

**UJI EMPIRIS PENGARUH
FAKTOR-FAKTOR KONSERVATISME
AKUNTANSI DALAM PERPAJAKAN**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
Untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
Pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

WINDRA SEPTIAN WICAKSONO

NIM. C2C008236

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS

UNIVERSITAS DIPONEGORO

SEMARANG

2012

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Windra Septian Wicaksono

Nomor Induk Mahasiswa : C2C008236

Fakultas / Jurusan : Ekonomi / Akuntansi

Judul Usulan Penelitian Skripsi : **UJI EMPIRIS PENGARUH FAKTOR-
FAKTOR KONSERVATISME
AKUNTANSI DALAM PERPAJAKAN**

Dosen Pembimbing : Herry Laksito, SE., M.Adv, Acc. Akt

Semarang, 07 Juni 2012

Dosen Pembimbing,

(Herry Laksito, SE., M.Adv, Acc. Akt)

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Windra Septian Wicaksono
Nomor Induk Mahasiswa : C2C008236
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **UJI EMPIRIS PENGARUH FAKTOR-FAKTOR KONSERVATISME AKUNTANSI DALAM PERPAJAKAN**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 21 Juni 2012

Tim Penguji

1. Herry Laksito, SE., M.Adv, Acc. Akt (.....)
2. Dr. H. Haryanto, M.Si., Akt (.....)
3. Aditiya Septiani, SE, M.Si., Akt (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Windra Septian Wicaksono, menyatakan bahwa skripsi dengan judul **“UJI EMPIRIS PENGARUH FAKTOR-FAKTOR KONSERVATISME AKUNTANSI DALAM PERPAJAKAN”**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah – olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, atiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah – olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima

Semarang, Juni 2012

Yang membuat pernyataan

(Windra Septian Wicaksono)
NIM : C2C008236

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

“Jadilah engkau orang yang kakinya berada di tanah,
namun cita – citanya menggantung di langit”

(Dr. 'Aidh Al Qarni dalam buku La Tahzan)

Skripsi ini dipersembahkan untuk

Papa dan Mama-ku Tercinta

Atas perjuangan

Dan kasih sayang kalian untukku

ABSTRACT

This paper investigates the association between tax incentives, non-tax incentives, and accounting conservatism. The sample in this study were taken by using the data collection method called purposive random sampling. The data obtained were analyzed by using Ordinary Least Square (OLS) analysis technique through the SPSS software.

The research showed that tax incentives, debt, ROE, and size significantly influence with accounting conservatism. Earning pressure and managerial own not significantly influence with accounting conservatism.

Keywords :

Tax incentives, non-tax incentives, accounting conservatism

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan Rahmat dan Hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “**UJI EMPIRIS PENGARUH FAKTOR-FAKTOR KONSERVATISME AKUNTANSI DALAM PERPAJAKAN**”. Penyusunan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

Penulis menyadari bahwa penyusunan skripsi ini tidak akan selesai tanpa bantuan dari berbagai pihak, oleh karena itu penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar – besarnya kepada :

1. Drs. H. Mohamad Nasir, Msi, Ph.D, Akt selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah memberikan izin dalam rangka penyusunan skripsi ini.
2. Herry Laksito, SE, M.Adv.Acc., Akt selaku Dosen pembimbing yang telah memberikan dan mengarahkan penulis hingga dapat menyelesaikan skripsi ini. Terima kasih Bapak.
3. Dul Muid, SE, Msi, Akt selaku Dosen wali penulis
4. Kedua orang tua saya tercinta, Papa (Wahyu Wicaksono) dan Mama (Yayuk Indrawati) terima kasih untuk doa, kasih sayang, dan semangat nya yang tiada henti untuk saya. Semoga papa dan mama selalu dalam lindungan dan ridho-Nya, Amiin.

5. Kedua kakak dan calon kakak ipar saya , Mbak Khena, Mbak Yuteva, Mas Dea, terima kasih buat waktu, saran, dan supportnya buat saya.
6. Keluarga H. Asmadhi Fanani, terima kasih Pakde, Bude, Mba Dita, Mba Ayud, Mas Anto, Mas Gege buat doanya dan semangat untuk segera menyelesaikan skripsi ini. Maaf saya sering ngrepotin.
7. Keluarga H. Charlie Manopo di Banjarmasin, terima kasih pakde bude buat semangatnya, terima kasih juga ilmu balapannya, hehe..
8. Keluarga besar H. Hafriyono, om, tante, Dek Dondi, Dek Harvina, Dek Gandha buat waktu bersama dan semangatnya untuk saya.
9. *Special thanks for my dearest* Harvita Yulian Ayuningtyas, terima kasih sayang buat hari-hari, support, dan doanya, Eiffel ya yang abis inii, hehe *Love you..*
10. WAAV Crew (Adi, Aga, Vido) jangan lupa sama keeksisan kita waktu semester awal, kangen gila-gilaan bareng haha..
11. Buat Ayu, Ratri, Febry, Shinta, Resa gank koplak harus tetap ada, tertawalah sebelum tertawa itu dilarang, gokil kalian semua, hehe..
12. Teman-teman akuntansi Reg.2 kelas B angkatan 2008. Terima kasih buat kebersamaan selama ini. Rindu kuliah bareng, gila-gilaan bareng. Terima kasih buat semuanya teman.

13. Buat teman-teman KKN Desa Klepu, Bang Azis, Bang Sept, Bang Anggoro, Bang Satrio, Mas Dewa, Hasan, Beano, Linda, Mega, Ica. Kalian semua telah memberi warna tersendiri dalam hidup saya. Terima kasih.
14. Mba Wati terima kasih buat olah data dan belajarnya.
15. Buat karyawan FE Undip yang selalu menyambut ketika saya memasuki kawasan kampus, haha.. Sampai ketemu lagi mas..
16. Terima kasih buat semua yang pernah kukenal dan mengenalku, maaf tidak bisa disebut satu persatu, terima kasih semua.

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
HALAMAN MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
ABSTRACT	vi
KATA PENGANTAR.....	vii
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Rumusan Masalah.....	5
1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian	5
1.4. Sistematika Penulisan	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1. Landasan Teori	8
2.1.1. Konservatisme Akuntansi.....	8
2.1.2. Keterkaitan Laba Akuntansi dan Laba Fiskal	10
2.1.3. Pajak Penghasilan.....	14
2.1.4. Perubahan Tarif Pajak Penghasilan	16
2.1.5. Sengketa Pajak	17
2.2. Kerangka Pemikiran	19
2.3. Perumusan Hipotesis	20

2.3.1. Pengaruh Insentif Pajak terhadap Konservatisme Akuntansi.....	20
2.3.2. Pengaruh Insentif Non-Pajak terhadap Konservatisme Akuntansi.....	21

BAB III METODE PENELITIAN

3.1. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	23
3.1.1. Insentif Pajak.....	23
3.1.2. Insentif Non Pajak	24
3.1.3. Konservatisme Akuntansi	25
3.2. Populasi dan Sampel.....	26
3.3 Jenis dan Sumber Data	28
3.4. Metode Pengumpulan Data	28
3.5. Metode Analisis	28
3.5.1. Uji Asumsi Klasik	30
3.5.1.1. Uji Multikolinearitas.....	30
3.5.1.2. Uji Autokorelasi	30
3.5.1.3. Heteroskedastisitas	30
3.5.1.4. Uji Normalitas	31

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Statistik Deskriptif.....	32
4.2. Uji Asumsi Klasik	35
4.3. Goodness of Fit.....	40
4.3.1. Uji F.....	40
4.3.2. Koefisien Determinasi	40
4.3.3. Pengujian Hipotesis	41
4.3.3.1. Pengaruh Insentif Pajak Terhadap Konservatisme Akuntansi.....	42
4.3.3.2. Pengaruh Earning Pressure Terhadap Konservatisme Akuntansi.....	43

4.3.3.3. Pengaruh Tingkat Hutang Terhadap Konservatisme Akuntansi.....	43
4.3.3.4. Pengaruh ROE Terhadap Konservatisme Akuntansi.....	43
4.3.3.5. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Konservatisme Akuntansi.....	44
4.3.3.6. Pengaruh Kepemilikan Manajerial Terhadap Konservatisme Akuntansi.....	44
4.4. Pembahasan	45
4.4.1. Pengaruh Insentif Pajak Terhadap Konservatisme Akuntansi.....	45
4.4.2. Pengaruh Earning Pressure Terhadap Konservatisme Akuntansi.....	46
4.4.3. Pengaruh Tingkat Hutang Terhadap Konservatisme Akuntansi.....	46
4.4.4. Pengaruh ROE Terhadap Konservatisme Akuntansi	48
4.4.5. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Konservatisme Akuntansi.....	48
4.4.6. Pengaruh Kepemilikan Manajerial Terhadap Konservatisme Akuntansi.....	49

BAB V PENUTUP

5.1. Kesimpulan.....	50
5.2. Keterbatasan.....	51
5.3. Saran	51

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN – LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 4.1 : Kriteria Pengambilan Sampel	32
Tabel 4.2 : Statistik Deskriptif	33
Tabel 4.3 : Uji Normalitas.....	36
Tabel 4.4 : Uji Normalitas Data	36
Tabel 4.5 : Uji Multikolinearitas	37
Tabel 4.6 : Uji Autokorelasi.....	38
Tabel 4.7 : Uji Analisis Heteroskedastisitas	39
Tabel 4.8. : Hasil Uji Signifikansi Secara Simultan	40
Tabel 4.9 : Koefisien Determinasi	41
Tabel 4.10: Hasil Uji T.....	42

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 : Kerangka Pemikiran.....	19

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A : Tabulasi Data (Insentif Pajak dan Non Pajak).....	55
Lampiran B : Tabulasi Data (Konservatisme Akuntansi).....	61
Lampiran C : Statistik Deskriptif	66
Lampiran D : Regresi -1.....	68

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Konservatisme akuntansi merupakan suatu prinsip kehati-hatian dimana tidak mengakui laba sampai dengan bukti kredibel didapatkan. Sedangkan kerugian harus segera diakui pada saat terdapat kemungkinan akan terjadi, tidak perlu menunggu sampai adanya bukti yang riil. Hal ini akan menyebabkan laba perusahaan menjadi bias ke bawah, sehingga akan memicu terjadinya sengketa pajak penghasilan. Perubahan tarif pajak penghasilan badan dari tarif progresif menjadi tarif tunggal, menjadi insentif tersendiri bagi manajer untuk melakukan kecurangan yang dikhawatirkan akan menimbulkan sengketa pajak.

Watts (2002) menyatakan bahwa konservatisme akuntansi merupakan asimetri dalam permintaan verifikasi terhadap laba dan rugi. Interpretasi tersebut berarti bahwa semakin besar perbedaan tingkat verifikasi yang diminta terhadap laba dibandingkan terhadap rugi, maka semakin tinggi tingkat konservatisme akuntansi. Akibat perlakuan yang asimetrik terhadap verifikasi laba dan rugi dalam konservatisme akuntansi adalah *understatement* yang persisten terjadi terhadap nilai aktiva bersih. Perlakuan asimetrik juga memberikan dampak timbulnya konflik antara perusahaan dengan fiskus, yang disebabkan fiskus menganggap penetapan besar pajak penghasilan menurut perusahaan terlalu rendah, karena konservatisme akuntansi yang menghasilkan angka-angka laba dan aset cenderung lebih rendah serta angka-angka biaya dan utang cenderung

tinggi. Setelah dilakukan penghitungan ulang oleh fiskus, hal ini dapat menimbulkan perusahaan menjadi kurang bayar dan selanjutnya dapat menjadi awal dari munculnya sengketa pajak penghasilan.

Konservatisme akuntansi menurut Penman dan Zhang (2002) dapat menurunkan kualitas dari labanya, yaitu ketika perusahaan mempraktikkan konservatisme kemudian menurunkan jumlah investasinya, maka perusahaan tersebut melakukan realisasi cadangan. Hal tersebut bukan merupakan indikator yang baik untuk laba mendatang, karena pada perioda tersebut laba meningkat. Sedangkan pada perusahaan yang mempraktikkan konservatisme dan mengalami pertumbuhan dalam investasi akan menurunkan laba dilaporkan dan menciptakan cadangan. Dalam kaitan pajak penghasilan, hal ini diduga dapat mengarahkan terjadinya sengketa karena menyebabkan semakin besar perbedaan perhitungan pajak penghasilan menurut perusahaan dan perhitungan menurut fiskal.

Perusahaan selalu berusaha untuk meminimalkan pajak penghasilannya (Guenther et al. 1997). Metoda-metoda untuk menghitung laba kena pajak sangat berkaitan dengan perhitungan laba dalam laporan keuangan. Manajer berusaha menemukan cara untuk mengelola baik laba yang dilaporkan di laporan keuangan dan laba untuk pembayaran pajak berjalannya dalam menghadapi *trade-off* untuk mencapai dua tujuan yang bersifat *mutually exclusive*, yaitu memaksimalkan laba akuntansi dengan meminimalkan pembayaran pajak. Zarowin (1997) menyatakan bahwa rasio antara laba akuntansi sebelum pajak pada laba fiskal kena pajak dapat digunakan sebagai ukuran konservatisme

akuntansi. Laba fiskal kena pajak adalah ukuran kinerja sangat konservatif, karena perusahaan mencoba untuk meminimalkan pembayarannya.

Pajak penghasilan adalah suatu kewajiban yang harus dibayarkan oleh para wajib pajak yang dikenakan terhadap subyek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam tahun pajak. Tarif Pajak Penghasilan Badan di Indonesia sebelum tahun 2009 adalah tarif progresif, yaitu tarif pajak yang persentasenya menjadi lebih besar apabila jumlah yang menjadi dasar pengenaannya semakin besar. Sejak diterbitkannya UU No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan yang mulai berlaku efektif pada tahun 2009, terjadi perubahan tarif Pajak Penghasilan Badan dari tarif progresif menjadi tarif tunggal, yaitu: (1) 28% (diefektifkan pada tahun 2009) dan 25% (diefektifkan pada tahun 2010) untuk perusahaan; dan (2) 5% lebih rendah dari tarif nomor (1) untuk perusahaan yang telah *go public* dan minimal 40% saham disetornya diperdagangkan di Bursa Efek Indonesia (BEI).

Perubahan tarif pajak dari tarif progresif menjadi tarif tunggal memberikan dampak tersendiri bagi perusahaan. Jika manajer berupaya untuk memaksimalkan nilai perusahaan dengan meminimalkan beban pajak, maka perubahan tarif ini akan memberikan insentif bagi manajer untuk melakukan konservatisme yang tinggi. Biasanya perusahaan menempuh strategi meminimalkan pajak (*tax-minimizing*) dengan laba dilaporkan lebih rendah. Pemilihan metoda akuntansi, pendanaan, pemasaran, produksi, dan fungsi bisnis lainnya, cenderung merendahkan laba fiskal. Walaupun akuntansi perpajakan dan akuntansi keuangan kadang berbeda dalam pengakuan penghasilan dan perhatian

penting lainnya, merencanakan pajak penghasilan menghasilkan laba akuntansi lebih rendah (Shackelford dan Shevlin, 2001).

Setiap Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) yang masuk dan diterima oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan, Republik Indonesia, dilakukan analisis dan pemeriksaan oleh petugas pajak yang disebut *Account Representative* (AR) untuk melakukan pengecekan perhitungan jumlah kewajiban pajak oleh Wajib Pajak (WP) dan yang telah disetor ke Kas Negara. Hasil dari pemeriksaan dapat berupa : telah sesuai, lebih bayar, atau kurang bayar. Dari ketiga kemungkinan tersebut, Wajib Pajak akan menerima Surat Ketetapan Pajak (STP).

Jika Wajib Pajak (WP) telah sesuai dalam melakukan pembayaran pajaknya, maka kewajiban dengan pihak fiskus untuk tahun fiskal yang bersangkutan telah selesai. Namun apabila setelah dilakukan penghitungan ulang ditemukan ada perbedaan penghitungan antara pihak fiskus dengan pihak perusahaan maka akan muncul hasil pemeriksaan lebih bayar atau kurang bayar. Jika ternyata hasilnya adalah kurang bayar, AR akan melakukan analisis di KPP terhadap SPT dan laporan keuangan WP yang diserahkan, untuk menentukan apakah diperlukan pemeriksaan lapangan atau tidak. Setelah fiskus melakukan analisis dan/atau pemeriksaan WP, kemudian diterbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang berisi ketetapan jumlah pajak kurang bayar dan tanggal jatuh tempo harus membayar ke Kas Negara. Jika WP setuju dengan jumlah kurang bayar yang dicantumkan di STP, maka wajib memenuhi kewajiban kurang bayar

tersebut. Namun jika WP tidak setuju dengan jumlah kurang bayar maka akan timbul sengketa pajak.

1.2 Rumusan Masalah

Bertolak dari uraian–uraian latar belakang tersebut, maka penulis dapat merumuskan permasalahan sebagai berikut :

1. Apakah insentif pajak mempengaruhi konservatisme akuntansi ?
2. Apakah insentif non-pajak mempengaruhi konservatisme akuntansi ?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

Tujuan penelitian ini :

1. Tujuan Objektif :
 - a. Untuk mengetahui apakah insentif pajak dapat berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi
 - b. Untuk mengetahui apakah insentif non-pajak dalam hal ini *earning pressure*, tingkat hutang, *earning bath*, ukuran perusahaan, dan kepemilikan manajerial dapat mempengaruhi konservatisme akuntansi.
2. Tujuan Subjektif

Sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi di Universitas Diponegoro, Semarang.

Kegunaan penelitian ini :

a. Kegunaan bagi ilmu pengetahuan

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan manfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan pada umumnya, dan ilmu ekonomi pada khususnya, terlebih khusus mengenai praktik konservatisme akuntansi

b. Kegunaan bagi pembangunan

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi regulator, khususnya dewan standar dan pemerintah, sebagai pertimbangan dalam penyusunan standar akuntansi keuangan dan akuntansi perpajakan.

1.4 Sistematika Penulisan

Penulisan penelitian ini disusun dalam lima bab dengan urutan sebagai berikut :

BAB I : Pendahuluan

Bab ini merupakan bagian pendahuluan yang berisi latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penulisan.

BAB II : Tinjauan Pustaka

Bab ini berisi landasan teori, kerangka pemikiran serta hipotesis yang diajukan. Landasan teori bertujuan menguatkan

teori tentang masalah yang dihadapi serta membentuk pola pikir melalui kerangka pemikiran.

BAB III : Metode Penelitian

Bab ini berisi metode penelitian yang digunakan dalam penelitian meliputi metode pengumpulan data dan sampel penelitian, variabel penelitian, serta metode–metode yang digunakan untuk menganalisis data.

BAB IV : Hasil dan Pembahasan

Bab ini berisi deskripsi objek penelitian dan laporan hasil analisis berikut pembahasannya.

BAB V : Penutup

Bagian ini merupakan bagian akhir yang berisi simpulan, keterbatasan penelitian, dan saran.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Konservatisme Akuntansi

Para peneliti telah memperkenalkan berbagai definisi dari konservatisme akuntansi. Akuntan secara tradisional mengekspresikan konservatisme dengan aturan mengantisipasi tidak ada profit tetapi mengantisipasi seluruh kerugian (Bliss, 1924 dalam Watts, 2003a). Hal ini dapat diartikan sebagai kecenderungan akuntan mensyaratkan derajat lebih tinggi dari verifikasi untuk mengakui kabar baik sebagai keuntungan daripada untuk mengakui kabar buruk sebagai kerugian.

Basu (1997) mendefinisikan konservatisme sebagai praktik menurunkan laba (dan menurunkan aset bersih) dalam merespon kabar buruk, tetapi tidak menaikkan laba (dan menaikkan aset bersih) dalam merespon kabar baik. Dalam literatur penilaian berdasarkan akuntansi, para peneliti sering merujuk pada karakterisasi Feltham dan Ohlson (1995) dari akuntansi konservatif atau “bias” sebagai ekspektasi bahwa aset bersih dilaporkan lebih kecil dibandingkan nilai pasar dalam jangka panjang. Beaver dan Ryan (2000) demikian pula menggolongkan konservatisme (atau bias) sebagai perbedaan persisten antara nilai pasar dan nilai buku, dibedakan dengan perbedaan temporer seperti keuntungan dan kerugian ekonomi yang diakui dalam nilai buku secara berangsur-angsur sepanjang waktu.

Contoh konservatisme akuntansi adalah memilih antara kos atau harga pasar yang lebih rendah untuk akuntansi sediaan; atau segera mengakui perubahan dalam estimasi kos jika diperkirakan menghasilkan kerugian di masa yang akan datang pada kontrak jangka panjang, tetapi tidak melakukan revisi jika menghasilkan peningkatan laba di masa yang akan datang; atau penurunan nilai fisik aset karena keuangan (*impairments*), tetapi tidak menaikkan untuk nilai aset lebih tinggi. Jadi, konservatisme menghasilkan probabilitas lebih besar dari pengakuan akuntansi tepat waktu untuk kabar buruk daripada kabar baik.

Dalam dunia ketidakpastian berkaitan dengan profit mendatang, manajemen sebagai pengelola perusahaan (agensi) memiliki pengetahuan privat tentang operasi dan nilai aset perusahaan dibandingkan prinsipal (investor dan kreditor). Jika kompensasi manajerial terkait dengan laba dilaporkan, manajer mempunyai insentif bersembunyi dibalik setiap informasi laba dilaporkan. Konservatisme memainkan peran efisien *ex ante* dalam kontrakting antar pihak yang terlibat. Jika konsiderasi kontrakting menjelaskan asal konservatisme, maka berkaitan dengan pajak, litigasi, tekanan politik dan regulatori telah mempengaruhi derajat konservatisme dalam GAAP, khususnya selama abad ini (Watt and Zimmerman, 1986).

Konservatisme ini diatribusi untuk penggunaan laporan keuangan dalam kontrak utang dan/atau kompensasi, litigasi, proses regulatori dan politik, dan pajak (Watts 2003a, 2003b). Dalam penjelasan kontrakting, konservatisme terjadi karena dapat mengurangi kos agensi berasosiasi dengan (1) asimetri informasi dan fungsi kerugian antar *contracting parties*; dan (2) ketidakmampuan

untuk memverifikasi pihak-pihak yang lebih mengetahui informasi privat. Dalam hal ini kos agensi disebabkan oleh informasi privat manajer dan fungsi kerugian asimetrik yang tidak terbatas pada kontrak utang dan kompensasi.

Secara ringkas, konservatisme akuntansi merupakan prinsip kehati-hatian yang tidak mengakui keuntungan sampai dengan diperoleh bukti yang kredibel, sedangkan kerugian harus segera diakui pada saat terdapat kemungkinan akan terjadi, tidak perlu menunggu sampai terdapat bukti riil. Konservatisme akuntansi menyebabkan angka-angka yang tersaji dalam Neraca dan Laporan Laba Rugi adalah ditetapkan lebih rendah. Aset bersih ditetapkan lebih rendah dan laba kumulatif juga ditetapkan lebih rendah, sebaliknya utang dan biaya ditetapkan pada nilai yang tertinggi. Sebagai konsekuensi penting dari perlakuan asimetrik konservatime atas keuntungan dan kerugian adalah *understatement* persisten dari nilai aset bersih. Regulator pasar modal, penyusun standar, dan akademisi mengkritisi konservatisme karena *understatement* pada periode berjalan dapat mengarahkan pada *overstatement* laba di periode mendatang dengan penyebab *understatement* biaya mendatang (Watts, 2003a).

2.1.2. Keterkaitan Laba Akuntansi dan Laba Fiskal

Terdapat kesamaan dalam pengukuran laba akuntansi dan laba fiskal, yaitu metoda akuntansi akrual (Guenther et.al. 1997). Meskipun terdapat beberapa butir spesifik dari pendapatan dan biaya harus mengikuti peraturan akuntansi fiskal yang berbeda dengan peraturan akuntansi keuangan, misalnya: pembebanan biaya depresiasi aset tetap. Kaitan antara pelaporan pajak dan komersial dapat

menyebabkan konservatisme dalam pelaporan keuangan. Pengakuan asimetrik keuntungan dan kerugian dalam konservatisme akuntansi membuat manajer perusahaan profitabel mengurangi nilai kini pajaknya dan meningkatkan nilai perusahaan. Menunda pengakuan dari penghasilan dan mempercepat pengakuan dari biaya dapat menunda pembayaran pajaknya (Watts, 2003a).

Dalam perencanaan pajak (*tax planning*), biasanya perusahaan menempuh strategi meminimalkan pajak (*tax-minimizing*) dengan laba dilaporkan lebih rendah. Pemilihan metoda akuntansi, pendanaan, pemasaran, produksi, dan fungsi bisnis lainnya, cenderung merendahkan laba fiskal. Walaupun akuntansi perpajakan dan akuntansi keuangan kadang berbeda dalam pengakuan penghasilan dan perhatian penting lainnya, merencanakan pajak penghasilan menghasilkan laba akuntansi lebih rendah (Shackelford dan Shevlin, 2001). Pengelolaan akuntansi keuangan dan pengelolaan pajak adalah tidak independen dan tidak terdapat pertimbangan secara konsisten mendominasi dalam pengambilan keputusannya.

Pertimbangan dalam pemilihan metoda penilaian sediaan misalnya, keputusan untuk mengadopsi masuk pertama keluar terakhir (*LIFO*) adalah merupakan pertimbangan rasional jika perusahaan dengan metoda masuk pertama keluar pertama (*FIFO*) melihat inflasi yang akan datang lebih tinggi secara tidak diharapkan (Kang, 1993). Dengan kata lain, mengadopsi *LIFO* bukan semata-mata meminimalkan pajak penghasilan tetapi juga memberikan sinyal antisipasi terbaik dalam menghadapi kabar buruk tidak diharapkan tentang inflasi harga input dalam jangka panjang. Memang, perpajakan merupakan determinan penting

(merupakan permintaan pertama), hal ini juga merupakan contoh penerapan dari akuntansi konservatif.

Guenther et al. (1997) memberikan bukti tentang kebijakan pajak mempengaruhi laporan keuangan. *Tax Reform Act* tahun 1986 (TRA 86) di Amerika Serikat mewajibkan perusahaan menggunakan basis akrual. Sebelum TRA 86, perusahaan dapat menggunakan basis kas (kecuali sediaan) atau basis akrual untuk menghitung laba kena pajak. Guenther et al. (1997) menemukan bahwa sebelum perubahan diwajibkan, pembayar pajak dengan basis kas menunjukkan sedikit *tradeoff* dalam perencanaan pajak dan pelaporan keuangannya. Setelah diwajibkan menggunakan basis akrual, perusahaan yang sebelumnya menggunakan basis kas menunda laba untuk tujuan laporan keuangan. Sehingga dengan basis akrual, kesesuaian antara laba akuntansi dan laba fiskal mengarahkan perusahaan merubah perilaku akrualnya. Dengan menunda laba, mereka menurunkan laba fiskalnya dan menghemat pajak.

Mills (1998) menggunakan data rahasia dari *Coordinated Examination Program* dari tahun 1982 – 1992, menemukan usulan penyesuaian pajak oleh *Internal Revenue Service* (IRS) meningkat jumlahnya ketika jumlah laba akuntansi melebihi laba fiskal meningkat, dalam *tradeoff* antara: penghematan pajak berjalan, biaya pemeriksaan pajak, dan manfaat pelaporan keuangan. Implikasi utama hasil riset Mills (1998) adalah perusahaan tidak dapat tanpa biaya memaksimalkan manfaat pelaporan keuangannya dan penghematan pajak secara independen, yaitu menurunkan laba fiskal tanpa mempengaruhi laba akuntansinya.

Teori akuntansi positif yang mendasarkan pada teori keagenan dapat digunakan untuk menjelaskan dorongan manajemen untuk melakukan penundaan pembayaran pajak penghasilan. Watts dan Zimmerman (1986: 200-221) menggunakan teori keagenan untuk menjelaskan dan memprediksi perilaku manajemen sehubungan dengan pemilihan prosedur-prosedur akuntansi oleh manajer. Mereka membuat tiga hipotesis sebagai berikut:

(1) hipotesis *bonus plan: ceteris paribus*, manajer perusahaan dengan *bonus plan* lebih mungkin untuk memilih prosedur akuntansi yang menggeser laba yang dilaporkan dari perioda-perioda yang akan datang ke perioda kini;

(2) hipotesis *debt/equity: ceteris paribus*, semakin besar *debt/equity ratio* perusahaan, semakin besar kemungkinan manager perusahaan memilih prosedur akuntansi yang menggeser laba yang dilaporkan dari perioda-perioda yang akan datang ke perioda kini; dan

(3) hipotesis *political cost: ceteris paribus*, semakin besar kos politik dihadapi perusahaan, semakin besar kemungkinan manajer perusahaan memilih prosedur akuntansi yang menangguhkan laba yang dilaporkan dari perioda kini ke perioda-perioda yang akan datang. Hipotesis *political cost* ini berkaitan dengan ukuran perusahaan, jika perusahaan besar adalah juga sangat profitabel, maka akan meningkatkan kos politiknya. Sehingga, dikaitkan dorongan manajer untuk menunda pembayarannya sesuai dengan hipotesis ketiga, sehingga manajer lebih mungkin memilih akuntansi lebih konservatif.

2.1.3. Pajak Penghasilan

Pajak penghasilan (PPh) sebelum perubahan perundang-undangan perpajakan tahun 1983 diatur dalam beberapa ketentuan perundang-undangan/ordonasi seperti yang dikenal dengan Pajak Pendapatan orang pribadi yang dipungut berdasarkan Ordonasi Pajak Pendapatan Tahun 1984 dan pajak perseroan yang diatur dalam Ordonasi Pajak Perseroan tahun 1925 serta pajak atas bunga, dividen, dan royalti yang diatur dalam undang-undang Pajak atas bunga, dividen, dan royalti tahun 1970.

Ditinjau dari pengelompokannya, pajak penghasilan dikategorikan sebagai Pajak Pusat, tetapi ditinjau dari sifatnya dikategorikan sebagai Pajak Subjektif. Dengan pengertian bahwa pemungutan Pajak Penghasilan ini berpangkal atau mendasarkan pada subjek pajaknya. Undang-undang pajak penghasilan ini dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan dan sebagai sarana peran serta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

Berlandaskan dengan semakin pesatnya perkembangan ekonomi, globalisasi, dan reformasi diberbagai bidang, sehingga diperlukan adanya perubahan undang-undang Pajak Penghasilan dalam upaya pemerintah meningkatkan fungsi dan perannya mendukung kebijakan pembangunan nasional. Perubahan undang-undang Pajak Penghasilan dimaksudkan tetap berpegang teguh pada prinsip-prinsip perpajakan yang dianut secara universal yaitu keadilan,

kemudahan dan efisiensi administrasi, serta peningkatan dan optimalisasi penerimaan negara dengan tetap mempertahankan sistem *self-assessment*. Oleh karena itu, arah dan tujuan penyempurnaan undang-undang Pajak Penghasilan ini adalah untuk :

1. lebih meningkatkan keadilan pengenaan pajak
2. lebih memberikan kemudahan kepada Wajib Pajak
3. lebih memberikan kesederhanaan administrasi perpajakan
4. lebih memberikan kepastian hukum, konsistensi, dan transparansi
5. lebih menunjang kebijakan pemerintah dalam rangka meningkatkan daya saing dalam menarik investasi langsung di Indonesia.

Subjek pajak penghasilan meliputi orang pribadi, warisan yang belum dibagi, badan, dan Bentuk Usaha Tetap. Pada penelitian ini hanya terarah pada subjek pajak badan saja. Pengertian badan mengacu pada Undang-undang KUP adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha yang meliputi Perseroan Terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah dengan nama dan bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pension, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi masa, organisasi social politik, atau organisasi lainnya, lembaga, dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan Bentuk Usaha Tetap. Yang menjadi dasar untuk menghitung PPh adalah Penghasilan Kena Pajak. Dimana untuk usaha bentuk badan penghasilan kena pajaknya adalah Laba Bersih atau Penghasilan Neto.

2.1.4. Perubahan Tarif Pajak Penghasilan

Tarif pajak penghasilan badan di Indonesia sebelum tahun 2009 adalah tarif progresif yaitu tarif yang persentasenya menjadi lebih besar apabila jumlah yang menjadi dasar pengenaannya semakin besar. Sejak diterbitkannya UU No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan yang mulai berlaku efektif pada tahun 2009, terjadi perubahan tarif pajak penghasilan badan dari tarif progresif menjadi tarif tunggal, yaitu (1) 28% diefektifkan pada tahun 2009 dan 25% diefektifkan pada tahun 2010 untuk perusahaan; dan (2) 5% lebih rendah dari tarif nomor (1) untuk perusahaan *go public* dan minimal 40% sahamnya diperdagangkan di Bursa Efek Indonesia (BEI).

Dengan diberlakukannya tarif pajak penghasilan badan yang baru, perusahaan khususnya perusahaan yang *go public* sangat diuntungkan. Jika pihak manajemen ingin meminimalkan beban pajak, maka perubahan ini akan memberikan insentif bagi manajer untuk menurunkan laba perusahaan sebelum tahun diberlakukannya tarif baru (Subagyo,2010). Perubahan ini juga dapat menimbulkan praktik konservatisme akuntansi di dalam perusahaan. Menurut UU No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan, perubahan tarif pajak badan di Indonesia mengalami dua kali perubahan, yaitu 28% pada tahun 2009 dan 25% pada tahun 2010. Sehingga kemungkinan besar perusahaan akan melakukan praktik konservatisme pada tahun 2008.

Dasar pengenaan pajak penghasilan badan adalah laba perusahaan. Manajemen yang ingin memaksimalkan nilai perusahaan dengan meminimalkan beban pajaknya, akan berusaha mencari cara untuk menurunkan laba perusahaan

yang nantinya akan digunakan sebagai dasar pengenaan pajak. Salah satu cara yang mungkin dilakukan oleh perusahaan adalah menerapkan praktik konservatisme akuntansi. Konservatisme akuntansi menyebabkan laba perusahaan bias ke bawah, sehingga pajak yang dikenakan menjadi lebih rendah. Namun cara ini akan menimbulkan masalah pada periode berikutnya. Ketika pihak pemeriksa pajak memeriksa kebenaran dan kesesuaian laporan keuangan, akan muncul suatu sengketa pajak akibat tidak cocoknya jumlah yang harus dibayarkan oleh Wajib Pajak dengan jumlah yang telah dibayarkan Wajib Pajak ke kas negara.

2.1.5. Sengketa Pajak

Pajak merupakan salah satu sumber pemasukan kas negara yang digunakan untuk pembangunan dengan tujuan akhir kesejahteraan dan kemakmuran rakyat. Namun, tak bisa dipungkiri bahwa sulitnya negara memungut pajak karena banyaknya wajib pajak yang tidak mematuhi aturan-aturan perpajakan yang telah ditetapkan. Ditambah dengan adanya praktik konservatisme akuntansi yang dilakukan oleh manajemen perusahaan akan menimbulkan suatu sengketa pajak. Hal ini disebabkan laba perusahaan sebagai dasar pengenaan pajak menjadi bias ke bawah. Sehingga pajak akan dikenakan lebih rendah dari jumlah yang sebenarnya.

Setiap Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) yang masuk dan diterima oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan, Republik Indonesia, dilakukan analisis dan pemeriksaan oleh petugas pajak yang disebut *Account Representative (AR)* untuk melakukan

pengecekan perhitungan jumlah kewajiban pajak oleh Wajib Pajak dan yang telah disetor ke kas negara (Octavia,2010). Hasil dari pemeriksaan tersebut dapat berupa : telah sesuai, lebih bayar, atau kurang bayar. Dari ketiga kemungkinan tersebut, Wajib Pajak akan menerima Surat Ketetapan Pajak (STP) yang menjelaskan telah sesuai, lebih bayar, atau kurang bayar dalam menunaikan kewajiban perpajakannya.

Jika Wajib Pajak telah sesuai dalam melakukan pembayaran pajaknya, maka kewajiban dengan pihak fiskus untuk tahun fiskal yang bersangkutan telah selesai. Tetapi jika perusahaan lebih bayar dalam menunaikan kewajiban perpajakannya, sebelum fiskus mengeluarkan STP yang berisi ketetapan jumlah restitusi pajak, maka fiskus akan melakukan pemeriksaan kepada Wajib Pajak untuk menentukan jumlah pembayaran kembali kepada Wajib Pajak, apakah sesuai, lebih besar atau lebih kecil dari yang tercantum dalam SPT yang dilaporkan. Ketika Wajib Pajak menerima STP dari fiskus dan tidak setuju dengan jumlah restitusi yang akan dibayarkan kembali, maka hal tersebut menimbulkan sengketa pajak.

Jika Wajib Pajak kurang bayar dalam kewajiban pajaknya, *Account Representative* akan melakukan analisis di Kantor Pelayanan Pajak terhadap SPT dan laporan keuangan Wajib Pajak yang diserahkan, untuk menentukan apakah diperlukan pemeriksaan lapangan atau tidak. Pemeriksaan lapangan sebaiknya dilakukan untuk memastikan bahwa laporan keuangan yang diserahkan Wajib Pajak benar-benar sesuai dengan kondisi keuangan perusahaan. *Account Representative* harus bisa menilai apakah perusahaan tersebut melakukan

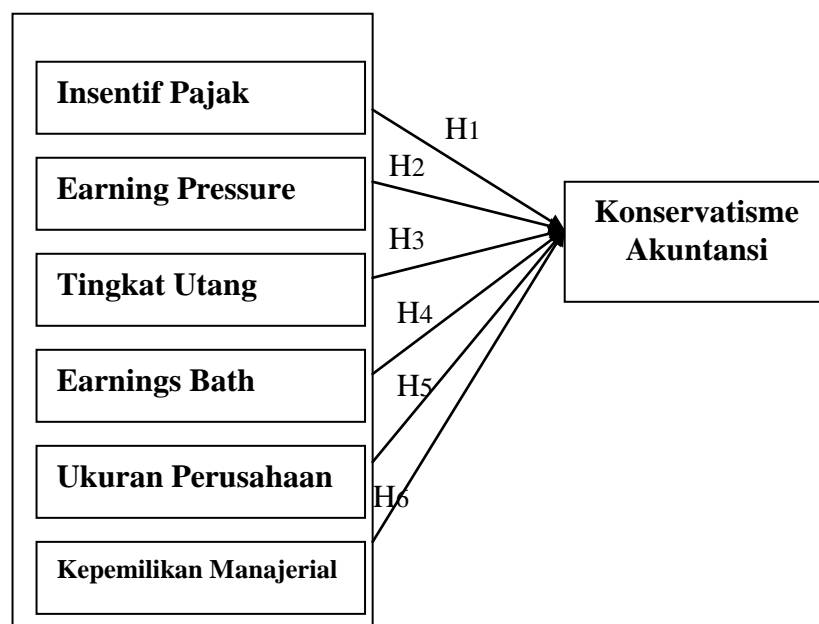
kecurangan dengan menurunkan nilai laba akibat dari praktik konservatisme akuntansi. Misalnya dengan memeriksa semua bukti-bukti transaksi perusahaan. Setelah pihak fiskus melakukan analisis dan/atau pemeriksaan, kemudian diterbitkan STP yang berisi jumlah pajak kurang bayar dan tanggal jatuh tempo dimana Wajib Pajak harus membayar ke kas negara. Wajib Pajak yang telah menerima STP dan setuju dengan jumlah kurang bayar yang tercantum wajib memenuhi kewajiban kurang bayar tersebut, tetapi jika Wajib Pajak tidak setuju dengan jumlah kurang bayar tersebut maka timbul sengketa pajak.

2.2. Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut :

Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran



2.3. Perumusan Hipotesis

2.3.1 Pengaruh Insentif Pajak terhadap Konservatisme Akuntansi

Perubahan tarif pajak penghasilan badan dari tarif progresif menjadi tarif tunggal menjadi pendorong terjadinya praktik konservatisme akuntansi. Perusahaan selalu ingin meminimalkan beban pajaknya, salah satunya dengan menurunkan laba perusahaannya, dimana laba perusahaan adalah dasar untuk menghitung pajak penghasilan badan. Zarowin (1997) menyatakan bahwa rasio antara laba akuntansi sebelum pajak pada laba fiskal kena pajak dapat digunakan sebagai ukuran konservatisme akuntansi. Laba fiskal kena pajak adalah ukuran kinerja sangat konservatif, karena perusahaan mencoba untuk meminimalkan pembayaran pajaknya. Konservatisme akuntansi menyebabkan laba akuntansi bias ke bawah (Chen et al. 2006).

Dengan diberlakukannya tarif pajak yang baru ini, perusahaan khususnya yang telah *go public* akan sangat diuntungkan karena tarif pajak efektif perusahaan akan menjadi lebih kecil. Perubahan tarif ini akan memicu praktik konservatisme akuntansi pada tahun sebelum diberlakukannya tarif yang baru.

Penelitian yang dilakukan oleh Yin dan Cheng (2004) menggunakan proksi perencanaan pajak sebagai ukuran dari insentif pajak. Yin dan Cheng (2004) berpendapat bahwa upaya meminimalkan pembayaran pajak perusahaan dibatasi oleh perencanaan pajaknya. Dengan demikian, untuk sampel perusahaan yang memperoleh laba (*profit firm*) dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Insentif pajak berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi

2.3.2 Pengaruh Insentif Non-Pajak terhadap Konservatisme Akuntansi

Berdasarkan ukuran dari insentif non pajak yang digunakan oleh Yin dan Cheng (2004) maupun Guenther (1994), maka insentif non pajak pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. *Earnings pressure*

Insentif pajak mengimplikasikan bahwa perusahaan akan memilih untuk menurunkan laba sebagai respon atas penurunan tarif pajak. Untuk perusahaan yang labanya tidak mencapai target, penurunan laba yang dilakukan untuk tujuan pajak dapat dikurangi oleh *earnings pressure* guna meningkatkan laba akuntansi.

2. Tingkat utang

Dalam konteks penurunan tarif pajak, keputusan untuk melakukan konservatisme akuntansi sangat erat kaitannya dengan tingkat utang perusahaan.

3. *Earnings bath*

Menurut Chaney *et al.* (1995), jika laba yang diperoleh oleh perusahaan rendah (di bawah target), maka manajer cenderung melakukan "*big bath*". Diharapkan bahwa konservatisme akuntansi sebagai respon atas penurunan tarif pajak berhubungan dengan peringkat laba perusahaan di suatu sektor industri.

4. Ukuran perusahaan

Scholes *et al.* (1992) menemukan bahwa perusahaan besar cenderung menggeser laba kotornya. Sehingga secara tidak langsung konservatisme akuntansi berhubungan dengan ukuran sebuah perusahaan.

5. Kepemilikan manajerial

Perusahaan dengan tingkat kepemilikan manajerial yang tinggi diharapkan memiliki konservatisme akuntansi yang negatif untuk memperoleh keuntungan pajak.

Berdasarkan uraian di atas, maka untuk sampel perusahaan yang memperoleh laba (*profit firm*) dikembangkan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H2: *Earnings pressure* berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi

H3: Tingkat utang berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi

H4: *Earnings bath* berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi

H5: *Size* berpengaruh terhadap positif konservatisme akuntansi

H6: Kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah insentif pajak, insentif non-pajak, dan konservatisme akuntansi. Variabel dependen dari penelitian ini adalah konservatisme akuntansi. Variabel independennya adalah insentif pajak dan insentif non-pajak. Definisi operasional dari masing–masing variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

3.1.1. Insentif Pajak

Perubahan tarif pajak merupakan penggantian tarif pajak lama dengan tarif pajak yang baru. Dijelaskan dalam UU No. 36 Tahun 2008 tentang pajak penghasilan bahwa terjadi perubahan tarif pajak penghasilan badan di Indonesia. Tarif pajak penghasilan badan yang semula menggunakan tarif progresif, dirubah menjadi tarif tunggal, yaitu (1) 28% (diefektifkan pada tahun 2009) dan 25% (diefektifkan pada tahun 2010) untuk perusahaan; dan (2) 5% lebih rendah dari tarif nomor (1) untuk perusahaan yang telah *go public* dan minimal 40% saham disetornya diperdagangkan di Bursa Efek Indonesia (BEI). Perusahaan khususnya yang telah *go public* akan sangat diuntungkan karena tarif pajak efektif perusahaan akan menjadi lebih kecil. Jika manajer berupaya untuk memaksimalkan nilai perusahaan dengan meminimalkan beban pajak, maka perubahan tarif ini akan memberikan insentif bagi manajer untuk menurunkan

laba perusahaan pada tahun sebelum diefektifkannya perubahan tarif pajak tersebut (Subagyo, 2010). Penelitian akan dilakukan dengan membandingkan indikator perubahan tarif pajak penghasilan pada tahun sebelum diefektifkan tarif baru dengan laba setelah diefektifkan tarif yang baru untuk kemudian diteliti pengaruhnya terhadap variabel dependen. Indikator perubahan tarif pajak penghasilan adalah sebagai berikut

a. Untuk tahun sebelum perubahan tarif pajak penghasilan

$$\text{TAXPLAN} = \frac{\sum_{2007}^{2008} 30\% \cdot PTI - CTE}{\text{Total Akual}}$$

b. Untuk tahun setelah perubahan tarif pajak penghasilan

$$\text{TAXPLAN} = \frac{\sum_{2009}^{2010} 28\% \cdot PTI - CTE}{\text{Total Akual}}$$

Dimana :

TAXPLAN = Perencanaan Pajak

PTI = *Pre-tax income*

CTE = *Current portion of total tax expense* (beban pajak kini)

3.1.2. Insentif Non-Pajak

Menurut Yin dan Cheng (2004) insentif non-pajak dapat merespon terhadap perubahan tarif pajak. Insentif non-pajak yang digunakan berdasarkan penelitian Yin dan Cheng (2004) maupun Guenther (1994) sebagai berikut :

a. *Earnings pressure*

Earnings pressure dihitung dengan menggunakan rumus, yaitu : (laba tahun berjalan – laba tahun lalu) / total asset awal tahun.

b. Tingkat utang

Diukur dengan menggunakan rasio kewajiban jangka panjang terhadap total asset awal tahun.

c. *Earnings bath*

Diprosikan dengan peringkat ROE perusahaan (ERANK). ERANK diukur dengan menggunakan variabel dummy, ERANK diberi angka 1 jika berada di quantile terbawah (dibawah 20%), dan ERANK diberi angka 0 untuk yang lainnya.

d. Ukuran perusahaan

Variabel *size* pada penelitian ini diukur dari logaritma natural aset.

e. Kepemilikan manajerial

Diukur dengan menggunakan skala rasio yang dihitung dari persentase kepemilikan dewan direksi dari total saham yang beredar.

3.1.2. Konservatisme Akuntansi

Konservatisme akuntansi adalah prinsip kehati-hatian yang tidak mengakui keuntungan sampai bukti kredibel diperoleh, sedangkan kerugian harus segera diakui pada saat terdapat kemungkinan akan terjadi, tidak perlu menunggu sampai terdapat bukti riil (Watts,2003a). Konstruksi konservatisme akuntansi yang digunakan yaitu konservatisme akuntansi yang merefleksikan pengaruh kumulatif

dari pilihan metoda akuntansi di perusahaan, termasuk estimasi–estimasi akuntansi dan asumsi–asumsi.

Givoly dan Hayn (2000) fokus pada pengaruh konservatisme akuntansi dalam laporan laba rugi selama beberapa periode. Mereka berpendapat bahwa akuntansi konservatif mengarahkan pada akrual negatif secara persisten, sebagai kontras dengan akrual yang akan membalik (reversal). Karena perhitungan pajak penghasilan berkaitan dengan angka–angka yang terdapat dalam laporan laba rugi, maka untuk mengukur konservatisme akuntansi dalam studi ini digunakan ukuran berbasis akrual mengikuti Givoly dan Hayn (2000) yang dihitung dengan cara berikut ini :

$$\text{Total akrual (sebelum depresiasi)} = (\text{laba bersih} + \text{depresiasi}) - \text{ arus kas operasi X} \\ -1 : \text{total aset}$$

Givoly dan Hayn (2000) mengeluarkan akrual depresiasi karena merupakan akrual positif yang akan membalik ketika aset tetap diperoleh dan tidak tertangkap dalam perbedaan antara laba dan aliran kas. Ukuran konservatisme ini dikalikan -1, sehingga semakin besar nilai positif rasio, adalah semakin konservatif.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Untuk pengambilan sampel, penelitian ini menggunakan teknik atau metode *purposive random sampling*. Alasan pengambilan sampel dengan metode *purposive random sampling* karena hanya

akan memilih sampel yang memenuhi kriteria penelitian sehingga memberikan data yang dapat mendukung jalannya penelitian ini.

Kriteria penelitian sampel adalah : (1) perusahaan terdaftar di BEI selama perioda 2007 – 2010; (2) jenis perusahaan adalah manufaktur; (3) tidak menderita rugi selama perioda penelitian; (4) memiliki peredaran bruto/ penjualan di atas Rp 50.000.000.000 selama setahun; (5) memiliki kelengkapan data yang mendukung penelitian ini.

Alasan–alasan yang melandasi penetapan kriteria di atas adalah :

1. Tarif pajak penghasilan badan yang baru mulai berlaku efektif tahun 2009, sehingga perioda yang digunakan mulai tahun 2007 – 2010.
2. Na'im dan Hartono (1996) mengungkapkan bahwa model akrual tidak cocok untuk perusahaan non-manufaktur. Walaupun model akrual cocok dengan data yang digunakan, tetapi terdapat koefisien regresi yang tidak signifikan. Oleh karena itu penelitian ini hanya menggunakan data perusahaan pemanufakturan.
3. Berdasarkan informasi dari Kantor Pelayanan Pajak Perusahaan Masuk Bursa (KPP PMB), perusahaan yang mengalami kerugian pasti dilakukan pemeriksaan, jadi terlepas apakah perusahaan menerapkan akuntansi konservatif atau akuntansi liberal pasti terjadi sengketa pajak, sehingga perusahaan yang mengalami kerugian dikeluarkan dari sampel
4. Berdasarkan ketentuan pajak pasal 31E tentang adanya keringanan tarif, maka untuk tarif 25% (tahun 2010) dikenakan untuk perusahaan yang memiliki peredaran bruto / penjualan di atas Rp 50.000.000.000 setahun.

5. Adanya beberapa data khusus yang diperlukan untuk penelitian ini, maka dipilih perusahaan yang menyajikan laporan keuangan dengan kelengkapan data tertentu.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data sekunder yang berasal dari laporan keuangan perusahaan yang diperoleh melalui web BEI dengan alamat : www.idx.co.id. Data sekunder merupakan data penelitian yang diperoleh secara tidak langsung dari sumber asli (Indriantoro dan Supomo, 1999). Sedangkan sumber data berasal dari isi laporan keuangan perusahaan yang bersangkutan dengan penelitian ini.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan metode dokumentasi terhadap laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan memenuhi kriteria pengambilan sampel. Cara yang dilakukan yaitu dengan mengumpulkan laporan keuangan perusahaan yang diperoleh melalui web BEI.

3.5 Metode Analisis

Dalam penelitian ini analisis data menggunakan pendekatan regresi *Ordinary Least Square* (OLS). Analisis regresi pada dasarnya adalah studi mengenai ketergantungan variabel dependen (terikat) dengan satu atau lebih

variabel independen (variabel penjelas/bebas), dengan tujuan untuk mengestimasi dan/atau memprediksi rata – rata populasi atau nilai rata – rata variabel dependen berdasarkan nilai variabel independen yang diketahui (Gujarati,2003). Hasil analisis regresi adalah berupa koefisien untuk masing – masing variabel independen. Koefisien ini diperoleh dengan cara memprediksi nilai variabel dependen dengan suatu persamaan.

Koefisien regresi dihitung dengan dua tujuan sekaligus : pertama, meminimumkan penyimpangan antara nilai aktual dan nilai estimasi variabel dependen berdasarkan data yang ada (Tabachnick,1996). Teknik estimasi variabel dependen yang melandasi analisis regresi disebut *Ordinary Least Square*. Inti dari OLS adalah mengestimasi suatu garis regresi dengan jalan meminimalkan jumlah dari kuadrat kesalahan setiap observasi terhadap garis tersebut (Ghozali,2011). Model persamaan regresi yang digunakan adalah sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6$$

Dimana :

Y = variabel dependen yang diramalkan

α = konstanta

β_n = koefisien regresi

X_n = variabel independen

Sebelum dilakukan analisis data untuk menguji hipotesis penelitian yang diajukan, terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik untuk menentukan apakah sampel penelitian telah memenuhi uji asumsi klasik, karena regresi yang dilakukan dengan metoda *Ordinary Least Square* (OLS) harus memenuhi syarat

uji asumsi klasik yang terdiri dari 4 (empat) uji, yaitu : (a) uji multikolinearitas, (b) uji autokorelasi, (c) heteroskedastisitas, (d) uji normalitas.

3.5.1. Uji Asumsi Klasik

3.5.1.1. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Metode regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel–variabel ini tidak orthogonal. Variabel orthogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol (Ghozali,2011).

3.5.1.2. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi. Menurut Ghozali (2011) ada beberapa cara yang dapat digunakan untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi, yaitu : (1) Uji Durbin–Watson, (2) Uji Lagrange Multiplier, (3) Uji Statistik Q.

3.5.1.3. Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi heteroskedastisitas. Kebanyakan data mengandung situasi heteroskedastisitas karena data ini

menghimpun data yang mewakili berbagai ukuran (Ghozali,2011). Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan *White Heteroskedasticity*.

3.5.1.4. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali,2011).

Untuk pengujian normalitas data dilakukan dengan uji *Kolmogorov-Smirnov*.