalankan proyek tertentu maka dapat mempercepat tercapainya tujuan dari proyek tersebut dan dapat meningkatkan kinerja perusahaan.

### **Efektivitas *Personnel Control* Terhadap Kinerja *Fintech Company***

Pada Tabel 7 hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa hubungan variabel *Personel Control* (PC) dengan Kinerja Perusahaan (KP) memiliki nilai *original sample* sebesar 0.301. Hasil nilai *original sampel* yang positif menunjukkan bahwa *Personel Control* (PC) memiliki hubungan yang positif dengan Kinerja Perusahaan (KP). Akan tetapi memiliki nilai t sebesar 1.686, nilai tersebut lebih kecil dari t-tabel (1.96). Serta memiliki nilai *p-value* sebesar 0.092, nilai tersebut lebih besar dari kriteria nilai *p-value* yaitu kurang dari 0.05. Artinya bahwa *personnel control* tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan.

Analisis tersebut berarti tidak sesuai dengan hipotesis ketiga dimana *personnel control* memiliki pengaruh terhadap kinerja perusahaan. Sehingga menunjukkan bahwa hipotesis ketiga ditolak. Dalam pengujian hipotesis ini karyawan tidak merasakan adanya pengaruh *personnel control* terhadap kinerja perusahaan. Dengan melihat pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Randy (2013) di Radio Suara Surabaya menyatakan bahwa *result*, *action*, dan *personnel control* dapat menimbulkan *direct control cost* dan *indirect control cost*. Bentuk *personnel control* itu sendiri dapat berupa seleksi dan penempatan, desain pekerjaan, dan pelatihan yang memang memerlukan banyak biaya untuk mengimplementasikannya. Sehingga tidak semua perusahaan dapat menggunakan pengendalian personel sebagai upaya untuk meningkatkan kinerja perusahaan.

Hasil analisis ini menunjukkan bahwa masih adanya keterbatasan dalam melakukan pengendalian personel. Pengendalian personel dilakukan untuk mengendalikan karyawan dalam memotivasi diri mereka sendiri dan diimplementasikan kedalam tiga bentuk (Merchant dan Sterder, 2014: 97) yaitu (1) seleksi dan penempatan, (2) pelatihan, (3) desain pekerjaan dan *resourcing*. Pada PayPro untuk melakukan penyeleksian karyawan, dilakukan proses *recruitment* mulai dari seleksi administrasi, *interview*, sampai penandatanganan perjanjian kerja. Sampai dilakukan penempatan sesuai dengan keahlian yang dimiliki.

Namun dalam bentuk pelatihan, memang dari data yang didapatkan PayPro menerapkan adanya pengembangan profesional meliputi: *Onboarding program, training seminars, workshops, coaching sessions, mentorship program*, dan pengembangan karir. Tetapi dari hasil kuesioner yang didapatkan, menunjukkan bahwa karyawan belum merasakan program-program tersebut terealisasi dengan baik, contohnya untuk dilakukannya seminar rutin masih belum berjalan dengan baik. Padahal hal tersebut memiliki dampak yang baik dalam meningkatkan motivasi karyawan dalam bekerja. Selain itu dalam mendesain pekerjaan, PayPro telah menyediakan sumber daya yang mendukung kegiatan karyawan dalam bekerja, namun karyawan masih merasa penyediaan tersebut belum memadai secara maksimal. Dalam hal ini bisa dipengaruhi faktor lain, seperti salah satu penyebabnya yaitu karena mudah terjadinya kerusakan pada peralatan dan perlengkapan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa implementasi dari pengendalian personel masih memiliki banyak keterbatasan dan perlu dilakukan perbaikan dan peningkatan oleh perusahaan.

### **Efektivitas Cultural Control Terhadap Kinerja Fintech Company**

Tabel 7 hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa hubungan variabel Cultural Control (CC) dengan Kinerja Perusahaan (KP) mempunyai nilai original sample sebesar 0.341. Hasil nilai original sampel yang positif menunjukkan Cultural Control (CC) memiliki hubungan yang positif dengan Kinerja Perusahaan (KP). Variabel cultural control memiliki nilai t sebesar 2.961, yang lebih besar dari t-tabel (1.96). Serta memiliki nilai p-value sebesar 0.003, sesuai dengan kriteria nilai p-value yaitu kurang dari 0.05. Artinya cultural control memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja perusahaan.

Sesuai dengan hipotesis keempat dimana cultural control memiliki pengaruh terhadap kinerja perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis diterima. Hasil analisis didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Randy (2013) pada Radio Suara Surabaya, menyatakan bahwa result, action, dan personnel control dapat menimbulkan direct control cost dan indirect control cost. Pengecualian untuk cultural control, pada penelitian tersebut ditemukan bahwa penerapan Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) terkait dengan budaya organisasi melalui media cultural control dapat meningkatkan kinerja karyawan yang memberikan dampak positif terhadap kinerja organisasi baik kinerja keuangan maupun non keuangan.

Seperti informasi yang didapatkan melalui wawancara. Bahwa bentuk cultural control yang dilakukan PayPro berupa penerapan *Code of Conduct* yang berisi nilai-nilai dan aturan yang diterapkan perusahaan. *Code of conduct* dapat dijadikan pedoman bagi karyawan dalam menjalankan tugasnya, sehingga karyawan dapat bekerja dengan baik sesuai dengan norma yang ada untuk mencapai tujuan perusahaan. PayPro juga membentuk budaya karyawan dengan membuat tim kerja profesional yang menyenangkan, cerdas, dan kreatif dalam membangun solusi diluar tren pasar.

Sehingga dapat lebih meningkatkan produktivitas karyawan dalam bekerja. Selain itu perusahaan membuat suasana kerja yang fleksibel dan melakukan pemantauan terhadap karyawan dengan pendekatan keluarga. Kemudian dengan suasana kerja yang mendukung maka akan menciptakan kenyamanan bagi para karyawan dalam bekerja yang dapat meningkatkan kinerja perusahaan. Pemantauan secara kekeluargaan pun sangat memiliki manfaat yang baik dalam membentuk budaya perusahaan. Karena hal tersebut dapat menciptakan komunikasi yang baik antar karyawan. Sehingga hal tersebut sangat memiliki pengaruh terhadap pencapaian kinerja perusahaan.

## SIMPULAN

### Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil berdasarkan hasil analisis data tentang “Efektivitas *Tool of Control* terhadap Kinerja *Fintech Company*” yaitu sebagai berikut:

1. *Result control* tidak berpengaruh terhadap kinerja *fintech company*.
2. *Action control* tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja *fintech company*.
3. *Personel control* tidak berpengaruh terhadap kinerja *fintech company*.
4. *Cultural control* berpengaruh signifikan terhadap kinerja *fintech company*.

### Implikasi

Dari keempat hasil uji hipotesis menggunakan PLS (*Partial Least Square*) di atas maka dapat disimpulkan bahwa dalam implementasi dari sistem pengendalian manajemen menggunakan keempat *tool of control* yaitu *result*, *action*, *personnel*, dan *cultural control* pada PT Solusi Pasti Indonesia (PayPro) menunjukkan bahwa efektivitas *cultural control* memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja perusahaan untuk mencapai keunggulan bersaing. Sedangkan *result*, *action*, dan *personnel control* tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan.

Hal ini disebabkan karena PayPro lebih menekankan pengendalian budaya dalam upaya perusahaan mempengaruhi karyawan untuk meningkatkan kinerja perusahaan khususnya dengan melalui pendekatan secara kekeluargaan dan adanya tim kerja dalam setiap penilaian tindakan serta dalam membentuk budaya diantara karyawan. Hal tersebut dirasakan karyawan, sangat berpengaruh untuk meningkatkan produktivitas karyawan dalam bekerja sehingga karyawan dapat mencapai kinerja yang diinginkan perusahaan sebagai keunggulan bersaing perusahaan di antara para kompetitor. Sedangkan untuk *result*, *action*, dan *personnel control*, sebenarnya PayPro sudah menerapkan pengendalian tersebut seperti adanya visi misi dan tujuan perusahaan yang jelas, pembatasan fisik dan administrasi, kemudian adanya berbagai program *recruitment*, penempatan karyawan, pelatihan, pendidikan, dan program seminar yang sudah ditetapkan. Akan tetapi dalam hal ini sebagian besar karyawan belum merasakan pengendalian tersebut terealisasi dengan baik oleh perusahaan. Karena memang adanya penerapan *result*, *action*, dan *personnel control* dapat menimbulkan munculnya direct dan indirect cost, sehingga perusahaan masih perlu mempertimbangkannya.

### Saran

Bagi peneliti selanjutnya, diharapkan dapat menindaklanjuti penelitian ini dengan menambah objek penelitian atau perusahaan *financial technology* lainnya sebagai tolak ukur untuk membandingkan pengaruh dari efektivitas *tool of control* dalam sistem pengendalian manajemen yang digunakan terhadap kinerja perusahaan dalam mencapai keunggulan bersaing di antara bisnis serupa.

## DAFTAR PUSTAKA

- Amirin, M. T. 2010. *Skala Likert: Penggunaan dan Analisis Datanya*. <http://tatangmanguny.wordpress.com/>. Diakses tanggal 3 Februari 2018.

- Anthony, R. N., dan Govindarajan, V. 2007. *Management Control System*. 12th Edition. New York, NY: McGraw-Hill Education.
- Ghozali, I. 2015. *Partial Least Square: Konsep, Teknik, dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 3.0 Untuk Penelitian Empiris*. Edisi 2. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Karlina, D. 2014. *Penerapan Pengendalian Manajemen yang Efektif untuk Mengatasi Control Problems Divisi Marketing pada PT. X di Surabaya*. Jurnal Ilmiah. Vol. 3 No. 1. Surabaya: FEB Universitas Surabaya.
- Kenneth A. M, dan Wim A. V. 2014. Edisi 3. *Sistem Pengendalian Manajemen: Pengukuran Kinerja, Evaluasi, dan Insentif*. Jakarta: Salemba Empat.
- Lasakar, F. M. 2013. *Penerapan Action Control untuk Mengatasi Motivational Problem Karyawan di PT Pundimas Bahagia di Atambua*. Jurnal Ilmiah. Vol. 2 No. 1. Surabaya: FEB Universitas Surabaya.
- McDaniel, C dan Gates, R. 2013. *Riset Pemasaran Kontemporer* (Sumiyarto dan Rambat Lupiyoadi, Penerjemah). Jakarta: Salemba Empat.
- Noor, J. 2012. *Metodologi Penelitian*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group.
- Panjaya, E. 2015. *Aplikasi Filosofi Sun Zi Dalam Action dan Result Control Untuk Mengatasi Motivational Pada PT Makassar Marmer Mulia Indah*. Jurnal Ilmiah. Surabaya: FEB Universitas Surabaya.
- Randy. 2013. *Peranan Cultural Control Dalam Mendukung Implementasi Code of Conduct Karyawan Studi Kasus di Radio Suara Surabaya*. Jurnal Ilmiah. Vol. 2 No. 2. Surabaya: FEB Universitas Surabaya.
- Rangkuti, F. 2013. *SWOT Balanced Scorecard: Teknik Menyusun Strategi Korporat yang Efektif plus Cara Mengelola Kinerja dan Risiko*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Ratnawati, K. 2009. *Pengendalian Tindakan, Hasil, Personil, Kultur, Pengaruhnya Terhadap Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi Pada Organisasi Nirlaba*. Jurnal Ilmiah. Tangerang: Universitas Multimedia Nusantara.
- Rebecca. 2016. *Jenis-jenis E-commerce & Contohnya*. <https://www.progresstech.co.id/blog/jenis-e-commerce/>. Diakses tanggal 23 Februari 2018.
- Rubrik. 2017. *Apa Itu Industri Financial Technology (FinTech Indonesia)*. <https://www.google.co.id/amp/s/www.finansialku.com/apa-itu-industri-financial-technology-fintech-indonesia/amp/>. Diakses tanggal 23 Februari 2018.
- Sandanafu, P. S., dan Tjokro, C. 2017. *Pengaruh Sistem Pengendalian Manajemen Terhadap Kinerja Perusahaan dengan Teknologi Informasi Sebagai Pemoderasi (Studi Pada UMKM Sektor Kuliner di Kota Ambon)*. Jurnal Maneksi. Vol. 6 No. 2. Ambon: Politeknik Negeri Ambon.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Solechah, I. N. 2017. *Pengguna Internet di awal Tahun 2017 meningkat 51%*. <https://www.herosoftmedia.co.id/pengguna-internet-di-awal-tahun-2017-meningkat-51/>. Diakses tanggal 5 Oktober 2017.
- Van, B. M. L. 2009. *Measurement and Statistics for Teachers*. Routledge: New York.

**ANALISIS PENGARUH TRANSFER PRICING DAN THIN CAPITALIZATION  
TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK STUDI KASUS PERUSAHAAN  
MANUFAKTUR MULTINASIONAL YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK  
INDONESIA PADA TAHUN 2016 – 2018**

**Annisa Kusmirani\***

<sup>1</sup> Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia

kusmirania@gmail.com\*

**ABSTRAK**

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji secara empiris pengaruh Transfer Pricing dan Thin Capitalization terhadap Penghindaran Pajak. Penghindaran Pajak diproksikan dengan menggunakan CETR. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2016-2018. Berdasarkan purposive sampling, sampel terpilih sebanyak 46 perusahaan sehingga total sampel adalah 138 sampel. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier berganda data panel. Hasil pengujian menunjukkan bahwa transfer pricing berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, dan thin capitalization berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

**Kata Kunci:** Penghindaran Pajak, *Thin Capitalization*, *Transfer Pricing*

**ABSTRACT**

*The purpose of this study was to test empirically the effect of Transfer Pricing and Thin Capitalization on Tax Avoidance. Tax avoidance is proxied by using CETR. The population in this study are manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange during 2016-2018. Based on purposive sampling, 46 companies were selected so that the total sample was 138 samples. Hypothesis testing is performed using multiple linear regression analysis of panel data. The test results show that transfer pricing has a negative effect on tax avoidance, and thin capitalization has a negative effect on tax avoidance.*

**Keywords:** *Tax Avoidance, Thin Capitalization, Transfer Pricing*

---

**Histori artikel:**

Diunggah: 06-04-2020  
Direview: 18-04-2020  
Diterima: 26-04-2020  
Dipublikasikan: 01-06-2020



---

\* Penulis korespondensi ✉

## PENDAHULUAN

Praktik penghindaran pajak biasanya memanfaatkan kelemahan-kelemahan hukum pajak tetapi tidak melanggar hukum perpajakan. Selain memberikan keuntungan bagi pihak perusahaan, penghindaran pajak juga dapat memberikan efek negatif bagi perusahaan, karena penghindaran pajak dapat mencerminkan adanya kepentingan pribadi manajer dengan cara melakukan manipulasi laba yang mengakibatkan adanya informasi yang tidak benar bagi investor. Dengan demikian para investor dapat memberikan penilaian yang rendah bagi perusahaan (Dyrenge et. Al, 2008).

Penghindaran pajak juga diartikan sebagai kemampuan untuk membayar jumlah pajak yang rendah dibandingkan dengan laba sebelum pajak pada perusahaan melalui serangkaian tindakan manajemen untuk mengecilkan pajak penghasilannya melalui kegiatan perencanaan pajak (Dyrenge et. Al, 2008). Berdasarkan pengertian-pengertian tersebut, penghindaran pajak merupakan perbuatan yang masih diperbolehkan selama tidak keluar dari koridor aturan perpajakan yang berlaku. Penghindaran pajak merupakan segala bentuk kegiatan yang memberikan efek terhadap kewajiban pajak, baik kegiatan diperbolehkan oleh pajak atau kegiatan khusus untuk mengurangi pajak (Dyrenge: 2008) dalam Khalidah Azizah (2016).

Praktik penghindaran pajak dengan cara mengalihkan penghasilan ke luar negeri berkontribusi terhadap tergerusnya penerimaan pajak suatu negara yang dibuktikan dengan menurunnya *effective tax rates* (tarif pajak yang efektif) perusahaan dan meningkatnya jumlah perusahaan yang melaporkan kewajiban pajak yang nihil (Taylor dan Richardson, 2012). *Effective tax rate* dapat diartikan sebagai besarnya beban pajak yang harus dibayarkan oleh subjek pajak dalam jumlah yang wajar sehingga tidak menghambat pencapaian tujuan subjek pajak.

Menurut Direktorat Jenderal Pajak dalam bidang perpajakan, *Transfer Pricing* sudah menjadi isu yang sering terjadi pada transaksi yang dilakukan oleh perusahaan multinasional. Dari sisi pemerintah, *Transfer Pricing* mengakibatkan berkurang atau hilangnya potensi penerimaan pajak suatu negara karena perusahaan multinasional cenderung menggeser kewajiban perpajakannya dari negara-negara yang memiliki tarif pajak yang tinggi (*high tax countries*) ke negara-negara yang menerapkan tarif pajak yang rendah (*low tax countries*). Sementara dari sisi bisnis, perusahaan cenderung ber upaya meminimalkan pembayaran pajak perusahaan (*corporate income tax*).

Dari sudut pandang Direktorat Jenderal Pajak (DJP), tidak diragukan lagi bahwa *transfer pricing* sangat berpengaruh terhadap penerimaan pajak negara. Direktur Jenderal Pajak, Ken Dwijugiastadi (2016) mengungkapkan bahwa terdapat 2000 perusahaan multinasional yang beroperasi di Indonesia tidak membayar pajak penghasilan badan selama 10 tahun terakhir karena alasan merugi. Menurut informasi dari DJP, ada tiga penyebab utama 2000 perusahaan multinasional tersebut terindikasi pengemplang pajak selama bertahun-tahun, salah satunya karena adanya *Transfer Pricing*.

*Thin Capitalization* merupakan strategi pembiayaan perusahaan untuk membiayai operasi bisnisnya dengan mengutamakan penggunaan utang dibandingkan dengan ekuitas Menurut Blouin et al. (2013). Praktik *Thin Capitalization* dapat dijadikan sebagai salah satu strategi penghindaran pajak. Peraturan perpajakan memperbolehkan beban bunga yang sudah dibayar atau yang masih berbentuk utang bunga sebagai pengurang penghasilan (*Deductible*). Sebaliknya, apabila perusahaan memperoleh pembiayaan melalui ekuitas, maka dividen yang dibagikan tidak dapat menjadi pengurang penghasilan untuk perhitungan pajak (*Non-Deductible*). Penghindaran pajak dapat dilakukan melalui praktik *Thin Capitalization*

karena utang dapat digunakan untuk meningkatkan nilai perusahaan, sebab terdapat insentif pajak yang diterima perusahaan melalui kemampuan beban bunga pinjaman untuk mengurangi penghasilan kena pajak (*tax shield*).

Perusahaan multinasional memiliki insentif untuk membiayai anak perusahaannya di luar negeri dengan utang, saat tarif pajak di negara perusahaan anak lebih tinggi dibandingkan tarif pajak domestik, perusahaan anak dapat mengurangi beban bunga di negara dengan tarif tinggi dan penghasilan bunga yang diterima perusahaan induk akan dikenai tarif pajak yang lebih rendah.

Berdasarkan pada latar belakang masalah yang telah disampaikan, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian untuk mengetahui pengaruh *transfer pricing aggressiveness* dan *thin capitalization* terhadap *tax avoidance* di Indonesia dengan judul **“Analisis Pengaruh Transfer Pricing dan Thin Capitalization Terhadap Penghindaran Pajak”**.

## **TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Teori Agensi**

Teori agensi adalah teori yang menyatakan adanya hubungan antara pihak yang memberi wewenang (prinsipal) dan pihak yang menerima wewenang (agen). Teori keagenan merupakan basis teori yang mendasari praktik bisnis perusahaan yang dipakai selama ini. Prinsip utama teori ini menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang yaitu investor dengan pihak yang menerima wewenang (agensi) yaitu manajer. Menurut Jensen dan Meckling (1976) teori agensi menjelaskan adanya konflik yang akan timbul antara pemilik dan manajemen perusahaan. Adanya pemisahan antara pemilik dengan manajemen perusahaan dapat menimbulkan masalah, antara lain yaitu adanya kemungkinan manajer melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan keinginan atau kepentingan *principle* (Pemegang Saham). Kaitan dengan penelitian ini bahwa pemegang saham ingin mengecilkan pajak untuk dapat melakukan *transfer pricing*. Hal itu sejalan dengan yang diungkapkan oleh (Shapiro, 2005) bahwa manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan pemegang saham karena manajemen pasti memiliki kepentingan pribadi. Hal tersebutlah yang melandasi terjadinya konflik kepentingan antara pemegang saham dan manajemen.

Penjelasan tentang praktik *tax avoidance* dapat dimulai dari pendekatan *agency theory*. Praktek *tax avoidance* dalam perspektif *agency theory* dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara agen (manajemen) dengan principal yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya. *Agency theory* menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan 1998). Fenomena dalam kasus ini adalah Perusahaan yang melakukan penghindaran pajak tentu saja juga melalui kebijakan yang diambil oleh pemimpin perusahaan itu sendiri karena keputusan dan kebijakan perusahaan diambil oleh pemimpin perusahaan tersebut. Pada gambaran umumnya pemimpin perusahaan memiliki dua karakter yaitu, *risk taker* dan *risk averse*. Pemimpin perusahaan yang memiliki karakter *risk taker* dan *risk averse* tercermin pada besar kecilnya risiko perusahaan yang ada (Budiman, 2012). *risk taker* adalah eksekutif yang lebih berani dalam mengambil keputusan bisnis dan biasanya memiliki dorongan kuat untuk memiliki penghasilan, posisi, kesejahteraan, dan kewenangan yang lebih tinggi, (Macrimon dan Wehrung, 1990). Berbeda dengan *risk taker*, eksekutif yang memiliki karakter *risk averse* adalah eksekutif yang cenderung tidak menyukai resiko sehingga kurang berani dalam mengambil keputusan bisnis.

Dalam penelitian pajak ini, konflik tersebut terjadi terhadap kepentingan laba perusahaan antara pemungut pajak (fiskus) dengan pembayar pajak (manajemen perusahaan). Fiskus berharap adanya pemasukan sebesar-besarnya dari pemungutan pajak, sementara dari pihak manajemen berpandangan bahwa perusahaan harus menghasilkan laba yang cukup signifikan dengan beban pajak yang rendah. Dua sudut pandang berbeda inilah menyebabkan konflik antara fiskus sebagai pemungut pajak dengan pihak manajemen perusahaan sebagai pembayar pajak.

### **Penghindaran Pajak**

Menurut Mirhanudin (2017) menyebutkan bahwa penghindaran pajak adalah penghindaran beban pajak yang dilakukan secara legal karena tidak melanggar dari ketentuan perpajakan. Dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang terdapat pada undang-undang dan peraturan perpajakan. Penghindaran pajak adalah pengaturan untuk meminimalkan atau menghilangkan beban pajak dengan mempertimbangkan akibat pajak yang ditimbulkannya. Penghindaran pajak bukan merupakan pelanggaran undang – undang perpajakan atau hal ilegal karena usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimumkan dan meringankan beban pajak dilakukan dengan cara yang sudah ditentukan oleh Undang – Undang pajak yang berlaku. (Kurniasih & Sari, 2013).

Menurut Barr, dkk penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah manipulasi penghasilan secara legal, yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang undangan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Anderson menyebutkan bahwa penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan, terutama melalui perencanaan pajak. (Zain, 2007:50). Penghindaran pajak bertujuan untuk meringankan beban pajak dengan cara yang telah dimungkinkan oleh perundang-undangan pajak dan dengan cara memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*loophole*) ketentuan perpajakan suatu negara sehingga ahli pajak menyatakan *legal* karena tidak bertentangan dengan peraturan perpajakan.

### **Transfer Pricing**

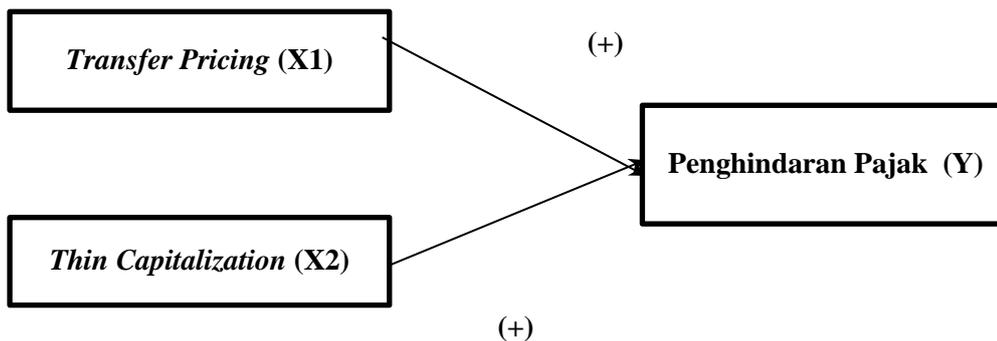
*Transfer pricing* adalah kebijakan perusahaan dalam menentukan harga transfer terhadap transaksi barang, jasa, aset tidak berwujud, atau transaksi keuangan yang dilakukan oleh perusahaan (Sundari dan Susanti 2016). Menurut Gusnardi (2009) menyatakan bahwa *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan multinasional melakukan bertujuan untuk meminimalkan kewajiban pajak secara global. Dengan demikian, *transfer pricing* sedapat mungkin memindahkan penghasilan ke negara dengan beban pajak terendah atau minimum dimana negara tersebut memiliki perusahaan atau divisi yang terafiliasi.

*Organization for Economic Co-operation and Development* mendefinisikan *transfer pricing* sebagai harga yang ditentukan di dalam transaksi antar anggota group dalam sebuah perusahaan multinasional dimana harga *transfer* yang ditentukan tersebut dapat menyimpang dari harga pasar wajar, hal ini karena mereka berada pada posisi bebas untuk mengadopsi prinsip apapun yang tepat bagi korporasinya (Wafiroh dan Hapsari, 2015).

## Thin Capitalization

*Thin capitalization* sangat erat kaitannya dengan struktur modal pada perusahaan. Pada dasarnya *thin capitalization* merupakan pembentukan struktur modal perusahaan dengan kombinasi kepemilikan utang yang lebih besar dari modal (Khomsatun & Martani, 2015). *Thin capitalization* adalah praktik membiayai cabang atau anak perusahaan dengan melalui pinjaman yang melampaui batas kewajaran. Pinjaman dalam konteks *thin capitalization* ini adalah pinjaman berupa uang atau modal dari pemegang saham atau pihak-pihak lain yang memiliki hubungan istimewa dengan pihak peminjam (Rohatgi, 2002). Dari sudut pandang perpajakan pendanaan ini merupakan utang yang mendatangkan *tax advantage* atas bunga sebagai pengurang penghasilan. Sehingga untuk menentukan perbandingan antara utang dan modal perusahaan untuk keperluan perhitungan pajak penghasilan dikeluarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 169/PMK.010/2015. Dalam Pasal 18 (1) UU PPh, Indonesia sendiri mengadopsi prinsip *Thin Capitalization Rules* yang berprinsip bahwa Menteri Keuangan berwenang mengeluarkan keputusan mengenai besarnya perbandingan antara utang dan modal perusahaan untuk keperluan penghitungan pajak.

## Kerangka Pemikiran



**Gambar 1. Kerangka Pemikiran**

Sumber: Data olahan, 2020

## Transfer Pricing dan Penghindaran Pajak

Taylor dan Richardson (2015) menemukan bahwa *transfer pricing* berpengaruh secara positif terhadap penghindaran pajak. Sejalan dengan hal tersebut, Desai et al. (2006) menyatakan bahwa transaksi antar pihak berelasi yang berlokasi di berbagai wilayah yurisdiksi perpajakan memberikan kesempatan yang cukup besar untuk melakukan penghindaran pajak. Shackelford et al. (2007) berpendapat bahwa semakin kompleks suatu transaksi transfer pricing, yang melibatkan penggunaan aset tak berwujud, maka semakin sulit pula untuk menentukan besaran penghasilan kena pajak yang dialihkan secara internasional.

Perusahaan dapat mengatur harga *transfer* untuk transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa. Ketika harga transfer tersebut tidak sesuai dengan prinsip *arm's length transaction*, maka terdapat pengalihan laba antar perusahaan dengan hubungan istimewa. Perusahaan akan mendapatkan insentif apabila pengalihan laba tersebut dilakukan dari perusahaan di negara dengan tarif pajak tinggi ke negara dengan tarif pajak yang lebih rendah. Adanya asimetri informasi dalam teori keagenan, aktivitas yang dilakukan perusahaan mungkin tidak dapat dipantau secara penuh dan intensif oleh pemegang saham selaku pemilik

perusahaan. Transaksi *transfer pricing* yang dilakukan oleh pihak-pihak tertentu dapat menjadi celah bagi manajer dalam perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Oleh karena itu, dapat ditarik hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>: *Transfer Pricing* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak**

### **Thin Capitalization dan Penghindaran Pajak**

*Thin Capitalization* adalah pembentukan struktur permodalan suatu perusahaan dengan kontribusi hutang semaksimal mungkin dan modal seminimal mungkin (Taylor & Richardson, 2013). *Thin Capitalization* mengutamakan pendanaan utang dalam struktur modalnya, yang dapat menimbulkan insentif pajak berupa beban bunga yang dapat diperlakukan sebagai pengurang penghasilan kena pajak. Sedangkan pada investasi modal, pengembalian modal dalam bentuk *dividen* akan dikenakan pajak. Perbedaan perlakuan bunga dan dividen ini, dapat menjadi celah bagi strategi penghindaran pajak (*tax avoidance*). Mekanisme pembentukan struktur modal dengan struktur utang yang lebih besar dari ekuitas (*thinly capitalization*) memiliki banyak dampak. Utang yang diberikan menimbulkan beban bunga, dimana perlakuan bunga dalam perpajakan berbeda dengan perlakuan dividen. Beban bunga dalam ketentuan perpajakan diperkenankan sebagai pengurang penghasilan (Buettner, et al., 2016). Hal ini menimbulkan celah dan kesempatan kepada perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak melalui pemanfaatan bunga. Semakin tinggi *Thin Capitalization* maka semakin tinggi beban bunga yang harus dibayar yang tentunya akan menggerus laba perusahaan dan pada akhirnya mengecilkan pajak penghasilan terutang. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang dirumuskan adalah:

**H<sub>2</sub>: *Thin Capitalization* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak**

### **METODE PENELITIAN**

Penelitian dilakukan di perusahaan manufaktur multinasional yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2016-2018. teknik pengambilan sampel dengan metode purposive sampling. Berikut ini adalah tabel hasil purposive sampling.

**Tabel 1. Hasil *Purposive Sampling***

Kriteria	Jumlah
Perusahaan manufaktur multinasional yang terdaftar di BEI tahun 2016-2018.	135
Perusahaan tersebut menerbitkan laporan tahunan di Bursa Efek Indonesia (BEI) secara berturut-turut selama tahun pengamatan pada tahun 2016 hingga 2018.	(14)
Perusahaan tersebut tidak dalam kondisi rugi karena perusahaan tersebut tidak membayar pajak.	(59)

Data-data mengenai variabel penelitian yang akan diteliti tersedia lengkap dalam laporan keuangan perusahaan.	(16)
Total keseluruhan sampel penelitian (2016-2018)	64

Sumber: Data Olahan, 2020

Penelitian ini menggunakan dua variabel yang terdiri dari variabel independen dan variabel dependen. Variabel independen yaitu transfer pricing, thin capitalization, dan variabel dependen yaitu, penghindaran pajak. Berikut ini pengukuran kedua variabel tersebut:

1. *Transfer Pricing*

*Transfer pricing* merupakan suatu kebijakan perusahaan dalam menentukan harga transfer suatu transaksi baik itu barang, jasa, harta tak berwujud, maupun transaksi finansial yang dilakukan oleh perusahaan (Setiawan, 2014). Rumus yang digunakan untuk mengukur transfer pricing adalah sebagai berikut.

$$\frac{\text{Piutang Transaksi Pihak Berelasi}}{\text{Total Piutang}}$$

Penelitian ini menggunakan nilai transaksi pihak berelasi karena transfer pricing dan transaksi pihak berelasi merupakan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa (Refgia, 2017).

2. *Thin Capitalization*

*Thin Capitalization* merupakan pembentukan struktur permodalan suatu perusahaan dengan kontribusi hutang semaksimal mungkin dan modal seminimal mungkin (Taylor & Richardson, 2013). Rumus yang digunakan untuk mengukur transfer pricing adalah sebagai berikut.

$$DER = \frac{\text{Hutang}}{\text{Modal}}$$

*Thin capitalization* terjadi karena aturan pajak memperbolehkan mengurangi biaya bunga sebagai unsur pengurang (*deductible expense*) dalam menghitung penghasilan kena pajak, sedangkan dividen bukan merupakan unsur pengurang (*non deductible expense*). *Thin Capitalization* variabel ini diukur menggunakan *Debt to Equity Ratio* (DER) yaitu rasio jumlah utang terhadap jumlah modal (Olivia dan Dwi Mulyani, 2019).

3. Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak menjadi salah satu bentuk perlawanan aktif wajib pajak yang banyak digunakan oleh wajib pajak dalam mengurangi beban pajak terutang. Menurut Dyreng, et al (2010) dalam Handayani (2015), variabel penghindaran pajak dihitung melalui *CETR* (Cash Effective Tax Rate) perusahaan yaitu kas yang dikeluarkan untuk biaya pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. Rumus untuk menghitung *CETR*.

$$CETR = \frac{\text{Pajak Dibayarkan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Pembayaran pajak (*Cash tax paid*) adalah jumlah kas pajak yang dibayarkan perusahaan berdasarkan laporan keuangan arus kas perusahaan. Semakin besar *CETR* ini mengindikasikan semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan (Judi Budiman dan Setiyono, 2012). Pengukuran *tax avoidance* menggunakan *Cash ETR* menurut Dyreng, et. al (2010) dalam Simarmata (2014).

Penelitian ini menggunakan variabel kontrol yang terdiri dari variabel ukuran perusahaan dan variabel pertumbuhan penjualan. Berikut ini pengukuran kedua variabel tersebut:

1. Ukuran Perusahaan

Menurut Kurniasih (2013) Ukuran perusahaan menunjukkan kestabilan dan kemampuan perusahaan untuk melakukan aktivitas ekonominya. Semakin besar ukuran suatu perusahaan maka semakin menjadi pusat perhatian dari pemerintah dan akan menimbulkan kecenderungan bagi para manajer perusahaan untuk berlaku patuh (*compliances*) atau agresif (*tax avoidance*) dalam perpajakan. Adapun indikator untuk mengukur ukuran perusahaan adalah Ln (Total Aktiva) yang disampaikan oleh (Sartika, 2012:37). Rumus tersebut diformulasikan sebagai berikut:

$$Size = Ln ( Total Aktiva)$$

2. Pertumbuhan Penjualan

*Growth Opportunity* dapat dihitung dengan perubahan total asset maupun perubahan penjualan setiap tahunnya. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan pertumbuhan asset untuk mengukur pertumbuhan perusahaan. Pertumbuhan aset sendiri mencerminkan keberhasilan operasional perusahaan di periode masa lalu yang dapat dijadikan sebagai prediksi pertumbuhan dimasa yang akan datang. Pertumbuhan aset dihitung sebagai berikut (Rositawati, 2015).

$$Growth = \frac{Sales\ t - Sales\ t - 1}{Sales\ t}$$

Selanjutnya, penelitian ini menggunakan ketiga metode estimasi data panel yaitu, *uji common effect, fixed effect, dan uji random effect* untuk menguji hipotesis penelitian. Selain itu, penelitian ini juga menggunakan pendekatan uji berpasangan untuk menentukan metode estimasi data panel yang untuk menguji hipotesis penelitian yaitu, *uji chow, uji lagrange multiplier, dan uji hausman*.

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

Statistik deskriptif digunakan dalam penelitian ini untuk menjelaskan secara singkat variabel penelitian. Tabel 2 menunjukkan statistik deskriptif variabel penelitian yaitu, transfer pricing, thin capitalization dan penghindaran pajak.

**Tabel 2. Statistik Deskriptif**

Variable	N	Mean	Median	Std. Dev	Min	Max
CETR	138	0,1929	0,2222	0,1218	0,0028	0,4378
TP	138	0,3299	0,1735	0,3412	0	0,9899

TC	138	0,3437	0,3075	0,3765	0,0011	3,2993
Size	138	25,2336	24,9664	3,2183	20,4274	34,9589
Growth	138	0,1042	0,0534	0,1467	0,0022	1,1037

Sumber: Data olahan, 2020

Tabel 2 menunjukkan bahwa rata-rata nilai transfer pricing adalah 0,3299, thin capitalization adalah 0,3437, penghindaran pajak adalah 0.1929. size adalah 25,2336, dan growth adalah 0,1042. Selanjutnya, nilai standar deviasi nilai transfer pricing adalah 0,3412, thin capitalization adalah 0,3765, penghindaran pajak adalah 0,1218. size adalah 3,2183, dan growth adalah 0,1467. dengan jumlah observasi adalah 138 perusahaan.

**Tabel 3. Hasil Uji Korelasi**

	CETR	TP	TC	Size	Growth
CETR	1.0000				
TP	-0.1374	1.0000			
TC	0.1771	0.2092	1.0000		
Size	-0.0901	0.2739	-0.0541	1.0000	
Growth	-0.0069	-0.0786	-0.1870	0.2507	1.0000

Sumber: Data olahan, 2020

Tabel 3 menunjukan bahwa nilai koefisien korelasi antara variabel *TP* dan variabel *CETR* yaitu sebesar -0.1374. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan negatif antara transfer pricing dan *CETR*. nilai koefisien korelasi antara variabel *thin capitalization* dan variabel *CETR* yaitu sebesar 0.1771. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara variabel *thin capitalization* dan *CETR*. nilai koefisien korelasi antara variabel ukuran perusahaan (*Size*) dan variabel *CETR* yaitu sebesar -0.0901. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan negatif antara variabel ukuran perusahaan dan *CETR*. nilai koefisien korelasi antara variabel pertumbuhan penjualan (*Growth*) dan variabel *CETR* yaitu sebesar -0.0069. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan negatif antara variabel pertumbuhan penjualan dan *CETR*.

Dalam penelitian ini dilakukan pemilihan model estimasi dengan menggunakan tiga cara yaitu, *common effect model*, *pooled least square*, dan *ordinary least square*. Pada tahap ini berguna untuk dapat memilih model yang lebih sesuai dan memiliki pemilihan model pada data panel. Diantaranya tahap *Uji Chow*, *Uji Hausman*, dan *Uji Breusch Pagan Lagrange Multiplier*. model yang paling baik digunakan adalah model *pooled least square*.

## Uji Asumsi Klasik

### Uji Multikolinearitas

**Tabel 4. Uji Multikolinearitas**

Variabel	VIF	1/VIF
Size	1.18	0.845856
TP	1.16	0.861700
Growth	1.12	0.893535

TC	1.08	0.922051
Mean VIF	1.14	

Sumber: Data Olahan, 2020

Hasil dari uji *Variance Inflation Factor* pada model *tax avoidance*. Berdasarkan hasil pengujian pada tabel diatas hasil perhitungan nilai *tolerance* menunjukkan tidak ada variabel yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0.1 yang berarti tidak terdapat masalah multikolinearitas. Selain itu hasil perhitungan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) juga tidak menunjukkan tidak ada variabel yang memiliki nilai VIF lebih dari 10 yang berarti tidak ada masalah multikolinearitas.

### Uji Heteroskedastisitas

**Tabel 5. Uji Heteroskedastisitas**

Breusch-Pagan / Cook-Weisberg test for heteroskedasticity

Ho: Constant variance

Variables: fitted values of TA

chi2(1) = 0.49

Prob > chi2 = 0.4818

Sumber: Data Olahan, 2020

Hasil uji *Breusch-Pagan/Godfrey test* menggambarkan bahwa tidak terdapat masalah heteroskedastisitas. Hal ini ditandai dengan Prob > Chi2 lebih besar dari 0,05 yaitu 0.4818. Maka model regresi ini dinyatakan bebas dari gejala heteroskedastisitas atau disebut juga bersifat homoskedastisitas.

**Tabel 6. Hasil Pengujian**

CETR	Prediksi	Coefficient	T	{P> t }
TP	- (H1)	-0,0604	-3,74	0,031**
TC	- (H2)	0,0699	2.47	0.015**
SIZE		-0,0014	-0.43	0.665
GROWTH		0,0250	0.34	0.735
_Cons		0,2241	2.65	0.009
<b>R-Squared</b>			0.0649	
<b>Adjusted R- Squared</b>			0.0368	
<b>Prob (F-Statistic)</b>			0.0614	

Sumber: Data Olahan, 2020

### Pengaruh *Transfer Pricing* Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diketahui bahwa variabel *transfer pricing* berpengaruh negatif terhadap variabel *CETR*. Karena hal ini dibuktikan dari hasil  $\{p>|t|\}$  *transfer pricing* sebesar 0,031 yang artinya bahwa  $\{p>|t|\}$  memiliki nilai lebih kecil dari nilai  $\alpha$

sebesar 0,05. Sehingga dapat dikatakan bahwa hipotesis H1 diterima. Berdasarkan hasil hipotesis di atas menyatakan bahwa variabel transfer pricing berpengaruh positif terhadap variabel Penghindaran Pajak. Diartikan semakin besar nilai *transfer pricing* maka perusahaan semakin rendah untuk melakukan Penghindaran Pajak. Maka hasil regresi tersebut Perusahaan yang terlibat dalam kegiatan *transfer pricing* yang terkait dengan perilaku bisnis lebih cenderung terlibat dengan penghindaran pajak (Taylor dan Richardson, 2012).

Hasil penelitian ini sesuai dengan Taylor dan Richardson (2015) menemukan bahwa *transfer pricing* berpengaruh secara positif terhadap penghindaran pajak. Sejalan dengan hal tersebut, Desai et al. (2006) menyatakan bahwa transaksi antar pihak berelasi yang berlokasi di berbagai wilayah yurisdiksi perpajakan memberikan kesempatan yang cukup besar untuk melakukan penghindaran pajak.

### **Pengaruh *Thin Capitalization* Terhadap Penghindaran Pajak**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diketahui bahwa variabel *thin capitalization* berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel *CETR*. Karena hal ini dibuktikan dari hasil  $\{p>|t|\}$  *thin capitalization* sebesar 0.015 yang artinya bahwa  $\{p>|t|\}$  memiliki nilai lebih kecil dari nilai  $\alpha$  sebesar 0,05. Sehingga dapat dikatakan bahwa hipotesis H2 tidak diterima. Berdasarkan hasil penelitian di atas menyatakan bahwa variabel *thin capitalization* berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel penghindaran pajak. Maka hasil regresi tersebut perusahaan memiliki rasio hutang yang tinggi. Semakin tinggi tingkat hutang suatu perusahaan maka beban bunga yang ditanggung perusahaan semakin tinggi. Menurut Pasal 6 ayat (1) UU PPh, beban bunga merupakan *deductible expense*. Dengan demikian adanya beban bunga maka laba fiskal perusahaan semakin rendah. Hal ini dapat menyebabkan beban pajak perusahaan semakin rendah. Ketika pajak semakin rendah maka perusahaan tidak perlu melakukan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini sesuai dengan Siti Salwah dan Eva Herianti (2019) menemukan bahwa *Thin Capitalization* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sejalan dengan hal tersebut, Peraturan Menteri Keuangan No.169/PMK.010/2015 tentang Penentuan Besarnya Perbandingan antara hutang dan modal perusahaan untuk Keperluan Penghitungan Pajak Penghasilan (Setiawan & Sulistyono, 2016). Akibatnya, aturan ini mengurangi adanya celah perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak melalui pengelolaan rasio hutang terhadap modal perusahaan.

### **Pengaruh Variabel Kontrol terhadap Penghindaran Pajak**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diketahui bahwa variabel ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap variabel *CETR*. Hal ini dibuktikan dengan  $\{p>|t|\}$  ukuran perusahaan sebesar 0.665, yang artinya  $\{p>|t|\}$  lebih besar dari nilai  $\alpha$  sebesar 0,05. Dalam hal itu menyatakan bahwa hipotesis ukuran Perusahaan (*Size*) Tidak Berpengaruh Terhadap Penghindaran Pajak.

Hasil dari penelitian ini secara rata-rata perusahaan memiliki ukuran perusahaan besar, yang mana dalam ukuran perusahaan dapat menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka tidak berpengaruh terhadap perlakuan tindakan penghindaran pajak. Perusahaan yang besar pasti akan mendapatkan perhatian yang besar dari pemerintah terkait laba yang diperoleh pada perusahaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Jati (2014) yang mengatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak disebabkan karena membayar pajak merupakan suatu kewajiban yang harus dilakukan oleh perusahaan, baik perusahaan besar maupun

perusahaan kecil. Dengan hasil hipotesis menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Berdasarkan hasil dari regresi data panel pada diketahui bahwa variabel pertumbuhan penjualan berpengaruh signifikan terhadap variabel *CETR*. Hal ini dibuktikan dengan  $\{p>|t|\}$  pertumbuhan penjualan sebesar 0.735, yang artinya  $\{p>|t|\}$  lebih besar dari nilai  $\alpha$  sebesar 0,05. Dalam hal itu hipotesis pertumbuhan penjualan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Pada hasil hipotesis menyatakan bahwa Pertumbuhan Penjualan (*GROWTH*) Berpengaruh Positif Terhadap Penghindaran Pajak. Dalam pertumbuhan penjualan menunjukkan perkembangan pada tingkat penjualan yang terjadi dari tahun ke tahun yang mana menunjukkan bahwa semakin besar volume penjualan, maka profit atau laba yang dihasilkan perusahaan akan meningkat. Sehingga perusahaan cenderung akan melakukan tindakan penghindaran pajak. Penelitian tersebut mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nabila dan Fikri (2018), yang menyatakan bahwa laba atau profit yang besar pada perusahaan dapat membuat beban pajak perusahaan besar sehingga perusahaan cenderung akan melakukan tindakan penghindaran pajak untuk meminimalkan beban pajak yang dibayarkan perusahaan. Dengan hasil hipotesis menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak.

## SIMPULAN

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang bertujuan mengetahui *transfer pricing*, dan *thin capitalization* berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang telah dijelaskan sebelumnya, kesimpulan yang dapat diambil adalah sebagai berikut:

1. *Transfer Pricing*

Penelitian ini menunjukkan bahwa pengungkapan *Transfer Pricing* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Penghindaran pajak. Hasil ini memberikan implikasi bahwa perusahaan dapat mengevaluasi faktor-faktor yang mampu mempengaruhi penghindaran pajak. Hasil uji penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi nilai *transfer pricing* maka semakin tinggi untuk melakukan penghindaran pajak.

2. *Thin Capitalization*

Penelitian ini menunjukkan bahwa pengungkapan *Thin Capitalization* berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Hasil uji penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi nilai *thin capitalization* maka semakin rendah untuk melakukan penghindaran pajak.

### Saran

Berdasarkan keterbatasan penelitian yang telah diuraikan sebelumnya, maka dapat dikemukakan saran untuk penelitian selanjutnya sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya bisa ditambah tahun penelitian agar hasil penelitian lebih berkualitas. Agar melihat hubungan *transfer pricing*, *thin capitalization* dan penghindaran pajak dengan waktu penelitian yang ditambah.
2. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan industri lainnya untuk dapat dilakukan sampel penelitian dengan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

## DAFTAR PUSTAKA

- Firmansyah, T. D. (2018). *Thin Capitalization, Transfer Pricing Aggressiveness, Penghindaran Pajak*, Indonesia Journal of Accounting and Governance (IJAG) Vol.2, No. 1.
- Kusumastuti, Y. &. (2019). *Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang dan Konsumsi Sub Sektor Makanan dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia*, 17-36.
- Oktamawati, M. (Maret, 2017). *Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage, Pertumbuhan Penjualan, dan Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance*, Jurnal Akuntansi Bisnis, Vol. 15, No.1.
- Pajak Praktik Penghindaran Pajak*. (t.thn.). Diambil kembali dari [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id): <https://stats.pajak.go.id/id/artikel/praktik-penghindaran-pajak-di-indonesia>
- Putra, V. R. (t.thn.). *Pengaruh Leverage, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance*.
- Sari, N. A. (2018). Malang: *Pengaruh Profitabilitas dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak Dengan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Sebagai Variabel Pemoderasi*.
- Vidamaya, R. &. (t.thn.). *Pengaruh Thin Capitalization, Capital Intensity, dan Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Dalam Indeks Saham Syariah Indonesia (ISSI)*.
- Zuesty, A. (2016). *Skripsi Universitas Negeri Syarif Hidayatullah*. Jakarta: *Pengaruh Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan dan Leverage Terhadap Tindakan Tax Avoidance*.
- Ngadiman Dan Puspitasari, C. (2014). *Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012*, Jurnal Akuntansi/Volume Xviii No.03, September 2014: 408-412.

## ANALISA OMZET PPH BADAN DAN PEREDARAN PPN TERHADAP EKUALISASI OMZET

Rosianna Margaretta Dolok<sup>1\*</sup>, Nurul Aisyah Rachmawati<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup> Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia  
anna.margarettha@gmail.com<sup>1\*</sup>, nurulaisyah@trilogi.ac.id<sup>2</sup>

### ABSTRAK

Terdapat beberapa kondisi yang mengakibatkan timbulnya perbedaan pengakuan omzet atau peredaran usaha bruto pada SPT masa PPN dan SPT Tahunan PPh Badan yang diantaranya disebabkan yaitu karena; (1) Karakteristik transaksi dan (2) Peraturan yang berlaku memang mengakibatkan timbulnya perbedaan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui seberapa jauh pencatatan dan pelaporan omzet atau peredaran usaha perusahaan pada SPT Masa PPN dan SPT Tahunan PPh, dan ekualisasi omzet yang dilakukan terhadap perbedaan nilai tersebut serta konsekuensi perpajakannya. Penelitian ini dilaksanakan pada PT. XYZ. Metodologi penelitian yang digunakan adalah pendekatan kualitatif dan studi kasus pada perusahaan PT. XYZ yang bergerak pada industri jasa event organizer. Jenis data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh dari laporan keuangan PT. XYZ dalam 5 tahun terakhir. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa; 1) penyerahan jasa kena pajak tahun sebelumnya difakturkan berikutnya adalah faktor penyebab terjadinya perbedaan pencatatan dan pelaporan pada omzet atau peredaran usaha dalam SPT masa PPN dan SPT Tahunan Badan. 2) pendapatan lain-lain yang tidak dikenakan PPN berdasarkan pasal 1 angka 19 UU PPN. 3) ketidakkonsistenan dalam melakukan pencatatan dan pelaporan pada pendapatan lain-lain yang tidak dikenakan PPN berdasarkan pasal 1 angka 19 UU PPN.

**Kata Kunci:** Ekualisasi Omzet, Omzet/Peredaran usaha, SPT masa PPN, SPT Tahunan PPh Badan

### ABSTRACT

*There are several conditions that result in the formation of differences in the recognition of turnover or gross business circulation in the VAT period SPT and the Annual SPT of the Agency PPh which is due to; (1) The characteristics of the transaction and (2) the applicable regulations do result in a discrepancy. This research aims to find out how far the recording and reporting omzet of the company's turnover or business circulation on the VAT Period SPT and annual SPT PPh, and the equalization of turnover made to the difference in value and the consequences of taxation. This research was conducted at PT. XYZ. The research methodology used is a qualitative approach and case study in companies' PT XYZ engaged in the event organizer services industry. The type of data used is primary data obtained from financial statement PT. XYZ in the last 5 years. The results of this study concluded that; 1) The submission of taxable services the previous year invoiced next is a contributing factor to the difference in recording and reporting on turnover or circulation of business in the VAT period and the Annual SPT of the Agency. 2) Other income that is not subject to VAT based on article 1 figure 19 VAT*

*Law. 3) inconsistencies in recording and reporting on other income that is not subject to VAT based on article 1 number 19 of the VAT Act.*

**Keywords:** *Annual SPT PPh, Equalization Omzet, Omzet/Gross income, VAT Period SPT*

---

**Histori artikel:**



Diunggah: 10-04-2020

Direview: 24-04-2020

Diterima: 07-05-2020

Dipublikasikan: 01-06-2020

---

\* Penulis korespondensi 

## **PENDAHULUAN**

Menurut Chaniago (2002:45) memberikan pendapat tentang omzet penjualan adalah keseluruhan jumlah pendapatan yang didapat dari hasil penjualan suatu barang atau jasa dalam kurun waktu tertentu. Sedangkan menurut Swastha (2005:34) memberikan pengertian omzet penjualan adalah akumulasi dari kegiatan penjualan suatu produk barang-barang dan jasa yang dihitung secara keseluruhan selama kurun waktu tertentu secara terus menerus atau dalam satu proses akuntansi. Omzet atau peredaran usaha bruto yang menurut Perpajakan adalah seluruh penghasilan kotor yang dilaporkan Wajib Pajak di Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunannya.

Setiap perusahaan pada periode akhir bulan melaporkan peredaran omzetnya dalam SPT masa PPN di setiap bulannya. Yang kemudian di akhir periode yaitu pada Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan peredaran usahanya dilaporkan berdasarkan yang dilaporkan pada SPT Masa PPN yang dilaporkan setiap bulannya. Dalam pelaporannya, nilai omzet yang dilaporkan di Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) harus sama dengan nilai omzet yang dilaporkan di Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak Penghasilan (PPh) Badan.

Akan tetapi terdapat beberapa kondisi yang mengakibatkan timbulnya perbedaan pengakuan omzet atau peredaran usaha bruto pada SPT masa PPN dan SPT Tahunan PPh Badan yang diantaranya disebabkan yaitu karena; (1) Karakteristik transaksi dan (2) Peraturan yang berlaku memang mengakibatkan timbulnya perbedaan. Oleh sebab itu diperlukan adanya ekualisasi pajak untuk mengetahui selisih akibat dari perbedaan tersebut.

Ekualisasi Pajak Penghasilan (PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan proses pencocokan antara data yang dilaporkan Wajib Pajak pada Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (SPT PPh) dan Surat Pemberitahuan Pajak Pertambahan Nilai (SPT PPN). Hal ini berkaitan dengan jumlah peredaran usaha (omzet) yang dilaporkan Wajib Pajak pada kedua Surat Pemberitahuan tersebut berbeda atau tidak. Setiap bentuk penjualan adalah peredaran usaha (omzet) dalam objek pajak penghasilan, merupakan penyerahan di dalam PPN namun setiap penyerahan bukan berarti penjualan.

Dalam hal ini Penulis mengambil studi kasus yang terjadi pada PT. XYZ yang bergerak dalam bidang Jasa Event Organizer. Pada industry event organizer, bidang bisnis tersebut tidaklah selalu statis di setiap bulannya. Dalam masa 1 tahun periode bisnis event organizer ritme grafik bisnisnya mengalami pasang surut. Dengan ritme grafik seperti itu yang menyebabkan terjadi perbedaan pengakuan peredaran usaha yang dilaporkan dalam SPT PPN dan SPT PPh Badan, sehingga setiap akhir tahun selalu melakukan ekualisasi omzet.

Berdasarkan pemaparan diatas, maka Penulis tertarik untuk mengangkat sebuah judul untuk skripsi ini. Judul yang Penulis angkat adalah "Analisa Omzet PPh Badan dan Peredaran PPN Terhadap Ekualisasi Omzet."

## **TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Pajak Pertambahan Nilai (PPN)**

Menurut Waluyo (2009:2) "Pajak Pertambahan Nilai (baik barang ataupun jasa) adalah Pajak dikenakan atas konsumsi di dalam negeri (di dalam pabean) baik konsumsi barang maupun konsumsi jasa. Dasar hukum pajak Pertambahan nilai (PPN) diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 yang telah mengalami dua kali perubahan. Dan perubahan yang ketiga adalah Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009, yang diterbitkan pada 1 April 2010, yang terakhir diperbaharui kembali dengan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER- 24/PJ/2012 dan

Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-52/PJ/2012, yang diperkuat oleh peraturan Menteri Keuangan serta peraturan Direktorat Jenderal Pajak mengenai Pajak Pertambahan Nilai (Undang-undang PPN Nomor 42 Tahun 2009:2).

### **Subjek dan Objek Pajak Pertambahan Nilai**

Subjek pajaknya disebut dengan Pengusaha Kena Pajak (PKP) dikaitkan dengan objek pajaknya, subjek pajak dapat diikhtisarkan sebagai berikut:

<b>No.</b>	<b>Objek Pajak</b>	<b>Subjek pajak</b>
1	Penyerahan BKP	Pengusaha Kena Pajak
2	Penyerahan JKP	Pengusaha Kena Pajak
3	Impor BKP	Direktorat Jenderal Bea Cukai
4	Ekspor BKP	Pengusaha Kena Pajak
5	Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean	Orang Pribadi / badan
6	Pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean	Orang Pribadi / badan
7	Penyerahan BKP/JKP oleh pemungut PPN	Pemungut PPN
8	Kegiatan membangun sendiri	Orang Pribadi / badan
9	Penyerahan aktiva	Pengusaha Kena Pajak

### **Tarif Pajak Pertambahan Nilai**

Menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Pasal 7 tarif Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang berlaku saat ini adalah 10%.

### **Saat Terutang Pajak Pertambahan Nilai**

Terutangnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dan pada perubahan ketiga diatur dalam Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 yang kemudian ditegaskan kembali dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-50/JP/2011 terjadi pada saat:

1. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha.
2. Penyerahan BKP tidak berwujud.
3. BKP berupa persediaan dan/atau aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan yang masih tersisa pada saat terjadinya pembubaran perusahaan.
4. Peralihan BKP dalam rangka peleburan, penggabungan, pemecahan, pemekaran, dan pengambilalihan usaha yang tidak memenuhi ketentuan *Pasal 1A ayat (2) huruf d UU PPN* atau perubahan bentuk usaha.
5. Impor BKP yang terjadi saat BKP di masukan ke dalam daerah pabean, yang tercantum dalam *peraturan Menteri keuangan – No. 171/PMK.03/2017*.
6. Penyerahan Jasa Kena Pajak, yang diatur dalam *peraturan Menteri keuangan No 32/PMK.010/2019 perubahan dari No. 30/PMK.03/2011*.
7. Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean

8. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean
9. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau
10. Ekspor Jasa Kena Pajak

### **Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN)**

SPT Masa PPN merupakan sebuah formulir yang digunakan oleh Wajib Pajak Badan untuk melaporkan penghitungan jumlah pajak baik untuk melapor Pajak Pertambahan Nilai (PPN) maupun Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM) yang terutang. Fungsi dari SPT Masa PPN selain untuk melaporkan pembayaran atau pelunasan pajak, namun juga dapat digunakan untuk melaporkan harta dan kewajiban serta penyetoran pajak dari pemotong atau pemungut. SPT Masa PPN harus dilapor setiap bulannya, walaupun tidak ada perubahan neraca, atau nilai Rupiah pada masa pajak terkait nihil (0). Jatuh tempo pelaporan adalah pada hari terakhir (tanggal 30 atau 31) bulan berikutnya setelah akhir masa pajak yang bersangkutan. Gagal melaporkan akan berakibat denda sebesar Rp 500.000,00 (UU KUP Pasal 7 ayat 1).

### **Pajak Penghasilan Badan**

Pada Pasal 1 UU No. 7 Tahun 1983 yang telah mengalami perubahan keempat tertuang dalam UU 36 Tahun 2008 dalam Undang-undang Pajak Penghasilan (UU PPh) berbunyi "Pajak Penghasilan dikenakan terhadap orang pribadi atau perseorangan dan badan berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak." Sehingga, Pajak Penghasilan Badan (PPh Badan) merupakan pajak yang dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh oleh suatu badan usaha seperti yang dimaksud dalam UU KUP.

### **Subjek dan Objek Pajak Penghasilan Badan**

Subjek Pajak dibedakan menjadi subjek pajak dalam negeri dan luar negeri. Berdasarkan Pasal 2 ayat (1) UU Nomor 36 Tahun 2008, yang menjadi Subjek Pajak adalah:

1. Orang pribadi. Orang Pribadi sebagai Subjek Pajak dapat bertempat tinggal atau berada di Indonesia ataupun di luar Indonesia.
2. Warisan yang belum terbagi sebagai kesatuan, menggantikan yang berhak.
3. Badan.
4. Badan Usaha Tetap (BUT)

Dalam Undang-undang No. 36 Tahun 2008 Pasal 4 yang termasuk objek penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun diluar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun.

### **Tarif Pajak Penghasilan Badan**

Berdasarkan Pasal 17 ayat 1 huruf (b) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008, bahwa Wajib Pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap adalah sebesar 28% (dua puluh delapan persen). Untuk tahun 2010 sampai pada saat ini tarif untuk Pajak Penghasilan Badan adalah sebesar 25% (dua puluh lima persen), hal ini diatur pada Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 pasal 17 ayat 2a. Sesuai dengan Undang-

Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 pasal 17 ayat 1 huruf b dan ayat 2a, diatur bahwa Wajib Pajak yang memiliki peredaran usaha sampai dengan Rp50.000.000.000,00 ( Lima Puluh Milyar Rupiah), mendapat fasilitas berupa pengurangan tarif sebesar 50% (lima puluh persen) atas penghasilan kena pajak dari bagian bruto sampai dengan Rp4.800.0000.000,00 (empat milyar delapan ratus juta rupiah).

### **Saat Terutang Pajak Penghasilan Badan**

Menurut UU No.36 Tahun 2008 Pajak Penghasilan Pasal 29 (PPH 29) berbunyi “Apabila pajak yang terutang untuk suatu tahun pajak ternyata lebih besar daripada kredit pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (1), kekurangan pembayaran pajak yang terutang harus dilunasi sebelum Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan disampaikan”. Sehingga dapat disimpulkan saat terutangnya Pajak Penghasilan adalah pada saat pembayaran, saat disediakan untuk dibayarkan (seperti: dividen) dan jatuh tempo (seperti: bunga dan sewa), saat yang ditentukan dalam kontrak atau perjanjian atau faktur (seperti: royalti, imbalan jasa teknik atau jasa manajemen atau jasa lainnya).

### **Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan Badan**

Dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 KUP pada pasal 1 ayat 13, yang berbunyi “Surat Pemberitahuan Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak”. SPT Tahunan merupakan laporan pajak yang disampaikan satu tahun sekali (tahunan) baik oleh wajib pajak badan maupun wajib pajak pribadi, yang berhubungan dengan perhitungan dan pembayaran pajak penghasilan, objek pajak penghasilan, dan/atau bukan objek pajak penghasilan, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan peraturan pajak untuk satu tahun pajak, atau bagian dari tahun pajak. Sesuai UU. No. 16 Tahun 2009 Perubahan keempat atas UU No. 6 Tahun 1983 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, batas waktu penyampaian SPT Tahunan Wajib Pajak Badan, paling lambat 4 bulan setelah akhir Tahun Pajak. Sanksi denda keterlambatan penyampaian untuk SPT Tahunan PPh WP Badan akan dikenakan sebesar Rp 1.000.000,00 (Satu juta rupiah) berdasarkan Peraturan UU KUP 2007 ayat (1).

### **Omzet**

Omzet/peredaran bruto/pendapatan adalah semua penghasilan bruto yang diterima atau diperoleh dari kegiatan usaha sebelum dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan baik yang berasal dari Indonesia maupun luar Indonesia.

<u>Kategori</u>	<u>SPT PPN</u>	<u>SPT Tahunan PPh Badan</u>
Omset	Tertuang dalam UU 42 Tahun 2009 Pasal 4 tentang Pajak Pertambahan Nilai, yang menjelaskan:	Pasal 17 dan 31E Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan:
	Yang menjadi dasar pengakuan Omset berdasarkan SPT PPN, jika masuk dalam ketentuan Pasal 4 (1) UU 42 Tahun 2009.	Peredaran Bruto adalah Semua penghasilan bruto yang diterima atau diperoleh dari kegiatan usaha sebelum dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan baik yang berasal dari Indonesia maupun luar Indonesia, meliputi :
		1. Penghasilan yang dikenai Pajak Penghasilan Final.
		2. Penghasilan yang dikenai Pajak Penghasilan Tidak Bersifat Final.
		3. Penghasilan yang dikecualikan dari objek pajak penghasilan.

### Ekualisasi Pajak

Dalam *Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-04/PJ/2012* tentang Pedoman Penggunaan Metode dan Teknik Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan, dan telah mengalami perubahan yang mengacu pada *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-10/PJ/2017* tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan Lapangan dalam Rangka Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-65/PJ/2013 Tentang Penggunaan Metode dan Teknik Pemeriksaan, Ekualisasi atau rekonsiliasi adalah pencocokan saldo 2 (dua) atau lebih angka yang mempunyai hubungan satu dengan yang lainnya. Perbedaan antara nilai omzet menurut SPT Tahunan Wajib Pajak badan dan nilai penyerahan menurut SPT Masa PPN timbul karena dua faktor. Pertama, karena karakteristik transaksi itu sendiri yang menyebabkannya berbeda. Kedua, karena peraturan yang berlaku memang mengakibatkan timbulnya perbedaan.

Sebagaimana yang tertera pada Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE65/PJ/2013 tanggal 31 Desember 2013 tentang Pedoman Penggunaan Metode dan Teknik Pemeriksaan, ekualisasi Objek PPh Badan dan Objek PPN Dalam Negeri dalam rangka menghitung Objek PPN Dalam Negeri dapat dilakukan sebagai berikut:

Peredaran Usaha/ Penjualan	+/+
Ditambah :	
Uang Muka Pelanggan Akhir	+/+
Pendapatan ditangguhkan akhir ( PPN dibayar tahun ini)	+/+
Penyerahan antar cabang (dalam hal tidak terdapat pemusatan PPN Terutang)	+/+
Harga jual aktiva pasal 16D UU PPN	+/+
Penyerahan tahun sebelumnya difakturkan tahun ini	+/+
Penggantian biaya yang pajak masukannya telah dikreditkan	+/+

Pemakaian sendiri	+/+	
Pemberian Cuma-Cuma	+/+	
Penyerahan BKP/JKP lainnya	+/+	
Pendapatan lain-lain	<u>+/+</u>	
Jumlah		+/+
Dikurangi :		
Uang muka pelanggan awal	-/-	
Pendapatan ditangguhkan awal	-/-	
Penyerahan difakturkan tahun berikutnya	<u>-/-</u>	
Jumlah		<u>-/-</u>
Jumlah Penyerahan seluruhnya		+/+
DPP SPT PPN		<u>+/+</u>
Selisih	+/+	

### **Penelitian Terdahulu**

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui koreksi positif DPP PPN terhadap Jumlah Peredaran usaha yang terlapor dalam SPT PPh Badan dan SPT PPN, Selisih peredaran usaha disebabkan karena PPN atas penjualan yang tidak dilaporkan sebagai peredaran usaha dalam laporan SPT Masa PPN karena tidak terutang PPN, banyaknya faktor yang mempengaruhi pengakuan pendapatan/omzet. Metode yang digunakan adalah metode deskriptif kualitatif terhadap studi kasus yang terjadi pada berbagai bidang usaha. Hasil penelitian menunjukkan, banyaknya faktor yang mempengaruhi terjadinya perbedaan pengakuan peredaran usaha/omzet pada SPT masa PPN dan SPT Tahunan Pajak Penghasilan Badan. Saran untuk perusahaan yang mengalami perbedaan peredaran usaha/omzet yang disampaikan dalam SPT masa PPN dan SPT Tahunan PPh Badan wajib melakukan ekualisasi pajak sesuai dengan *Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE65/PJ/2013 tanggal 31 Desember 2013*.

### **Kerangka Pemikiran**

Perusahaan kena pajak (PKP) mempunyai kewajiban perpajakan untuk melakukan penyampaian laporan peredaran usahanya atau omzet perusahaan pada laporan SPT masa Pajak Pertambahan Nilai setiap bulan berjalan, dan peredaran usaha atau omzet dilaporkan tahunan di SPT tahun PPh Badan. Kedua laporan SPT tersebut sering terjadi perbedaan nilai yang dilaporkan, sehingga perlu dilakukan ekualisasi omzet pada SPT tahunan PPh Badan dan SPT masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sesuai dengan *Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE65/PJ/2013 tanggal 31 Desember 2013*.

## **METODE PENELITIAN**

### **Pendekatan Penelitian**

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif dengan pendekatan penelitian deskriptif. Metode penelitian kualitatif adalah penelitian yang melakukan riset pada studi kasus PT. XYZ yang berkaitan dengan permasalahan topik yang diteliti.

### **Tempat dan Waktu Penelitian**

Penelitian dilakukan pada PT. XYZ yang berkedudukan di Jakarta, yang bergerak dibidang industri jasa event organizer. Adapun studi kasus yang menjadi bahan penelitian adalah data laporan keuangan perusahaan selama 5 tahun terakhir.

### **Jenis Data dan Sumber Data**

Data yang digunakan dalam penelitian adalah data primer dan sekunder yang diambil dari laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan PT. XYZ dari tahun 2015 - 2019, selain itu melalui wawancara langsung dengan bagian akuntansi, perpajakan, serta observasi secara langsung untuk mendapatkan data mengenai SPT Masa PPN dan SPT PPh Badan milik PT. XYZ. Beberapa jenis data yang digunakan dalam penelitian ini dengan data kualitatif dan data kuantitatif. Data kualitatif berisikan sejarah singkat perusahaan, laporan hasil pembelian dan penjualan PT. XYZ yang diperoleh dari hasil wawancara pihak manajemen perusahaan. Data kuantitatif adalah data laporan keuangan perusahaan dan laporan perpajakan PT. XYZ selama 5 tahun terakhir.

Prosedur pengumpulan data dilakukan dengan melakukan metode-metode penelitian, seperti; studi pustaka guna memperoleh data aktual dan dasar teoritis yang relevan. Observasi untuk memperoleh pencatatan dan pengamatan baik secara operasional maupun manajemen mengenai variabel-variabel yang relevan dengan pokok permasalahan, wawancara dengan pihak manajemen untuk memperoleh data dan informasi yang akurat. Dan dokumentasi atas catatan-catatan atau laporan-laporan (sebagai sumber dokumen) yang ada dalam perusahaan.

### **Teknik Analisis**

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan Langkah-langkah sebagai berikut:

1. Menyajikan kembali laporan keuangan konvensional yang disesuaikan
2. Menyajikan perhitungan pelaporan pajak PPN dan PPh Badan secara konvensional dari laporan keuangan.
3. Menyajikan ekualisasi antara DPP PPN pada SPT Masa PPN dengan peredaran usaha pada SPT Tahunan PPh Badan.
4. Membandingkan pelaporan SPT masa PPN dan PPh antara perhitungan secara konvensional dengan ekualisasi DPP PPN pada SPT Masa PPN dengan peredaran usaha pada SPT Tahunan PPh Badan.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Sejarah Singkat Perusahaan**

PT. XYZ merupakan Perseroan Terbatas yang berlokasi di Jakarta Pusat – DKI Jakarta Raya yang tergabung dalam salah satu unit usaha Group perusahaan media berskala nasional. PT. XYZ adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang industri Event Organizer.

Struktur organisasi perusahaan, terdiri dari; satu orang Komisaris dan satu orang Direktur. Direktur langsung membawahi 6 departemen yaitu; departemen account director, departemen creative director, departemen produksi, departemen Finance dan accounting, departemen General affair dan departemen HRD. Masing-masing departemen tersebut dipimpin oleh seorang manajer, dan supervisor untuk departemen HRD.

### **Deskripsi Penelitian**

Secara sederhana, ekualisasi merupakan suatu proses untuk mengecek kesesuaian antara satu jenis pajak dengan jenis pajak lainnya yang memiliki hubungan. Langkah-langkah dalam melakukan ekualisasi omzet pada peredaran usaha dalam SPT Tahunan Badan dan SPT masa PPN adalah sebagai berikut:

1. Merekap peredaran usaha yang dilaporkan dalam SPT masa PPN selama satu periode tahun buku, dan peredaran usaha yang dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh Badan.
2. Mengelompokkan peredaran usaha yang disebabkan oleh perbedaan waktu penerbitan faktur pajak dan pengakuan nota retur/nota pembatalan.
3. Mengelompokkan penghasilan PPh badan yang ternyata bukanlah objek PPN.
4. Mengelompokkan peredaran usaha berdasarkan SPT masa PPN yang tidak termasuk dalam PPh badan.
5. Mengelompokkan selisih kurs pencatatan pada pembukuan & penerbitan faktur pajak
6. Mengelompokkan pembayaran uang muka
7. Membuat kertas kerja ekualisasi penghasilan dan Objek PPN, berdasarkan temuan-temuan tersebut.

Kebijakan akuntansi dalam pencatatan akuntansi digunakan oleh PT. XYZ, Laporan keuangan telah disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (“SAK”) di Indonesia, yang mencakup Pernyataan dan Interpretasi yang diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan dari Ikatan Akuntan Indonesia (“DSAK”).

## Pembahasan Hasil

## Laporan Keuangan

Tabel 1. Neraca per 31 Desember 2015 – 31 Desember 2019

PT XYZ  
LAPORAN POSISI KEUANGAN  
31 Desember : 2019 - 2018 - 2017 - 2016 - 2015  
(Disajikan dalam Rupiah, kecuali dinyatakan lain)

<u>ASET</u>	<u>2019</u>	<u>2018</u>	<u>2017</u>	<u>2016</u>	<u>2015</u>
<b>ASET LANCAR</b>					
Kas dan bank	8.372.408.516	3.232.078.333	7.056.272.335	10.000.468.459	6.323.629.506
Deposito berjangka yang dib	1.681.987.500	1.604.970.828	-	-	-
Piutang usaha - neto	5.474.641.870	7.449.875.073	3.644.781.312	5.343.187.687	8.043.893.353
Piutang lain-lain	106.941.016	22.323.338	202.737.490	163.352.901	47.868.837
Beban dibayar dimuka	11.550.727	22.039.431	149.423.415	174.795.609	121.053.371
Proyek dalam penyelesaian	1.322.089.999	4.055.315.716	-	-	-
Pajak dibayar dimuka	-	48.738.807	400.301.318	226.759.142	146.779.630
Piutang dari pihak berelasi	-	1.122.467.967	1.144.791.275	1.071.605.687	760.219.825
Total Aset Lancar	16.969.619.628	17.557.809.493	12.598.307.145	16.980.169.485	15.443.444.522
<b>ASET TIDAK LANCAR</b>					
Aset tetap - neto	660.366.013	711.176.034	425.299.900	693.152.616	650.818.001
Aset pajak tangguhan	294.170.511	395.497.511	350.861.400	271.408.732	230.017.956
Aset lain-lain	319.205.000	369.205.000	329.205.000	383.900.000	700.000
Total Aset Tidak Lancar	1.273.741.524	1.475.878.545	1.105.366.300	1.348.461.348	881.535.957
<b>TOTAL ASET</b>	<b>18.243.361.152</b>	<b>19.033.688.038</b>	<b>13.703.673.445</b>	<b>18.328.630.833</b>	<b>16.324.980.479</b>

Tabel 2. Neraca per 31 Desember 2015 – 31 Desember 2019

PT XYZ  
LAPORAN POSISI KEUANGAN  
31 Desember : 2019 - 2018 - 2017 - 2016 - 2015  
(Disajikan dalam Rupiah, kecuali dinyatakan lain)

<u>LIABILITAS DAN EKUITAS</u>	<u>2019</u>	<u>2018</u>	<u>2017</u>	<u>2016</u>	<u>2015</u>
<b>LIABILITAS JANGKA PENDEK</b>					
Utang usaha	1.596.396.149	5.028.234.621	2.212.245.256	3.215.880.353	5.020.985.151
Utang lain-lain	589.150.531	27.795.719	43.626.515	405.011.014	355.615.713
Liabilitas yang masih harus dibayar	1.335.111.240	507.989.820	123.288.445	523.404.800	449.738.055
Utang pajak	1.856.407.020	157.615.589	310.033.378	393.420.199	192.402.425
Utang kepada pihak berelasi	463.257.169	910.326.528	302.492.385	3.848.438.569	974.000.000
Utang pembiayaan jatuh tempo dalam waktu satu tahun	63.539.147	66.897.483	69.175.774	127.287.934	76.502.577
Total Liabilitas Jangka Pendek	5.903.861.256	6.698.859.760	3.060.861.753	8.513.442.869	7.069.243.921
<b>LIABILITAS JANGKA PANJANG</b>					
Utang pembiayaan setelah dikurangi bagian jatuh tempo dalam waktu satu tahun	56.907.309	120.446.456	8.193.006	77.368.780	108.275.792
Liabilitas imbalan kerja	1.176.682.000	1.581.990.048	1.403.445.601	1.085.634.928	920.071.824
Total Liabilitas Jangka Panjang	1.233.589.309	1.702.436.504	1.411.638.607	1.163.003.708	1.028.347.616
<b>EKUITAS</b>					
Modal saham - nilai nominal Rp1.000 per saham Modal dasar - 11.000.000 saham Modal ditempatkan dan disetor penuh - 2.804.000 saham	2.804.000.000	2.804.000.000	2.804.000.000	2.804.000.000	2.804.000.000
Saldo laba	8.301.910.587	7.828.391.774	6.427.173.085	5.848.184.256	5.423.388.942
TOTAL EKUITAS	11.105.910.587	10.632.391.774	9.231.173.085	8.652.184.256	8.227.388.942
<b>TOTAL LIABILITAS DAN EKUITAS</b>	<b>18.243.361.152</b>	<b>19.033.688.038</b>	<b>13.703.673.445</b>	<b>18.328.630.833</b>	<b>16.324.980.479</b>

Sumber: Laporan Keuangan PT XYZ tahun 2015-2019

**Tabel 3. Laporan Laba Rugi per 31 Desember 2015 – 31 Desember 2019**

**PT XYZ**  
**LAPORAN LABA RUGI DAN PENGHASILAN KOMPREHENSIF LAIN**  
**31 Desember : 2019 - 2018 - 2017 - 2016 - 2015**  
**(Disajikan dalam Rupiah, kecuali dinyatakan lain)**

	<u>2019</u>	<u>2018</u>	<u>2017</u>	<u>2016</u>	<u>2015</u>
PENDAPATAN	55.447.080.962	35.043.928.925	38.679.332.162	40.431.721.156	38.847.332.487
BEBAN POKOK PENDAPATAN	46.323.631.716	26.662.214.967	30.707.203.660	31.934.235.563	30.112.866.908
<b>LABA BRUTO</b>	<b>9.123.449.246</b>	<b>8.381.713.958</b>	<b>7.972.128.502</b>	<b>8.497.485.593</b>	<b>8.734.465.579</b>
BEBAN OPERASIONAL	7.582.503.290	6.160.243.306	6.407.077.143	6.717.505.074	6.961.929.924
<b>LABA OPERASI</b>	<b>1.540.945.956</b>	<b>2.221.470.652</b>	<b>1.565.051.359</b>	<b>1.779.980.519</b>	<b>1.772.535.655</b>
<b>PENGHASILAN (BEBAN) LAIN-LAIN</b>					
Penghasilan bunga	174.633.198	222.122.522	120.496.640	242.891.074	277.920.665
Laba pelepasan aset tetap	85.000.000	2.700.000	35.693.750	72.000.000	34.948.146
Beban keuangan	(35.776.412)	(70.435.044)	(50.990.306)	(43.130.716)	(31.021.347)
Lain-lain - neto	564.420.821	25.086.467	235.950.183	270.463.684	367.277.185
Penghasilan Lain-lain - Neto	788.277.607	179.473.945	341.150.267	542.224.042	649.124.649
<b>LABA SEBELUM PAJAK PENGHASILAN</b>	<b>2.329.223.563</b>	<b>2.400.944.597</b>	<b>1.906.201.626</b>	<b>2.322.204.561</b>	<b>2.421.660.304</b>

**Tabel 4. Laporan Laba Rugi per 31 Desember 2015 – 31 Desember 2019**

**PT XYZ**  
**LAPORAN LABA RUGI DAN PENGHASILAN KOMPREHENSIF LAIN**  
**31 Desember : 2019 - 2018 - 2017 - 2016 - 2015**  
**(Disajikan dalam Rupiah, kecuali dinyatakan lain)**

	<u>2019</u>	<u>2018</u>	<u>2017</u>	<u>2016</u>	<u>2015</u>
<b>MANFAAT (BEBAN) PAJAK PENGHASILAN</b>					
Kini	(656.963.750)	(589.410.229)	(645.335.297)	(717.658.778)	(639.081.470)
Tanggungan	(125.680.500)	55.898.164	14.120.126	(13.894.535)	(72.531.722)
Beban Pajak Penghasilan - Neto	(782.644.250)	(533.512.065)	(631.215.171)	(731.553.313)	(711.613.192)
<b>LABA TAHUN BERJALAN</b>	<b>1.546.579.313</b>	<b>1.867.432.532</b>	<b>1.274.986.455</b>	<b>1.590.651.248</b>	<b>1.710.047.112</b>
<b>PENGHASILAN KOMPREHENSIF LAIN</b>					
Pos yang tidak akan direklasifikasikan ke laba rugi:					
Pengukuran kembali liabilitas imbalan kerja	(97.414.000)	45.048.210	(261.330.168)	(221.141.245)	20.821.866
Pajak terkait	24.353.500	(11.262.053)	65.332.542	55.285.311	(5.205.467)
<b>PENGHASILAN (RUGI) KOMPREHENSIF LAIN TAHUN BERJALAN - SETELAH PAJAK</b>	<b>(73.060.500)</b>	<b>33.786.157</b>	<b>(195.997.626)</b>	<b>(165.855.934)</b>	<b>15.616.399</b>
<b>TOTAL LABA KOMPREHENSIF TAHUN BERJALAN</b>	<b>1.473.518.813</b>	<b>1.901.218.689</b>	<b>1.078.988.829</b>	<b>1.424.795.314</b>	<b>1.725.663.511</b>

Sumber: Laporan Keuangan PT XYZ tahun 2015-2019

**Tabel 5. Laporan Saldo Laba tahun 2015 – 2019**

<b>PT XYZ</b>			
<b>LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS</b>			
<b>31 Desember : 2019 - 2018 - 2017 - 2016 - 2015</b>			
<b>(Disajikan dalam Rupiah, kecuali dinyatakan lain)</b>			
	<u>Modal</u>		
	<u>ditempatkan dan</u>	<u>Saldo laba</u>	<u>Total ekuitas</u>
	<u>disetor penuh</u>		
<b>SALDO 1 JANUARI 2015</b>	2.804.000.000	5.697.725.431	8.501.725.431
LABA TAHUN BERJALAN	-	1.710.047.112	1.710.047.112
Penghasilan komprehensif lain setelah pajak	-	15.616.399	15.616.399
Dividen kas	-	-2.000.000.000	(2.000.000.000)
<b>Saldo 31 Desember 2015</b>	<b>2.804.000.000</b>	<b>5.423.388.942</b>	<b>8.227.388.942</b>
LABA TAHUN BERJALAN	-	1.590.651.248	1.590.651.248
Rugi komprehensif lain - setelah pajak	-	(165.855.934)	(165.855.934)
Dividen kas	-	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)
<b>Saldo 31 Desember 2016</b>	<b>2.804.000.000</b>	<b>5.848.184.256</b>	<b>8.652.184.256</b>
Laba tahun berjalan	-	1.274.986.455	1.274.986.455
Rugi komprehensif lain - setelah pajak	-	(195.997.626)	(195.997.626)
Dividen kas	-	(500.000.000)	(500.000.000)
<b>Saldo 31 Desember 2017</b>	<b>2.804.000.000</b>	<b>6.427.173.085</b>	<b>9.231.173.085</b>
LABA TAHUN BERJALAN	-	1.867.432.532	1.867.432.532
Penghasilan komprehensif lain setelah pajak	-	33.786.157	33.786.157
Dividen kas	-	(500.000.000)	(500.000.000)
<b>Saldo 31 Desember 2018</b>	<b>2.804.000.000</b>	<b>7.828.391.774</b>	<b>10.632.391.774</b>
Laba tahun berjalan	-	1.546.579.313	1.546.579.313
Penghasilan komprehensif lain setelah pajak	-	(73.060.500)	(73.060.500)
Dividen kas	-	(1.000.000.000)	(1.000.000.000)
<b>Saldo 31 Desember 2019</b>	<b>2.804.000.000</b>	<b>8.301.910.587</b>	<b>11.105.910.587</b>

Sumber: Laporan Keuangan PT XYZ tahun 2015-2019

### Rincian Saldo Laporan Keuangan

Berikut adalah catatan keuangan PT. XYZ yang dibutuhkan dalam melakukan ekualisasi DPP PPN dengan peredaran usaha antara lain:

1. Peredaran usaha/Omzet periode: 2015-2019

Tabel 6. Peredaran Usaha/Omzet periode 2015-2019

PT XYZ					
REKAPITULASI OMZET / PEREDARAN USAHA					
31 Desember : 2019 - 2018 - 2017 - 2016 - 2015					
(Disajikan dalam Rupiah, kecuali dinyatakan lain)					
	2019	2018	2017	2016	2015
<b>OMZET / PEREDARAN USAHA :</b>					
PENDAPATAN EVENT	54.792.597.962	33.224.093.085	36.435.536.642	37.626.540.106	32.720.152.287
PENDAPATAN IKLAN	654.483.000	1.819.835.840	2.243.795.520	2.805.181.050	6.127.180.200
<b>SUB-TOTAL OMZET / PEREDARAN USAHA :</b>	<b>55.447.080.962</b>	<b>35.043.928.925</b>	<b>38.679.332.162</b>	<b>40.431.721.156</b>	<b>38.847.332.487</b>
DISCOUNT / POTONGAN HARGA	-	-	-	-	-
<b>TOTAL OMZET / PEREDARAN USAHA :</b>	<b>55.447.080.962</b>	<b>35.043.928.925</b>	<b>38.679.332.162</b>	<b>40.431.721.156</b>	<b>38.847.332.487</b>

Sumber: Laporan Keuangan PT XYZ tahun 2015-2019

## 2. Perhitungan PPh Badan

Tabel 7. Perhitungan PPh Badan tahun 2015 – 2019

PT XYZ					
PERHITUNGAN PPH BADAN					
31 Desember : 2019 - 2018 - 2017 - 2016 - 2015					
(Disajikan dalam Rupiah, kecuali dinyatakan lain)					
	2019	2018	2017	2016	2015
PEREDARAN USAHA	55.447.080.962	35.043.928.925	38.679.332.162	40.431.721.156	38.847.332.487
HARGA POKOK PENJUALAN	46.323.631.716	26.662.214.967	30.707.203.660	31.934.235.563	30.112.866.908
BIAYA USAHA LAINNYA	7.582.503.290	6.160.243.306	6.407.077.143	6.717.505.074	6.961.929.924
<b>PENGHASILAN NETO DARI USAHA</b>	<b>1.540.945.956</b>	<b>2.221.470.652</b>	<b>1.565.051.359</b>	<b>1.779.980.519</b>	<b>1.772.535.655</b>
PENGHASILAN DARI LUAR USAHA	138.856.786	151.687.478	69.506.334	199.760.358	246.899.318
BIAYA DARI LUAR USAHA	(85.000.000)	(2.700.000)	(35.693.750)	(72.000.000)	(34.948.146)
<b>PENGHASILAN NETO DARI LUAR USAHA</b>	<b>223.856.786</b>	<b>154.387.478</b>	<b>105.200.084</b>	<b>271.760.358</b>	<b>281.847.464</b>
<b>JUMLAH PENGHASILAN NETO KOMERSIAL</b>	<b>1.764.802.742</b>	<b>2.375.858.130</b>	<b>1.670.251.443</b>	<b>2.051.740.877</b>	<b>2.054.383.119</b>
<b>PENGHASILAN YANG DIKENAKAN PPH FINAL DAN YANG TIDAK TERMASUK OBJEK PAJAK</b>	<b>187.007.404</b>	<b>222.122.522</b>	<b>131.231.095</b>	<b>242.891.074</b>	<b>277.920.665</b>
<b>KOREKSI FISKAL - POSITIF :</b>					
HARTA YANG DIHIBAHKAN, BANTUAN, ATAU SUMBANGAN	70.799.000	84.437.800	-	-	-
SANKSI ADMINISTRASI	60.474.841	-	-	-	-
PENYESUAIAN FISKAL POSITIF LAINNYA	354.365.861	267.716.114	977.135.039	1.015.604.393	580.916.312
<b>JUMLAH</b>	<b>485.639.702</b>	<b>352.153.914</b>	<b>977.135.039</b>	<b>1.015.604.393</b>	<b>580.916.312</b>
<b>KOREKSI FISKAL - NEGATIF :</b>					
	-	-	-	43.130.716	-
<b>PENGHASILAN NETO FISKAL</b>	<b>2.063.435.040</b>	<b>2.505.889.522</b>	<b>2.516.155.387</b>	<b>2.781.323.480</b>	<b>2.357.378.766</b>
KOMPENSASI KERUGIAN FISKAL	-	-	-	-	-
<b>PENGHASILAN KENA PAJAK</b>	<b>2.063.435.000</b>	<b>2.505.889.000</b>	<b>2.516.155.000</b>	<b>2.781.323.000</b>	<b>2.357.378.000</b>
<b>PPH TERUTANG (PPH PASAL 17)</b>	<b>515.858.750</b>	<b>589.410.229</b>	<b>645.335.297</b>	<b>717.658.739</b>	<b>639.081.246</b>
<b>KREDIT PAJAK :</b>					
PPH PASAL 23	378.813.509	352.612.397	393.056.058	475.898.296	370.606.372
PPH PASAL 25	228.113.256	213.399.483	248.439.004	232.079.490	267.289.248
<b>JUMLAH</b>	<b>606.926.765</b>	<b>566.011.880</b>	<b>641.495.062</b>	<b>707.977.786</b>	<b>637.895.620</b>
<b>PPH YANG KURANG DIBAYAR (PPh PASAL 29)</b>	<b>(91.068.015)</b>	<b>23.398.349</b>	<b>3.840.235</b>	<b>9.680.953</b>	<b>1.185.626</b>

Sumber: Laporan Keuangan PT XYZ tahun 2015-2019

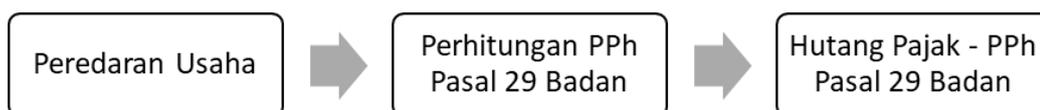
### 3. Hutang Pajak

**Tabel 8. Hutang Pajak tahun 2015 – 2019**

<b>HUTANG PAJAK</b>					
<b>31 Desember : 2019 - 2018 - 2017 - 2016 - 2015</b>					
<b>(Disajikan dalam Rupiah, kecuali dinyatakan lain)</b>					
	<u>2019</u>	<u>2018</u>	<u>2017</u>	<u>2016</u>	<u>2015</u>
<b>Pajak penghasilan :</b>					
PPh Pasal 4(2)	31.335.845	7.166.665	114.499.998	71.986.014	8.249.999
PPh Pasal 21	215.284.348	62.228.880	35.887.437	106.700.485	106.534.466
PPh Pasal 23	164.747.251	47.826.208	135.659.008	182.679.847	66.306.143
PPh Pasal 25	-	16.995.487	20.146.700	22.372.900	10.125.467
PPh Pasal 29	51.387.396	23.398.349	3.840.235	9.680.953	1.186.350
<b>Pajak Pertambahan Nilai</b>	1.393.652.180	-	-	-	-
	<b>1.856.407.020</b>	<b>157.615.589</b>	<b>310.033.378</b>	<b>393.420.199</b>	<b>192.402.425</b>

Sumber: Laporan Keuangan PT XYZ tahun 2015-2019

Dari tabel-tabel yang telah disajikan, menunjukkan informasi tren peredaran usaha PT. XYZ dalam 5 tahun terakhir (yang tersajikan dalam tabel 6), dari peredaran usaha tersebut berdampak pada perhitungan PPh Badan PT. XYZ (yang tersajikan dalam tabel 7) dan menghasilkan informasi tren hutang pajak PPh Pasal 29 Badan perusahaan dalam 5 tahun terakhir. Sehingga jika digambarkan secara flowchart untuk informasi yang disajikan adalah sebagai berikut:



**Gambar 1. ....**

Sumber: ...

#### **Perhitungan PPN berdasarkan SPT masa PPN PT. XYZ**

Setelah pengumpulan informasi rekapitulasi peredaran usaha, perhitungan PPh Pasal 29 Badan dan hutang Pajak PPh Pasal 29 Badan. Langkah selanjutnya adalah melakukan rekapitulasi DPP PPN berdasarkan SPT PPN periode: 2015 -2019.

Tabel 9. Rekapitulasi DPP PPN berdasarkan SPT PPN tahun 2015 – 2019

No	Masa		Penyerahan				Total Penyerahan
	Bulan	TH	Harus Dipungut Sendiri	Dipungut oleh Pemungut PPN	Tidak Dipungut	Dibebaskan dari pengenaan PPN	
1	January	2015	314.900.800	1.254.545.454	-	-	1.569.446.254
2	February	2015	3.240.985.600	1.750.267.000	-	-	4.991.252.600
3	March	2015	1.167.019.300	1.757.399.600	-	-	2.924.418.900
4	April	2015	336.626.000	680.016.600	-	-	1.016.642.600
5	May	2015	1.301.676.050	-	-	-	1.301.676.050
6	June	2015	1.277.977.800	24.750.000	-	-	1.302.727.800
7	July	2015	2.177.746.300	-	-	-	2.177.746.300
8	August	2015	3.607.622.051	2.317.129.200	-	-	5.924.751.251
9	September	2015	2.409.430.000	-	-	-	2.409.430.000
10	October	2015	1.655.563.500	2.194.035.000	-	-	3.849.598.500
11	November	2015	3.182.748.326	2.150.997.668	-	-	5.333.745.994
12	December	2015	2.069.061.711	181.736.800	-	-	2.250.798.511
<b>TAHUN 2015</b>			<b>22.741.357.438</b>	<b>12.310.877.322</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>35.052.234.760</b>
1	January	2016	1.783.631.850	-	-	-	1.783.631.850
2	February	2016	2.794.068.890	5.572.738.182	-	-	8.366.807.072
3	March	2016	3.479.763.650	-	-	-	3.479.763.650
4	April	2016	4.330.678.280	1.842.352.750	-	-	6.173.031.030
5	May	2016	342.705.000	529.000.000	-	-	871.705.000
6	June	2016	91.984.600	-	-	-	91.984.600
7	July	2016	1.116.120.500	-	-	-	1.116.120.500
8	August	2016	2.224.595.200	219.449.000	-	-	2.444.044.200
9	September	2016	6.024.905.700	-	-	-	6.024.905.700
10	October	2016	2.625.717.942	600.454.546	-	-	3.226.172.488
11	November	2016	995.140.768	270.000.000	-	-	1.265.140.768
12	December	2016	1.299.881.000	5.772.727.273	-	-	7.072.608.273
<b>TAHUN 2016</b>			<b>27.109.193.380</b>	<b>14.806.721.751</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>41.915.915.131</b>

Tabel 9. Rekapitulasi DPP PPN berdasarkan SPT PPN tahun 2015 – 2019 (Lanjutan)

No	Masa		Penyerahan				Total Penyerahan
	Bulan	TH	Harus Dipungut Sendiri	Dipungut oleh Pemungut PPN	Tidak Dipungut	Dibebaskan dari pengenaan PPN	
1	January	2017	932.181.891	-	-	-	932.181.891
2	February	2017	2.804.301.400	56.363.636	-	-	2.860.665.036
3	March	2017	2.480.683.060	50.666.000	-	-	2.531.349.060
4	April	2017	4.370.779.500	103.636.363	-	-	4.474.415.863
5	May	2017	868.205.250	266.818.182	-	-	1.135.023.432
6	June	2017	308.662.750	320.904.904	-	-	629.567.654
7	July	2017	5.713.624.731	3.455.386.364	-	-	9.169.011.095
8	August	2017	4.665.795.380	304.738.551	-	-	4.970.533.931
9	September	2017	958.943.318	771.327.740	-	-	1.730.271.058
10	October	2017	2.639.156.620	869.004.973	-	-	3.508.161.593
11	November	2017	5.218.727.533	285.009.091	-	-	5.503.736.624
12	December	2017	1.202.976.650	524.887.473	-	-	1.727.864.123
<b>TAHUN 2017</b>			<b>32.164.038.083</b>	<b>7.008.743.277</b>	-	-	<b>39.172.781.360</b>
1	January	2018	38.197.500	1.800.000.000	-	-	1.838.197.500
2	February	2018	4.306.060.520	-	-	-	4.306.060.520
3	March	2018	60.715.400	2.572.722.000	-	-	2.633.437.400
4	April	2018	88.000.000	-	-	-	88.000.000
5	May	2018	725.984.500	-	-	-	725.984.500
6	June	2018	3.254.016.161	-	-	-	3.254.016.161
7	July	2018	397.988.640	-	-	-	397.988.640
8	August	2018	-	252.000.000	-	-	252.000.000
9	September	2018	3.617.919.760	1.016.376.812	-	-	4.634.296.572
10	October	2018	4.219.566.340	28.050.000	-	-	4.247.616.340
11	November	2018	2.304.409.098	696.773.772	-	-	3.001.182.870
12	December	2018	7.064.124.150	1.489.004.010	-	-	8.553.128.160
<b>TAHUN 2018</b>			<b>26.076.982.069</b>	<b>7.854.926.594</b>	-	-	<b>33.931.908.663</b>
1	January	2019	-	-	-	-	-
2	February	2019	2.629.638.125	3.473.035.096	-	-	6.102.673.221
3	March	2019	3.210.632.264	-	-	-	3.210.632.264
4	April	2019	5.803.256.817	-	-	-	5.803.256.817
5	May	2019	1.882.509.100	-	-	-	1.882.509.100
6	June	2019	3.269.097.493	-	-	-	3.269.097.493
7	July	2019	597.128.250	1.384.360.500	-	-	1.981.488.750
8	August	2019	602.148.933	-	-	-	602.148.933
9	September	2019	1.252.322.600	-	-	-	1.252.322.600
10	October	2019	4.750.126.939	-	-	-	4.750.126.939
11	November	2019	2.881.269.800	-	-	-	2.881.269.800
12	December	2019	25.187.801.475	1.934.171.818	-	-	27.121.973.293
<b>TAHUN 2019</b>			<b>52.065.931.796</b>	<b>6.791.567.414</b>	-	-	<b>58.857.499.210</b>

Sumber: Laporan Keuangan PT XYZ tahun 2015-2019

### Ekualisasi antara DPP PPN dengan Peredaran Usaha

Ekualisasi baru dapat dilakukan setelah semua informasi pendukung dalam melakukan ekualisasi telah terkumpul dengan baik. Informasi-informasi tersebut adalah:

1. Rekapitulasi peredaran usaha yang dilaporkan dalam SPT masa PPN
2. Rekapitulasi peredaran usaha yang dilaporkan dalam SPT tahunan PPh Badan

**Tabel 10. Ekualisasi Omzet Perusahaan pada SPT PPN dan SPT PPh (dalam Rp)**

KETERANGAN	2019		2018		2017		2016		2015	
	SPT PPN	SPT PPH								
Omset yang dilaporkan Perusahaan	58.857.499.210	55.447.080.962	33.931.908.663	35.043.928.925	39.172.781.360	38.679.332.162	41.915.915.131	40.431.721.156	35.052.234.760	38.847.332.487
Koreksi :										
Pendapatan ditangguhkan akhir (PPN dibayar tahun ini)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Penyerahan tahun sebelumnya difakturkan tahun ini	(3.334.528.455)	-	(1.838.197.500)	-	(3.736.483.291)	-	(5.574.938.182)	-	(1.804.812.454)	-
Pendapatan lain-lain	-	75.889.793	-	384.310.693	-	-	-	-	-	-
Dikurangi :										
Penyerahan tahun ini yang difakturkan tahun berikutnya				3.334.528.455		1.838.197.500		3.736.483.291		5.574.938.182
Pendapatan lain-lain				-		1.404.836.593		354.260.916		24.971.999
Omset yang seharusnya dilaporkan Perusahaan (sisi pajak)	55.522.970.755	55.522.970.755	32.093.711.163	32.093.711.163	35.436.298.069	35.436.298.069	36.340.976.949	36.340.976.949	33.247.422.306	33.247.422.306

Sumber: Laporan Keuangan PT XYZ tahun 2015-2019

### Faktor-faktor Penyebab terjadinya Perbedaan Peredaran Usaha antara SPT Pajak Penghasilan Badan dengan SPT Pajak Pertambahan Nilai dan Hasil Analisisnya

Dari hasil ekualisasi DPP PPN dengan peredaran usaha pada laporan keuangan PT. XYZ, dapat diketahui faktor-faktor yang menyebabkan perbedaan peredaran usaha antara SPT Pajak Penghasilan Badan dengan SPT Pajak Pertambahan Nilai, adalah sebagai berikut:

1. PT. XYZ melakukan akrual pada Omzet peredaran usaha. Hal ini untuk meningkatkan performa laporan keuangan perusahaan, yaitu Penyerahan tahun sebelumnya difakturkan tahun ini. Menurut Penyerahan Jasa Kena Pajak yang diatur dalam peraturan Menteri keuangan No.32/PMK.010/2019 perubahan dari No.30/PMK.03/2011 yang dalam salah satu kejadiannya menyebutkan "Harga penyerahan JKP diakui sebagai piutang atau penghasilan, atau ketika diterbitkannya faktur penjualan oleh PKP, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan diterapkan secara konsisten". Dapat disimpulkan bahwa "Penyerahan tahun ini yang difakturkan tahun berikutnya" sudah terutang PPN.
2. Terdapat transaksi PT. XYZ, yang tidak dikenakan PPN. berdasarkan Pasal 1 angka 19 UU PPN menyebutkan "Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, tetapi tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak atau nilai berupa uang yang dibayar atau seharusnya dibayar oleh Penerima Jasa karena pemanfaatan Jasa Kena Pajak dan/ atau oleh penerima manfaat Barang Kena Pajak Tidak Berwujud karena pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean."
3. Ketidakkonsistenan pada pengakuan pendapatan lain-lain yang tidak dikenakan PPN, yang sesuai dalam Pasal 1 angka 19 UU PPN.

## **Konsekuensi Pajak**

Sanksi pajak atas hasil ekualisasi ini dapat dilihat dari 2 sisi, yaitu:

1. Sanksi Pajak – SPT PPh Badan
2. Sanksi Pajak – SPT PPN

### **Sanksi Pajak – SPT PPh Badan**

*Akrual pendapatan usaha dalam laporan keuangan PT. XYZ, menyebabkan laporan peredaran usaha dalam SPT PPh Badan PT. XYZ sangatlah tinggi, dan akan berdampak pada penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan kesalahan penyampaian SPT PPh Badan yang terlalu tinggi maupun terlalu rendah. Kesalahan penyampaian SPT PPh Badan, dapat dilakukan dengan cara melakukan pembetulan SPT PPh Badan. Pembetulan SPT tahunan diatur dalam Pasal 8 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 yang menyatakan bahwa Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat membetulkan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan. Jika dalam hal melakukan pembetulan SPT PPh Badan menyebabkan kurang bayar, PT. XYZ sebagai wajib harus membayar kekurangan pajak sebelum menyampaikan pembetulan SPT. Apabila terdapat kurang bayar maka PT. XYZ akan dikenai sanksi administrasi berupa sanksi bunga. Sanksi bunga diberlakukan karena ada tambahan pajak yang kurang bayar yang semestinya sudah dibayar pada saat jatuh tempo. Menurut Undang-Undang Pasal 8 ayat 2 dan 2a Nomor 28 Tahun 2007, besarnya bunga adalah 2% per bulan atas jumlah pajak yang kurang bayar. Terhitung sejak berakhir penyampaian SPT Tahunan sampai dengan tanggal pembayaran dengan bagian dari bulan dihitung penuh 1 bulan. Sanksi telat penyampaian SPT Tahunan Badan sendiri diatur dalam Undang-Undang Pasal 7 ayat 1 Nomor 28 Tahun 2007 yang menyatakan “untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan serta sebesar Rp1.000.000,00 (satu juta rupiah).*

### **Sanksi Pajak – SPT PPN**

Melakukan pembetulan SPT diatur dalam *Pasal 8 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007* yang menyatakan bahwa Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat membetulkan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan. Sanksi Pajak atas Pembetulan SPT PPN PT. XYZ, adalah sebagai berikut:

1. Sanksi Administrasi – Denda;
  - a. SPT Masa terlambat disampaikan akan dikenakan denda sebesar Rp500.000 per SPT, diatur dalam *UU KUP 2007 Pasal 7 ayat (1)*.
  - b. Wajib pajak melakukan pembetulan sendiri dan belum disidik akan dikenakan denda sebesar 150% dari jumlah pajak yang kurang dibayar, diatur dalam *UU KUP 2007 Pasal 8 ayat (3)*.
2. Sanksi Administrasi – Bunga;
  - a. Pembetulan SPT Masa akan dikenakan bunga sebesar 2% perbulan dari jumlah pajak yang kurang bayar, diatur dalam *UU KUP 2007 Pasal 8 Ayat (2a)*.
  - b. Keterlambatan pembayaran pajak masa, dikenakan bunga sebesar 2% per bulan dari jumlah pajak terutang, diatur dalam *UU KUP 2007 Pasal 9 Ayat (2a)*.
3. Sanksi Administrasi – Bunga;

- a. Pengungkapan ketidakbenaran SPT sebelum terbitnya SKP dikenakan kenaikan sebesar 50% dari pajak yang kurang bayar, diatur dalam *UU KUP 2007 Pasal 8 Ayat 5*.
- b. Kekurangan pajak atas SKPKBT akan dikenakan kenaikan sebesar 100% dari jumlah kekurangan pajak tersebut, diatur dalam *UU KUP 2007 Pasal 15 Ayat (2)*.

### **Sanksi Keterlambatan Menerbitkan Faktur Pajak**

Dalam *Pasal 13 ayat (1) UU PPN 1984* menentukan: *“Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a atau huruf f dan untuk setiap penyerahan Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c.”*

Apabila wajib pajak membuat faktur pajak tidak sesuai dengan saat pembuatannya sesuai dengan *Pasal 13 UU PPN*, atau tidak membuat faktur pajak, maka berdasarkan ketentuan yang diatur dalam *UU KUP*, wajib pajak akan menanggung sanksi keterlambatan penerbitan faktur pajak sesuai *Pasal 14 ayat (4) KUP*.

### **Potensi Pemeriksaan Pajak**

Berdasarkan *pasal 1 ayat 25 Undang-Undang No. 16 tahun 2009* tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pemeriksaan pajak adalah kegiatan yang dilakukan untuk menguji kepatuhan perpajakan setiap wajib pajak. Berikut ini kutipan langsung pasal tersebut:

*“serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan”*

Buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain wajib disimpan selama 10 (sepuluh) tahun.

### **Pemeriksaan Pajak untuk Menguji Kepatuhan**

Pemeriksaan pajak adalah untuk menguji kepatuhan yang terbagi dalam:

1. Pemeriksaan khusus, dilakukan karena adanya indikasi ketidakpatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak. Baik berdasarkan data konkret maupun hasil analisis risiko.
2. Pemeriksaan Rutin, merupakan pemeriksaan yang dilakukan sehubungan dengan pemenuhan hak dan/atau pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak.

Daftar Sasaran Prioritas Penggalan Potensi (DSP3) pajak adalah daftar wajib pajak yang menjadi sasaran prioritas penggalan potensi sepanjang tahun berjalan baik melalui kegiatan pengawasan maupun pemeriksaan. Penyusunan data kepatuhan dalam DSP3 ini akan dilakukan melalui analisis terhadap seluruh data dan informasi di *Kantor Pelayanan Pajak (KPP)*.

## **Indikator Ketidapatuhan**

Bagi wajib pajak badan, memiliki 9 indikator yang dianggap sebagai ketidakpatuhan dalam perpajakan, yaitu:

1. Ketidapatuhan dalam hal pembayaran dan penyampaian SPT
2. Wajib pajak belum pernah dilakukan pemeriksaan dengan ruang lingkup seluruh jenis pajak selama 3 tahun terakhir.
3. Analisis CTTOR, Gross Profit Margin (GPM), Nett Profit Margin (NPM) dibandingkan dengan hasil benchmarking industri sejenis di kanwil terkait. Risiko ketidakpatuhan dianggap tinggi apabila selisih antara analisis tersebut dengan rata-rata industri lebih besar dari 20%.
4. Ketidaksesuaian antara profit SPT dengan profil ekonomi Wajib Pajak (usaha dan kekayaan) sesungguhnya berdasarkan fakta di lapangan.
5. Memiliki transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa, berkedudukan di negara dengan tarif pajak lebih rendah dari Indonesia.
6. Memiliki transaksi afiliasi dalam negeri (intragroup transaction) dengan nilai transaksi lebih 50% dari total nilai transaksi.
7. Memiliki transaksi afiliasi dalam negeri dengan anggota grup usaha yang memiliki kompensasi kerugian.
8. Wajib pajak yang menerbitkan faktur pajak kepada pembeli dengan NPWP 000 lebih dari 25%, dari total faktur pajak yang diterbitkan dalam satu masa pajak.
9. Terdapat hasil analisis IDLP dan/atau CTA untuk wajib pajak tersebut.

## **SIMPULAN**

### **Kesimpulan**

1. Pengakuan akrual pendapatan mengakibatkan *Penyerahan tahun ini yang difakturkan tahun berikutnya*. Menurut pajak "*Penyerahan tahun ini yang difakturkan tahun berikutnya*" hal tersebut terutang PPN sesuai dengan masa yang berlaku pada saat penyerahan jasa tersebut yang diatur dalam *peraturan Menteri keuangan No.32/PMK.010/2019 perubahan dari No. 30/PMK.03/2011*.
2. Pendapatan lain-lain yang tidak dikenakan PPN berdasarkan Pasal 1 angka 19 UU PPN.
3. Penggunaan ekualisasi DPP PPN dengan Peredaran Usaha, pihak manajemen PT. XYZ dapat mengetahui dan menelusuri kesalahan dalam laporan keuangan, catatan pendukung maupun pelaporan PPN.
4. Peluang potensi PT. XYZ akan diperiksa pajak sangatlah mungkin, jika melihat dari indikator ketidakpatuhan pada poin; (2) *Wajib pajak belum pernah dilakukan pemeriksaan dengan ruang lingkup seluruh jenis pajak selama 3 tahun terakhir* dan pada poin (7) *Memiliki transaksi afiliasi dalam negeri dengan anggota grup usaha yang memiliki kompensasi kerugian*.

### **Saran**

Melakukan Ekualisasi merupakan cara yang terbaik dalam melakukan rekonsiliasi fiskal. Menurut Borge dan Rattso (2014), "*all countries deal with tax base differences by*

*extensive tax equalization schemes*” yang artinya semua negara berurusan dengan perbedaan basis pajak dengan menggunakan skema ekualisasi pajak yang luas.

1. Bagi perusahaan melakukan ekualisasi omzet setiap bulan terhadap SPT PPN dan laporan keuangan yang telah dilaporkan, tujuannya agar perusahaan dapat mengetahui dengan mudah dan cepat hal apa saja yang dapat menyebabkan timbulnya perbedaan nilai omzet tersebut.
2. Bagi Regulator, menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan, dan telah mengalami perubahan yang mengacu pada *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-10/PJ/2017* tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan Lapangan dalam Rangka Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan.
3. Bagi Peneliti Selanjutnya, Peneliti selanjutnya disarankan dapat melakukan penelitian lebih luas lagi tentang ekualisasi pajak. Ekualisasi pajak sendiri dapat diterapkan:
  - a. Ekualisasi antara Peredaran Usaha SPT Tahunan PPh dengan Jumlah Penyerahan BKP/JKP yang terlapor dalam SPT Masa PPN Wajib Pajak.
  - b. Ekualisasi Biaya-biaya yang terdapat dalam SPT Tahunan PPh dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pemotongan Pemungut Laporan SPT Masa PPh yang dilaporkan oleh Wajib Pajak.
  - c. Ekualisasi antara kredit Pajak yang terdapat dalam SPT Tahunan PPh yang diklaim oleh wajib Pajak dengan Penghasilan lain-lain di SPT Tahunan PPh.

## DAFTAR PUSTAKA

- Amelia Daniel B. De Poere, Analisis Omzet PPh Badan dan peredaran ppn terhadap ekualisasi omzet, Artikel Publikasi Ilmiah Universitas Jurusan Akuntansi – Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Kesatuan Bogor, 2014
- Angger Sigit Pramukti, S.H. & Fuady Primaharsya, S.H. *Pokok-Pokok Hukum Perpajakan. Penerbit Media Pressindo, 2018*
- Angelia, Angelia, and Retnaningtyas Widuri. 2014. “Analisa Putusan Banding Berkaitan Dengan Ekualisasi Pajak Penghasilan Dan Pajak Pertambahan Nilai.” *Tax & Accounting Review 4* (1): 23.
- Direktorat Jenderal Pajak. 2019. “Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor Se-65/Pj/2013 Tentang Pedoman Penggunaan Metode Dan Teknik Pemeriksaan” <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>.
- Direktorat Jenderal Pajak. 2009. “Undang-Undang PPN Pasal 2 Ayat (2) Tahun 2009.” *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009*, Pasal 2 Ayat 2. <https://pajak.go.id/id/undang-undang-nomor-42-tahun-2009>.
- Direktorat Jenderal Pajak 2005. *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-50/PJ/2011*. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>.
- Direktorat Jenderal Pajak 2010. “Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010 Tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak Dan Pelunasan Pajak Penghasilan Dalam Tahun Berjalan.” *PP No 94 Tahun 2010*, no. November 2018: 1–179.
- Direktorat Jenderal Pajak 1983. “Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.” *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan*, no. 1: Pasal 18 Ayat 3. <https://jdih.kemenkeu.go.id/fulltext/1983/7tahun~1983>

- Direktorat jenderal pajak. 2007. *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. UU No 28 Tahun 2007*. Vol. 2000.
- Direktorat jenderal pajak. 2009. *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah. UU No 42 Tahun 2009*. Vol. 18.
- Direktorat jenderal pajak. 2008. "Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan." *UU No 36 Tahun 2008*, 276.
- Direktorat jenderal pajak. 2020. "Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor Se-50/Pj/2015 Tentang Terutang PPN."
- Keuangan, Menteri. 2019. "Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 32/PMK.010/2019." *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 32/PMK.010/2019*.
- Libriyanti, Septiana. 2014. "Tax Review Atas Analisis Equalisasi Pada Spt Masa Ppn Dan Spt Tahunan Pph Badan Serta Pengaruhnya Terhadap Laporan Arus Kas Pt" X"(Aesthetic Clinic)." Universitas Airlangga.
- Muljono, Djoko. 2010. *Panduan Brevet Pajak: Akuntansi Pajak Dan Ketentuan Umum Perpajakan*. Penerbit Andi.
- Nurmantu, S. 2005. *Pengantar Perpajakan*. Penerbit Yayasan Obor Indonesia, 2005
- Pratama, Irham Firdauza, and Hadi Sutomo. 2018. "Analisis Ekualisasi SPT Masa PPN Dengan SPT PPh Badan Terhadap Kewajiban Perpajakan PT. Adiyana Teknik Mandiri." *Jurnal Ilmiah Manajemen Kesatuan* 6 (3): 117–22.
- Pratama, Anugerah Jati. 2016. "Ekualisasi Omzet Penjualan Dengan Spt Masa Ppn Dalam Rangka Pemenuhan Kewajiban Perpajakan Pt Abcd." Universitas Airlangga.
- Sukmawati, Anisya, and Adhitia Winata. 2019. "Ekualisasi SPT Masa Dengan SPT Tahunan Badan Untuk Mengantisipasi Potensi Pemeriksaan Pajak Pada PT a Di Kota Solo." *Jurnal VOK@ SINDO* 7 (2): 88–99.
- Susilawati, Ketut Evi, and Ketut Budiarta. 2013. "Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Pajak, Sanksi Perpajakan Dan Akuntabilitas Pelayanan Publik Pada Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor." *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 4 (2): 345–57.

**PENGARUH DEWAN KOMISARIS WANITA, RETURN ON ASSET DAN CURRENT RATIO TERHADAP MANAJEMEN LABA PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2017-2019**

**Nadya Erlianti<sup>1\*</sup>, Sri Opti<sup>2</sup>**

<sup>1,2</sup> Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia  
nadyaerly3110@gmail.com<sup>1\*</sup>, sriopti@trilogi.ac.id<sup>2</sup>

**ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh dewan komisaris wanita, return on asset dan current ratio terhadap manajemen laba pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2017-2019. Manajemen laba diproksi dengan Discretionary Accrual, dengan menggunakan model Jones yang sudah di modifikasi. Dewan komisaris wanita diproksi dengan jumlah wanita terhadap keseluruhan dewan komisaris, return on asset diproksi dengan perbandingan antara laba bersih perusahaan dengan total asset, dan current ratio diproksi dengan perbandingan antara total aset lancar dengan total kewajiban lancar. Hasil penelitian ini ditemukan bahwa dewan komisaris wanita berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba, sedangkan return on asset dan current ratio tidak berpengaruh terhadap manajemen laba.

**Kata Kunci:** Current Ratio, Dewan Komisaris Wanita, Manajemen Laba, Return on Assets

**ABSTRACT**

*This study aims to examine the effect of female commissioners, return on assets and current ratio on earnings management in manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in the 2017-2019 period. Earnings management is proxied by Discretionary Accrual, using the modified Jones model. The female board of commissioners is proxied by the number of women to the entire board of commissioners, return on assets is proxied by the ratio between the company's net profit and total assets, and the current ratio is proxied by the ratio of total current assets to total current liabilities. The results of this study found that the female board of commissioners had a significant negative effect on earnings management, while the return on assets and current ratio had no effect on earnings management.*

**Keywords:** Current Ratio, Earnings Management, Female Board of Commissioners, Return on Assets

---

**Histori artikel:**

Diunggah: 08-04-2020  
Direview: 22-04-2020  
Diterima: 03-05-2020  
Dipublikasikan: 01-06-2020



---

\* Penulis korespondensi 

## **PENDAHULUAN**

Laporan keuangan merupakan proses dari pelaporan keuangan (PSAK No.1, IAI:2015:04). Melalui laporan keuangan perusahaan dapat mengkomunikasikan informasi-informasi keuangan yang dibutuhkan oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Maka dari itu, manajemen memiliki kecenderungan untuk melakukan tindakan yang dapat membuat laporan keuangan tersebut menjadi lebih baik, tindakan ini sering disebut manajemen laba. Manajemen laba dilakukan pihak manajemen apabila tidak berhasil mencapai target laba yang ditentukan, maka manajemen akan memanfaatkan fleksibilitas yang diperbolehkan oleh standar akuntansi dalam menyusun laporan keuangan.

Bagi manajer, laba merupakan ukuran keberhasilan kinerjanya yaitu semakin tinggi laba yang dapat dihasilkan, kinerja manajer tersebut akan dinilai semakin baik. Laba akuntansi juga telah mendasari berbagai macam pengambilan keputusan perusahaan. Kenaikan harga saham, keputusan investasi oleh investor, penggantian manajemen, pemberian bonus kepada direksi, dan sebagainya banyak didasarkan pada laba akuntansi yang dilaporkan oleh perusahaan. Beberapa arti penting laba tersebut merupakan salah satu faktor yang mendorong manajer untuk melakukan manajemen laba. Perbuatan manajemen laba dilakukan manajer dengan memanfaatkan kelemahan pihak lain yang tidak mempunyai sumber dan akses yang memadai untuk memperoleh informasi mengenai perusahaan. Selain itu, perbuatan ini juga merupakan upaya manajer untuk memaksimalkan kesejahteraan dan kepentingan pribadi. Akibatnya, *stakeholder* kehilangan kesempatan untuk memperoleh *return* dari hubungan ekonomi yang dijalinnya dengan perusahaan bersangkutan.

Salah satu isu tata kelola perusahaan yang berhubungan dengan manajemen laba dan sedang berkembang beberapa tahun terakhir adalah isu keragaman gender. Menurut (Darmadi, 2011) berpendapat bahwa terdapat berbagai argumen yang berbeda tentang hubungan antara keberagaman gender dan keunggulan kompetitif perusahaan. Beberapa argumen mendukung semakin tingginya tingkat keberagaman maka semakin tinggi juga kemungkinan keuntungan yang akan diperoleh perusahaan karena berbagai alasan. Hal ini menyebabkan perbedaan pendekatan setiap keputusan yang diambil antara pria dan wanita. Hal ini yang menjadikan suatu kendala dalam pengambilan keputusan masing-masing anggota dewan berdasarkan pada perilaku dasarnya yang menyebabkan perbedaan dalam memandang suatu masalah dan bagaimana cara menyelesaikannya.

## **TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Teori Keagenan**

Teori keagenan adalah hubungan yang timbul karena adanya kontrak yang ditetapkan oleh pemegang saham (*principal*) satu atau lebih yang melibatkan orang lain (*agent*) untuk melakukan pendegelasan wewenang pengambilan keputusan kepada agen tersebut (Jensen & Meckling, 1976). Teori ini digambarkan hubungan keagenan sebagai hubungan yang timbul karena adanya kontrak yang ditetapkan antara pemegang saham dan agen (manajer), yang menggunakan agen untuk melakukan tindakan ekonomi demi kepentingan prinsipal. Hubungan tersebut merupakan hubungan kontraktual dimana agen akan bekerja untuk prinsipal dan prinsipal memberikan kompensasi kepada agen. Agen mempunyai tanggung jawab untuk menyelesaikan tugas yang diberikan oleh prinsipal sedangkan prinsipal mempunyai kewajiban untuk memberi imbalan kepada agen atas jasa yang diberikan. Prinsipal dengan agen mempunyai tugas yang berbeda tetapi sama-sama menginginkan keuntungan yang besar dengan menghindari risiko. Dampak dari hubungan agensi yaitu

timbulnya masalah agen dalam hal ini pihak agen berupaya untuk memaksimalkan kepentingan sendiri tanpa memikirkan kepentingan prinsipal.

### **Manajemen Laba**

Menurut (Putra *et al*, 2014) definisi dari manajemen laba yaitu merupakan beberapa kebijakan akuntansi yang terdapat standar akuntansinya yang secara sengaja manajemen memilih salah satu kebijakan untuk memaksimalkan kepentingan perusahaan, salah satu kepentingannya yaitu laporan keuangan. Menurut Scott (2015) manajemen laba dilakukan dengan pola sebagai berikut:

1. *Taking a Bath*, Pola manajemen laba yang pertama ini adalah dengan melakukan pelaporan laba pada periode berjalan dengan nilai yang sangat rendah atau sangat tinggi dilihat dari kondisi perusahaan tersebut.
2. *Income Minimization*, Pola manajemen laba yang kedua ini seperti *taking a bath* tapi tidak separah yang dilakukan pada pola *taking a bath*. Pada pola ini laba di periode berjalan dilaporkan lebih rendah dari pada laba sesungguhnya.
3. *Income Maximization*, Pola manajemen laba yang ketiga ini kebalikan dari pola *income minimization*. Pada pola ini yang dilakukan oleh perusahaan adalah melaporkan laba di periode berjalan lebih tinggi dari pada laba sesungguhnya.
4. *Income Smoothing*, Pola manajemen laba yang keempat ini merupakan pola yang sering digunakan yaitu dengan cara meratakan laba yang dilaporkan untuk tujuan laporan eksternal, terutama bagi investor, karena biasanya investor menyukai laba perusahaan yang relatif stabil di setiap periode.

### **Dewan Komisaris Wanita**

Keragaman gender dalam penelitian ini diproksi dengan keberadaan wanita dalam jajaran dewan komisaris. Keberadaan wanita dalam jajaran dewan komisaris menandakan bahwa perusahaan memberikan kesempatan yang sama bagi setiap orang tanpa ada diskriminasi. Menurut penjelasan (Kusumastuti, 2006) Dalam (Yossy, 2016) wanita dinilai memiliki sikap kehati-hatian yang sangat tinggi, cenderung menghindari risiko, dan lebih teliti dibandingkan dengan pria. Selain itu, wanita pada umumnya cenderung menganalisis masalah-masalah sebelum membuat suatu keputusan dan mengolah keputusan yang telah dibuat sehingga menghasilkan pertimbangan masalah serta alternatif penyelesaian yang lebih seksama (Robbins dan Judge, 2008) dalam (Yossy, 2016).

### **Profitabilitas**

Menurut (Toto Prihadi, 2019) Profitabilitas adalah kemampuan menghasilkan laba. Pengertian laba bisa bermacam-macam, tergantung dari kebutuhan dari pengukuran laba tersebut. Ada beberapa cara melihat profitabilitas. Biasanya penggunaan rasio profitabilitas disesuaikan dengan tujuan dan kebutuhan perusahaan. perusahaan dapat menggunakan rasio profitabilitas secara keseluruhan atau hanya sebagian saja dari jenis rasio profitabilitas yang ada. Berikut adalah jenis-jenis rasio profitabilitas yang lazim digunakan dalam praktek untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba, yaitu sebagai berikut.

1. *Return on Asset (ROA)*, yaitu tingkat profitabilitas yang dikaitkan dengan penggunaan aset.
2. *Return on Equity (ROE)*, yaitu tingkat profitabilitas yang dikaitkan dengan modal sendiri.

3. *Gross Profit Margin (GPM)*, yaitu tingkat profitabilitas yang dikaitkan dengan laba kotor.
4. *Operating Profit Margin (OPM)*, yaitu tingkat profitabilitas yang dikaitkan dengan laba operasional.

### **Likuiditas**

Menurut (Hery, 2015:149) Rasio Likuiditas adalah rasio yang menunjukkan kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban atau membayar utang jangka pendeknya. Dengan kata lain, rasio likuiditas adalah rasio yang dapat digunakan untuk mengukur seberapa jauh tingkat kemampuan perusahaan dalam melunasi kewajiban jangka pendeknya yang akan segera jatuh tempo. Jika perusahaan memiliki kemampuan untuk melunasi kewajiban jangka pendeknya pada saat jatuh tempo maka perusahaan tersebut dikatakan sebagai perusahaan yang likuid. Sebaliknya, apabila perusahaan tidak memiliki kemampuan untuk melunasi kewajiban jangka pendeknya pada saat jatuh tempo, perusahaan tersebut dikatakan sebagai perusahaan yang tidak likuid.

Ada pula jenis-jenis perhitungan rasio likuiditas yang sering digunakan dalam praktek untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendek, yaitu sebagai berikut:

1. *Current Ratio*, merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendeknya yang segera jatuh tempo dengan menggunakan total aset lancar yang tersedia.
2. *Quick Ratio*, merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendeknya yang segera jatuh tempo dengan menggunakan aset sangat lancar (kas + sekuritas jangka pendek + piutang), tidak termasuk persediaan barang dagang dan aset lancar lainnya.
3. *Cash Ratio*, merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa besar uang kas atau setara kas yang tersedia untuk membayar utang jangka pendek. Rasio ini menggambarkan kemampuan perusahaan yang sesungguhnya dalam melunasi kewajiban lancarnya yang akan segera jatuh tempo dengan menggunakan uang kas dan setara kas yang ada.

### **Pengaruh Dewan Komisaris Wanita terhadap Manajemen Laba**

Dewan komisaris adalah dewan yang mempunyai tugas untuk melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada dewan direksi serta memastikan bahwa tata kelola perusahaan berjalan dengan baik (Nita dan Erinos, 2019). Menurut penelitian terdahulu (Yuni Shera, 2019) juga menyatakan bahwa kehadiran satu orang atau lebih wanita dalam dewan komisaris sangat berpengaruh pada perusahaan karena wanita cenderung lebih independen, fleksibel, berpikiran luas dan kooperatif dalam kelompok. Sehingga hipotesis dari penelitian ini yaitu sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>: Dewan Komisaris Wanita berpengaruh negatif terhadap Manajemen Laba**

### **Pengaruh *Return on Assets* terhadap Manajemen Laba**

Salah satu tujuan perusahaan beroperasi adalah untuk memperoleh laba. Profitabilitas menunjukkan kinerja yang dihasilkan oleh suatu perusahaan pada suatu periode waktu

tertentu. Laba yang diperoleh perusahaan besar akan menarik minat investor karena tingkat pengembalian yang dimiliki oleh perusahaan juga semakin tinggi. Apabila profitabilitas tinggi dalam suatu perusahaan maka investor akan percaya bahwa kinerja perusahaan tersebut baik. Menurut penelitian terdahulu (Elizabeth Sarah, 2019) mengatakan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba. Menurut (Suriani Ginting, 2017) mengatakan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap kualitas laba. Semakin tinggi tingkat profitabilitas maka semakin kuat kualitas laba dalam perusahaan. Maka hipotesis dari penelitian ini sebagai berikut:

## **H<sub>2</sub>: Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap Manajemen Laba**

### **Pengaruh *Current Ratio* terhadap Manajemen Laba**

Likuiditas menunjukkan bahwa perusahaan mampu untuk memenuhi kewajiban finansialnya dalam jangka pendek menggunakan aset lancar yang tersedia. Namun apabila likuiditas perusahaan terlalu besar maka perusahaan tersebut tidak mampu mengelola aktiva lancarnya semaksimal mungkin sehingga kinerja keuangan menjadi kurang baik dan kemungkinan adanya tindakan manajemen laba untuk membuat informasi-informasi keuangan tersebut menjadi lebih baik. Menurut penelitian sebelumnya yaitu (Elyzabet Indrawati, 2019) bahwa likuiditas berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba. Maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

## **H<sub>3</sub>: Likuiditas berpengaruh negatif terhadap Manajemen Laba**

### **METODE PENELITIAN**

#### **Populasi dan Sampel**

Objek penelitian dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada 2017-2019. Prosedur pemilihan sampel penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang memiliki data lengkap sesuai kriteria penyampelan dengan *purposive sampling*.

#### **Variabel Dependen**

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah manajemen laba yang menggunakan Model Jones yang dimodifikasi. Berikut tahapan menghitungnya:

1. Menghitung *Total Accrual* (TA)

Total Akrual dihitung menggunakan data arus kas dari bagian operasi tahun t. Dengan rumus sebagai berikut:

$$TA = NI_{it} - CFO_{it}$$

Keterangan:

$TA$  : *Total Accruals*

$NI_{it}$  : Laba Perusahaan I dalam periode tahun t (sekarang)

$CFO_{it}$  : Arus kas dari aktivitas Operasi Perusahaan I dalam periode tahun t (sekarang)

2. Mengestimasi *Total Accruals* (TAC)

Menggunakan Ordinary Least Square (OLS) untuk mendapatkan koefisien regresi dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{TA_{it}}{A_{it-1}} = \beta_1 \left( \frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left( \frac{\Delta REV_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_3 \left( \frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) + \varepsilon$$

Keterangan:

$TA_{it}$  : *Total Accruals* perusahaan i pada tahun ke t

$A_{it-1}$  : Total aset perusahaan i dalam periode tahun t-1 (sebelumnya)

$\Delta REV_{it}$  : Perubahan pendapatan perusahaan i pada periode ke t

$PPE_{it}$  : Aset tetap perusahaan i pada periode ke t

3. Menghitung *Non-Discretionary Accrual* (NDA)

Setelah mendapatkan koefisien regresi. Tahap selanjutnya yaitu Menghitung *Non-discretionary Accrual* (NDA) dengan rumus sebagai berikut:

$$NDA_{it} = \beta_1 \left( \frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left( \frac{\Delta REV_{it}}{A_{it-1}} - \frac{\Delta REC_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_3 \left( \frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right)$$

Keterangan:

$NDA_{it}$  : *Non-Discretionary Accrual* perusahaan i pada tahun ke t

$A_{it-1}$  : Total aset perusahaan i dalam periode tahun t-1 (sebelumnya)

$\Delta REV_{it}$  : Pendapatan perusahaan i pada tahun ke t (sekarang) dikurangi pendapatan perusahaan i pada tahun ke t-1 (sebelumnya)

$\Delta REC_{it}$  : Piutang perusahaan i pada tahun ke t (sekarang) dikurangi pendapatan perusahaan i pada tahun ke t-1 (sebelumnya)

$PPE_{it}$  : Aset tetap perusahaan i pada tahun ke t (sekarang)

4. Menghitung *Discretionary Accrual* (DA)

Setelah mendapatkan koefisien regresi. Tahap selanjutnya yaitu Menghitung *Non-discretionary Accrual* (NDA) dengan rumus sebagai berikut:

$$DA_{it} = \frac{TA_{it}}{A_{it-1}} - NDA_{it}$$

Keterangan:

$DA_{it}$  : *Discretionary Accrual* perusahaan i pada periode ke t

$TA_{it}$  : *Total Accruals* perusahaan i pada tahun ke t

$A_{it-1}$  : Total aset perusahaan i dalam periode tahun t-1 (sebelumnya)

$NDA_{it}$  : *Non-Discretionary Accrual* perusahaan i pada tahun ke t

## Variabel Independen

Variabel Independen adalah variabel yang mempengaruhi variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Dewan Komisaris Wanita

Dalam penelitian ini diukur menggunakan proporsi yaitu dengan cara jumlah dewan komisaris wanita dibagi dengan total dewan komisaris. Berikut rumus dewan komisaris wanita:

$$DKW = \frac{\text{Jumlah Dewan Komisaris Wanita}}{\text{Total Dewan Komisaris}}$$

2. *Return on Assets (ROA)*

*Return on Asset* didefinisikan hasil perbandingan antara laba bersih perusahaan dengan total aset dimilikinya. *Return on Asset* dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Return on Assets} = \frac{\text{Laba Bersih setelah Pajak}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

3. *Current Ratio (CR)*

Menurut (Hery, 2015) Rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendeknya yang segera jatuh tempo dengan menggunakan total aset lancar yang tersedia. Berikut adalah rumus yang digunakan untuk menghitung *Current Ratio*:

$$\text{Current Ratio} = \frac{\text{Aset Lancar}}{\text{Kewajiban Lancar}} \times 100\%$$

### Variabel Kontrol

Variabel kontrol disebut juga sebagai variabel kendali. Variabel yang dikendalikan atau dibuat konstan sehingga variabel independen dan dependen tidak dapat dipengaruhi oleh faktor luar yang tidak diteliti. Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

### Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah suatu skala untuk mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan menurut berbagai cara, antara lain dengan total aset, total penjualan, nilai pasar saham dan sebagainya (Menurut Hery, 2015). Di penelitian ini menggunakan total aset yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$SIZE: Ln (\text{Total Aset})$$

Keterangan

*Size* : Ukuran Perusahaan

*Ln* : Logaritma Natural

### HASIL DAN PEMBAHASAN

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) dalam periode tahun 2017-2019. Industri manufaktur terdiri dari 3 sektor yaitu industri dasar & kimia, aneka industri, dan industri barang konsumsi. Total perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode tahun 2017-2019 adalah 188 perusahaan.

Uji Multikolinearitas dilakukan dengan Uji *Variance Inflation Factor (VIF)* yang bertujuan untuk melihat ada atau tidaknya penyimpangan asumsi klasik multikolinearitas yaitu hubungan linear antara variabel independen. Pengujian gejala multikolinearitas dilakukan dengan melihat nilai VIF dan *tolerance*, jika VIF bernilai dibawah 10 dan nilai

tolerance lebih 0,1 maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak memiliki masalah multikolinear.

Dalam pengujian ini tidak melakukan pengujian heteroskedastisitas karena telah menggunakan *Random Effect (RE)*, pada model *Random Effect (RE)* telah mengatasi permasalahan *Best Linear Unbiased Estimation (BLUE)* karena sudah menggunakan teknik *Generalized Least Square (GLS)*.

**Tabel 1. Hasil Regresi**

Variabel	Dugaan	Coef.	Prob.	Keterangan
DKW	(-)	-3,303	*0,031	Diterima
ROA	(+)	-0,877	0,728	Ditolak
CR	(-)	0,007	0,960	Ditolak
SIZE	(+)	-1,411	*0,024	Ditolak
R-square	0,0351			
F-Statistik	0,0192			
Keterangan : * signifikansi alpha 5%				

Sumber: Data diolah, 2021

Berdasarkan hasil uji regresi pada tabel 1 dapat menjelaskan hasil uji koefisien determinasi, hasil uji simultan F dan hasil uji parsial T yaitu sebagai berikut:

1. Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Menunjukkan bahwa nilai *adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0,0351 yang berarti variabel independen dewan komisaris wanita, ROA, CR dan SIZE mampu menjelaskan 3,51% variasi variabel manajemen laba dan sisanya 96,49% dipengaruhi oleh variabel lain diluar penelitian yang tidak dapat dijelaskan dalam penelitian ini.

2. Uji Simultan F

Hasil dari uji F menunjukkan nilai signifikan sebesar 0,0192 lebih kecil dari 0,05 yang dapat disimpulkan bahwa variabel independen dewan komisaris wanita, ROA, CR dan variabel kontrol SIZE secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap manajemen laba.

3. Uji Parsial T

Hasil uji T dari perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI menunjukkan bahwa variabel independen Dewan Komisaris Wanita dan Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap variabel dependen Manajemen Laba dengan nilai signifikansi kurang dari 0,05 sedangkan variabel independen ROA dan CR tidak berpengaruh terhadap variabel dependen Manajemen Laba.

**Pengaruh Dewan Komisaris terhadap Manajemen Laba**

Pada Tabel 1 yang berisikan hasil regresi dari variabel dewan komisaris wanita mendapatkan nilai koefisien -3,303 dan nilai signifikansi sebesar  $0,031 < 0,05$  yang artinya berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba. Artinya adalah semakin banyak wanita yang menjabat sebagai dewan komisaris maka akan semakin rendah juga terjadinya tindakan manajemen laba dalam perusahaan. Berdasarkan hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Yuni Shera Malini (2019) yang menyatakan bahwa kehadiran satu orang atau lebih wanita dalam dewan komisaris sangat berpengaruh dalam perusahaan,

karena wanita cenderung lebih independen, fleksibel, berpikiran luas dan kooperatif dalam kelompok.

### **Pengaruh *Return on Assets* (ROA) terhadap Manajemen Laba**

Pada hasil penelitian variabel ROA menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,728 dengan nilai koefisien sebesar -0,877. Artinya ROA tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Laba yang dihasilkan oleh perusahaan belum tentu menerapkan manajemen laba. Dengan kata lain, profitabilitas yang tinggi tidak akan mendorong manajer untuk melakukan tindakan manajemen laba. Penelitian ini didukung oleh penelitian dari (Suriani Ginting, 2017) yang menyatakan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap kualitas laba.

### **Pengaruh *Current Ratio* (CR) terhadap Manajemen Laba**

Hasil penelitian variabel 0,960 dengan nilai koefisien sebesar 0,007 yang artinya CR tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Dengan rasio likuiditas yang terlalu besar mengakibatkan perusahaan tidak dapat mengelola aktiva lancarnya dengan maksimal sehingga membuat kinerja perusahaan kurang baik yang membuat manajer melakukan tindakan manajemen laba. Penelitian ini sejalan dengan hasil (Suriani Ginting, 2017) bahwa likuiditas tidak menjamin perusahaan dapat mengelola kegiatan operasionalnya dengan baik, sehingga likuiditas tidak berpengaruh terhadap kualitas laba.

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan (SIZE) terhadap Manajemen Laba**

Hasil penelitian pada variabel ukuran perusahaan menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar  $0,019 < 0,05$  dengan nilai koefisien sebesar -1,411 mengartikan adanya pengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin kecil terjadinya tindakan manajemen laba. Penelitian ini sejalan dengan hasil (Dendi Purnama, 2017) menjelaskan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka semakin rendah terjadinya manajemen laba pada perusahaan. Karena semakin besar perusahaan maka semakin ketat pengawasan terhadap pihak internal perusahaan. dengan begitu, dapat memperkecil tindakan manajemen perusahaan dalam melakukan sebuah kecurangan mengenai informasi laba. Informasi yang ditujukan kepada pihak eksternal akan semakin transparan dan lengkap sehingga perusahaan yang berukuran besar lebih diminati oleh investor.

## **SIMPULAN**

Berdasarkan hasil penelitian secara keseluruhan dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Variabel Dewan Komisaris Wanita berpengaruh negatif signifikan terhadap Manajemen Laba pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2017-2019.
2. Variabel *Return on Assets* tidak berpengaruh terhadap Manajemen Laba pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2017-2019.
3. Variabel *Current Ratio* tidak berpengaruh terhadap Manajemen Laba pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2017-2019.
4. Variabel Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap Manajemen Laba pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2017-2019.

## DAFTAR PUSTAKA

- Amelia, Winda dan Erna Hernawati. 2016. Pengaruh Komisaris Independen, Ukuran Perusahaan dan Profitabilitas Terhadap Manajemen Laba. *NeO-Bis* Volume 10, No.1
- Brammer, S., Brooks C., dan Pavelin, S. 2006. Corporate Social Performance and Stock Returns: UK Evidence from Disaggregate Measures, *Financial Management*
- Cendy, Yashinta Pradyamitha. 2013. "Pengaruh Cash Holding, Profitabilitas, dan Nilai Perusahaan Terhadap Income Smoothing", *skripsi*, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Cohen, D. A., & Zarowin, P. (2010). Accrual-Based and Real Earning Management Activities Around Seasoned Equity Offerings. *Journal of Accounting and Economics* 50, 2-19.
- Darmadi, Salim. 2011. Board diversity and firm performance: the Indonesian evidence. Forthcoming in the journal *Corporate Ownership and Control* Volume 8, 2011.
- Emadi, G and G. Mansour. 2015. The Association Presence of Female Members on the Board of Directors Earnings Management with Discretionary Accruals Indexation the Listed Companies in Tehran Stock Exchange. *Journal of Current Research in Science*
- Faramita, Yossy. 2016. "Pengaruh Keberadaan Dewan Direksi Wanita dan Dewan Komisaris Wanita Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Publik Indonesia", *Skripsi*, Universitas Lampung.
- Fatimah, Dewi. (2019). "Pengaruh *Board Diversity* Terhadap Manajemen Laba. *Journal of Applied Accounting Taxation*, Vol.4, 223-233.
- Febria, Dilla. 2019. Pengaruh *Leverage*, Profitabilitas dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Manajemen Laba. *SEIKO: Journal of Management & Business*.
- Ghozali, I. (2016). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS 23. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ginting, Suriani. (2017). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas dan Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Laba. *Jurnal Wira Ekonomi Mikroskil* Vol. 7 No. 02
- Hery, 2015. Analisis Kinerja Manajemen. Penerbit Grasindo: Jakarta
- Khrisnan, E.P., & Parsons, L.M. (2008). Getting to the bottom line: an exploration of gender and earnings quality. *Journal of Business Ethics*, 78, 65-76.
- Kusumastuti, Sari, Supatmi, dan Perdana Sastra. 2007. Pengaruh Diversity Terhadap Nilai Perusahaan dalam perspektif Corporate Governance. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. vol.9 no.2 pp-88-98.
- Marpaung, Elyzabet Indrawati. 2019. Pengaruh *Leverage*, Likuiditas, dan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi terhadap Kualitas Laba. *JAFTA* Volume 1, No.1.
- Ningsih, Endang Prasetyo dan Riska Ananda. 2016. Pengaruh Likuiditas, Kepemilikan institusional dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Laba. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi* Vol. 1, No. 02, Hal. 277-294
- Novilia, Oni dan Paskah Ika Nugroho. 2016. Pengaruh Manajemen Puncak Wanita terhadap Manajemen Laba. *Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan*.
- Paramitha, Dhea Kania. 2020. Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, Ukuran Perusahaan Terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*.
- Purnama, Dendi. (2017). Pengaruh Profitabilitas, *Leverage*, Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Manajemen Laba. *JRKA* Volume 3 Issue 1.
- Putri, N. G. (2019). PENGARUH KEAHLIAN AKUNTANSI KOMITE AUDIT DAN DEWAN KOMISARIS WANITA TERHADAP MANAJEMEN LABA. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*.

- Putri, Nita Gusda dan Erinos NR. 2019. Pengaruh Keahlian Akuntansi Komite Audit dan Dewan Komisaris Wanita Terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi* VI. 1, No. 3, Seri B.
- Ramadhan, K. C. (2016). Pengaruh keanggotaan wanita dalam struktur tata kelola perusahaan terhadap manajemen laba. *Skripsi*.
- Robbins dan Judge. 2008. *Perilaku Organisasi*. Edisi kedua belas. Penerbit Salemba Empat: Jakarta
- Rosalita, Ardina (2021). Pengaruh profitabilitas, *leverage*, likuiditas, dan *corporate governance* terhadap manajemen laba pada perusahaan *go public* yang terdaftar di CGPI tahun 2011-2017. *Jurnal Akuntansi UNESA*
- Suciani, Anindya Setya dan Hari Purnama. (2018). *Female Executive* dan Manajemen Laba: Riset Pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia. *Journal of Business and Information Systems*, Vol. 1, No.1.
- Sri Sulistyanto, H. (2015). *Manajemen Laba Teori dan Model Empiris*. Penerbit Grasindo: Jakarta
- Starga, Lamora P. 2013. "Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional dan Kepemilikan Keluarga terhadap Manajemen Laba (*Earning Management*) pada Perusahaan Berkepemilikan Ultimat yang terdaftar di BEI", *Skripsi*, Fakultas Ekonomi, Universitas Riau.
- Scott, 2015 (Scott, R. William. 2015. *Financial Accounting Theory. Seventh Edition. Pearson Prentice Hall: Toronto*)
- Scott, R. F. (2015). *The Palgrave Encyclopedia of Strategic Management. Palgrave*
- Tampubolon, Elizabeth Sarah Febrina BR. 2019. Pengaruh Pengungkapan *Corporate social responsibility, Return on Asset, Leverage* dan Ukuran Perusahaan terhadap Manajemen Laba. *Jurnal AKSARA PUBLIC*, Vol. 3, No. 3.
- Wijaya, Langgeng Anggita. 2011. "Pengaruh Kualitas Akrua dan *Leverage* Terhadap *Cash Holding* Perusahaan", *Tesis*, Universitas Sebelas Maret.
- <https://www.knic.co.id/id/perkembangan-industri-manufaktur-indonesia>