

**PENGARUH *BOOK TAX DIFFERENCES*
TERHADAP PERUBAHAN LABA
(STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN
MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA
EFEK INDONESIA TAHUN 2008 – 2010)**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

NUR AINI ROSANTI
NIM. C2C009172

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2013**

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Nur Aini Rosanti
Nomor Induk Mahasiswa : C2C009172
Fakultas/ Jurusan : Ekonomi/ Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH *BOOK TAX DIFFERENCES* TERHADAP PERUBAHAN LABA (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA TAHUN 2008 – 2010)**

Dosen Pembimbing : Dr. Hj. Zulaikha, M.Si., Akt.

Semarang, 11 Maret 2013

Dosen Pembimbing,

(Dr. Hj. Zulaikha, M.Si., Akt.)
NIP. 19580525 199103 2001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Nur Aini Rosanti
Nomor Induk Mahasiswa : C2C009172
Fakultas/ Jurusan : Ekonomi/ Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH *BOOK TAX DIFFERENCES* TERHADAP PERUBAHAN LABA (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA TAHUN 2008 – 2010)**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 20 Maret 2013

Tim Penguji:

1. Dr. Hj. Zulaikha, M.Si., Akt (.....)
2. Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt (.....)
3. Aditya Septiani, S.E., M.Si., Akt (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Nur Aini Rosanti, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : **Pengaruh *Book Tax Differences* Terhadap Perubahan Laba (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2010)**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat 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, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut diatas, 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, 11 Maret 2013
Yang membuat pernyataan,

(Nur Aini Rosanti)
NIM: C2C009172

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

Yesterday is history. Tomorrow is a mystery. And today is a gift.

That's why they call it the present.

(Eleanor Roosevelt)

Hasil terbaik yang dapat dicapai seseorang

Adalah hasil perpaduan antara ide dan keinginan yang kuat

(Thomas J. Watson)

Hidup yang menghidupkan orang lain

Adalah hidup yang berharga

(Albert Einstein)

Ibarat karang yang besar

Tidak tergoyahkan oleh angin topan,

Pikiran orang bijaksana

Tidak terpengaruh oleh celaan dan pujian

(Budha Gautama)

Dipersembahkan kepada :

Kedua orangtua dan kakak

ABSTRACT

This study aims to examine the influence of book tax differences toward earnings changes. Earnings change is calculated by subtracting the net income one period ahead with current net income and then divided by the current net income. Independent variables used in this study is temporary differences and permanent differences which are proxy of book tax differences, while the dependent variable is earnings change.

The population of this study is the manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange in 2008-2010. Sampling conducted with a random sampling technique. Based random sampling method, the sample obtained a total of 31 companies. The method of analysis that was used to test the independent variables influence the dependent variable is the multiple regression.

The results showed that permanent differences has no significant affect toward earnings change. Temporary differences has no significant affect toward earnings change.

Keywords: book tax differences, permanent differences, temporary differences, earnings change.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *book tax differences* terhadap perubahan laba. Perubahan laba dihitung dengan mengurangi laba bersih satu periode kedepan dengan laba bersih periode berjalan dan kemudian dibagi dengan laba bersih periode berjalan. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah perbedaan permanen dan perbedaan temporer yang merupakan proksi dari *book tax differences*, sedangkan variabel dependennya adalah perubahan laba.

Populasi dari penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2010. Pengambilan sampel dilakukan dengan teknik *random sampling*. Berdasarkan metode *random sampling*, diperoleh sampel sebanyak 31 perusahaan. Metode analisis yang digunakan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen adalah regresi berganda.

Hasil analisis menunjukkan bahwa perbedaan permanen tidak berpengaruh secara signifikan terhadap perubahan laba. Perbedaan temporer tidak berpengaruh secara signifikan terhadap perubahan laba.

Kata kunci: *book tax differences*, perbedaan permanen, perbedaan temporer, perubahan laba.

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Allah SWT atas rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “**PENGARUH *BOOK TAX DIFFERENCES* TERHADAP PERUBAHAN LABA (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA TAHUN 2008-2010)**”. Skripsi ini disusun dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan program sarjana (S1) Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.

Skripsi ini tidak mungkin terselesaikan dengan baik tanpa adanya bantuan, petunjuk, bimbingan, serta doa dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.Si., Akt, Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
2. Prof. Dr. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt selaku Ketua Jurusan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
3. Dr. Hj. Zulaikha, M.Si., Akt selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktu, memberikan saran, bimbingan, serta pengarahan dalam penyusunan skripsi ini.
4. Andri Prastiwi, M.Si., Akt selaku dosen wali yang telah membimbing penulis selama menempuh studi di Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.

5. Seluruh dosen dan staf pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat bagi penulis.
6. Seluruh karyawan dan staf Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro yang telah membantu selama proses perkuliahan.
7. Kedua orang tuaku, Bapak Slamet dan Ibu Sulami, yang telah memberikan dukungan baik moril maupun materiil, semangat, serta doanya.
8. Kakakku, Myta Irwanti dan Tondi Wibowo Saputro yang telah memberikan motivasi, dan dukungannya selama ini.
9. *My Love*, Sandy Mayangkara Trenggono yang selalu memberikan semangat, waktu, dorongan, kesabaran, dan kasih sayangnya sehingga skripsi ini dapat terselesaikan.
10. Teman – teman childu eva, ana, anin, krisna, aldi, arbad dan anak-anak yang telah meluangkan waktu, ide, dan menginspirasi satu sama lain.
11. Teman – teman IYLC’11 mas dimas, mas ridwan, ucim, kurnia, ijul, hida, dan fahry atas bantuan, semangat, dan motivasinya.
12. Teman seperjuangan BEM 2012 khususnya divisi 3 (Rino, Rudi, Hendi, Patama, Yudha, Pecel, Oeh, Natasha, Ersal, Ajeng, Akram, Izza, Aji, kosi, Gunanda, dan teman-teman lain yang tidak dapat disebutkan satu persatu.
13. Geng Ceciwi Andin, Siempre Okta, Riris, Ririn, Fanie, Tiak tiuk, dan Ingrid yang selalu memberikan keceriaan.
14. Anak – anak “Payung” Kono, Glory, Acie, Didot, Hani, Bima, Dimscup, Galih, Rino, Hemi, Anas, Temi, Yudha, Si mbah, Bang David, Wibi, dan Dedi.

15. Tim KKN “Suwawal” Pak kordes mamet, Pandu, mas Bayu, Welka, Mbak wid, Juli, Yoland, Myta, Wiwit, Rena, dan Sonya.
16. Teman – teman Akuntansi 2009 lainnya yang tidak bisa disebutkan satu persatu.
17. Semua pihak yang terlibat dalam penyusunan skripsi yang tidak dapat disebutkan satu persatu.

Penulis menyadari bahwa tulisan ini jauh dari kesempurnaan. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran yang bermanfaat demi penulisan yang lebih baik di masa mendatang. Semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi semua pihak.

Semarang, 11 Maret 2013
Penulis

Nur Aini Rosanti

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	v
<i>ABSTRACT</i>	vi
ABSTRAK.....	vii
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR TABEL.....	xv
DAFTAR GAMBAR.....	xvi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	5
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	7
1.4 Sistematika Penulisan.....	8
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	10
2.1 Landasan Teori.....	10
2.1.1 Teori Akuntansi Positif.....	10
2.1.2 Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>).....	12
2.1.3 Pengertian Laba.....	13

2.1.4	Perubahan Laba.....	15
2.1.5	Perbedaan Laporan Keuangan Komersial Dengan Laporan Keuangan Fiskal	15
2.1.6	Rekonsiliasi Laporan Keuangan	19
	2.1.6.1 Beda Tetap (<i>Permanent Differences</i>).....	22
	2.1.6.2 Beda Sementara (<i>Temporary Differences</i>)....	29
2.1.7	Laba AkruaI	33
2.2	Penelitian Terdahulu.....	34
2.3	Kerangka Pemikiran	39
2.4	Hipotesis	41
BAB III METODE PENELITIAN.....		45
3.1	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel	45
3.1.1	Variabel Dependen	46
3.1.2	Variabel Independen.....	46
3.1.3	Variabel Kontrol	47
3.2	Populasi dan Sampel	48
3.3	Jenis dan Sumber Data	49
3.4	Metoda Pengumpulan Data	49
3.5	Metode Analisis	49
3.5.1	Uji Statistik Deskriptif.....	49
3.5.2	Uji Asumsi Klasik	50
	3.5.2.1 Uji Normalitas	50
	3.5.2.2 Uji Multikolonieritas	50

3.5.2.3 Uji Heteroskedastisitas	50
3.5.2.4 Uji Autokorelasi	50
3.5.3 Pengujian Hipotesis	52
3.5.3.1 Koefisien Determinasi (R^2)	52
3.5.3.2 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)	53
3.5.3.3 Uji Statistik t	53
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	55
4.1 Deskripsi Objek Penelitian	55
4.2 Analisis Data	56
4.2.1 Statistik Deskriptif	56
4.2.2 Uji Asumsi Klasik	58
4.2.2.1 Uji Normalitas Data	58
4.2.2.2 Uji Multikolinearitas	61
4.2.2.3 Uji Heteroskedastisitas	62
4.2.2.4 Uji Autokorelasi	63
4.2.3 Pengujian Hipotesis	64
4.2.3.1 Uji Koefisien Determinasi (R^2)	64
4.2.3.2 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)	64
4.2.3.3 Uji Signifikansi Parameter Individual	65
4.3 Interpretasi Hasil	67
BAB V PENUTUP	72
5.1 Simpulan.....	72
5.2 Keterbatasan	73

5.3 Saran	73
DAFTAR PUSTAKA	75
LAMPIRAN – LAMPIRAN	76

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1	Tabel Penyusutan Harta Berwujud..... 19
Tabel 2.2	Rekonsiliasi Fiskal Laporan Laba Rugi Komersial dan Laba Rugi Fiskal..... 21
Tabel 2.3	Perhitungan PPh bagi Wajib Pajak yang Melakukan Pembukuan..... 33
Tabel 2.4	Ringkasan Penelitian Terdahulu..... 37
Tabel 3.1	Definisi Operasional..... 45
Tabel 4.1	Sampel Penelitian 56
Tabel 4.2	Statistik Deskriptif 57
Tabel 4.3	Hasil Uji Kolmogorov-Smirnov 59
Tabel 4.4	Hasil Uji Normalitas Dengan Model Regresi Semilog..... 60
Tabel 4.5	Hasil Uji Multikolinearitas 61
Tabel 4.6	Hasil Uji Glejser 62
Tabel 4.7	Hasil Uji Autokorelasi dengan <i>Run Test</i> 63
Tabel 4.8	Hasil Uji Koefisien Determinasi 64
Tabel 4.9	Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F) 65
Tabel 4.10	Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t) 66
Tabel 4.11	Perbedaan peraturan perpajakan Indonesia dan Amerika..... 71

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran	41

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A Daftar Perusahaan Sampel	77
Lampiran B Hasil Analisis Regresi	78

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Laba merupakan elemen yang menjadi pusat perhatian utama oleh para pemakai laporan keuangan. Angka laba diharapkan dapat merepresentasikan kinerja suatu perusahaan secara keseluruhan. Informasi yang terkandung dalam laba memiliki peran yang sangat penting bagi pihak – pihak yang berkepentingan terhadap suatu perusahaan. Pihak internal dan eksternal perusahaan menggunakan laba sebagai dasar pengambilan keputusan seperti pemberian kompensasi dan pembagian bonus kepada manajer, pengukur prestasi atau kinerja manajemen, dan dasar penentuan besarnya pengenaan pajak (Wijayanti, 2006). Laba yang berkualitas adalah laba yang dapat mencerminkan kelanjutan laba (*sustainable earnings*) dimasa depan, yang ditentukan oleh komponen akrual dan aliran kasnya (Penman, 2001).

Setiap perusahaan berusaha untuk memperoleh laba yang maksimal. Perolehan laba akan berpengaruh terhadap kelangsungan hidup perusahaan tersebut. Kenaikan dan penurunan laba yang diperoleh perusahaan dapat dilihat dari perubahan laba. Perubahan laba dapat digunakan sebagai dasar penilaian kinerja perusahaan. Oleh karena itu, pengetahuan tentang perubahan laba sangat penting bagi pemakai laporan keuangan karena dapat menunjukkan peningkatan atau penurunan kinerja keuangan suatu perusahaan. Perubahan laba dipengaruhi oleh perubahan komponen – komponen dalam laporan keuangan, salah satunya adalah perubahan pajak penghasilan. Salah satu cara untuk mengevaluasi kinerja

perusahaan yaitu melalui analisis *book tax differences*. *Book tax differences* dinilai relevan karena menyediakan tambahan informasi mengenai komponen sementara dari laba dan arus kas serta menyediakan informasi mengenai kualitas variabel keuangan (Tang, 2006).

Salah satu isu yang berkembang dan menarik banyak perhatian mengenai analisis peraturan perpajakan adalah *book tax differences* (Martani dan Persada, 2008). *Book tax differences* yaitu perbedaan antara pendapatan kena pajak menurut peraturan perpajakan dan pendapatan sebelum kena pajak menurut standar akuntansi. Setiap negara memiliki peraturan perpajakan masing – masing sehingga fenomena tersebut muncul hampir di setiap negara.

Laporan keuangan adalah laporan yang berisi informasi keuangan suatu organisasi. Laporan keuangan diterbitkan oleh suatu perusahaan untuk mengomunikasikan informasi keuangan kepada pihak yang berkepentingan. Menurut PSAK no. 1 Paragraf ke 7 (Revisi 2009), “ Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Pelaporan keuangan merupakan bentuk tanggung jawab emiten kepada investor dan kreditor dalam pengelolaan sumber dana yang digunakan suatu perusahaan.

Perusahaan di Indonesia menyusun laporan keuangan berdasarkan standar yang berlaku yaitu Standar Akuntansi Keuangan dan menyusun laporan keuangan fiskal berdasarkan ketentuan peraturan undang – undang perpajakan. Laporan keuangan komersial atau bisnis ditujukan untuk menilai kinerja ekonomi dan keadaan finansial dari sektor swasta, sedangkan laporan keuangan fiskal lebih

ditujukan untuk menghitung pajak. Penyebab perbedaan laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal adalah karena terdapat perbedaan prinsip akuntansi, perbedaan metode dan prosedur akuntansi, perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya, serta perbedaan perlakuan penghasilan dan biaya (Resmi, 2009). Berdasarkan pasal 28 UU No. 28 Tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, perusahaan menyelenggarakan pembukuan menggunakan stelsel akrual atau kas. Sedangkan berdasarkan PSAK No. 1 perusahaan menyusun laporan keuangan atas dasar akrual, kecuali laporan arus kas. Adanya perbedaan perhitungan laba menurut komersial dengan menurut perpajakan menyebabkan perbedaan jumlah antara laba akuntansi dan laba fiskal yang dapat disebut sebagai *book tax differences*.

Perusahaan tidak perlu melakukan pembukuan ganda untuk memenuhi kedua tujuan tersebut. Untuk mengatasi masalah tersebut, perusahaan hanya perlu menyelenggarakan pembukuan menurut akuntansi komersial. Namun, apabila perusahaan akan menyusun laporan keuangan fiskal, maka dilakukan rekonsiliasi terhadap laporan keuangan komersial tersebut. Koreksi fiskal atau penyesuaian fiskal merupakan istilah ketentuan pajak untuk menyatakan adanya perbedaan antara kaidah akuntansi atau komersil dan ketentuan pajak mengenai pembukuan dalam pengakuan penghasilan dan biaya dalam rangka perhitungan penghasilan kena pajak (Kiswara, 2011). Hasil dari rekonsiliasi fiskal adalah perincian penyesuaian fiskal positif dan negatif, serta perbedaan tetap dan perbedaan temporer.

Perbedaan penghasilan dan biaya/ pengeluaran menurut akuntansi dan menurut fiskal dapat dikelompokkan menjadi perbedaan tetap atau perbedaan permanen (*permanent differences*) dan perbedaan sementara atau perbedaan waktu (*temporary or timing differences*). Perbedaan tetap terjadi karena transaksi – transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal atau sebaliknya. Perbedaan tetap mengakibatkan laba (rugi) bersih menurut akuntansi berbeda (secara tetap) dengan penghasilan (laba) kena pajak menurut fiskal. Perbedaan sementara atau perbedaan waktu terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya dalam menghitung laba. Suatu biaya atau penghasilan telah diakui menurut akuntansi komersial dan belum diakui menurut fiskal, atau sebaliknya. Perbedaan ini bersifat sementara karena akan tertutup pada periode sesudahnya.

Beberapa penelitian telah memberikan bukti bahwa *book tax differences* mengandung informasi mengenai kinerja masa depan. Jackson (2009) membuktikan bahwa perbedaan permanen memiliki pengaruh negatif terhadap beban pajak, sedangkan perbedaan temporer memiliki pengaruh negatif terhadap pertumbuhan pada laba sebelum pajak. Hanlon (2005) menyatakan bahwa semakin besar perbedaan antara laba akuntansi dan fiskal akan menunjukkan “*red flag*” bagi pengguna laporan keuangan. Di Indonesia, Wijayanti (2008) juga berhasil membuktikan bahwa perusahaan yang memiliki *book tax differences* besar baik positif maupun negatif memiliki laba yang kurang persisten. Tanya Tang (2006) dalam Martani dan Persada (2008) menyatakan bahwa manajemen yang memiliki insentif atas kinerja keuangan perusahaan akan cenderung menggunakan peluang

yang diciptakan oleh perbedaan yang ada pada standar akuntansi keuangan dan peraturan perundang – undangan perpajakan sehingga terjadi distorsi pada *book tax differences*.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Jackson (2009) pada perusahaan – perusahaan di Amerika. Namun demikian, perbedaan tarif dan peraturan perpajakan disetiap negara yang berbeda – beda membuat penelitian ini penting untuk mengetahui apakah *book tax differences* berdasarkan peraturan perpajakan di Indonesia dapat memberikan informasi mengenai kinerja perusahaan yang tercermin dalam perubahan laba. Salah satu perbedaannya adalah pada penilaian persediaan. Berdasarkan *Internal Revenue Service (IRS) publication 538* penilaian persediaan perusahaan di Amerika diperbolehkan menggunakan metode *LIFO (Last In First Out)*, sedangkan di Indonesia tidak diperbolehkan. Jackson (2009) memisahkan pertumbuhan laba menjadi dua komponen, yaitu laba sebelum pajak dan beban pajak, sedangkan perubahan laba pada penelitian ini menggunakan laba bersih.

1.2 Rumusan Masalah

. Laba merupakan elemen yang menjadi pusat perhatian utama oleh para pemakai laporan keuangan. Naik turunnya laba dapat dilihat dari perubahan laba yang terjadi pada suatu perusahaan. Perubahan laba dapat digunakan sebagai dasar penilaian kinerja perusahaan (Suwardjono, 2010). Oleh karena itu, pengetahuan tentang perubahan laba sangat penting bagi pemakai laporan keuangan karena dapat menunjukkan peningkatan atau penurunan kinerja keuangan suatu perusahaan.

Informasi *earnings* memiliki peran yang sangat penting dalam proses pengambilan keputusan oleh pemakai laporan keuangan. Investor menggunakan laba sebagai dasar pengambilan keputusan investasi. Laba yang berkualitas adalah laba yang mencerminkan kelanjutan laba (*sustainable earnings*) di masa depan, yang ditentukan oleh komponen akrual dan aliran kasnya (Penman, 2001).

Salah satu cara untuk mengevaluasi kinerja perusahaan yaitu melalui analisis *book tax differences*. *Book tax differences* dinilai relevan karena menyediakan tambahan informasi mengenai komponen sementara dari laba dan arus kas serta menyediakan informasi mengenai kualitas variabel keuangan (Tang, 2006). *Book tax differences* merupakan perbedaan jumlah laba akuntansi dengan laba fiskal. Adanya perbedaan perhitungan laba menurut komersial dengan menurut perpajakan menyebabkan perbedaan jumlah antara laba akuntansi dan laba fiskal yang dapat disebut sebagai *book tax differences*.

Manajemen menghitung laba perusahaan untuk dua tujuan setiap tahunnya, yaitu tujuan untuk pelaporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi berterima umum (PABU) dan pelaporan pajak berdasarkan peraturan pajak untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak (*taxable income*) atau laba fiskal (Wijayanti, 2006). UU No. 28 Tahun 2007 pasal 28 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan menyebutkan bahwa pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas. Sedangkan berdasarkan PSAK No 1 menyatakan bahwa entitas menyusun laporan keuangan atas dasar akrual, kecuali laporan arus kas.

Penyebab perbedaan laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal adalah karena terdapat perbedaan prinsip akuntansi, perbedaan metode dan prosedur akuntansi, perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya, serta perbedaan perlakuan penghasilan dan biaya (Resmi, 2009). Penyebab perbedaan tersebut dibedakan dalam dua kelompok, yaitu perbedaan permanen (*permanent differences*) dan perbedaan sementara (*temporary differences*). Perbedaan tetap terjadi karena transaksi – transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal. Sedangkan perbedaan temporer terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya dalam menghitung laba. Berdasarkan uraian tersebut, maka masalah yang hendak dijawab melalui penelitian ini adalah:

1. Apakah perbedaan permanen antara laba akuntansi dan laba fiskal berpengaruh terhadap perubahan laba akuntansi satu periode kedepan?
2. Apakah perbedaan temporer antara laba akuntansi dan laba fiskal berpengaruh terhadap perubahan laba akuntansi satu periode kedepan?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah di atas, tujuan yang diharapkan dari penelitian ini adalah:

1. Menguji dan mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh perbedaan permanen terhadap perubahan laba akuntansi satu periode kedepan.
2. Mendapatkan bukti empiris tentang pengaruh perbedaan temporer terhadap perubahan laba akuntansi satu periode kedepan

Kegunaan dari penelitian ini adalah:

1. Bagi fiskus, penelitian ini diharapkan dapat memberikan pedoman dalam melakukan pemeriksaan pajak.
2. Bagi investor, penelitian ini dapat digunakan sebagai salah satu cara bagi investor untuk menilai kinerja perusahaan. Hasilnya dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam mengambil keputusan investasi.
3. Bagi peneliti, hasil penelitian ini dapat menambah wawasan dan pengetahuan yang telah didapat dari perkuliahan mengenai pengaruh *book tax differences* terhadap perubahan laba.
4. Bagi akademisi, hasil penelitian ini dapat dijadikan tambahan pemahaman bahwa perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal dapat digunakan untuk menilai kinerja perusahaan melalui perubahan laba.

1.4 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Pada bab ini diuraikan tentang gambaran penelitian secara garis besar. Bagian ini terdiri dari latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.

BAB II : TELAAH PUSTAKA

Bab ini berisi tentang teori – teori yang digunakan sebagai landasan penelitian serta penelitian terdahulu yang berkaitan dengan masalah yang akan dibahas. Selain itu juga diuraikan

dan digambarkan kerangka penelitian dan kemudian dilanjutkan dengan perumusan hipotesis yang akan diuji.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini menguraikan tentang metode penelitian yang meliputi definisi variabel operasional, populasi, penentuan sampel penelitian, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data serta metode analisis data.

BAB IV : HASIL DAN ANALISIS DATA

Bab ini berisi tentang diskripsi objek penelitian, hasil analisis data dari pengujian statistik dan interpretasi hasil berupa penerimaan atau penolakan hipotesis yang diuji.

BAB V : PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan dari hasil analisis yang telah dilakukan, keterbatasan penelitian dan saran bagi penelitian selanjutnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif merupakan teori yang memprediksi tindakan pemilihan kebijakan akuntansi oleh manajer dan bagaimana manajer akan merespon kebijakan akuntansi baru yang diusulkan (Scott, 2006). Teori akuntansi positif bertujuan untuk menjelaskan dan memprediksi (Watt dan Zimmerman, 1986). Penjelasan yang dimaksud adalah memberikan alasan terhadap praktik akuntansi yang dilakukan. Sedangkan prediksi yang dimaksud adalah teori berusaha memprediksi fenomena yang diamati (Ghozali dan Chariri, 2007). Penjelasan dan prediksi teori akuntansi positif berdasarkan pada proses kontrak atau hubungan keagenan antara manajer dengan kelompok lain seperti investor, kreditor, auditor, pihak pengelola pasar modal, dan institusi pemerintah (Watts dan Zimmerman, 1986).

Teori akuntansi positif memiliki fokus ekonomi dan berusaha menjawab pertanyaan seperti ini (Ghozali dan Chariri, 2007):

1. Apakah biaya yang dikeluarkan untuk memilih metode akuntansi sesuai dengan manfaat yang diperoleh?
2. Apakah biaya regulasi dan proses penentuan standar akuntansi sesuai dengan manfaatnya?
3. Apakah laporan keuangan berpengaruh terhadap harga saham?

Untuk menjawab pertanyaan tersebut, teori akuntansi positif menggunakan asumsi sebagai berikut (Ghozali dan Chariri, 2007):

1. Manajer, investor, kreditor, dan individu lain bersikap rasional dan berusaha memaksimalkan kepuasan.
2. Manajer memiliki kebebasan untuk memilih metode akuntansi yang memaksimalkan kepuasan mereka atau mengubah kebijakan produksi, investasi dan pendanaan perusahaan untuk memaksimalkan kepuasan mereka.
3. Manajer mengambil tindakan yang memaksimalkan nilai perusahaan.

Watt & Zimmerman (1996) menjelaskan bahwa terdapat 3 hipotesis untuk menguji teori akuntansi positif berdasarkan pertanyaan dan asumsi di atas:

1. Hipotesis rencana bonus

Manajer perusahaan lebih memilih metode yang meningkatkan laba periode berjalan dengan rencana bonus tertentu (Ghozali dan Chariri, 2007). Jika perusahaan memiliki rencana pemberian bonus maka manajer termotivasi untuk menggeser laba periode yang akan datang ke periode berjalan. Pergeseran ini dapat dilakukan dengan memilih metode tertentu yang dapat meningkatkan laba periode berjalan.

2. Hipotesis hutang / ekuitas

Makin tinggi rasio hutang / ekuitas perusahaan, makin besar kemungkinan bagi manajer untuk memilih metode akuntansi yang dapat menaikkan laba (Ghozali dan Chariri, 2007). Semakin tingginya rasio hutang/ ekuitas

manandakan bahwa perusahaan semakin dekat dengan batas perjanjian/peraturan kredit.

3. Hipotesis biaya politik

Perusahaan besar cenderung menggunakan metode akuntansi yang dapat mengurangi laba periodik dibandingkan perusahaan kecil (Ghozali dan Chariri, 2007).

2.1.2 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005), teori agensi adalah hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent* di mana diasumsikan bahwa tiap – tiap individu semata – mata termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*. Dalam suatu perusahaan, pemegang saham merupakan *principal*, sedangkan *agent* adalah manajemen yang mengelola perusahaan. Teori agensi diasumsikan bahwa setiap individu bertindak untuk kepentingan mereka sendiri. Selain itu, *agent* juga mendapatkan kepuasan tidak hanya dari kompensasi keuangan tetapi juga dari tambahan yang terlibat dalam hubungan suatu agensi.

Rajan dan Saouma (2006) menyatakan bahwa besarnya kompensasi yang diterima oleh pihak manajemen tergantung pada besarnya laba yang dihasilkan sesuai dengan kontrak yang telah disepakati dengan pihak pemilik atau *principal*. Besarnya laba yang terdapat pada laporan keuangan berkaitan dengan kebijakan akuntansi yang dibuat oleh manajemen. Kebijakan akuntansi dikelompokkan menjadi dua yaitu kebijakan akuntansi itu sendiri dan akrual diskresi. Contoh dari kebijakan akuntansi itu sendiri adalah metode amortisasi garis lurus dan saldo

menurun. Sedangkan contoh akrual diskresi yaitu nilai persediaan, jumlah pos luar biasa dan lain – lain.

Manajemen lebih banyak menggunakan metode akuntansi untuk mengurangi fluktuasi laba daripada memaksimalkan atau meminimalkan laba (Moses, 1987). Manajemen melakukan hal tersebut untuk menjaga stabilitas laporan laba rugi dari waktu ke waktu. Manajemen berharap dengan menjaga stabilitas tersebut maka kinerja suatu perusahaan dipandang *sustainable*.

2.1.3 Pengertian Laba

Masalah yang berkaitan dengan laba adalah menentukan konsep laba secara tepat untuk pelaporan keuangan sehingga angka laba merupakan angka yang bermakna bagi pemakai laporan keuangan. Pemaknaan dan pendefinisian laba mempunyai implikasi terhadap pengukuran dan penyajian laba. Laba akuntansi yang sekarang dianut dimaknai sebagai selisih antara pendapatan dan biaya karena akuntansi secara umum menganut konsep kos historis, asas akrual, dan konsep penandingan. Pendefinisian laba seperti ini lebih bermakna sebagai pengukur kembalian atas investasi (*return on investment*) daripada sekadar perubahan kas. Menurut PSAK no 46 (Revisi 2010), “laba akuntansi adalah laba atau rugi selama satu periode sebelum dikurangi beban pajak”. Sedangkan laba kena pajak atau laba fiskal (rugi pajak atau rugi fiskal) adalah laba (rugi) selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan yang ditetapkan oleh otoritas pajak atas pajak penghasilan yang terutang (dilunasi).

Para pemakai laporan keuangan mempunyai konsep laba dan model pengambilan keputusan yang berbeda – beda. Suwardjono (2010) mengatakan

bahwa pengertian dan cara pengukuran laba akuntansi dengan berbagai interpretasinya diharapkan dapat digunakan sebagai berikut:

1. Indikator efisiensi penggunaan dana yang tertanam dalam perusahaan yang diwujudkan dalam tingkat kembalian atas investasi (*rate of return on invested capital*).
2. Pengukur prestasi atau kinerja badan usaha dan manajemen.
3. Dasar penentuan besarnya pengenaan pajak.
4. Alat pengendalian alokasi sumber daya ekonomi suatu negara.
5. Dasar penentuan dan penilaian kelayakan tarif dalam perusahaan publik.
6. Alat pengendalian terhadap debitor dalam kontrak utang.
7. Dasar kompensasi dan pembagian bonus.
8. Alat motivasi manajemen dalam pengendalian perusahaan.
9. Dasar pembagian dividen.

Suwardjono (2010) mengatakan bahwa laba secara konseptual memiliki karakteristik umum sebagai berikut:

- a) Kenaikan kemakmuran (*wealth* atau *well-offness*) yang dimiliki atau dikuasai suatu entitas. Entitas dapat berupa perorangan atau individual, kelompok individual, institusi, badan, lembaga, atau perusahaan.
- b) Perubahan terjadi dalam suatu kurun waktu (periode) sehingga harus diidentifikasi kemakmuran awal dan kemakmuran akhir.
- c) Perubahan dapat dinikmati, didistribusi, atau ditarik oleh entitas yang menguasai kemakmuran asalkan kemakmuran awal dipertahankan.

2.1.4 Perubahan Laba

Tujuan utama suatu perusahaan adalah memaksimalkan laba. Perubahan laba merupakan peningkatan dan penurunan laba yang diperoleh perusahaan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Kinerja manajer suatu perusahaan dapat diukur dan dievaluasi berdasarkan laba yang diperoleh. Kebijakan manajemen baik jangka panjang maupun jangka pendek akan tercermin dalam laba. Laba merupakan signal kebijakan manajemen baik yang berdampak negatif maupun positif (suwardjono, 2010).

Kenaikan laba yang dilaporkan oleh manajemen disebabkan oleh pilihan metode akuntansi dalam proses akrual akan menyebabkan adanya perbedaan besar antara laba akuntansi dan laba fiskal. Jika *book tax differences* besar yang merupakan bukti kenaikan (penurunan) laba karena pilihan akrual, maka komponen akrual tersebut akan menunjukkan pembalikan yang besar secara rata – rata di masa depan (Wijayanti, 2006). Manajer memanfaatkan keleluasaan peraturan *generally accepted accounting principles (GAAP)* atau di Indonesia dikenal dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) untuk meningkatkan laba akuntansi tanpa menyebabkan peningkatan pada laba fiskal.

2.1.5 Perbedaan Laporan Keuangan Komersial Dengan Laporan Keuangan Fiskal

Menurut PSAK no. 1 Paragraf ke 7 (Revisi 2009), “ Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Tujuan laporan keuangan yaitu memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi

sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pembuatan keputusan. Selain itu, laporan keuangan merupakan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada manajemen. Menurut PSAK no.1 Paragraf ke 8 (Revisi 2009), laporan keuangan yang lengkap terdiri dari komponen – komponen berikut ini:

- a) Laporan posisi keuangan pada akhir periode.
- b) Laporan laba rugi komprehensif selama periode.
- c) Laporan perubahan ekuitas selama periode.
- d) Laporan arus kas selama periode.
- e) Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lainnya.
- f) Laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif yang disajikan ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos – pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos – pos dalam laporan keuangannya.

Masalah perbedaan laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal merupakan bagian dari masalah akuntansi pajak. Akuntansi pajak umumnya menyangkut masalah kapan suatu penghasilan diakui sebagai penghasilan dan kapan suatu biaya diakui sebagai pengurangan dari penghasilan tersebut. Masalah ini tergantung pada tahun pajak atau tahun buku wajib pajak (pembayar pajak), metode akuntansi yang digunakan, dan doktrin serta konsep yang menjadi acuannya (Martani dan Persada, 2008).

Penyebab perbedaan laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal adalah karena terdapat perbedaan prinsip akuntansi, perbedaan metode dan prosedur akuntansi, perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya, serta perbedaan perlakuan penghasilan dan biaya (Resmi, 2009). Menurut Standar Akuntansi Keuangan, tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam rangka pengambilan keputusan. Tujuan sistem perpajakan adalah pemungutan pajak yang adil dan merupakan tanggung jawab Direktorat Jendral Pajak untuk melindungi para pembayar pajak dari tindakan yang semena – mena (Martani dan Persada, 2008). Beberapa prinsip yang berlaku umum (Standar Akuntansi Keuangan disingkat SAK) yang telah diakui secara umum dalam dunia bisnis dan profesi tetapi tidak diakui dalam fiskal, yaitu prinsip konservatisme, prinsip harga perolehan, prinsip pepadanan biaya-manfaat (Resmi, 2009).

Terdapat perbedaan dasar penyusunan pada laporan keuangan fiskal dan laporan keuangan komersial. Laporan keuangan fiskal yang disusun berdasarkan peraturan perpajakan menggunakan dasar akrual atau kas. Hal ini diatur dalam UU No. 28 Tahun 2007 pasal 28 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang menyebutkan bahwa pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas. Laporan keuangan komersial disusun berdasarkan standar akuntansi keuangan. PSAK No. 1 menyebutkan bahwa entitas menyusun laporan keuangan atas dasar akrual, kecuali laporan arus kas. Stelsel akrual adalah suatu metode penghitungan penghasilan dan biaya

dalam arti penghasilan diakui pada waktu diperoleh dan biaya diakui pada waktu terutang, sedangkan stelsel kas adalah suatu metode yang perhitungannya didasarkan atas penghasilan yang diterima dan biaya yang dibayar secara tunai (Harnanto, 2003). Persentase penyelesaian merupakan penerapan basis akrual untuk perusahaan konstruksi, sedangkan basis kas meliputi catatan atas penjualan baik tunai maupun kredit, perhitungan harga pokok penjualan atas jumlah pembelian dan sediaan (Kiswara, 2011). Oleh karena itu, adanya perbedaan dasar / stelsel pengakuan penghasilan tersebut mengakibatkan penghasilan yang berbeda karena penggunaan konsep waktu yang berbeda.

Dalam rangka membandingkan antara penghasilan dengan biaya, pada akuntansi keuangan masih terdapat kemungkinan untuk melakukan taksiran – taksiran seperti halnya pada perhitungan cadangan piutang ragu – ragu, sedangkan akuntansi pajak sama sekali tidak dimungkinkan untuk melakukan taksiran – taksiran semacam itu. PABU memberikan kebebasan bagi manajemen untuk memilih prosedur akuntansinya. Manajer dapat memilih salah satu dari beberapa metoda depresiasi berdasarkan standar akuntansi keuangan, sedangkan peraturan perpajakan tidak memberikan banyak kebebasan bagi manajemen untuk memilih prosedur akuntansi dalam pelaporan pajaknya. Akuntansi komersial memperbolehkan memilih metoda penyusutan seperti metoda garis lurus, jumlah angka tahun, metode saldo menurun atau saldo menurun ganda, metode jam jasa, metode jumlah unit produksi, metode berdasarkan jenis dan kelompok, metode anuitas, metode persediaan, dan lain – lain untuk semua jenis harta berwujud atau

aset tetap (Resmi, 2009). Menurut pasal 11 (6) UU No.36 tahun 2008, masa manfaat dan tarif penyusutan harta berwujud ditetapkan sebagai berikut:

Tabel 2.1
Tabel Penyusutan Harta Berwujud

Kelompok harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan Berdasarkan Metode Garis Lurus	Tarif Penyusutan Berdasarkan Metode Saldo Menurun
Bukan Bangunan			
Kelompok 1	4 tahun	25 %	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,50 %	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25 %	12,5%
Kelompok 4	20 tahun	5 %	10%
Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	
Tidak Permanen	10 tahun	10%	

Sumber: Resmi (2009)

Dalam fiskal pemilihan metode penyusutan lebih terbatas, antara lain metode garis lurus dan saldo menurun untuk kelompok harta berwujud jenis bukan bangunan, sedangkan untuk harta berwujud bangunan dibatasi pada metode garis lurus saja (Resmi, 2009).

2.1.6 Rekonsiliasi Laporan Keuangan

Dalam praktik di Indonesia, pada umumnya perusahaan bisnis menyelenggarakan pembukuan berdasarkan standar akuntansi keuangan yang disusun oleh Ikatan Akuntan Indonesia, dan menyusun laporan keuangan fiskal yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang – undangan perpajakan melalui proses rekonsiliasi. Menurut pasal 1 (29) UU No. 28 tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang

meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi untuk periode tahun pajak tersebut. Kewajiban pembukuan melekat pada wajib pajak badan atau orang pribadi yang dalam setahun memperoleh penghasilan bruto (*omzet*) tertentu, yang mulai tahun 2009 berlaku nilai lebih dari Rp 4.800.000.000,- setahun (Kiswara, 2011).

Rekonsiliasi merupakan penggabungan antara penyajian laporan laba rugi komersil dan laba rugi fiskal guna memperhitungkan penghasilan kena pajak (Kiswara, 2011). Di akhir periode pembukuan, rekonsiliasi fiskal menyebabkan terjadinya perbedaan antara jumlah laba bersih sebelum pajak dengan penghasilan kena pajak yang merupakan dasar pengenaan pajak. Teknik rekonsiliasi fiskal dilakukan dengan cara sebagai berikut (Resmi, 2009):

1. Jika suatu penghasilan diakui menurut akuntansi tetapi tidak diakui menurut fiskal, rekonsiliasi dilakukan dengan mengurangi sejumlah penghasilan tersebut dari penghasilan menurut akuntansi yang berarti mengurangi laba menurut akuntansi.
2. Jika suatu penghasilan tidak diakui menurut akuntansi tetapi diakui menurut fiskal, rekonsiliasi dilakukan dengan menambah sejumlah penghasilan tersebut pada penghasilan menurut akuntansi yang berarti menambah laba menurut akuntansi.
3. Jika suatu biaya/ pengeluaran tidak diakui menurut akuntansi tetapi diakui sebagai pengurang penghasilan bruto menurut fiskal, rekonsiliasi dilakukan

dengan mengurangi sejumlah biaya /pengeluaran tersebut dari biaya menurut akuntansi yang berarti menambah laba menurut akuntansi.

4. Jika suatu biaya /pengeluaran tidak diakui menurut akuntansi tetapi diakui sebagai pengurang penghasilan bruto menurut fiskal, rekonsiliasi dilakukan dengan menambahkan sejumlah biaya/ pengeluaran tersebut pada biaya menurut akuntansi yang berarti mengurangi laba menurut akuntansi.

Tabel 2. 2
Rekonsiliasi Fiskal Laporan Laba Rugi Komersil dan Laba Rugi Fiskal

No.	Akun	Saldo Komersil	Penyesuaian Fiskal		Saldo Fiskal
			Positif	Negatif	
1.	Penghasilan	xxx,-		xxx,-	xxx,-
2.	Gaji,upah, honor dan tunjangan	xxx,-	xxx,-		xxx,-
3.	Penyusutan	xxx,-		xxx,-	xxx,-
4.	Biaya perjalanan dinas	xxx,-	xxx,		xxx,-
5.	Perbaikan dan pemeliharaan	xxx,-	xxx,		xxx,-
6.	Asuransi	xxx,-	xxx,-		xxx,-
7.	Telepon dan <i>faximile</i>	xxx,-	xxx,		xxx,-
8.	Representasi	xxx,-	xxx,		xxx,-
9.	Pajak dan sanksi administratif	xxx,-	xxx,		xxx,
10.	Sumbangan	xxx,-	xxx,		xxx,
11.	Rugi penarikan harta	xxx,-	xxx,		xxx,
12.	Listrik, air dan PAM	xxx,-	xxx,		xxx,-
13.	Royalti	xxx,-	xxx,		xxx,
14.	Bunga deposito	xxx,-		xxx,-	xxx,
15.	Deviden dari sesama peseroan	xxx,-		xxx,-	xxx,
16.	Hibah dan warisan	xxx,-		xxx,-	xxx,
17.	Penyisihan piutang tak tertagih	xxx,-		xxx,	xxx,
18.	Penghapusan piutang	xxx,-			xxx,-
19.	Penyisihan harga pasar efek	xxx,-		xxx,	xxx,-
20.	Selisih kurs	xxx,-			xxx,-

Sumber: Kiswara (2009).

Menurut Resmi (2009) perbedaan dimasukkan sebagai koreksi positif apabila:

1. Pendapatan menurut fiskal lebih besar daripada menurut akuntansi atau suatu penghasilan diakui menurut fiskal tetapi tidak diakui menurut akuntansi.
2. Biaya atau pengeluaran menurut fiskal lebih kecil daripada menurut akuntansi atau suatu biaya / pengeluaran tidak diakui menurut fiskal tetapi diakui menurut akuntansi.

Menurut Resmi (2009) perbedaan dimasukkan sebagai koreksi negatif apabila:

1. Pendapatan menurut fiskal lebih kecil daripada menurut akuntansi atau suatu penghasilan tidak diakui menurut fiskal (bukan objek pajak) tetapi diakui menurut akuntansi.
2. Biaya / pengeluaran menurut fiskal lebih besar daripada menurut akuntansi atau suatu biaya/ pengeluaran diakui menurut fiskal tetapi tidak diakui menurut akuntansi.
3. Suatu pendapatan telah dikenakan pajak penghasilan bersifat final.

2.1.6.1 Beda Tetap (*Permanent Differences*)

Perbedaan tetap terjadi karena transaksi – transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal. Misalnya, bunga deposito diakui sebagai pendapatan dalam laba akuntansi, tetapi tidak diakui sebagai pendapatan dalam laba fiskal. Perbedaan tetap mengakibatkan laba (rugi) bersih menurut akuntansi berbeda (secara tetap) dengan penghasilan (laba)

kena pajak menurut fiskal. Pada umumnya perbedaan permanen yang terjadi akibat perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya terdapat pada:

a) Pasal 4 ayat (3) UU No. 36 Tahun 2008

Perbedaan yang tercantum dalam pasal 4 ayat (3) Undang – Undang Pajak Penghasilan berkenaan dengan penghasilan yang bukan merupakan objek pajak. Oleh karena itu, setiap penghasilan yang termasuk dalam pasal ini harus dikeluarkan dari laporan laba rugi komersial untuk memperoleh laba fiskal. Penghasilan yang tidak termasuk objek pajak menurut ketentuan tersebut adalah:

- 1.a. Bantuan atau sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima sumbangan yang berhak yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan peraturan pemerintah.
- b. Harta hibah yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial, termasuk yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur dengan/ atau berdasarkan peraturan Menteri Keuangan.

2. Warisan

3. Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal.
4. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/ atau kenikmatan dari wajib pajak atau pemerintah, kecuali yang diberikan oleh bukan wajib pajak, wajib pajak yang dikenakan pajak secara final atau wajib pajak yang menggunakan norma penghitungan khusus (*deemed profit*) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 UU PPh.
5. Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa.
6. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai wajib pajak dalam negeri, koperasi, badan usaha milik negara, atau badan usaha milik daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat:
 - a. Dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan.
 - b. Bagi perseroan terbatas, badan usaha milik negara dan badan usaha milik daerah yang menerima dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor.
7. Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai.

8. Penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud pada angka 7, dalam bidang – bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.
9. Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham – saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi, termasuk pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif.
10. Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut:
 - a. Merupakan perusahaan mikro, kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor – sektor usaha yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
 - b. Sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.
11. Beasiswa yang memenuhi persyaratan tertentu yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
12. Sisa lebih yang diterima atau diperoleh badan atau lembaga nirlaba yang bergerak dalam bidang pendidikan dan atau/ bidang penelitian dan pengembangan, yang telah terdaftar pada instansi yang membidangnya, yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana kegiatan pendidikan dan/ atau penelitian dan pengembangan, dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut, yang

ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

13. Bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial kepada wajib pajak tertentu, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

b) Pasal 9 ayat (1) dan (2) UU No. 36 Tahun 2008

Pengeluaran – pengeluaran yang dilakukan oleh Wajib Pajak dapat dibedakan antara pengeluaran yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto (*deductible expenses*) dan yang tidak boleh dibebankan sebagai biaya (*non-deductible expenses*). Pada prinsipnya biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto adalah biaya yang mempunyai hubungan langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak. Pengeluaran yang tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto (*non-deductible expenses*) meliputi pengeluaran yang sifatnya sebagai pemakaian penghasilan, atau yang jumlahnya melebihi kewajaran. Pengeluaran yang tidak diperkenankan dikurangkan dari penghasilan bruto bagi wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap diatur dalam Pasal 9 ayat (1) UU Nomor 36 Tahun 2008 antara lain:

1. Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apa pun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi.
2. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota.

3. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan, kecuali:
 - a. Cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, perusahaan pembiayaan konsumen, dan perusahaan anjak piutang.
 - b. Cadangan untuk usaha asuransi termasuk cadangan bantuan sosial yang dibentuk oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial.
 - c. Cadangan penjaminan untuk Lembaga Penjamin Simpanan.
 - d. Cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan.
 - e. Cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha kehutanan.
 - f. Cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri untuk usaha pengolahan limbah industri, yang ketentuan dan syarat – syaratnya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
4. Premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa, yang dibayar oleh wajib pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar oleh pemberi kerja dan premi tersebut dihitung sebagai penghasilan bagi wajib pajak yang bersangkutan.
5. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.

6. Jumlah yang melebihi kewajaran yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan.
 7. Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b UU PPh, kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m UU PPh serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.
 8. Pajak Penghasilan
 9. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi wajib pajak atau orang yang menjadi tanggungannya.
 10. Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma, atau perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham.
 11. Sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang – undangan di bidang perpajakan.
- c) Pasal 18
- Perbedaan yang tercantum dalam pasal 18 Undang – Undang Pajak Penghasilan berkenaan dengan kewenangan Menteri Keuangan/ Direktur

Jenderal Pajak untuk mengatur keperluan penghitungan pajak. Beberapa contoh kewenangan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Kewenangan untuk mengeluarkan keputusan mengenai besarnya perbandingan antara utang dan modal perusahaan untuk keperluan penghitungan pajak.
2. Kewenangan untuk menetapkan saat diperolehnya dividen oleh wajib pajak luar negeri, atas penyertaan modal pada badan usaha di luar negeri.
3. Kewenangan untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan wajib pajak lainnya.

2.1.6.2 Beda Sementara (*Temporary Differences*)

Perbedaan waktu terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya antara pajak dengan akuntansi. Suatu biaya atau penghasilan telah diakui menurut akuntansi komersial dan belum diakui menurut fiskal, atau sebaliknya. Hal ini menyebabkan besarnya laba akuntansi lebih tinggi daripada laba fiskal atau sebaliknya. Perbedaan ini bersifat sementara karena akan tertutup pada periode sesudahnya. Menurut Kiswara (2011) terdapat empat jenis transaksi yang menimbulkan beda waktu adalah:

- a) Penghasilan masuk perhitungan pajak sesudah laba akuntansi:
 1. Laba bruto penjualan angsuran, menurut akuntansi diakui dalam periode penjualan, sedangkan menurut pajak pada saat penerimaan uang.

2. Laba bruto kontrak jangka panjang, menurut akuntansi diakui dengan metode persentase penyelesaian, sedangkan menurut pajak diakui dengan metode kontrak selesai.
 3. Pendapatan dari investasi saham, menurut akuntansi ada yang diakui dengan metode equity (dimana pengakuan atas kenaikan kepemilikan saham diakui setiap *investee* memperoleh laba, walaupun tidak dibagikan sebagai deviden), sedangkan menurut pajak diakui berdasarkan nilai deviden yang diterima.
- b) Biaya atau rugi perhitungan pajak sesudah laba akuntansi:
1. Taksiran biaya garansi atau jaminan produk, menurut akuntansi diakui dalam periode berjalan, sedangkan menurut pajak pada saat dibayar.
 2. Taksiran kerugian kontrak pembelian, sediaan barang, kerugian piutang dan investasi jangka pendek, menurut akuntansi diakui dalam periode berjalan, sedangkan menurut pajak pada waktu realisasi.
 3. Taksiran rugi utang bersyarat (seperti litigasi), akuntansi mengakui pencadangan sedangkan pajak tidak mengakui sebelum terealisasi.
- c) Pendapatan pajak sebelum laba akuntansi:
1. Sewa, bunga dan persekot, menurut akuntansi ditangguhkan mengacu pada periodenya, sedangkan pajak pada saat realisasi penerimaan uang.
- d) Biaya atau rugi pajak sebelum laba akuntansi:
1. Depresiasi, menurut akuntansi taksiran umur ekonomis relatif lebih panjang, sedangkan menurut pajak taksiran umur ekonomis relatif lebih pendek.

2. Biaya dalam konstruksi aktiva tetap (seperti pajak dan bunga), menurut akuntansi ditangguhkan, sedangkan menurut pajak diakui pada saat realisasi.

Menurut Harnanto (2003), perbedaan temporer adalah perbedaan antara dasar pengenaan pajak dari suatu aktiva atau kewajiban dengan nilai tercatat aktiva atau kewajiban tersebut yang akan berakibat pada kenaikan atau bertambahnya laba fiskal periode mendatang (*future taxable amount or taxable temporary differences*) atau berkurangnya laba fiskal periode mendatang (*future deductible amount or deductible temporary differences*), pada saat nilai tercatat aktiva dipulihkan atau nilai tercatat kewajiban diselesaikan atau dilunasi. Efek dari perbedaan temporer harus diakui atau disajikan sebagai aktiva dan /atau kewajiban di dalam laporan keuangan komersial sebelah neraca. Aktiva dan kewajiban pajak tangguhan merupakan efek pajak periode mendatang dari perbedaan temporer yang secara garis besar dapat dibedakan ke dalam dua kategori sebagai berikut (Harnanto, 2003):

1. Perbedaan temporer kena pajak (*taxable temporary differences*), dan
2. Perbedaan temporer boleh dikurangkan (*deductible temporary differences*).

Sebelum adanya PSAK No. 46, pelaporan pajak penghasilan diatur dalam PSAK No.16 yang mulai berlaku efektif sejak tanggal 1 Januari 1995. PSAK No. 16 memberikan keleluasaan kepada perusahaan untuk menghitung pajak penghasilan berdasarkan Penghasilan Kena Pajak (PKP) atau laba fiskal tanpa menyajikan efeknya di dalam neraca (Harnanto, 2003). Oleh karena itu, neraca belum dapat dikatakan sebagai suatu laporan tentang posisi keuangan secara

lengkap. Dengan berlakunya PSAK 46 yang merupakan respon dari PSAK No.16, timbul kewajiban bagi perusahaan untuk menghitung dan mengakui pajak tangguhan atas *future tax effects* dengan menggunakan pendekatan *the asset and liability method* yang berbeda dengan pendekatan *income statement liability method* yang sebelumnya lazim digunakan oleh perusahaan dalam menghitung pajak tangguhan (Zain, 2008). PSAK 46 untuk perusahaan *go public* berlaku efektif per 1 Januari 1999. PSAK No.46 tentang akuntansi PPh merupakan hasil adopsi dari *SFAS No. 109 tentang Accounting for Income Tax*. PSAK No.46 tentang akuntansi PPh maupun *SFAS No.109* bertujuan mengakomodir perbedaan waktu pengakuan dalam pengungkapan laporan keuangan (komersil), dengan pendekatan aktiva-kewajiban (Kiswara, 2011).

Beban pajak (penghasilan pajak) terdiri atas beban pajak kini (penghasilan pajak kini) dan beban pajak tangguhan (penghasilan pajak tangguhan). Pajak kini adalah jumlah pajak penghasilan yang terutang (dilunasi) atas laba kena pajak (rugi pajak) untuk satu periode. Liabilitas pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan terutang pada periode masa depan sebagai akibat adanya perbedaan temporer kena pajak. Jumlah pajak kini untuk periode kini dan periode sebelumnya yang belum dibayar diakui sebagai liabilitas. Apabila jumlah pajak yang telah dibayar untuk periode kini dan periode – periode sebelumnya melebihi jumlah pajak yang terutang untuk periode – periode tersebut, maka selisihnya diakui sebagai aset.

Menurut PSAK No. 46, semua perbedaan temporer kena pajak diakui sebagai liabilitas pajak tangguhan, kecuali jika timbul perbedaan temporer kena pajak yang berasal dari:

- a) Pengakuan awal goodwill; atau
- b) Pada saat pengakuan awal aset atau liabilitas dari suatu transaksi yang bukan transaksi kombinasi bisnis dan pada saat transaksi yang tidak mempengaruhi laba akuntansi dan laba kena pajak (rugi pajak).

Tabel 2.3
Perhitungan PPh bagi Wajib Pajak yang Melakukan Pembukuan

Penghasilan bruto usaha yang objek pajaknya dikenai PPh dengan tarif tidak final, baik yang berasal dari Indonesia maupun luar negeri.	xxx
Harga pokok penjualan yang diperkenankan sebagai pengurang penghasilan (<i>deductible cost</i>).	(xxx)
Laba bruto usaha.	xxx
Biaya operasi yang dikeluarkan untuk memperoleh, menagih dan memelihara penghasilan (<i>deductible expenses</i>).	(xxx)
Laba rugi bersih dari operasi.	xxx
Penghasilan di luar usaha yang dikeluarkan untuk memperoleh, menagih dan memelihara penghasilan dari luar usaha.	xxx
Biaya di luar usaha yang dikeluarkan untuk memperoleh, menagih, dan memelihara penghasilan dari luar usaha.	(xxx)
Laba rugi bersih.	xxx
Kompensasi kerugian (bila ada)	(xxx)
Penghasilan Kena Pajak (PKP)	xxx
Tarif umum PPh pasal 17 X Penghasilan Kena Pajak	(xxx)
PPh terutang	xxx
Kredit pajak	(xxx)
PPh tahunan kurang / lebih / nihil dibayar	xxx

Sumber: Kiswara (2009)

2.1.7 Laba Akruwal

Sloan (1996) mendefinisikan akrual sebagai selisih laba bersih dengan arus kas dari aktivitas operasi. Hal ini berarti bahwa laba akrual merupakan laba yang dihasilkan dari kebijakan akuntansi untuk mengakui suatu transaksi ekonomi

sebagai laba tanpa aliran kas. Basis akrual merupakan pencatatan dimana transaksi sudah dapat dicatat karena memiliki implikasi uang masuk atau keluar di masa depan. Transaksi berdasarkan basis akrual dicatat saat terjadinya walaupun uang belum benar – benar diterima atau dikeluarkan.

Akrual menjadi komponen laba karena adanya konsep akrual sebagai dasar penyusunan laporan keuangan. Pemakaian konsep akrual ini berkaitan dengan subjektifitas manajer dalam mengambil keputusan manajemen. Akrual timbul karena adanya peraturan akuntansi seperti depresiasi, cadangan kerugian, dan lain - lain. Peningkatan laba dapat dilakukan melalui kebijakan akrual. Terdapat empat items akrual yang dapat digunakan untuk mendeteksi kebijakan akrual tersebut yaitu biaya amortisasi, peningkatan piutang, peningkatan persediaan, dan penurunan hutang dan *accrual liabilities*.

Hasil penelitian Chan *et al.* (2001) membuktikan bahwa perusahaan dengan akrual yang tinggi menunjukkan laba perusahaan berkualitas rendah, demikian juga sebaliknya. Richardson (2001) dalam Linda dan Syam BZ (2005) menyatakan bahwa perusahaan dengan akrual yang besar akan memiliki persistensi laba yang lebih rendah sehingga mengalami penurunan kinerja laba pada tahun berikutnya.

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian telah dilakukan untuk mengkaji pengaruh *book tax differences*. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Jackson (2009). Jackson (2009) memisahkan pertumbuhan laba menjadi dua komponen, yaitu laba sebelum pajak dan beban pajak, sedangkan perubahan laba pada penelitian ini

menggunakan laba bersih. Jackson (2009) menguji hubungan antara *book tax differences* dan pertumbuhan laba. Dalam penelitiannya, Jackson (2009) menunjukkan bahwa beda tetap memiliki pengaruh negatif terhadap beban pajak sehingga akan mempengaruhi laba yang diperoleh, sedangkan beda waktu memiliki pengaruh negatif terhadap pertumbuhan pada laba sebelum pajak.

Hanlon (2005) menggunakan sampel 4048 perusahaan industri yang telah *go public* selama periode 1994 – 2000. Sampel ini dibagi menjadi tiga bagian yaitu, 1.663 perusahaan termasuk dalam kategori *Large Positive Book Tax Differences* (LPBTD), 1.751 perusahaan termasuk dalam kategori *Large Negative Book Tax Differences* (LNBTD), dan sisanya 3.236 perusahaan termasuk kategori *Small Book Tax Differences*. Hanlon (2005) menemukan bahwa perusahaan yang memiliki *book tax differences* yang besar baik positif maupun negatif akan cenderung mengalami persistensi laba yang lebih rendah dibandingkan perusahaan yang memiliki *book tax differences* yang kecil. Semakin besar perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal menunjukkan “*red flag*” bagi pengguna laporan keuangan.

Penelitian tersebut diperkuat dengan hasil pengujian Wijayanti (2008) yang merupakan replikasi dari pengujian Hanlon (2005). Penelitian Wijayanti (2008) menggunakan sampel 40 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ periode 2000 – 2004. Penelitian Wijayanti (2008) menyimpulkan bahwa:

- 1) *Book tax differences* secara negatif berpengaruh signifikan secara statistik terhadap persistensi laba akuntansi satu periode ke depan.

- 2) Perusahaan dengan *large (negatif) positif book tax differences* signifikan secara statistik mempunyai persistensi laba lebih rendah yang disebabkan oleh komponen akrualnya daripada perusahaan dengan *small book tax differences*.
- 3) Harga saham tidak mencerminkan informasi yang digunakan dalam model ekspektasi.

Di Indonesia penelitian yang mengkaji tentang pengaruh *book tax differences* terhadap persistensi laba juga dilakukan oleh Martani dan Persada (2008). Penelitian ini menggunakan data sampel 83 perusahaan manufaktur di Indonesia yang *listed* dan terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2001 – 2006. Penelitian ini menguji hubungan *book tax differences* dan persistensi laba yang diwakili oleh perubahan penghasilan sebelum pajak (*Pre Tax Book Income*) dan laba bersih (*Net Income*). Penelitian ini menggunakan metode estimasi *fixed effect*. Hasil penelitian Martani dan Persada (2008) menunjukkan bahwa perbedaan permanen memiliki koefisien negatif baik terhadap perubahan penghasilan sebelum pajak (*Pre Tax Book Income*) maupun laba bersih (*Net Income*) dan perbedaan temporer pada model perubahan penghasilan sebelum pajak (*Pre Tax Book Income*) memiliki koefisien negatif. Sedangkan pada model laba bersih (*Net Income*), koefisien yang terbentuk bernilai positif..

Lev dan Nisim (2004) meneliti kemampuan *tax based fundamental* yang didefinisikan sebagai rasio estimasi penghasilan kena pajak dengan laba bersih untuk meramalkan atau memprediksikan pertumbuhan laba dan return saham. Lev dan Nisim (2004) menemukan bahwa rasio laba akuntansi terhadap laba fiskal

dapat memprediksi pertumbuhan laba lima tahun ke depan dan berhubungan kuat (lemah) dengan return saham masa depan.

Tanya Tang (2006) melakukan penelitian tentang kemampuan *book tax differences* untuk menggambarkan manajemen laba dan manajemen pajak. Tanya Tang (2006) menyatakan bahwa manajemen yang memiliki intensif atas kinerja keuangan perusahaan akan cenderung menggunakan peluang yang diciptakan oleh perbedaan yang ada pada standar akuntansi keuangan dan peraturan perundang – undangan perpajakan sehingga terjadi distorsi pada *book tax differences*. Jika suatu perusahaan melakukan metode akuntansi agresif (kenaikan laba) dan perpajakan agresif (mengurangi pembayaran pajak) maka *book tax differences* perusahaan tersebut akan berbeda dengan perusahaan yang tidak memiliki intensif.

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Jackson (2009)	<i>Book Tax Differences and Earning Growth</i>	<i>Pretax income, income tax expense, permanent differences, temporer differences.</i>	Terdapat hubungan negatif antara komponen perbedaan permanen dengan perubahan di masa depan beban pajak, sedangkan komponen sementara <i>book tax differences</i> (pajak tangguhan) berhubungan negatif dengan perubahan dalam laba sebelum pajak masa mendatang.
2.	Hanlon (2005)	The Persistence and Pricing of Earnings,	<i>Earning persistence, accrual, cash flow, deffered</i>	<i>Large positive (negative) book tax differences</i> mempunyai laba yang kurang persisten

		Accrual and Cash Flow when Firm Have Large Book Tax Differences	<i>tax.</i>	dibandingkan perusahaan yang mempunyai <i>book tax differences</i> dalam jumlah kecil (<i>small book tax differences</i>).
3.	Lev dan Nisim (2004)	<i>Taxable Income, Future Earnings, and Equity Values</i>	<i>Earning growth, stock price, tax to book ratio, deffered taxes, cash flow operation.</i>	Rasio laba akuntansi terhadap laba fiskal dapat memprediksikan pertumbuhan laba lima tahun ke depan dan berhubungan kuat (lemah) dengan return saham masa depan.
4.	Wijayanti (2006)	Analisis Pengaruh Perbedaan antara Laba Akuntansi dan Laba Fiskal terhadap Persistensi Laba, Akrua, dan Arus Kas	Lab sebelum pajak masa depan, kumulatif <i>return</i> tidak normal masa depan, aliran kas operasi, laba akrua.	Perusahaan dengan <i>large (negatif) positif book tax differences</i> signifikan secara statistik mempunyai persistensi laba lebih rendah.
5.	Martani dan Persada (2008)	Pengaruh <i>Book Tax Gap</i> terhadap Persistensi Laba	<i>Temporary Book Tax Gap, Permanent Book Tax Gap,</i>	Perbedaan permanen memiliki koefisien negatif baik terhadap perubahan penghasilan sebelum pajak (<i>Pre Tax Book Income</i>) maupun laba bersih (<i>Net Income</i>) dan perbedaan temporer pada model perubahan penghasilan sebelum pajak (<i>Pre Tax Book Income</i>) memiliki koefisien negatif. Sedangkan pada model laba bersih (<i>Net Income</i>), koefisien yang terbentuk bernilai positif.

2.3 Kerangka Pemikiran

Pada bagian ini dijelaskan dan digambarkan kerangka pemikiran penelitian. Kerangka pemikiran penelitian ini menunjukkan pengaruh variabel independen (perbedaan permanen dan perbedaan temporer) terhadap variabel dependen (perubahan laba). Perubahan laba dapat digunakan untuk menilai kinerja suatu perusahaan.

Tujuan utama perusahaan adalah memaksimalkan laba. Laba sangat diperlukan untuk kelangsungan hidup suatu perusahaan. Pemakai laporan keuangan mengukur kinerja manajemen melalui informasi yang terkandung dalam laba. Oleh karena itu, laba dapat dijadikan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan investasi dan prediksi untuk meramalkan perubahan laba yang akan datang. Perubahan laba merupakan kenaikan atau penurunan laba per tahun.

Book tax differences diprediksi dapat mempengaruhi kinerja perusahaan karena adanya perbedaan mekanis dalam perhitungan laba. Perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal juga dipengaruhi oleh pilihan metoda akuntansi dalam proses akrual. Perbedaan permanen dan perbedaan temporer menyebabkan adanya koreksi fiskal positif dan koreksi fiskal negatif. Koreksi fiskal positif menyebabkan laba fiskal bertambah. Sebaliknya, koreksi fiskal negatif menyebabkan laba fiskal berkurang.

Laba fiskal digunakan sebagai dasar pengenaan pajak. Laba fiskal berkaitan erat dengan beban pajak. Jika laba fiskal bertambah maka beban pajak yang harus dibayarkan akan semakin besar. Demikian pula sebaliknya, jika laba fiskal berkurang maka beban pajak yang harus dibayarkan akan semakin kecil.

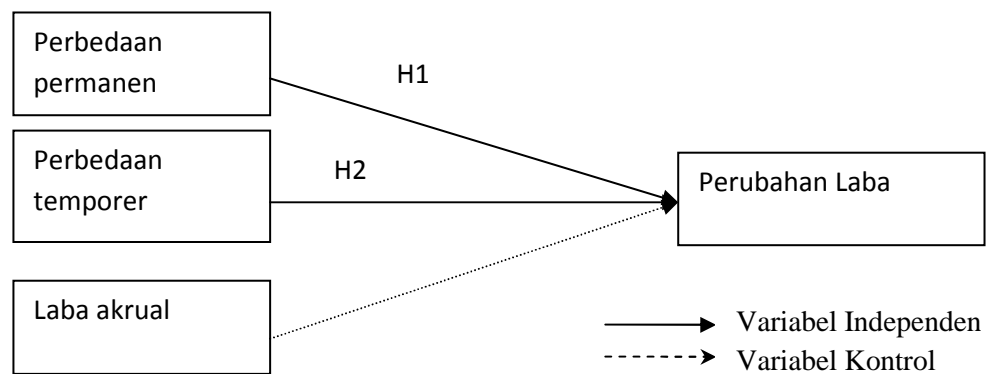
Pada laporan laba rugi, beban pajak akan mengurangi penghasilan sebelum pajak sehingga akan menghasilkan laba bersih. Jika penghasilan sebelum pajak konstan, semakin besar beban pajak yang harus dibayarkan maka semakin kecil laba bersih yang dihasilkan. Sedangkan, jika semakin kecil beban pajak yang harus dibayarkan maka semakin besar laba bersih yang dihasilkan. Jadi, besar kecilnya beban pajak berbanding terbalik dengan laba bersih yang dihasilkan. Oleh karena itu, perbedaan permanen dan perbedaan temporer yang menyebabkan laba fiskal bertambah atau berkurang berpengaruh terhadap perubahan laba.

Oleh karena *book tax differences* dapat mewakili keleluasaan manajemen dalam proses akrual, maka banyak penelitian menggunakan perbedaan tersebut sebagai indikator dalam menilai kualitas laba (Joos *et al.*, 2000; Mills dan Newberry, 2001; Philips *et al.*, 2003; Ratmono, 2004; Yuliati, 2004 dalam Wijayanti, 2006). Lev dan Nissim (2004) menemukan bahwa rasio laba akuntansi terhadap laba fiskal dapat memprediksikan pertumbuhan laba lima tahun kedepan, dan berhubungan kuat (lemah) dengan return saham masa depan dalam periode sebelum (sesudah) penerapan SFAS No. 109.

Penman (2001) menyatakan persistensi laba ditentukan oleh komponen arus kas dan akrual laba yang terkandung laba saat ini. Aliran kas operasi (PTCF) merupakan total arus kas operasi dikurangi aliran dari pos luar biasa dan ditambah pajak penghasilan. Akrual laba akuntansi adalah laba akuntansi sebelum pajak (PTBI) dikurangi oleh aliran kas operasi sebelum pajak (PTCF). Hasil penelitian Chan *et al.* (2001) membuktikan bahwa perusahaan dengan akrual yang tinggi menunjukkan laba perusahaan berkualitas rendah, demikian juga sebaliknya.

Richardson (2001) dalam Linda dan Syam BZ (2005) menyatakan bahwa perusahaan dengan akrual yang besar akan memiliki persistensi laba yang lebih rendah sehingga mengalami penurunan kinerja laba pada tahun berikutnya.

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.4 Hipotesis

Penelitian ini memprediksi perubahan laba melalui informasi yang terkandung dalam *book tax differences* (perbedaan laba akuntansi /komersial dan laba fiskal). Penyebab perbedaan laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal adalah karena terdapat perbedaan prinsip akuntansi, perbedaan metode dan prosedur akuntansi, perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya, serta perbedaan perlakuan penghasilan dan biaya (Resmi, 2009). Beberapa prinsip yang berlaku umum (Standar Akuntansi Keuangan disingkat SAK) yang telah diakui secara umum dalam dunia bisnis dan profesi tetapi tidak diakui dalam fiskal, yaitu prinsip konservatisme, prinsip harga perolehan, prinsip pemadanan biaya-manfaat (Resmi, 2009).

Terdapat perbedaan dasar penyusunan pada laporan keuangan fiskal dan laporan keuangan komersial. Laporan keuangan fiskal yang disusun berdasarkan peraturan perpajakan menggunakan dasar akrual atau kas. Hal ini diatur dalam UU No. 28 Tahun 2007 pasal 28 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang menyebutkan bahwa pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas. Laporan keuangan komersial disusun berdasarkan standar akuntansi keuangan. PSAK No. 1 menyebutkan bahwa entitas menyusun laporan keuangan atas dasar akrual, kecuali laporan arus kas. Stelsel akrual adalah suatu metode penghitungan penghasilan dan biaya dalam arti penghasilan diakui pada waktu diperoleh dan biaya diakui pada waktu terutang, sedangkan stelsel kas adalah suatu metode yang perhitungannya didasarkan atas penghasilan yang diterima dan biaya yang dibayar secara tunai (Harnanto, 2003). Persentase penyelesaian merupakan penerapan basis akrual untuk perusahaan konstruksi, sedangkan basis kas meliputi catatan atas penjualan baik tunai maupun kredit, perhitungan harga pokok penjualan atas jumlah pembelian dan sediaan (Kiswara, 2011). Oleh karena itu, adanya perbedaan dasar / stelsel pengakuan penghasilan tersebut mengakibatkan penghasilan yang berbeda karena penggunaan konsep waktu yang berbeda.

Manajer memanfaatkan keleluasaan peraturan *generally accepted accounting principles (GAAP)* atau di Indonesia dikenal dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) untuk meningkatkan laba akuntansi tanpa menyebabkan peningkatan pada laba fiskal. Kenaikan laba yang dilaporkan oleh manajemen disebabkan oleh pilihan metode akuntansi dalam proses akrual akan

menyebabkan adanya perbedaan besar antara laba akuntansi dan laba fiskal. Jika *book tax differences* besar yang merupakan bukti kenaikan (penurunan) laba karena pilihan akrual, maka komponen akrual tersebut akan menunjukkan pembalikan secara rata – rata di masa depan (Wijayanti, 2006). Hal tersebut juga didukung oleh salah satu hipotesis dalam teori akuntansi positif, yaitu hipotesis rencana bonus. Berdasarkan hipotesis tersebut, jika suatu perusahaan memiliki rencana pemberian bonus maka manajer termotivasi untuk menggeser laba periode yang akan datang ke periode berjalan.

Perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya antara penyajian laporan keuangan komersial (menurut SAK) dengan laporan keuangan fiskal (menurut aturan perpajakan) dibagi menjadi beda waktu / temporer dan beda tetap/ permanen (Kiswara, 2011). Perbedaan tetap terjadi karena transaksi – transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal. Perbedaan tetap mengakibatkan laba (rugi) bersih menurut akuntansi berbeda (secara tetap) dengan penghasilan (laba) kena pajak menurut fiskal. Perbedaan permanen sebagai pembentuk *book tax differences* menyebabkan adanya koreksi fiskal baik positif maupun negatif. Koreksi positif menyebabkan laba fiskal bertambah. Jika laba fiskal bertambah maka beban pajak yang harus dibayarkan akan semakin besar. Semakin besar beban pajak yang harus dibayarkan maka semakin kecil laba bersih yang dihasilkan.

Koreksi negatif menyebabkan laba fiskal berkurang sehingga beban pajak yang harus dibayarkan semakin kecil. Beban pajak yang semakin kecil membuat laba bersih menjadi semakin besar. Oleh karena itu, perbedaan permanen

berpengaruh dengan perubahan laba. Berdasarkan uraian di atas, berikut ini rumusan hipotesis dalam penelitian ini:

H₁ : Perbedaan permanen berpengaruh terhadap perubahan laba akuntansi satu periode kedepan.

Perbedaan waktu atau temporer terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya antara pajak dengan akuntansi. Suatu biaya atau penghasilan telah diakui menurut akuntansi komersial dan belum diakui menurut fiskal, atau sebaliknya. Hal ini menyebabkan besarnya laba akuntansi lebih tinggi daripada laba fiskal atau sebaliknya. Perbedaan temporer sebagai pembentuk *book tax differences* menyebabkan adanya koreksi fiskal baik positif maupun negatif. Koreksi positif menyebabkan laba fiskal bertambah. Jika laba fiskal bertambah maka beban pajak yang harus dibayarkan akan semakin besar. Semakin besar beban pajak yang harus dibayarkan maka semakin kecil laba bersih yang dihasilkan.

Koreksi negatif menyebabkan laba fiskal berkurang sehingga beban pajak yang harus dibayarkan semakin kecil. Beban pajak yang semakin kecil membuat laba bersih menjadi semakin besar. Oleh karena itu, perbedaan temporer berpengaruh dengan perubahan laba. Perbedaan ini bersifat sementara karena akan tertutup pada periode sesudahnya.

H₂ : Perbedaan temporer berpengaruh terhadap perubahan laba akuntansi satu periode kedepan.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Dalam penelitian ini menggunakan variabel dependen, variabel independen, dan variabel kontrol. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah perubahan laba. Variabel independen dalam penelitian ini adalah perbedaan permanen dan perbedaan temporer. Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah laba akrual. Berikut adalah definisi operasional masing – masing variabel.

Tabel 3.1
Definisi Operasional

No	Variabel Penelitian	Dimensi	Indikator	Skala Pengukuran
1.	Perubahan Laba	Laba bersih	Laba satu tahun mendatang dikurangi dengan laba tahun sekarang dibagi dengan laba tahun berjalan.	Rasio
2.	Perbedaan permanen	Jumlah perbedaan permanen antara laba akuntansi dan laba fiskal	Jumlah perbedaan permanen dibagi total aset	Rasio
3.	Perbedaan temporer	Jumlah perbedaan temporer antara laba akuntansi dan laba fiskal	Jumlah perbedaan temporer dibagi total aset	Rasio
4	Laba akrual	Item laba sebelum pajak yang tidak mempengaruhi kas pada periode berjalan	Laba akuntansi sebelum pajak dikurangi aliran kas operasi sebelum pajak, kemudian dibagi total aktiva	Rasio

3.1.1 Variabel Dependen

Menurut Sekaran (2003) variabel dependen adalah variabel yang menjadi perhatian utama dalam penelitian. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah perubahan laba. Perubahan laba merupakan kenaikan atau penurunan laba per tahun. Perubahan laba dalam penelitian ini merupakan perubahan laba satu periode kedepan. Perubahan laba satu periode kedepan dihitung dengan cara laba satu periode mendatang dikurangi dengan laba tahun berjalan dibagi dengan laba tahun berjalan. Perubahan laba dalam penelitian ini menggunakan laba bersih yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan.

$$\Delta NI_{it} = (NI_{it+1} - NI_{it}) / NI_{it}$$

ΔNI_{it} = perubahan laba bersih perusahaan i pada periode t

NI_{it+1} = laba bersih perusahaan i pada periode t+1

NI_{it} = laba bersih perusahaan i pada periode t

3.1.2 Variabel Independen

Menurut Sekaran (2003) variabel independen (variabel bebas) adalah variabel yang mempengaruhi variabel dependen, baik secara positif maupun negatif. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel independen adalah sebagai berikut:

a) Perbedaan permanen

Perbedaan tetap terjadi karena transaksi – transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal. Misalnya, bunga deposito diakui sebagai pendapatan dalam laba akuntansi, tetapi tidak diakui sebagai pendapatan dalam laba fiskal. *Book tax differences*

dan komponennya memiliki nilai yang relevan terhadap laba tahun pada tahun berjalan dan dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja masa depan dan menjelaskan ekuitas perusahaan (Tang, 2006). Oleh karena itu perbedaan temporer digunakan untuk memprediksi perubahan laba. Perbedaan permanen diperoleh dari jumlah perbedaan permanen yang tersaji pada catatan atas laporan keuangan dibagi dengan total aset.

b) Perbedaan temporer

Perbedaan waktu/ temporer terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya antara pajak dengan akuntansi. Suatu biaya atau penghasilan telah diakui menurut akuntansi komersial dan belum diakui menurut fiskal, atau sebaliknya. Hal ini menyebabkan besarnya laba akuntansi lebih tinggi daripada laba fiskal atau sebaliknya. Perbedaan ini bersifat sementara karena akan tertutup pada periode sesudahnya. Perbedaan temporer dalam penelitian ini diperoleh dari jumlah perbedaan temporer yang terdapat pada catatan atas laporan keuangan dibagi dengan total aset.

3.1.3 Variabel Kontrol

Penelitian ini menggunakan variabel kontrol laba akrual. Wijayanti (2006) menyatakan bahwa laba akrual sebagai proksi komponen laba transitori. Laba akrual merupakan item laba sebelum pajak yang tidak mempengaruhi kas pada periode berjalan (*pretax accrual*). Laba akrual dihitung sebagai laba akuntansi sebelum pajak dikurangi oleh aliran kas operasi sebelum pajak. Setelah itu, hasil perhitungan tersebut dibagi dengan total aset.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur, yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008 – 2010. Pemilihan perusahaan manufaktur sebagai sampel karena perusahaan tersebut memiliki komponen dan perhitungan yang lebih rumit dalam menghitung laba perusahaan dibanding jenis perusahaan lainnya. Oleh karena itu, perusahaan manufaktur dianggap dapat menggeneralisasikan karakteristik perusahaan yang terdapat di Bursa Efek Indonesia. Tahun 2008 – 2010 dipilih sebagai periode pengamatan karena pengimplementasian PSAK No. 46 untuk perusahaan *go public* berlaku efektif per 1 Januari 1999 sehingga pada tahun amatan tersebut telah diimplikasi oleh seluruh perusahaan *go public* di Indonesia. Adapun metode pemilihan sampel penelitian menggunakan *random sampling*, dengan kriteria:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dan mempublikasikan laporan keuangan auditan per 31 Desember secara konsisten dan lengkap dari tahun 2008 – 2010.
2. Perusahaan tidak mengalami kerugian dalam laporan keuangan umum selama tahun 2008 – 2010.
3. Perusahaan tidak melakukan kompensasi pajak akibat rugi selama tahun – tahun sebelumnya.
4. Laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah Indonesia.
5. Perusahaan sampel harus memiliki kelengkapan informasi yang dibutuhkan terkait dengan indikator – indikator perhitungan yang dijadikan variabel pada penelitian ini.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan sumber data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008 – 2010 sebagai bahan penelitian. Data sekunder merupakan data yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh, dikumpulkan, dan diolah pihak lain). Sumber data laporan keuangan perusahaan berasal dari *website* IDX yaitu www.idx.co.id dan Pojok BEI Universitas Diponegoro.

3.4 Metoda Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data menggunakan metode dokumentasi dalam penelitian ini. Metode dokumentasi dilakukan untuk memperoleh informasi - informasi serta data – data yang diperlukan dengan cara mempelajari dokumen – dokumen yang relevan baik dari kepustakaan maupun pencarian melalui internet.

3.5 Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi. Data yang dikumpulkan dalam penelitian ini diolah kemudian dianalisis dengan alat statistik sebagai berikut:

3.5.1 Uji Statistik Deskriptif

Uji statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran umum atau karakteristik data yang digunakan dalam penelitian ini. Deskripsi suatu data dapat dilihat dari nilai rata – rata (mean), standar deviasi, nilai maksimum dan minimum.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi yang diperoleh dapat menghasilkan estimator linier yang BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*). Pengujian asumsi tersebut terdiri dari uji normalitas, uji multikolonieritas, uji autokorelasi, dan uji heteroskedastisitas.

3.5.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah model regresi, variabel independen dan variabel dependen mempunyai distribusi normal atau mendekati normal. Model regresi yang baik adalah data yang berdistribusi normal atau mendekati normal (Ghozali, 2002). Penelitian ini menggunakan uji statistik non – parametrik Kolmogorov – Smirnov (K-S) untuk menguji normalitas residual. Uji K-S dilakukan dengan membuat hipotesis (Ghozali, 2002):

H_0 = Data residual berdistribusi normal

H_1 = Data residual tidak berdistribusi normal

3.5.2.2 Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Multikolinieritas di dalam regresi dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan nilai *Variance Inflation Factor (VIF)*. Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai *tolerance* 0,10 atau sama dengan nilai $VIF > 10$. Jika nilai *tolerance* lebih

dari 0,10 atau VIF kurang dari 10 maka dapat dikatakan bahwa tidak terjadi multi kolonieritas antar variabel dalam model regresi.

3.5.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah homoskedastisitas atau tidak terjadi keadaan heteroskedastisitas.

Penelitian ini menggunakan uji glejser untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas. Nilai absolut residual dirigras terhadap variabel independen. Jika nilai probabilitas signifikannya di atas 0,05 maka dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas. Sebaliknya, jika nilai probabilitas signifikansinya di bawah 0,05 maka dapat dikatakan telah terjadi heteroskedastisitas.

3.5.2.4 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. Penelitian ini menggunakan uji Run Test untuk mendeteksi Autokorelasi. Run test sebagai bagian dari statistik non-parametrik dapat digunakan untuk menguji apakah antar residual terdapat korelasi yang tinggi. Jika antar residual tidak terdapat hubungan korelasi maka dikatakan

bahwa residual adalah acak atau random (Ghozali, 2002). Hipotesis yang akan diuji adalah:

H_0 : residual random (acak)

H_1 : residual tidak random

3.5.3 Pengujian Hipotesis

Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi. Analisis regresi bertujuan untuk mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih dan menunjukkan arah hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen. Persamaan regresi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\Delta NI = \beta_0 + \beta_1 \text{ Permanen} + \beta_2 \text{ Temporer} + \beta_3 \text{ ACC} + \varepsilon \quad (3.1)$$

Keterangan :

ΔNI = Perubahan laba

Permanen = Jumlah perbedaan permanen

Temporer = Jumlah perbedaan temporer

ACC = Laba akrual

ε = error

3.5.3.1 Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2002). Nilai koefisien determinasi (R^2) adalah antara nol dan satu. Jika nilai R^2 kecil maka kemampuan variabel – variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Sebaliknya, jika nilai R^2 mendekati satu maka variabel – variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

3.5.3.2 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Uji statistik F dilakukan untuk mengetahui apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama – sama terhadap variabel dependen. H_0 yang diuji adalah apakah semua parameter dalam model sama dengan nol. Artinya, apakah semua variabel independen bukan merupakan penjelas yang signifikan terhadap variabel dependen. Sedangkan hipotesis alternatif (H_A) tidak semua parameter secara simultan sama dengan nol. Artinya, semua variabel independen secara simultan merupakan penjelas yang signifikan terhadap variabel dependen. Untuk menguji hipotesis tersebut digunakan uji statistik F dengan kriteria pengambilan keputusan sebagai berikut (Ghozali, 2002):

- 1) Quick look: bila nilai F lebih besar daripada 4 maka H_0 dapat ditolak pada tingkat kepercayaan 5%. Dengan kata lain, kita menerima hipotesis alternatif yang menyatakan bahwa semua variabel independen secara serentak dan signifikan mempengaruhi variabel dependen.
- 2) Membandingkan nilai F hasil perhitungan dengan nilai F menurut tabel. Bila nilai F hitung lebih besar daripada nilai F tabel, maka H_0 ditolak dan menerima H_A .

3.5.3.3 Uji Statistik t

Uji statistik t pada intinya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen terhadap variabel dependen dengan menganggap variabel independen lainnya konstan (Ghozali, 2002). Penelitian ini menggunakan taraf signifikansi 5% dengan kriteria penilaian sebagai berikut:

- a) Jika $t_{\text{hitung}} > t_{\text{tabel}}$, maka H_0 ditolak dan H_a diterima yang berarti ada pengaruh yang signifikan dari masing – masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial.
- b) Jika $t_{\text{hitung}} < t_{\text{tabel}}$, maka H_0 diterima dan H_a ditolak yang berarti bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan dari masing – masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial.