

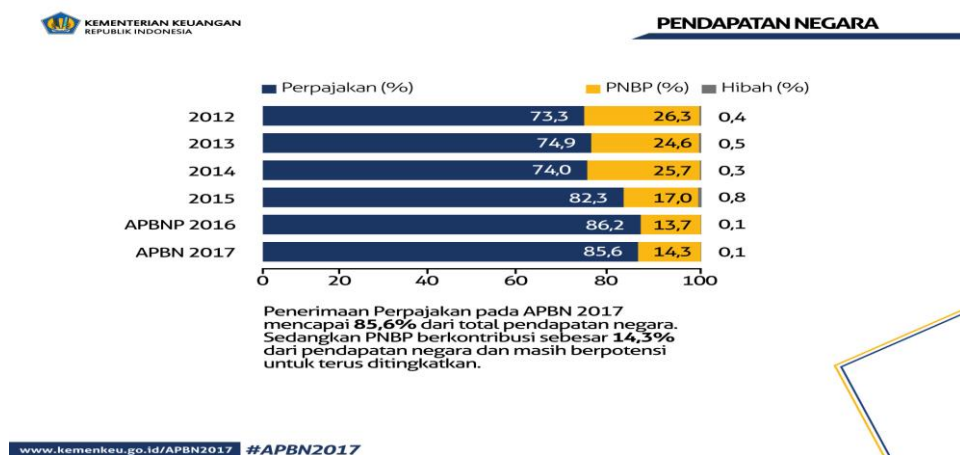
BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pajak masih menjadi sumber pendapatan negara yang terbesar, dapat dilihat pada gambar 1.1 dapat diketahui bahwa penerimaan pajak dari tahun ketahun yakni tahun 2012-2016 selalu menjadi kontributor terbesar untuk APBN dan hampir setiap tahunnya penerimaan pajak terus mengalami peningkatan. Total pendapatan negara pada APBN tahun terbaru yakni tahun 2017 sebesar Rp 1.750,3 triliun. Dimana 85,6% dari total pendapatan negara berasal dari penerimaan perpajakan yang sebesar Rp 1.489,9 triliun (kemenkeu.go.id), keseluruhan penerimaan dari sektor pajak diperoleh dari kontribusi yang bersifat wajib dari rakyat kepada negara. Dan nantinya penerimaan tersebut akan dialokasikan untuk membiayai pengeluaran umum yang berhubungan dengan kesejahteraan negara.

Gambar 1.1
Pendapatan Negara Tahun 2012-2016



Sumber: www.kemenkeu.go.id

Jika dilihat dari besarnya kontribusi pajak terhadap pendapatan negara menjadikan peran pajak sangat penting bagi negara, maka disini pemerintah terus berupaya meningkatkan penerimaan dari sektor pajak. Tidak hanya mengenakan pajak untuk UMKM, pelaksanaan *tax amnesty* yang diawali pada bulan Juni 2016 dan berakhir di bulan Maret 2017 juga bagian dari upaya pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pendapatan pada sektor pajak. Hal yang dirasakan berbeda oleh para pemilik usaha yang senantiasa meminimalkan biaya-biaya usaha, terutama pada beban pajak perusahaan. Pengurangan beban pajak berkaitan dengan adanya kecenderungan emosional dari wajib pajak yang tidak suka membayar pajak. Bahkan pada dasarnya tidak ada satu orangpun yang senang membayar pajak (Mangunsong, 2002). Dengan begitu pajak bagi perusahaan hanya akan menjadi beban atau biaya yang akan mengurangi laba bersih perusahaan.

Disisi lain, dilansir dari website Direktorat Jendral Pajak yang menerangkan bahwa laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2016 yang diperoleh dari data Dashboard Penerimaan DJP mengemukakan bahwa Menteri Keuangan meningkatkan target penerimaan dari tahun ke tahun, dengan begitu realisasi penerimaan pajak dari tahun ke tahun juga mengalami peningkatan, namun pada capaiannya hampir setiap tahunnya mengalami penurunan. Tabel dibawah ini menggambarkan persentase realisasi pajak pada tahun 2012-2016:

Tabel 1.1
Persentase Realisasi Penerimaan Pajak

Tahun	2012	2013	2014	2015	2016
Target	1.011,70	1.139,32	1.072,37	1.294,26	1.355,20
Realisasi	980,17	1.040,32	981,83	1.060,83	1.105,81
Capaian	96,88%	91,31%	91,56 %	81,96%	81,60%

Sumber : <https://www.pajak.go.id>

Dari tabel 1.1 tersebut dapat diketahui target penerimaan pajak pada tahun 2012 sebesar 1.011,70 dengan realisasi yang telah diterima sebesar 980.17 serta capaian pajaknya sebesar 96,88%. Di tahun 2013 kenaikan target pajak menjadi sebesar 1.139,32 dengan realisasi yang diterima sebesar 1.040,32 serta capaian pajaknya mengalami penurunan dari tahun sebelumnya yakni sebesar 91,31%. Pada tahun 2014 target pajak kembali dinaikkan menjadi sebesar 1.072,37 dengan realisasi yang telah diterima sebesar 981,83 serta capaian pajaknya sebesar 91,56%. Pada tahun 2015 target penerimaan pajak meningkat menjadi 1.294,26 dengan realisasi yang diterima sebesar 1.060,83 serta capaian pajaknya menurun kembali menjadi sebesar 81,96%. Dan di tahun 2016 target pajak mengalami peningkatan sebesar 1.355,20 dengan realisasi pajak yang diterima sejumlah 1.105,81 serta capaian pajaknya menurun menjadi sebesar 81,60%. Adanya penerimaan pajak yang diperoleh negara yang setiap tahunnya capaian penerimaan pajak hampir selalu mengalami penurunan, salah satunya dikarenakan terdapat perusahaan yang selalu berusaha untuk menghindari pajaknya.

Dalam teori agensi, pada sebuah perusahaan terdapat hubungan antara manajer sebagai *agent* dan pemegang saham sebagai *pricipal*. Dimana

pemegang saham yang juga sebagai pemilik perusahaan mengharapkan seminimal mungkin beban-beban usaha terutama beban pajak yang dikeluarkan oleh perusahaan sehingga dapat memaksimalkan keuntungan. Hal demikian membuat *manager* membutuhkan penghindaran pajak dalam takaran yang tepat dengan mempertimbangkan keuntungan dan risiko yang akan dihadapi perusahaan (Armstrong, et.al., 2012).

Karena apabila perusahaan mendapatkan keuntungan yang besar maka pajak yang harus dibayarkan ke kas negara juga akan besar. Kondisi yang demikian menyebabkan banyak perusahaan melakukan upaya dalam meminimalkan beban pajak yang dibayar, aktivitas semacam ini biasa disebut dengan penghindaraan pajak. Hal ini didukung oleh pernyataan Sri Mulyani yang menyatakan bahwa negara-negara yang mengendalikan sektor pajak sebagai sumber utama dalam pembiayaan pembangunan negara akan dihadapkan dengan permasalahan yang besar apabila wajib pajak (WP) masih saja sering melakukan praktik penghindaran pajak atau *tax avoidance* (www.cnnindonesia.com).

Penghindaran pajak atau *tax avoidance* merupakan proses pengendalian tindakan yang bertujuan untuk menghindari konsekuensi pengenaan pajak yang tidak dikehendaki, namun juga tidak melanggar ketentuan hukum (Annisa 2017). Apabila penghindaran pajak yang dilakukan melebihi batas ketentuan atau melanggar aturan hukum dan ketentuan perpajakan yang berlaku, maka aktivitas semacam ini tergolong dalam penggelapan pajak (*tax evasion*) (Cahyono, Andini dan Raharjo, 2016). Penggelapan pajak merupakan upaya dalam meminimalkan beban pajak yang bersifat ilegal.

Dengan demikian penghindaran pajak merupakan strategi perusahaan meminimalkan beban pajak dengan cara mengurangi hutang pajak yang dilakukan secara legal dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang ada. Penghindaran pajak menjadi persoalan yang rumit dan unik. Di satu sisi aktivitas penghindaran pajak diperbolehkan, namun disisi lain penghindaran pajak tidak diinginkan karena dapat merugikan penerimaan negara (Budiman dan Setyono, 2012). Sedangkan perusahaan memandang bahwa dengan melakukan aktivitas penghindaran pajak maka perusahaan akan memperoleh keuntungan ekonomi yang lebih besar dan sumber pembiayaan yang akan dikeluarkan oleh perusahaan akan berkurang dari yang semestinya (Armstrong, et.al., 2012).

Dirjen Pajak juga menyampaikan berdasarkan data tahun 2012 sebanyak 4.000 perusahaan Penanam Modal Asing yang melaporkan nihil nilai pajaknya, beberapa perusahaan diketahui telah mengalami kerugian berturut-turut selama 7 tahun. Yang pada umumnya perusahaan tersebut bergerak dalam sektor manufaktur dan pengolahan bahan baku (www.kompasnia.com). Kemudian menurut PWYP (*Publish What You Pay*) selama periode 2013-2014 negara kehilangan pendapatan pada sektor pajak sebesar Rp 235,76 triliun yang diakibatkan dari praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan tambang. Berdasarkan data dari Dirjen Pajak sejumlah 7.834 perusahaan tambang 24 persen diantaranya tidak mempunyai NPWP, dan sebanyak 35 persen tidak melaporkan SPT (Surat Pemberitahuan) pajak (www.pressreader.kompasindonesia.com).

Selanjutnya laporan dari *global finansial integrity* pada akhir tahun 2014 Indonesia tercatat menempati peringkat ke delapan dari 25 negara dengan potensi kerugian sebesar US\$ 18,78 atau setara dengan Rp 178,41 triliun

sebagai salah satu negara berkembang yang paling dirugikan oleh adanya aktivitas penghindaran pajak (www.tempo.com). Di tahun 2016 Dirjen Pajak Kementerian Keuangan (DJP Kemenkeu) mengemukakan sebanyak 2.000 perusahaan multinasional yang beroperasi di Indonesia tidak membayarkan PPh Badan Pasal 25 dan Pasal 29 selama 10 tahun dengan alasan perusahaan mengalami rugi secara terus-menerus. Dalam hal ini transfer pricing menjadi modus praktik penghindaran pajak dengan mengalihkan laba kena pajak atau keuntungan dari Indonesia ke perusahaan afiliasinya yang berada di luar negeri (m.liputan6.com).

Lebih jelasnya mengenai salah satu dari sekian banyak kasus praktik penghindaraan pajak yang terjadi pada tahun 2016 yaitu PT RNI merupakan perusahaan yang bergerak di bidang kesehatan terafiliasi perusahaan di Singapura diduga telah melakukan berbagai upaya penghindaran pajak. PT RNI badan usaha yang telah terdaftar sebagai perseroan terbatas. Dari segi permodalan, PT RNI menggantungkan hidup dari utang afiliasi dimana utang tersebut juga sebagai modal perusahaan. Yang berarti pemilik di Singapura memberikan pinjaman kepada RNI di Indonesia tidak sebagai penanam modal. Dengan demikian modal dari pemilik di Singapura dimasukkan sebagai utang yang akhirnya akan mengurangi beban pajak pada perusahaan tersebut. Dengan begitu perusahaan ini akan terhindar dari kewajiban pajak yang tidak dikehendakinya. Kemudian dari segi laporan keuangan dianggap tidak logis oleh DJP, dalam laporan keuangan perusahaan tersebut tercatat memiliki kerugian yang demikian besar. Laporan keuangan PT RNI tahun 2014, tercatat kerugian ditahan sebesar Rp 26,12 miliar. Sedangkan utang usaha sebesar 20,4 miliar, sementara omzet perusahaan hanya tercatat senilai Rp 2,178 miliar. Tidak hanya

itu upaya penghindaran pajak yang dilakukan oleh PT RNI ialah memanipulasi SPT pajak dengan tidak melaporkan SPT pajak secara benar dari tahun 2007 sampai dengan tahun 2015. Dan dua pemegang saham yang merupakan warga negara Singapura yang memiliki usaha di Indonesia juga tidak membayarkan pajak penghasilannya (Kompas, 2016).

Kasus diatas telah mengemukakan beberapa metode dari penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Metode yang digunakan untuk menghindari pajak sangat bervariasi, dan pada umumnya digunakan untuk menutupi kebenaran demi menghindari pajak. Menurut Suryana (2013) banyak modus yang dilakukan perusahaan dalam melakukan praktik penghindaran pajak, misalnya (1) modus *franchisor* yang kerap dilakukan perusahaan dengan membuat laporan keuangan yang seolah rugi, (2) modus pembelian bahan baku kepada perusahaan yang masih satu group. Pembelian bahan baku ini dilakukan dengan harga yang jauh lebih tinggi dari perusahaan satu group yang keberadaan perusahaan tersebut di negara dengan tarif pajak yang rendah. (3) Modus menjual obligasi atau berhutang kepada induk perusahaan afiliasi dan membayar kembali cicilan dengan bunga yang sangat tinggi, (4) Modus memindahkan biaya usaha ke negara dengan tarif pajak yang tinggi (*cost center*) dan mengalihkan profit perusahaan ke negara bertarif pajak rendah (*profit center*). Dengan demikian keuntungan perusahaan akan terlihat lebih kecil dari dan perusahaan tidak perlu membayar pajak korporasi. (5) Modus menarik deviden lebih besar dengan menyamakan biaya royalti dan jasa manajemen untuk menghindari pajak korporasi. (6) Dan modus yang terakhir yaitu dengan mengecilkan omset penjualan.

Faktor yang mempengaruhi aktivitas penghindaran pajak adalah *leverage*. *Leverage* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aset perusahaan dibiayai oleh utang (Kasmir, 2016). *Leverage* menjadi indikasi dari penghindaran pajak karena apabila perusahaan memiliki kewajiban pajak tinggi maka perusahaan akan memiliki utang yang tinggi pula. Oleh sebab itu perusahaan akan berusaha melakukan penghindaran pajak (Yola, 2014). Adelina (2012) mengatakan bahwa besarnya jumlah utang yang dimiliki perusahaan sebagai pembiayaan aktivitas operasinya mengakibatkan munculnya beban bunga yang akan dikeluarkan perusahaan. Timbulnya komponen beban bunga akan mengurangi beban pajak yang harus dibayar perusahaan, karena dengan adanya beban bunga maka laba sebelum kena pajak perusahaan akan menjadi berkurang.

Ditemukan hasil yang berbeda dalam penelitian yang dilakukan oleh Budiman dan Setyono (2012), Kurniasih dan Ratna Sari (2013), Darmawan dan Sukartha (2014) dan Annisa (2017). Budiman dan Setyono (2012) dimana *leverage* merupakan variabel kontrol dari karakter eksekutif. Populasi dalam penelitian ini menggunakan perusahaan *Non-banking, Credit Agencies Other Than Bank, Securities, Insurance* dan investasi menurut klasifikasi *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) yang terdaftar di BEI tahun 2006-2010. Dengan jumlah populasi sebanyak 365 perusahaan dan sampel yang dapat digunakan sejumlah 41 perusahaan. Darmawan dan Sukartha (2014) menggunakan populasi seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI periode 2010-2012, tercatat sejumlah 460 perusahaan dan teknik pengambilan sampel dengan pertimbangan tertentu. Dalam penelitian ini hutang yang dimiliki perusahaan sampel sebagian besar berasal dari pinjaman modal yaitu pemegang saham atau pihak yang berelasi,

sehingga beban bunga yang timbul tidak dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak perusahaan. Sedangkan beban bunga yang dapat mengurangi laba kena pajak perusahaan adalah beban bunga yang muncul karena adanya pinjaman dari kreditur yang tidak memiliki hubungan dengan perusahaan. Penelitian mengenai pengaruh *leverage* terhadap penghindaran pajak dilakukan kembali oleh Annisa (2017) menguji hubungan *leverage* terhadap penghindaran pajak. Dengan populasi seluruh perusahaan manufaktur dan sampel penelitian sebanyak 160 perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2012-2015. Menggunakan *CETR* (*Cash Effective Tax avoidance Rate*) sebagai alat pengukur penghindaran pajak.

Faktor selanjutnya yang mempengaruhi aktivitas penghindaran pajak yaitu *sales growth*. *Sales growth* menunjukkan perkembangan tingkat penjualan dari tahun ke tahun. Pertumbuhan yang meningkat memungkinkan perusahaan akan lebih dapat meningkatkan kapasitas operasi perusahaan. Sebaliknya bila pertumbuhannya menurun perusahaan akan menemui kendala dalam rangka meningkatkan kapasitas operasinya. Perusahaan dengan pertumbuhan penjualan yang semakin meningkat akan cenderung melakukan aktivitas penghindaran pajak demi menyelamatkan pendapatan perusahaan (Almaidah, 2016)

Penelitian yang dilakukan oleh Singly dan Sukartha (2015) dengan menggunakan populasi perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2011-2013 dan perusahaan yang memenuhi kriteria sampel sebanyak 41 perusahaan. Dilakukan penelitian kembali oleh Mahanani, Titisari dan Nurlaela (2017) yang juga menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI sebagai populasi penelitian dengan jumlah populasi 201 perusahaan dan sampel yang digunakan sebanyak 60 perusahaan. Budiman dan Setyono (2012)

melakukan penelitian mengenai penghindaran pajak dimana *sales growth* sebagai variabel kontrol yang dilakukan pada perusahaan *Non-banking, Credit Agencies Other Than Bank, Securities, Insurance* dan investasi yang *listing* di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2006 sampai dengan tahun 2010. Dengan sampel perusahaan sebanyak 41.

Kompensasi rugi fiskal juga menjadi faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak. Kompensasi rugi fiskal akan diberikan kepada perusahaan yang telah mengalami rugi dalam satu periode akuntansi. Bentuk dari kompensasi ini berupa keringanan untuk perusahaan dalam membayar pajaknya dan hanya diperbolehkan selama lima tahun kedepan secara berturut-turut, namun selama mendapatkan kompensasi laba perusahaan akan digunakan untuk mengurangi jumlah kompensasi kerugian tersebut. Dengan demikian, perusahaan akan terhindar dari beban pajak selama periode kompensasi, karena laba kena pajak perusahaan yang nantinya akan digunakan untuk mengurangi kompensasi kerugian perusahaan (Sari dan Martani, 2010). Kurniasih dan Ratna (2013) mengatakan bahwa kompensasi rugi fiskal merupakan proses pemindahan kerugian dari satu periode ke periode yang lain yang menunjukkan bahwa perusahaan yang sedang mengalami rugi tidak dikenakan beban pajak. Oleh karena itu, diduga perusahaan dapat memanfaatkan kompensasi rugi fiskal sebagai tindakan penghindaran pajak.

Penelitian mengenai pengaruh kompensasi rugi fiskal terhadap penghindaran pajak dilakukan oleh Kurniasih dan Sari (2013) menggunakan populasi seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, hal tersebut juga dilakukan oleh Rinaldi dan Cheisvianny (2015). Kemudian Ginting (2016) juga melakukan hal serupa meneliti pengaruhnya kompensasi rugi fiskal terhadap

penghindaran pajak. Namun perbedaan dari penelitian ini ialah terdapat pada tahun penelitian, populasi dan sampel yang digunakan dari masing-masing penelitian. Kurniasih dan Ratna (2013) menggunakan periode penelitian pada tahun 2007-2010 dengan mendapatkan populasi sebanyak 169 perusahaan dan 72 perusahaan sebagai sampel penelitian. Sedangkan Rinaldi dan Cheisviyanny (2015) menggunakan tahun penelitian pada periode 2010-2013 dengan jumlah populasi sebanyak 135 perusahaan dan sampel yang dapat digunakan sejumlah 74 perusahaan. Kemudian Ginting (2016) menggunakan tahun 2012-2014 sebagai tahun penelitian dengan jumlah 57 perusahaan.

Dari beberapa faktor yang telah disampaikan diatas, koneksi politik juga dapat mempengaruhi aktivitas penghindaran pajak. Perusahaan yang mempunyai koneksi politik adalah perusahaan yang memiliki kedekatan dengan pemerintah, berbagai hak-hak istimewa seperti mendapatkan perlindungan dari pemerintah, memiliki akses yang mudah dalam peminjaman modal, risiko pemeriksaan pajak yang rendah yang akan membuat perusahaan cenderung melakukan penghindaran pajak yang akan berakibat pada keburaman transparansi keuangan (Butje dan Tjondro, 2014).

Penelitian yang dilakukan oleh Butje dan Tjondro (2014) dengan populasi perusahaan non-keuangan yang listing di BEI dari tahun 2009-2013. Sampel penelitian yang telah terbagi dari 8 sektor industri. Penelitian lain dilakukan oleh Mulyani dan Darminto dengan populasi seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2008-2012 dengan jumlah populasi sebanyak 142 perusahaan dan jumlah sampel yang telah direkonsiliasi sebanyak 13 perusahaan. Dalam mengukur penghindaran pajak penelitian ini menggunakan *book tax gap* dimana pendapatan sebelum pajak dikurangi dengan pendapatan

kena pajak. Penelitian selanjutnya mengenai pengaruh koneksi politik terhadap penghindaran pajak dilakukan kembali oleh Annisa (2017) menggunakan populasi perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2015 dan penentuan sampel menggunakan metode purposive sampling.

Adanya inkonsistensi hasil dari penelitian sebelumnya tentang *leverage*, *sales growth*, kompensasi rugi fiskal dan koneksi politik terhadap penghindaran pajak, menjadikan peneliti untuk melakukan penelitian kembali variabel-variabel tersebut terhadap penghindaran pajak. Peneliti menggunakan perusahaan manufaktur karena perusahaan manufaktur merupakan perusahaan yang mayoritas terdaftar di BEI, dengan demikian perusahaan manufaktur menjadi perusahaan dengan kontribusi pajak yang terbesar jika dibandingkan dengan perusahaan sektor lain, hal ini telah disampaikan oleh Menteri Perindustrian yang telah dimuat pada berita online yakni mediaindonesia.com. Pada penelitian ini penghindaran pajak diukur dengan menggunakan *Cash Effective Tax Rate (CETR)* yang merupakan rasio pembayaran pajak secara kas atas laba sebelum pajak penghasilan. Pembayaran pajak secara kas terdapat pada laporan arus kas tahun berikut pada pos pembayaran pajak penghasilan dalam arus kas untuk aktivitas operasi, sedangkan laba sebelum pajak penghasilan terdapat dalam laporan laba rugi tahun berjalan. Dari pengukuran tersebut diharapkan tindakan penghindaran pajak dapat diidentifikasi, dan dapat diketahui apakah perusahaan yang berdiri di sektor manufaktur pada tahun 2012-2016 melakukan tindakan penghindaran pajak atau tidak. Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan maka peneliti ingin melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh *Leverage*, *Sales Growth*, Kompensasi Rugi Fiskal dan Koneksi Politik, Terhadap

Penghindaran Pajak. Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI tahun 2012-2016”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah *Leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
2. Apakah *Sales Growth* berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
3. Apakah Kompensasi Rugi Fiskal berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
4. Apakah Koneksi Politik berpengaruh terhadap penghindaran pajak?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dipaparkan diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh *Leverage* terhadap penghindaran pajak.
2. Untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh *Sales Growth* terhadap penghindaran pajak.
3. Untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh Kompensasi Rugi Fiskal terhadap penghindaran pajak.
4. Untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh Koneksi Politik terhadap penghindaran pajak.

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan bukti empiris mengenai pengaruh *leverage*, *sales growth*, kompensasi rugi fiskal dan koneksi politik

terhadap penghindaran pajak serta menambah pengetahuan dibidang akuntansi perpajakan, khususnya mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak, dan memberikan informasi, wawasan serta referensi di lingkungan akademisi sebagai bahan penelitian selanjutnya terkait beberapa faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

1.4.2. Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi kepada pihak yang berkepentingan antara lain adalah:

1. Pihak Perusahaan

Bagi perusahaan diharapkan penelitian ini dapat menjadi tambahan pertimbangan pihak manajemen dalam melakukan penghindaran pajak yang benar dan efisien tanpa melanggar aturan perpajakan yang berlaku, sehingga dapat lebih efisien dalam masalah pajak perusahaan dimasa yang akan datang.

2. Pihak Pengguna Laporan Keuangan

Bagi pengguna laporan keuangan diharapkan dapat memberikan tambahan informasi bagi para pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.

