

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Akuntansi**

###### **2.1.1.1 Pengertian Akuntansi**

Dalam Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:1), terdapat pengertian akuntansi menurut Wild & Kwok (2011:4), yaitu:

“Akuntansi adalah sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan. Akuntansi mengacu pada tiga aktivitas dasar yaitu mengidentifikasi, merekam dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi yang terjadi pada organisasi untuk kepentingan pihak pengguna laporan keuangan yang terdiri dari pengguna internal dan eksternal.”

Sementara itu, pengertian akuntansi menurut Soemarso (2009:14):

“Akuntansi (*accounting*) suatu disiplin yang menyediakan informasi penting sehingga memungkinkan adanya pelaksanaan dan penilaian jalannya perusahaan secara efisien.”

Adapun pengertian akuntansi menurut Mursyidi (2010:17):

“Akuntansi adalah proses pengidentifikasian data keuangan, memproses pengolahan dan penganalisisan data yang relevan untuk diubah menjadi informasi yang dapat digunakan untuk pembuatan keputusan.”

Menurut Hanafi dan Abdul Halim (2012:27) mengungkapkan bahwa definisi akuntansi:

“Sebagai proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pengkomunikasian informasi ekonomi yang bisa dipakai untuk penilaian (*judgement*) dan pengambilan keputusan oleh pemakai informasi tersebut.”

### **2.1.1.2 Laporan Keuangan**

Pengertian laporan keuangan menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) (2011:1):

“Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja suatu entitas.”

Pada prinsipnya laporan keuangan merupakan suatu susunan daftar atau ringkasan sebagai pertanggungjawaban manajemen perusahaan kepada pihak penilai sebagai yang menilai kinerja perbankan untuk melihat sejauh mana prestasi atau hasil kinerja suatu perusahaan. Hasil kinerja ini dapat digunakan sebagai perbandingan apakah kinerjanya lebih baik atau tidak dengan melihat sisi kelebihan dan kelemahan yang dimiliki perusahaan.

Tujuan laporan keuangan menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) (2011:1.5-1.6) adalah:

“Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas besar kalangan pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.”

Dalam rangka mencapai tujuan tersebut, laporan keuangan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi aset, liabilitas, ekuitas, pendapatan, dan beban termasuk keuntungan dan kerugian, kontribusi dari dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik dan arus kas. Informasi tersebut beserta informasi lain yang terdapat pada catatan atas laporan keuangan, membantu pengguna laporan keuangan dalam memprediksi arus kas masa depan dan khususnya dalam hal waktu dan kepastian diperolehnya kas dan setara kas.

Tujuan laporan keuangan perusahaan tercermin dari laporan keuangan yang terdiri dari beberapa unsur laporan keuangan. Seperti yang diungkapkan Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:4), laporan keuangan yang lengkap terdiri dari unsur-unsur sebagai berikut:

a. Laporan Laba Rugi

Laporan yang menyajikan penghasilan dan beban entitas untuk suatu periode yang merupakan kinerja keuangannya. Laporan ini didasarkan pada konsep penandingan, yaitu suatu konsep yang menandingkan beban dengan penghasilan yang dihasilkan selama periode terjadinya beban tersebut.

b. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan yang menunjukkan perubahan ekuitas pemilik yang terjadi selama periode waktu tertentu, misalnya sebulan atau setahun. Laporan ini dibuat setelah laporan laba rugi tetapi sebelum neraca, karena jumlah ekuitas pemilik pada akhir periode harus dilaporkan di neraca.

c. Neraca

Informasi yang menyajikan aset, kewajiban, dan ekuitas suatu entitas pada tanggal tertentu, misalnya pada akhir bulan atau akhir tahun. Ada dua bentuk neraca, yaitu bentuk akun dan juga bentuk laporan, menurut IAI dalam SAK-ETAP (2009:22) pengungkapan neraca untuk entitas berbentuk perseroan terbatas mengungkapkan antara lain hal-hal sebagai berikut: (a) untuk setiap kelompok modal dan saham terdiri dari jumlah saham modal dasar; jumlah saham yang diterbitkan dan disetor penuh; nilai nominal saham; ikhtisar perubahan jumlah saham beredar; hak, keistimewaan dan pembatasan yang melekat pada setiap jenis saham, termasuk pembatasan atas dividen dan

pembayaran kembali atas modal; (b) penjelasan mengenai cadangan dalam ekuitas.

d. Laporan Arus Kas

Laporan yang menyajikan informasi perubahan historis atas kas dan setara kas entitas, yang menunjukkan secara terpisah perubahan yang terjadi selama satu periode dari aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan. Laporan arus kas terdiri atas tiga bagian, yaitu:

- i. arus kas dari aktivitas operasi, merupakan arus kas dari transaksi yang mempengaruhi laba neto dan aset lancar serta kewajiban lancar;
- ii. arus kas dari aktivitas investasi, merupakan arus kas dari transaksi yang mempengaruhi investasi dan aset tidak lancar;
- iii. arus kas dari aktivitas pendanaan, merupakan arus kas dari transaksi yang mempengaruhi kewajiban tidak lancar dan ekuitas.

e. Catatan atas Laporan Keuangan

Berisi informasi sebagai tambahan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Catatan atas laporan keuangan memberikan penjelasan naratif atau rincian jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan dan informasi pos-pos yang tidak memenuhi kriteria pengakuan dalam laporan keuangan.

### 2.1.1.3 Jenis-Jenis Akuntansi

Di dalam ilmu akuntansi telah berkembang jenis-jenis khusus di mana perkembangan tersebut disebabkan oleh meningkatnya jumlah dan ukuran perusahaan serta pengaturan pemerintah. Menurut Wibowo dan Abubakar (2008:2) adapun jenis-jenis akuntansi yang telah mengalami perkembangan, antara lain:

1. Akuntansi Keuangan (*Financial/General Accounting*)  
Menyangkut pencatatan transaksi-transaksi suatu perusahaan dan penyusunan laporan berkala di mana laporan tersebut dapat memberikan informasi yang berguna bagi manajemen, para pemilik, dan kreditor.
2. Pemeriksaan Akuntansi (*Auditing*)  
Merupakan suatu bidang yang menyangkut pemeriksaan laporan-laporan keuangan melalui catatan akuntansi secara bebas, yaitu laporan keuangan tersebut diperiksa mengenai kejujuran dan kebenarannya.
3. Akuntansi Manajemen (*Management Accounting*)  
Merupakan bidang akuntansi yang menggunakan baik data historis maupun data-data taksiran dalam membantu manajemen untuk merencanakan operasi-operasi di masa yang akan datang.

4. Akuntansi Perpajakan (*Tax Accounting*)  
Mencakup penyusunan laporan-laporan pajak dan pertimbangan tentang konsekuensi-konsekuensi dari transaksi-transaksi perusahaan yang akan terjadi.
5. Akuntansi Budgeter (*Budgetary Accounting*)  
Merupakan bidang akuntansi yang merencanakan operasi-operasi keuangan (anggaran) untuk suatu periode dan memberikan perbandingan antara operasi-operasi yang sebenarnya dengan operasi yang direncanakan.
6. Akuntansi untuk Organisasi Nirlaba (*Nonprofit Accounting*)  
Merupakan bidang yang mengkhususkan diri dalam pencatatan transaksi-transaksi perusahaan yang tidak mencari laba, seperti organisasi keagamaan dan yayasan-yayasan sosial.
7. Akuntansi Biaya (*Cost Accounting*)  
Merupakan bidang yang menekankan penentuan dan pemakaian biaya serta pengendalian biaya tersebut yang pada umumnya terdapat pada perusahaan industri.
8. Sistem Akuntansi (*Accounting System*)  
Meliputi semua teknik, metode, dan prosedur untuk mencatat dan mengolah data akuntansi dalam rangka memperoleh pengendalian internal yang baik, di mana pengendalian internal merupakan suatu sistem pengendalian yang diperoleh dengan adanya struktur organisasi yang memungkinkan adanya pembagian tugas dan sumber daya manusia yang cakap dan praktek-praktek yang sehat.
9. Akuntansi Sosial (*Social Accounting*)  
Merupakan bidang yang terbaru dalam akuntansi yang paling sulit untuk diterangkan secara singkat, karena menyangkut dana-dana kesejahteraan masyarakat.

## **2.1.2 Perpajakan**

### **2.1.2.1 Pengertian Pajak**

Pengertian pajak berdasarkan Undang-Undang No. 28 Tahun 2012 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pasal (1) angka (1):

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Adapun beberapa pendapat para ahli di bidang perpajakan mengemukakan pengertian pajak yang berbeda, diantaranya sebagai berikut:

- a. Menurut Rochmat Soemitro dalam Oyok Abunyahin (2010:2):

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal-balik (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan, dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”

- b. Menurut P.J.A. Adriani dalam Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:6):

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.”

- c. Menurut S.I. Djajadiningrat dalam Siti Resmi (2011:1):

“Pajak sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang disebabkan suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan umum.”

- d. Menurut N. J. Feldmann dalam Siti Resmi (2011:2)

“Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang dapat ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.”

Dari definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa pajak menurut Mardiasmo (2008:1), pajak memiliki unsur-unsur pokok, yaitu :

1. Iuran dari rakyat kepada negara.  
Yang berhak memungut pajak hanyalah negara. Iuran tersebut berupa uang (bukan barang).
2. Berdasarkan undang-undang  
Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
3. Tanpa jasa timbal balik atau kontraprestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjuk. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
4. Digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, yakni pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

### **2.1.2.2 Jenis-Jenis Pajak**

Menurut Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:7), pajak dibagi menjadi beberapa menurut golongannya, sifatnya, dan lembaga pemungutnya, antara lain:

1. Menurut sifatnya, pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu:
  - a. Pajak Langsung adalah pajak yang pembebanannya tidak dapat dilimpahkan oleh pihak lain dan menjadi beban langsung Wajib Pajak (WP) yang bersangkutan. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).
  - b. Pajak Tidak Langsung adalah pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).
2. Menurut sasaran/objeknya, pajak dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu:
  - a. Pajak Subjektif adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya yang dilanjutkan dengan mencari syarat objektifnya, dalam arti memperhatikan keadaan diri WP. Contoh: PPh.
  - b. Pajak Objektif adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objek tanpa memperhatikan keadaan diri WP. Contohnya: PPN, PPnBM, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Bea Materai (BM).
3. Menurut pemungutnya, pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu:
  - a. Pajak Pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga pemerintah pusat. Contohnya: PPh, PPN, PPnBM, PBB, dan BM.
  - b. Pajak Daerah yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga pemerintah daerah. Contohnya: Pajak Reklame, Pajak Hiburan, Pajak Hotel dan Restoran, dan Pajak Kendaraan Bermotor.

### **2.1.3 Akuntansi Keuangan (Akuntansi Komersial)**

Pengertian akuntansi keuangan menurut Hanafi dan Abdul Halim (2012:29):

“Akuntansi keuangan adalah sistem pengakumulasian, pemrosesan, dan pengkomukasian yang didesain untuk informasi pengambilan keputusan yang berkaitan dengan investasi dan kredit oleh pemakai eksternal.”

Informasi akuntansi keuangan dikomunikasikan melalui laporan keuangan yang dipublikasikan dan dibatasi oleh beberapa ketentuan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Prinsip utama yang dipakai dalam akuntansi keuangan adalah persamaan akuntansi ( $Aset=Liabilitas+Ekuitas$ ). Akuntansi keuangan berhubungan dengan masalah pencatatan transaksi untuk suatu perusahaan atau organisasi dan penyusunan berbagai laporan berkala dari hasil pencatatan tersebut. Laporan ini yang disusun untuk kepentingan umum dan biasanya digunakan pemilik perusahaan untuk menilai prestasi manajer atau dipakai manajer sebagai pertanggungjawaban keuangan terhadap para pemegang saham.

### **2.1.4 Akuntansi Perpajakan (Akuntansi Fiskal)**

Menurut Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:10):

“Akuntansi pajak merupakan bagian dalam akuntansi yang timbul dari unsur spesialisasi yang menuntut keahlian dalam bidang tertentu. Akuntansi pajak tercipta karena adanya suatu prinsip dasar yang diatur dalam undang-undang perpajakan dan pembentukannya terpengaruh oleh fungsi perpajakan dalam mengimplementasikan sebagai kebijakan pemerintah. Tujuan dari akuntansi pajak adalah menetapkan besarnya pajak terutang berdasarkan laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan.”



Akuntansi pajak tidak memiliki standar seperti akuntansi keuangan yang diatur oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Akuntansi pajak hanya digunakan untuk mencatat transaksi yang berhubungan dengan perpajakan. Akuntansi komersial disusun dan disajikan berdasarkan SAK, namun untuk kepentingan perpajakan, akuntansi komersial harus disesuaikan dengan aturan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karena itu, jika terdapat perbedaan antara ketentuan akuntansi dengan ketentuan perpajakan untuk keperluan pelaporan dan pembayaran pajak, maka undang-undang perpajakan memiliki prioritas untuk dipatuhi agar tidak menimbulkan kerugian material bagi WP yang bersangkutan.

#### **2.1.5 Perbedaan Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Perpajakan**

Akuntansi keuangan (komersial) bertujuan untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Sedangkan akuntansi pajak (fiskal) tercipta karena adanya suatu prinsip dasar yang diatur dalam undang-undang perpajakan dan pembentukannya dipengaruhi oleh fungsi perpajakan dalam mengimplementasikan sebagai kebijakan pemerintah. Keterkaitan antara akuntansi keuangan dan akuntansi perpajakan jika dilihat melalui laporan keuangan dari sisi pembukuan, maka akan menyebabkan terjadinya perbedaan antara laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal. Perbedaan tersebut akan terbagi dalam perbedaan permanen dan

perbedaan temporer yang pada akhirnya memerlukan sebuah penyesuaian melalui rekonsiliasi fiskal. Perbedaan ini terjadi karena perbedaan prinsip dan standar akuntansi yang digunakan oleh akuntansi komersial (perusahaan) dan akuntansi fiskal (pemerintah).

Waluyo (2013:45), mengemukakan perbedaan antara akuntansi keuangan dan akuntansi perpajakan, sebagai berikut.

**Tabel 2.1**

**Perbedaan Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Perpajakan**

	<b>Akuntansi Keuangan</b>	<b>Akuntansi Perpajakan</b>
<b>Dasar Penyusunan</b>	Standar Akuntansi Keuangan (SAK)	Undang-Undang Perpajakan
<b>Konsep</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Mempertemukan beban dengan pendapatan yang paling tepat (<i>propermatching cost and revenue</i>).</li> <li>b. Konservatisme digunakan.</li> <li>c. Materialitas digunakan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Mempertemukan antara biaya untuk mendapat, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak (<i>propermatching taxable income and deductible expense</i>)</li> <li>b. Konservatisme tidak digunakan</li> <li>c. Materialitas tidak digunakan</li> </ul>
<b>Akibat Penyimpangan</b>	Pengambilan keputusan yang tidak tepat oleh manajemen, adanya opini yang buruk terhadap laporan keuangan yang berhubungan dengan kreditor, investor, dan pemilik perusahaan	Dikenakannya sanksi di bidang perpajakan, antara lain: sanksi administrasi berupa denda, bunga atau kenaikan, sedangkan sanksi pidananya berupa kurungan penjara
<b>Masa Manfaat</b>	a. Masa manfaat ditentukan aktiva berdasarkan	a. Ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri

	<p>taksiran umur ekonomis maupun umur teknis</p> <p>b. Ditelaah ulang secara periodik</p> <p>c. Nilai residu bisa diperhitungkan</p>	<p>Keuangan</p> <p>b. Nilai residu tidak diperhitungkan</p>
<b>Harga Perolehan</b>	<p>a. Untuk pembelian menggunakan harga sesungguhnya</p> <p>b. Untuk pertukaran aktiva tidak sejenis menggunakan harga wajar</p> <p>c. Untuk pertukaran sejenis berdasarkan nilai buku aktiva yang dilepas</p> <p>d. Aktiva sumbangan berdasarkan harga pasar</p>	<p>a. Untuk transaksi yang tidak mempunyai hubungan istimewa berdasarkan harga yang sesungguhnya</p> <p>b. Untuk transaksi yang mempunyai hubungan istimewa berdasarkan harga pasar</p> <p>c. Untuk transaksi tukar menukar adalah berdasarkan harga pasar</p> <p>d. Dalam rangka likuidasi, peleburan, pemekaran, pemecahan, atau penggabungan adalah harga pasar kecuali ditentukan lain oleh Menteri Keuangan</p> <p>e. Revaluasi keuangan adalah sebesar nilai setelah revaluasi</p>
<b>Metode Penyusutan</b>	<p>a. Garis lurus</p> <p>b. Jumlah angka tahun</p> <p>c. Saldo menurun/ menurun berganda</p> <p>d. Metode jam jasa</p> <p>e. Unit produksi</p> <p>f. Aniuitas</p> <p>g. Sistem persediaan</p> <p>h. Wajib Pajak dapat memilih salah satu metode yang dianggap sesuai asal diterapkan secara konsisten dan metode penyusutan harus</p>	<p>a. Untuk aktiva tetap bangunan adalah garis lurus</p> <p>b. Untuk aktiva tetap bukan bangunan Wajib Pajak dapat memilih garis lurus atau saldo menurun ganda asal diterapkan secara taat asas</p>

	ditelaah secara periodik	
<b>Sistem Penyusutan</b>	Penyusutan secara individual kecuali untuk peralatan kecil, boleh secara golongan	a. Penyusutan individual b. Penyusutan gabungan/grup
<b>Saat Dimulainya Penyusutan</b>	a. Saat perolehan b. Saat penyelesaian	a. Saat perolehan b. Dengan izin Menteri Keuangan dapat dilakukan pada penyelesaian

### 2.1.6 Perbedaan Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal

Menurut Pohan (2014:421), terdapat beberapa penyebab perbedaan antara

Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal sebagai berikut:

1. Perbedaan Tujuan Pelaporan  
Berdasarkan paragraph 12-SAK Per 1 Juli 2009, tujuan laporan keuangan (komersial) adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang sangat bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Sedangkan tujuan utama dari pelaporan keuangan fiskal adalah untuk menyajikan informasi sebagai dasar penghitungan besarnya penghasilan kena pajak.
2. Perbedaan Orientasi Pelaporan  
Pelaporan keuangan komersial disusun berdasarkan konsep “kewajaran penyajian” dengan implikasi manajemen dapat mengambil suatu pertimbangan (*judgement*) sepanjang batasan toleransi prinsip akuntansi. Apabila terdapat keraguan pengukuran atas suatu transaksi (yang belum merupakan fakta), prinsip konservatisme dalam akuntansi komersial cenderung untuk mengambil solusi yang menghasilkan keadaan *under-stated* agar laporan tampak *low profile*. Laporan fiskal, umumnya kurang memberikan toleransi atau fleksibilitas pemilihan standar.
3. Perbedaan Konsep/Prinsip Akuntansi  
Perbedaan orientasi pelaporan sering disebabkan karena perbedaan dalam penerapan konsep/prinsip akuntansi sebagai berikut:
  - a. Materialitas  
Akuntansi dimaksudkan untuk menyajikan data yang relevan menurut konsep materialitas. Menurut prinsip akuntansi, aktiva yang jangka waktu penggunaannya lebih dari 1 (satu) tahun kecuali tanah harus disusutkan.

Namun jika nilainya kecil, maka harga pembeliannya dapat sekaligus dikurangkan sebagai biaya (nilai perolehannya tidak dikapitalisasikan). Konsep materialitas dari prinsip akuntansi tidak bisa dijadikan pedoman dalam pembuatan laporan keuangan fiskal, karena perhitungan penghasilan kena pajak dilakukan berdasarkan pada data yang benar dan sesungguhnya.

b. Konservatisme

Akuntansi menggunakan prinsip konservatis, yakni mengakui kerugian yang mungkin timbul (belum direalisasi) yang dapat diperkirakan atau ditaksir dengan pembentukan atau penumpukan dana cadangan, seperti cadangan penghapusan piutang, cadangan penurunan nilai surat-surat berharga, dan cadangan penilaian persediaan, berdasarkan harga pokok dan harga pasar mana yang lebih rendah (*lower of cost or market*). Sedangkan dari segi perpajakan, Pasal (9) ayat (1) c UU PPh tidak membolehkan perusahaan membentuk dana penyisihan/cadangan untuk dibiayai kecuali untuk bidang usaha tertentu yang diperbolehkan oleh Menteri Keuangan seperti diatur dalam Keputusan Menkeu No. 80/KMK.04/1995 yang telah direvisi dengan KMK No. 235/KMK.01/1998 dan KMK No. 68/KMK.04/1999 dan terakhir dengan KMK No. 204/KMK.04/2000 tentang “Besarnya Dana Cadangan Yang Boleh Dikurangkan Sebagai Biaya”.

Pada akuntansi komersial, keuntungan hanya dapat dicatat apabila telah ada transaksi tetapi sebaliknya kerugian dapat dicatat apabila ada tanda-tanda kearah itu. Ketentuan perpajak bertentangan dengan penggunaan konsep konservatisme, karena kerugian hanya dapat diakui jika telah terjadi realisasi atau transaksi.

c. Prinsip Realisasi dalam Penetapan Biaya (*cost*) dan Pendapatan

Kadang kala kebijakan pemajakan menyimpang dari prinsip realisasi pada akuntansi komersial. Prinsip ini menghendaki pengakuan penghasilan pada saat realisasi transaksi pertukaran dan pembebanan biaya atau beban dalam masa yang sama dengan pengakuan penghasilan. Dalam perlakuan pajak bisa berbeda, karena:

- Ketentuan perpajakan tentang biaya untuk memperoleh penghasilan yang bukan objek PPh, dan pengeluaran biaya dalam natura serta biaya untuk memperoleh penghasilan yang dikenakan PPh final tidak diakui sebagai biaya *deductible*. Misalnya pemberian penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, upah tenaga kerja dalam natura dari sudut pandang akuntansi boleh dimasukkan sebagai unsur biaya (*cost*), tetapi dari segi fiskal tidak mengakuinya sebagai biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto.
- Penyusutan aset mulai pada bulan pengeluaran walaupun harta itu belum dimanfaatkan untuk mendapatkan penghasilan. Misalnya alat-

alat pertanian, dalam fiskal penyusutan dapat dimulai sebelum menghasilkan, sedangkan akuntansi komersial mengakui biaya penyusutan pada saat harta tersebut menghasilkan.

- Imputasi penghasilan pada Bentuk Usaha Tetap (BUT) atas dasar *force of attraction*, secara nyata tidak dicatat dalam pembukuan (akuntansi komersial) BUT dan secara legal penghasilan itu tidak diperoleh BUT tersebut, namun ketentuan perpajakan di Pasal 5 ayat (1) b UU PPh mengakuinya (menarik) sebagai penghasilan BUT.

d. Substansi Mengungguli Bentuk Formal

Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal dapat ditemukan dalam PSAK paragraf 35 hal 7 SAK Per 1 Juli 2009). Seperti laporan keuangan komersial, ketentuan perpajakan juga mengikuti pandangan yang lebih menitikberatkan pada hakikat (substansi) dan realitas ekonomi dari pada bentuk formal/hukumnya tiap transaksi atau fakta bisnis.

Sebagai contoh, Pasal 4 ayat 1 UU PPh mendefinisikan penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh WP, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan WP yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun. Unsur terakhir dari penghasilan tersebut “dengan nama dan dalam bentuk apa pun” adalah merupakan wujud dari prinsip “Substansi Mengungguli Bentuk Formal.” Namun ketentuan pajak dalam kasus tertentu (misalnya *leasing*), kadang kala mengutamakan bentuk formal dibandingkan dengan substansi ekonomisnya.

4. Perbedaan Metode dan Prosedur Akuntansi

a. Metode Penilaian Persediaan

Pada akuntansi komersial diperbolehkan menggunakan metode penilaian persediaan, seperti metode rata-rata (*Average Method*), masuk pertama keluar pertama (FIFO), dan lain-lain, sedangkan pilihan dalam fiskal hanya terdapat dua metode penilaian persediaan, yakni metode rata-rata atau metode FIFO.

b. Metode Pencadangan Biaya

Berbeda dengan akuntansi komersial, maka dalam fiskal, pembentukan atau pemupukan dana cadangan tidak diperbolehkan atau tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto, kecuali untuk bidang usaha tertentu, sebagaimana dimaksud dalam pasal 9 ayat 1c angka 1 UU PPh, yakni:

1. cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, dan perusahaan anjak piutang;
2. cadangan untuk usaha asuransi termasuk cadangan bantuan social yang dibentuk oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial;
3. cadangan penjaminan untuk Lembaga Penjamin Simpanan;
4. cadangan biaya reklamasasi untuk usaha pertambangan;

5. cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha Pertambangan;
  6. 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.
- c. Metode Penghapusan Piutang
- Pada akuntansi komersial, penghapusan piutang diperbolehkan berdasarkan metode cadangan, sedangkan dalam fiskal, penghapusan piutang dilakukan pada saat piutang nyata-nyata tidak dapat ditagih dengan memenuhi syarat tertentu yang diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat 1h UU PPh.
- d. Metode Penyusutan dan Amortisasi
- Ada 3 (tiga) faktor yang membedakan penyusutan/amortisasi harta berwujud dan harta tak berwujud secara komersial dengan fiskal, yakni:
1. Perbedaan metode penyusutan dan amortisasi
 

Pada akuntansi komersial dikenal beberapa metode penyusutan, yakni:

    - Metode garis lurus (*straight line method*)
    - Metode saldo (*declining balance method*)
    - Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)
    - Metode jumlah angka tahun (*sum of the year's digits method*)
    - Metode jumlah unit produksi (*productive output method*)
    - Metode berdasarkan jenis dan kelompok (*group and composite method*)
    - Metode anuitas (*annuity method*), dan lain-lain.

Sedangkan dalam fiskal:

    - Untuk kelompok harta berwujud, metode penyusutan/amortisasi yang digunakan adalah:
      - a. Metode garis lurus (*straight line method*) dan metode saldo menurun (*declining balance method*) untuk kelompok harta berwujud nonbangunan.
      - b. Metode garis lurus untuk harta berwujud bangunan.
    - Untuk kelompok harta tak berwujud, metode amortisasi yang digunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*) dan metode saldo menurun (*declining balance method*) berdasarkan masa manfaat masing-masing kelompok harta tak berwujud.
  2. Perbedaan masa manfaat/umur ekonomis
 

Pada akuntansi komersial, manajemen dapat menaksir sendiri masa manfaat atau umur ekonomis suatu aktiva/harta berwujud, sedangkan dalam akuntansi fiskal masa manfaat atau umur ekonomis suatu aktiva/harta berwujud ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan. Hal ini berlaku dalam perhitungan amortisasi harta tak berwujud.

3. Nilai residu  
Pada akuntansi komersial diperbolehkan memperhitungkan nilai residu dalam menghitung penyusutan, sedangkan dalam fiskal, nilai residu tidak diakui.
5. Perbedaan Perlakuan
  - a. Perbedaan antara apa yang dianggap penghasilan menurut ketentuan perpajakan dan praktik akuntansi, misalnya kenikmatan dan natura (*benefit in kinds*), *intercompany dividend*, pembebasan utang, dan penghasilan BUT karena atribusi *force of attraction*.
  - b. Ketidaksamaan pendekatan penghitungan penghasilan, misalnya *link and match* antara beban dan penghasilan, metode depresiasi, penerapan norma penghitungan, dan pemajakan dengan metode basis bruto atau neto.
  - c. Pemberian *relief* atau keringanan yang lain, misalnya laba rugi pelaporan aktiva, penghasilan hibah, penghasilan tidak kena pajak, perangsang penanaman, dan penyusutan dipercepat.
  - d. Perbedaan perlakuan kerugian, misalnya kerugian mancanegara atau harta yang tidak dipakai dalam menjalankan usaha.

### 2.1.7 Perbedaan Laba Akuntansi dan Laba Fiskal (*Book-Tax Differences*)

Perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal atau yang lebih dikenal dengan istilah *book-tax differences* merupakan perbedaan jumlah laba yang dihitung berdasarkan standar akuntansi keuangan dengan laba yang dihitung sesuai dengan peraturan perpajakan.

Penyusunan laporan keuangan oleh perusahaan salah satunya digunakan sebagai dasar penilaian kinerja dan keadaan finansial. Laporan keuangan perusahaan selain ditujukan untuk kepentingan pemegang saham juga ditujukan untuk kepentingan perpajakan, sehingga untuk perhitungan pajak perusahaan harus membuat laporan keuangan fiskal. Standar yang mengatur penyusunan laporan keuangan fiskal adalah peraturan perpajakan, sedangkan standar yang mengatur



penyusunan laporan keuangan komersial adalah Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Dasar yang berbeda dalam penyusunan laporan keuangan tersebut dapat menimbulkan terjadinya perbedaan perhitungan laba rugi perusahaan. Perbedaan itulah yang menimbulkan istilah *book-tax differences* dalam analisis perpajakan (Resmi, 2011:369).

Dalam penerapannya terdapat perbedaan prinsip atau perlakuan akuntansi dengan aturan perpajakan yang berlaku sehingga menyebabkan dua jenis penghasilan, yaitu laba akuntansi dan laba fiskal (penghasilan kena pajak). Meskipun antara laba akuntansi dan penghasilan kena pajak disusun atas dasar akrual, akan tetapi hasil akhir dari perhitungan tersebut besarnya tidak sama. Besarnya pajak penghasilan yang harus dibayar oleh perusahaan dapat dihitung berdasarkan penghasilan kena pajak, penghasilan kena pajak perusahaan diperoleh dari rekonsiliasi fiskal terhadap laba akuntansi (Hanlon, 2005 dalam Djameluddin dkk., 2008).

### **2.1.8 Rekonsiliasi (Koreksi) Fiskal**

Perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal yang timbul akibat standar perhitungan laba yang berbeda antara akuntansi (komersial) dengan akuntansi perpajakan (fiskal) yang menyebabkan perusahaan tiap tahunnya melakukan rekonsiliasi fiskal.

Definisi rekonsiliasi fiskal menurut Pohan (2014:418):

“Rekonsiliasi fiskal adalah teknik pencocokan yang dilakukan yang dimaksud untuk meniadakan perbedaan antara laporan keuangan komersial (yang disusun berdasarkan prinsip akuntansi/PSAK) dengan peraturan perundang-

undangan perpajakan sehingga memunculkan koreksi atau penyesuaian/koreksi fiskal baik koreksi positif maupun negatif, dengan tujuan untuk menentukan jumlah laba usaha fiskal dan besarnya pajak yang terutang.”

Rekonsiliasi tersebut dilakukan pada akhir periode pembukuan yang menyebabkan terjadinya perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal. Perbedaan tersebut disebabkan oleh ketentuan pengakuan dan pengukuran yang berbeda antara Standar Akuntansi keuangan (SAK) dan peraturan perpajakan. Perbedaan tersebut secara umum dikelompokkan ke dalam perbedaan permanen dan perbedaan temporer. Jenis koreksi fiskal ada dua, yaitu koreksi fiskal positif dan koreksi fiskal negatif. Koreksi fiskal positif adalah koreksi fiskal yang menambah besarnya laba kena pajak, sedangkan koreksi fiskal negatif adalah koreksi fiskal yang mengurangi laba kena pajak.

Menurut Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:239), koreksi positif dilakukan akibat adanya sebagai berikut:

1. Beban yang tidak diakui oleh pajak/*non-deductible expense* (Pasal 9 ayat (1) UU PPh).
2. Penyusutan komersial lebih besar dari penyusutan fiskal.
3. Amortisasi komersial lebih besar dari amortisasi fiskal.
4. Penyesuaian fiskal positif lainnya.

Menurut Sukrisno Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:239), koreksi negatif dilakukan akibat adanya sebagai berikut:

1. Penghasilan yang tidak termasuk objek pajak (Pasal 4 ayat (3) UU PPh).
2. Penghasilan yang dikenakan PPh bersifat final (Pasal 4 ayat (2) UU PPh).
3. Penyusutan komersial lebih kecil daripada penyusutan fiskal.
4. Amortisasi komersial lebih kecil daripada amortisasi fiskal.
5. Penghasilan yang ditangguhkan pengakuannya.
6. Penyesuaian fiskal negatif lainnya.

### **2.1.9 Perbedaan Tetap/Permanen**

Menurut Pohan (2014:426), perbedaan tetap adalah:

“Perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya dalam menghitung laba menurut standar akuntansi dengan ketentuan perpajakan tanpa koreksi di kemudian hari (sifatnya permanen).”

Perbedaan tetap ini terjadi karena adanya pendapatan dan biaya yang secara komersial diakui tetapi tidak diakui secara fiskal. Beda tetap menyebabkan laba rugi menurut akuntansi berbeda secara tetap dengan penghasilan kena pajak menurut fiskal (*taxable income*).

Sukrisno Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:238), berpendapat bahwa beda tetap biasanya terjadi karena peraturan perpajakan mengharuskan hal-hal berikut dikeluarkan dari perhitungan PhKP:

1. Penghasilan yang telah dikenakan PPh bersifat final – Pasal 4 ayat (2) UU PPh.
2. Penghasilan yang bukan objek pajak – Pasal 4 ayat (3) UU PPh.
3. Pengeluaran yang tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha, yaitu mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan serta pengeluaran yang sifatnya pemakaian penghasilan atau yang jumlahnya melebihi kewajiban – Pasal 9 ayat (1) UU PPh.
4. Beban yang digunakan untuk mendapatkan penghasilan yang bukan objek pajak dan penghasilan yang telah dikenakan PPh bersifat final.
5. Penggantian sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura.
6. Sanksi perpajakan.

### **2.1.10 Perbedaan Sementara/Temporer**

Menurut Pohan (2014:426), perbedaan sementara adalah:

“Perbedaan waktu pengakuan penghasilan dan biaya tertentu dalam menghitung laba menurut akuntansi dengan ketentuan perpajakan.”

Perbedaan sementara mengakibatkan pergeseran pengakuan penghasilan dan biaya antar periode dari satu tahun pajak ke tahun pajak berikutnya yang menyebabkan penghitungan pajak atas jumlah laba yang berbeda dengan laba menurut pembukuan/akuntansi komersial. Namun perbedaan ini bersifat sementara, karena perbedaan tersebut akan terkoreksi secara otomatis di kemudian hari.

Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:238), mengemukakan bahwa perbedaan sementara biasanya timbul karena perbedaan metode yang dipakai antara fiskal dengan akuntansi, dalam hal:

1. akrual dan realisasi;
2. penyusutan dan amortisasi;
3. penilaian persediaan;
4. kompensasi kerugian fiskal;
5. laba rugi selisih kurs.

Perbedaan sementara timbul sebagai konsekuensi logis dari adanya perbedaan standar atau ketentuan yang berkaitan dengan pengakuan dan pengukuran atau penilaian elemen-elemen laporan keuangan yang berlaku dalam disiplin akuntansi perpajakan dengan standar atau ketentuan yang berlaku dalam disiplin akuntansi keuangan.

Dari kedua kelompok perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal, maka penelitian ini menggunakan perbedaan temporer dalam analisis utamanya tidak menggunakan perbedaan permanen, karena perbedaan ini hanya mempengaruhi

periode terjadinya dan tidak menimbulkan konsekuensi adanya penambahan atau pengurangan jumlah pajak masa depan.

Dalam metode akuntansi pajak penghasilan yang berorientasi pada neraca, mengakui aktiva pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan terhadap konsekuensi fiskal masa depan yang disebabkan adanya perbedaan temporer dan sisa kerugian yang belum dikompensasikan. Untuk itu perbedaan temporer yang dapat menambah jumlah pajak masa depan akan diakui sebagai utang pajak tangguhan dan perusahaan harus mengakui adanya beban pajak tangguhan (*deffered tax expense*) yang berarti kenaikan utang pajak tangguhan konsisten dengan perusahaan yang mengakui pendapatan lebih awal dan menunda beban untuk pelaporan keuangan dibanding pelaporan pajak. Sementara itu, perbedaan temporer yang dapat mengurangi jumlah pajak di masa depan akan diakui sebagai aset pajak tangguhan dan perusahaan mengakui adanya keuntungan atau manfaat (*deffered tax benefit*) yang berarti kenaikan pajak tangguhan konsisten dengan perusahaan yang lebih awal menanggihkan pendapatannya.

#### **2.1.11 PSAK No. 46 (Revisi 2010)**

Berikut ini adalah istilah yang digunakan dalam PSAK No. 46 (Revisi 2010:46.3-46.5) yang terkait dengan pajak tangguhan:

- a. Aset pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan yang dapat dipulihkan pada periode masa depan sebagai akibat adanya:
  - (a) Perbedaan temporer yang boleh dikurangkan;
  - (b) Akumulasi rugi pajak belum dikompensasi; dan

- (c) Akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan, dalam hal peraturan perpajakan mengizinkan.
- b. Beban pajak (penghasilan pajak) adalah jumlah agregat pajak kini dan pajak tangguhan yang diperhitungkan dalam menentukan laba atau rugi pada satu periode.
- c. Dasar pengenaan pajak atas aset atau liabilitas adalah nilai yang terkait dengan aset atau liabilitas untuk tujuan pajak.
- d. Laba akuntansi adalah laba atau rugi selama satu periode sebelum dikurangi beban pajak.
- e. 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).
- f. Liabilitas pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan terutang pada periode masa depan sebagai akibat adanya perbedaan temporer kena pajak.
- g. Pajak penghasilan adalah pajak yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan pajak ini dikenakan atas laba kena pajak entitas.
- h. Pajak kini adalah jumlah pajak penghasilan yang terutang (dilunasi) atas laba kena pajak (rugi pajak) untuk satu periode.
- i. Perbedaan temporer adalah perbedaan antara jumlah tercatat aset atau liabilitas pada posisi keuangan dengan dasar pengenaan pajaknya. Perbedaan temporer dapat berupa:
  - (a) Perbedaan temporer kena pajak adalah perbedaan temporer yang menimbulkan jumlah kena pajak dalam perhitungan laba kena pajak (rugi pajak) periode masa depan pada saat jumlah tercatat aset atau liabilitas dipulihkan atau diselesaikan.
  - (b) Perbedaan temporer dapat dikurangkan adalah perbedaan temporer yang menimbulkan jumlah yang dapat dikurangkan dalam penghitungan laba kena pajak (rugi pajak) periode masa depan pada saat jumlah tercatat aset atau liabilitas dipulihkan atau diselesaikan.
- j. Beban pajak (penghasilan pajak) terdiri atas beban pajak kini (penghasilan pajak kini) dan beban pajak tangguhan (penghasilan pajak tangguhan).

#### **2.1.12 Large Positive Book-Tax Differences**

*Large positive book-tax differences* merupakan selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal, hal tersebut terjadi karena laba akuntansi lebih besar dari laba fiskal.

*Large positive book-tax differences* merupakan variabel yang diperoleh dengan cara

mengurutkan perbedaan temporer (diwakili oleh akun beban pajak tangguhan yang mencerminkan perbedaan temporer dibagi dengan total aset) per tahun.

$$\text{LPBTD} = \frac{\text{Beban Pajak Tangguhan}}{\text{Total Aset}}$$

Setelah hasil *large positive book-tax differences* diperoleh, kemudian seperlima urutan tertinggi dari sampel mewakili kelompok *Large positive book-tax differences*, dan yang lainnya diberi kode 0 yang merupakan bagian dari kelompok *small book-tax differences* (perbedaan kecil antara laba akuntansi dan laba fiskal) (Wijayanti, 2006).

*Large positive book-tax differences* terjadi apabila perbedaan sementara/temporer menyebabkan terjadinya koreksi fiskal negatif. Dengan adanya koreksi tersebut, beban pajak menurut akuntansi lebih besar daripada beban pajak menurut peraturan perpajakan, sehingga *large positive book-tax differences* akan menimbulkan beban pajak tangguhan (*deffered tax expenses*) di laporan laba rugi dan kewajiban pajak tangguhan (*deffered tax liabilities*) di neraca.

Menurut Prabowo (2010) dalam Fatkhur (2013), secara garis besar penyebab timbulnya *large positive book-tax differences* ada dua, yaitu:

- a. Terdapatnya pendapatan atau keuntungan tertentu yang telah diakui dalam laporan keuangan tahun berjalan. Sebagai contoh, keuntungan yang belum direalisasikan atas investasi dalam efek yang diperdagangkan pada periode terjadinya. Kenaikan nilai tersebut diakui dalam laporan laba rugi. Sedangkan

dalam penghitungan pajak keuntungan tersebut belum diakui. Pajak baru mengakui keuntungan tersebut apabila keuntungan tersebut telah terealisasi yaitu pada saat efek tersebut dijual.

- b. Terdapatnya beban atau kerugian tertentu yang dikurangkan untuk perhitungan pajak tahun berjalan, tetapi baru akan dikurangkan dalam tahun mendatang untuk tujuan pelaporan keuangan. Sebagai contoh, beban penyusutan yang timbul akibat perbedaan masa manfaat aktiva menurut undang-undang pajak penghasilan, di mana masa manfaat aktiva lebih pendek dibandingkan estimasi masa manfaat aktiva yang dilakukan oleh manajemen, sehingga beban penyusutan menurut pajak lebih besar dari perhitungan dalam laporan keuangan komersil. Akibatnya laba komersil sebelum pajak lebih besar dari laba fiskal.

### **2.1.13 *Large Negative Book-Tax Differences***

*Large negative book-tax differences* merupakan selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal, hal tersebut terjadi ketika laba akuntansi lebih kecil dari laba fiskal. *Large negative book-tax differences* merupakan variabel indikator yang diperoleh dengan cara mengurutkan perbedaan temporer per tahun (diwakili oleh akun manfaat pajak tangguhan yang mencerminkan perbedaan temporer dibagi dengan total aset) per tahun.

$$\text{LNBTD} = \frac{\text{Manfaat Pajak Tangguhan}}{\text{Total Aset}}$$



Setelah hasil *large negative book-tax differences* diperoleh, kemudian seperlima urutan terbawah dari sampel mewakili kelompok *Large negative book-tax differences*, dan yang lainnya diberi kode 0 yang merupakan bagian dari kelompok *small book tax differences* (Wijayanti, 2006).

*Large negative book-tax differences* timbul apabila perbedaan sementara/temporer menyebabkan terjadinya koreksi fiskal positif. Dengan adanya koreksi tersebut beban pajak menurut akuntansi lebih kecil daripada beban pajak menurut peraturan perpajakan, sehingga *large negative book-tax differences* akan menimbulkan manfaat pajak tangguhan (*deffered tax benefit*) di laporan laba rugi dan aktiva pajak tangguhan (*deffered tax asset*) di neraca.

Menurut Prabowo (2010) dalam Fatkhur (2013), secara garis besar *large negative book tax-differences* timbul akibat dua hal, yaitu:

- a. Terdapatnya penghasilan atau keuntungan kena pajak belum diakui di laporan keuangan tetapi telah diakui di laporan perpajakan. Sebagai contoh, pendapatan sewa yang diterima di muka diakui sebagai pendapatan untuk tujuan perpajakan namun diakui pada periode-periode di masa depan untuk tujuan laporan keuangan.
- b. Terdapatnya beban atau kerugian tertentu yang dikurangkan untuk perpajakan pada tahun mendatang, tetapi dikurangkan pada tahun berjalan untuk tujuan pelaporan keuangan. Sebagai contoh, beban garansi dan beban piutang tak tertagih boleh dikurangkan untuk tujuan perpajakan hanya ketika benar-benar

terjadi atau kerugian benar-benar terealisasi, tetapi biaya tersebut diperhitungkan dimuka untuk tujuan pelaporan keuangan.

#### **2.1.14 *Small Book-Tax Differences***

*Small book-tax differences* (perbedaan kecil) merupakan perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal, di mana mempunyai nilai perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal yang relatif kecil, sehingga mengindikasikan kualitas laba yang dihasilkan baik (Hanlon, 2005 dalam Djamaluddin, 2008).

Perusahaan yang termasuk dalam kelompok *small book-tax differences* dan *large book-tax differences* dapat ditentukan dengan melakukan sistem *quantile*. Sistem *quantile* dilakukan dengan cara mengurutkan perbedaan temporer perusahaan yang diwakili dengan akun beban pajak tangguhan dan manfaat pajak tangguhan kemudian seperlima urutan tertinggi masuk dalam kelompok *large positive book-tax differences* dan seperlima terendah masuk dalam kelompok *large negative book-tax differences*, sedangkan sisanya termasuk dalam kelompok *small book-tax differences*.

#### **2.1.15 Komponen Akrua**

Basis akrual dan kas basis merupakan dua basis pencatatan dalam akuntansi. Menurut PSAP 01, basis akrual adalah:

“Basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.”

Sedangkan menurut Weygandt *et al* (2011:89), definisi akrual adalah:

“Dasar pengakuan pencatatan atas pendapatan dan biaya pada saat terjadinya transaksi maupun penerimaan atau pengeluaran kas belum terselesaikan”.

Komponen laba akrual adalah sebagai proksi dari komponen akrual. Laba akrual merupakan transitori item laba sebelum pajak yang tidak mempengaruhi kas pada periode berjalan (*pretax accrual*). PTACC dihitung sebagai laba akuntansi sebelum pajak (PTBI<sub>t</sub>) dikurangi aliran kas operasi sebelum pajak (PTCF) kemudian dibagi dengan total aset (Hanlon, 2005).

$$PTACC = \frac{\text{Laba sebelum pajak} - \text{Aliran kas operasi sebelum pajak}}{\text{Total Aset}}$$

Dengan pendekatan akrual pendapatan dapat diakui ketika dihasilkan dan beban diakui pada periode terjadinya tanpa memperhatikan waktu penerimaan atau pembayaran kas, sedangkan basis kas (*cash basis*) adalah pengakuan (pencatatan) transaksi ekonomi di mana transaksi tersebut terjadi ketika uang benar-benar diterima atau dikeluarkan. Menurut *Financial accounting standars board* (1985) dalam stice *et al.* (2005) menyatakan bahwa akuntansi akrual umumnya menghasilkan laporan keuangan yang menggambarkan posisi keuangan dan hasil operasi yang lebih akurat dan lebih baik dibanding informasi yang hanya menampilkan penerimaan dan

pengeluaran kas. Namun, akuntansi akrual memiliki kelemahan, konsep akrual dibedakan menjadi dua yaitu:

a. *Discretionary accrual*

*Discretionary accrual* adalah pengakuan akrual laba atau beban yang bebas tidak diatur dan merupakan pilihan kebijakan manajemen, misalnya akrual yang muncul akibat perubahan estimasi tingkat piutang tak tertagih, dimana perubahan estimasi dilakukan manajemen untuk mengurangi beban yang dilaporkan dalam suatu periode dan tidak terkait dengan perubahan *sales* perusahaan (kegiatan operasional perusahaan).

b. *Non discretionary accrual*

*Non discretionary accrual* adalah pengakuan akrual laba yang wajar dimana sesuai dengan standart atau prinsip akuntansi yang berlaku umum, misalnya akrual yang timbul dari peningkatan estimasi tingkat piutang tak tertagih, dimana peningkatan estimasi ini ditimbulkan oleh peningkatan dalam sales perusahaan (kegiatan operasional perusahaan).

### **2.1.16 Persistensi Laba**

Barth dan Hutton (2004) dalam Djameluddin (2008), mengemukakan bahwa:

“Persistensi laba merupakan salah satu komponen nilai peridiktif laba dan unsur relevansi. Laba dikatakan persisten ketika aliran kas dan laba akrual berpengaruh terhadap laba tahun depan dan perusahaan dapat mempertahankan jumlah laba yang diperoleh saat ini sampai masa yang akan datang. Informasi yang berkaitan dengan persistensi laba dapat membantu investor dalam menentukan kualitas laba dan nilai perusahaan.”

Sedangkan Harahap (2011:40), menyatakan bahwa persistensi laba adalah:

“Revisi laba yang mencerminkan kualitas laba perusahaan dan menunjukkan bahwa perusahaan dapat mempertahankan laba dari waktu ke waktu.”

Selain itu Penman (2001) dalam Wijayanti (2006), menyatakan bahwa Persistensi laba merupakan:

“Revisi laba yang diharapkan di masa depan (*expected future earnings*) yang diimplikasikan melalui laba tahun berjalan (*current earnings*). Besarnya revisi ini menunjukkan tingkat persistensi laba.”

Persistensi laba merupakan ukuran yang menjelaskan kemampuan perusahaan untuk mempertahankan jumlah laba yang diperoleh saat ini sampai satu periode masa depan dan merupakan nilai prediktif yang tercermin dalam komponen akrual dan aliran kas, komponen akrual dan aliran kas dapat mempengaruhi laba sebelum pajak di masa depan, sehingga mempunyai laba yang persisten (Hanlon, 2005).

Menurut Hanlon (2005), persistensi laba diukur dengan menggunakan persamaan regresi sebagai berikut:

$$PTBI_{t+1} = \gamma_0 + \gamma_1 PTBI_t + \varepsilon$$

Persistensi laba diukur menggunakan koefisien regresi ( $\gamma_1$ ) antara laba akuntansi sebelum pajak satu periode masa depan ( $PTBI_{t+1}$ ) dengan laba akuntansi sebelum pajak periode sekarang ( $PTBI_t$ ). Menurut Hanlon (2005), laba sebelum pajak pada masa depan ( $PTBI_{t+1}$ ) adalah sebagai proksi laba akuntansi pada masa depan

yang dibagi dengan total aset. Jadi, laba sebelum pajak pada masa depan ( $PTBI_{t+1}$ ) adalah tahun periode +1 dari laba perusahaan sebelum pajak tahun berjalan ( $PTBI_t$ ).

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal (*book tax differences*) dapat memberikan informasi tentang kewenangan manajemen (*management discretion*) dalam proses akrual, karena terdapat sedikit kebebasan akuntansi yang diperbolehkan dalam pengukuran laba fiskal (Wijayanti, 2006). Dengan demikian laba fiskal tersebut dapat digunakan untuk mengevaluasi laba akuntansi yang dihasilkan oleh perusahaan. Apabila angka laba diduga oleh publik sebagai hasil rekayasa manajemen, maka angka laba tersebut dinilai mempunyai kualitas laba yang rendah dan kurang persisten (Hanlon, 2005).

*Book tax differences* juga dapat dijadikan alat untuk mengidentifikasi adanya praktik manajemen laba. Praktik manajemen laba dapat mempengaruhi kualitas dan persistensi dari laba perusahaan tersebut. *Book tax differences* terjadi ketika pendapatan sebelum pajak lebih besar dibandingkan penghasilan kena pajak (*postive book tax differences*) atau sebaliknya pendapatan sebelum pajak lebih kecil dibandingkan laba kena pajak (*negativebook tax differences*) (Revsine, 2001).

Penelitian ini meneliti hubungan *book tax differences* dengan persistensi laba, dengan variabel dependen menggunakan persistensi laba yang didapat dari nilai estimasi pada regresi antara laba akuntansi sebelum pajak satu perioda masa depan dengan laba akuntansi sebelum pajak perioda sekarang. Kemudian variabel

independen dalam penelitian ini adalah perbedaan besar positif (*large positive book tax differences*) dan perbedaan besar negatif (*large negative book tax differences*) Dalam penelitian ini juga menggunakan variabel moderasi yaitu komponen akrual.

### **2.2.1 Pengaruh *Large Positive Book-Tax Differences* dan *Large Negative Book-Tax Differences* terhadap Persistensi Laba**

Tujuan umum pelaporan keuangan adalah menyediakan informasi keuangan yang bermanfaat bagi stakeholder perusahaan untuk membantu pengambilan keputusan. Laporan laba rugi yang menyediakan informasi mengenai hasil kegiatan perusahaan selama periode berjalan menjadi salah satu komponen laporan keuangan utama yang dijadikan acuan dalam pengambilan keputusan oleh para stakeholder. Laporan laba rugi ini sering dijadikan tolak ukur kinerja suatu perusahaan (Martini dan Persada, 2009).

Laporan laba rugi akan menjadi lebih bermanfaat jika memenuhi kualifikasi *relevance* dan *reliable*. Dikatakan *relevance* jika informasi tersebut dapat membuat perbedaan dalam sebuah keputusan dan dikatakan *reliable* jika informasi tersebut dapat diverifikasi serta mengungkapkan kebenaran dan bebas dari *error* dan bias. Namun tidak jarang perusahaan melakukan manipulasi laba dalam melaporkan labanya, sehingga mengakibatkan kualitas laba menjadi buruk dan kurang persisten. Hal tersebut dilakukan agar kinerja perusahaan selalu tampak baik di mata stakeholder. Laba yang dimanipulasi tersebut tentunya menyesatkan bagi para pemakai laporan keuangan untuk mengambil keputusan (Wijayanti, 2006).

Laba dikatakan persisten ketika aliran kas dan laba akrual berpengaruh terhadap laba tahun depan dan perusahaan dapat mempertahankan jumlah laba yang diperoleh saat ini sampai masa yang akan datang. Persistensi laba bukan merupakan komponen dari definisi kualitas primer laba, namun persistensi laba sering digunakan sebagai pertimbangan kualitas laba, karena persistensi laba merupakan komponen dari karakteristik kualitatif relevansi yaitu *predictive value* (Djamaluddin, 2008).

Manajemen menghitung laba perusahaan untuk dua tujuan setiap tahunnya, yaitu untuk pelaporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan untuk pelaporan pajak berdasarkan peraturan perpajakan untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak atau laba fiskal. Laba fiskal dihitung berdasarkan metode akuntansi yang menjadi dasar perhitungan laba akuntansi, yaitu metode akrual, sehingga perusahaan tidak perlu melakukan pembukuan ganda untuk dua tujuan pelaporan laba tersebut, karena setiap akhir tahun perusahaan diwajibkan melakukan rekonsiliasi fiskal untuk menentukan besarnya laba fiskal dengan cara melakukan penyesuaian-penyesuaian terhadap laba akuntansi berdasarkan peraturan pajak.

Menurut Zain (2008:118), perbedaan utama antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal disebabkan oleh perbedaan tujuan serta dasar hukumnya, tahun pajak atau tahun buku, metode akuntansi yang digunakan dan konsep yang menjadi acuannya, walaupun dalam beberapa hal terdapat kesamaan antara akuntansi pajak yang mengacu pada ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan akuntansi keuangan yang mengacu kepada standar akuntansi keuangan.



Menurut IAI (2013:418) *large positive book-tax differences* akan mengakibatkan penambahan penghasilan kena pajak di masa mendatang yang diakui sebagai kewajiban pajak tangguhan dan beban pajak tangguhan sedangkan *large negative book-tax differences* dapat dimanfaatkan untuk mengurangi penghasilan kena pajak pada masa yang akan datang, sehingga perusahaan yang mempunyai perbedaan besar antara laba akuntansi dan laba fiskal baik positif maupun negatif (*large positive book-tax differences* dan *large negative book-tax differences*) cenderung mempunyai persistensi laba yang rendah.

Laba fiskal sebagai dasar pengenaan pajak berbanding lurus dengan beban pajak. Jika laba fiskal bertambah, maka beban pajak yang harus dibayarkan semakin besar, begitu pula jika laba fiskal berkurang maka beban pajak masa depan akan semakin kecil. Hal tersebut berpengaruh pada laba bersih yang merupakan jumlah neto laba yang dihasilkan oleh perusahaan setelah dikurangi dengan beban pajak. Jika penghasilan sebelum pajak (laba fiskal) konstan, maka semakin kecil beban pajak yang dibayarkan dan laba bersih yang dihasilkan semakin besar.

*Large positive book-tax differences* akan menimbulkan beban pajak tangguhan (*deffered tax expenses*) di laporan laba rugi dan kewajiban pajak tangguhan (*deffered tax liabilities*) di neraca, sedangkan *large negative book-tax differences* akan menimbulkan manfaat pajak tangguhan (*deffered tax benefit*) di laporan laba rugi dan aset pajak tangguhan (*deffered tax asset*) di neraca. Oleh karena itu, *large positive book-tax differences* dan *large negative book-tax differences* diduga mempunyai kualitas laba yang rendah dan kurang persisten karena munculnya

saldo aktiva (kewajiban) pajak tangguhan harus ditelusuri lebih lanjut karena perubahan dalam hubungannya dengan akun neraca memungkinkan digunakan sebagai suatu cara untuk merekayasa (menaikkan atau menurunkan) laba secara semu dalam kebijakan manajemen, sehingga *large positive* dan *large negative book-tax differences* secara bersama-sama mengindikasikan tidak dapat mempertahankan jumlah laba yang diperoleh saat ini sampai masa yang akan datang (Revsine *et al.*, 2001 dalam Djamaluddin, 2008).

*Book tax-differences* dapat dijadikan alat untuk mengidentifikasi adanya praktik manajemen laba. Praktik manajemen laba dapat mempengaruhi kualitas dan persistensi dari laba perusahaan tersebut. *Book-tax differences* terjadi ketika laba akuntansi lebih besar dari laba fiskal (*large positive book-tax differences*) atau sebaliknya, laba akuntansi lebih kecil dari laba fiskal (*large negative book-tax differences*) (Revsine, 2001 dalam Djamaluddin, 2008).

Pendapat yang mendukung mengenai perbedaan laba akuntansi dan fiskal mencerminkan informasi tentang persistensi laba adalah penelitian dari Hanlon (2005). Penelitian tersebut membagi perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal menjadi *large positive book-tax differences*, *large negative book-tax differences*, dan *small book-tax differences*. Penelitian tersebut menyatakan bahwa naiknya laba yang dilaporkan oleh manajemen yang disebabkan oleh pilihan metode akuntansi dalam proses akrual dan menyebutkan adanya perbedaan besar laba akuntansi dan laba fiskal.

Hanlon (2005), menyatakan bahwa semakin besar perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal akan menunjukkan “*red flag*” bagi pengguna laporan keuangan. Hanlon juga menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki *book-tax differences* yang besar baik positif maupun negatif akan cenderung mengalami persistensi laba yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki *book-tax differences* yang kecil.

### **2.2.2 Pengaruh *Large Positive Book-Tax Differences* dan *Large Negative Book-Tax Differences* terhadap Persistensi Laba yang DiModerasi oleh Komponen Akrua**

Hanlon (2005) menyatakan bahwa *book-tax differences* dapat memberikan informasi tentang kewenangan manajemen (*management discretion*) dalam proses akrual. Dengan demikian laba fiskal dapat digunakan untuk mengevaluasi laba akuntansi. Apabila angka laba diduga oleh publik sebagai hasil rekayasa manajemen, maka angka laba tersebut dinilai mempunyai kualitas laba yang rendah.

Menurut Revsine (2001) dalam Hanlon (2005) bahwa kenaikan beban (manfaat) pajak tangguhan yang mencerminkan *large book-tax differences* mengindikasikan kualitas laba semakin buruk. Oleh karena itu, berkurangnya saldo aktiva (kewajiban) pajak tangguhan harus ditelusuri lebih lanjut. Dengan demikian perubahan dalam hubungannya dengan akun neraca kemungkinan digunakan sebagai suatu cara untuk menaikkan laba secara semu, karena jumlah pendapatan satu periode selama setahun harus sesuai dengan jumlah aliran kasnya, pada akhirnya manajer

harus membalikkan beberapa kelebihan akibat kenaikan atau penurunan akrual laba yang dibuat di masa lalu.

*Large book-tax differences (positive or negative)* merupakan bukti kenaikan maupun penurunan laba karena pilihan akrual, komponen akrual tersebut akan menunjukkan pembalikan (*reversal*) masa depan yang besar secara rata-rata dan menyebabkan persistensi laba rendah (Sloan, 1996).

Terdapat dua komponen pembentuk laba akuntansi yaitu komponen aliran kas dan komponen akrual. Persistensi laba merupakan salah satu nilai prediksi laba dalam menentukan kualitas laba. Persistensi laba tersebut ditentukan oleh komponen akrual dan aliran kas dari laba sekarang yang mewakili sifat transitori (sementara atau peralihan) dan permanen laba (Wijayanti, 2006).

Laba yang persisten adalah ketika aliran kas dan laba akrual berpengaruh terhadap laba tahun depan dan dapat mempertahankan jumlah laba yang diperoleh saat ini sampai masa yang akan datang. Penyebab persistensi laba menjadi lebih rendah karena akibat gangguan yang berasal dari adanya kewenangan manajemen dalam proses akrual. Dari faktor-faktor yang menimbulkan *large positive and large negative book-tax differences* dapat berasal dari kebijakan dalam proses akrual (Prabowo, 2010).

Proses yang berbasis akrual adalah pengakuan (pencatatan) transaksi ekonomi hanya dilakukan apabila transaksi tersebut menimbulkan perubahan dalam kas. Dengan demikian pendekatan tersebut mengakui pendapatan ketika dihasilkan dan mengakui beban pada periode terjadinya tanpa memperhatikan waktu penerimaan

atau pembayaran kas. Sedangkan basis kas adalah pengakuan (pencatatan) transaksi ekonomi di mana transaksi tersebut terjadi ketika uang benar-benar diterima atau dikeluarkan (Abdul Halim, 2007).

Literatur akuntansi dan beberapa penelitian sebelumnya mengasumsikan bahwa *large positive and large negative book-tax differences* akan mengindikasikan kualitas laba rendah dan kurang persisten karena subjektivitas dalam proses akrual yang dilakukan manajemen untuk tujuan pelaporan keuangan dibandingkan untuk tujuan pajak. Salah satunya adalah konsep pencatatan akuntansi dalam pelaporan keuangan yang menganut prinsip konservatisme (Hanlon, 2005).

Konservatisme merupakan preferensi terhadap metode-metode akuntansi yang menghasilkan nilai paling rendah untuk aset dan pendapatan, sementara nilai paling tinggi untuk utang dan biaya. Prinsip konservatisme dinilai tidak dapat memprediksi kondisi perusahaan di masa yang akan datang (Khairana, 2009). Dengan demikian prinsip tersebut bukan merupakan tujuan untuk pelaporan pajak, karena peraturan perpajakan tidak memperkenankan adanya pengestimasian dan pencadangan biaya yang dapat mengurangi penghasilan kena pajak (Wijayanti, 2006). Subjektivitas dalam proses akrual untuk tujuan pelaporan keuangan dibanding untuk tujuan pajak juga dapat mengindikasikan kebijakan manajer untuk lebih meningkatkan laba akuntansi tanpa menyebabkan peningkatan pada laba fiskal karena memanfaatkan peraturan dalam PABU, sehingga menyebabkan persistensi laba semakin rendah (Hanlon, 2005).

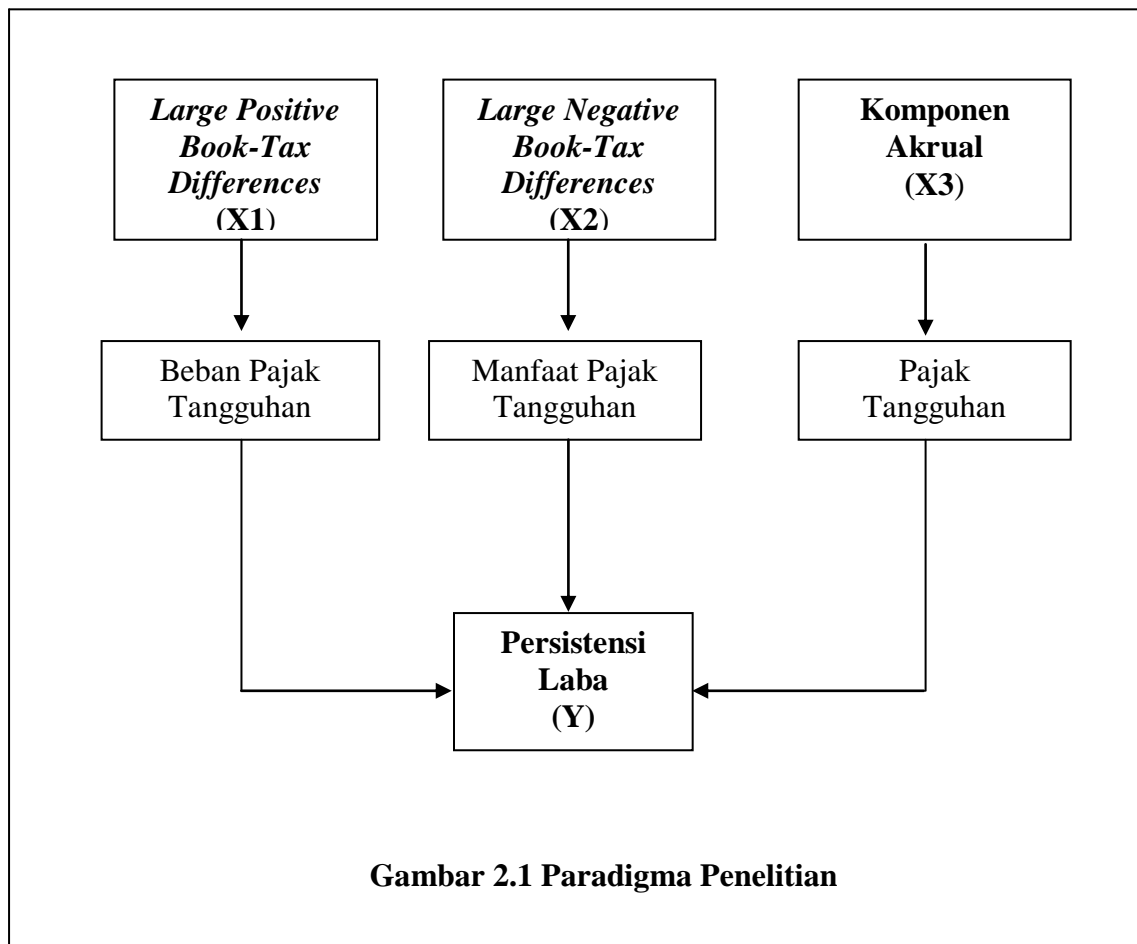
Hanlon (2005) menyatakan bahwa masih terdapat beberapa pendapat yang mendukung dan menentang pernyataan mengenai apakah *book-tax differences* dapat mencerminkan informasi mengenai persistensi laba. Pendapat yang mendukung berasal dari beberapa literatur analisis keuangan yang menyatakan bahwa naiknya laba yang dilaporkan oleh manajemen yang disebabkan oleh pilihan metode akuntansi dalam proses akrual akan menyebabkan adanya perbedaan besar antara laba akuntansi dan laba fiskal. Misalnya, Revsine *et al* (1999, 633) menyatakan bahwa kenaikan utang pajak tangguhan, yang mencerminkan laba akuntansi lebih besar daripada laba fiskal mengindikasikan kualitas laba semakin buruk. Revsine *et al* (1999,634) juga berpendapat bahwa berkurangnya saldo aktiva pajak tangguhan harus diinvestigasi lebih lanjut, karena perubahan dalam hubungannya dengan akun neraca mungkin digunakan sebagai suatu cara untuk menaikkan laba secara semu. Karena jumlah pendapatan selama setahun harus sama dengan jumlah aliran kasnya, pada akhirnya manajer harus membalikan beberapa kelebihan kenaikan (penurunan) akrual laba yang dibuat di masa lalu. Dengan kata lain, jika *book-tax differences* besar merupakan bukti kenaikan atau penurunan laba karena pilihan akrual, komponen akrual perusahaan tersebut akan menunjukkan pembalikan (*reversal*) masa depan yang besar secara rata-rata, dan menyebabkan persistensi laba rendah. Sedangkan pendapat yang mendukung bahwa *book-tax differences* dapat mencerminkan informasi tentang persistensi laba sekarang adalah adanya suatu penjelasan bahwa *book-tax differences* dapat dihasilkan melalui strategi *tax planning*.

Peraturan perpajakan tidak memberikan banyak kebebasan bagi manajemen untuk memilih prosedur akuntansi dalam pelaporan pajaknya. Jika *large positive and large negative book-tax differences* menunjukkan subjektivitas dalam proses akrual pada pelaporan keuangan, maka perusahaan akan menunjukkan persistensi laba yang rendah yang disebabkan komponen akrualnya dibanding perusahaan dengan *small book-tax differences* (Wijayanti, 2006).

Revsine (2001), dalam Wijayanti (2006) menyatakan jika *large positive and large negative book-tax differences* merupakan bukti kenaikan atau penurunan laba karena pilihan akrual, komponen akrual perusahaan tersebut akan menunjukkan pembalikan (*reversal*) masa depan secara rata-rata, dan menyebabkan persistensi laba rendah.

Hanlon (2005) menyebutkan bahwa rendahnya persistensi laba perusahaan yang memiliki *large positive and large negative book-tax differences* kemungkinan disebabkan oleh banyaknya akrual dalam perusahaan dan juga membuktikan bahwa perusahaan-perusahaan tersebut memiliki komponen akrual yang menyebabkan *pre-tax before income* menjadi kurang konsisten di masa mendatang. Akrual ini kemudian dapat digunakan perusahaan untuk melakukan manajemen laba. Jika *large positive and large negative book-tax differences* menunjukkan subjektivitas dalam proses akrual, maka perusahaan dengan *large positive and large negative book-tax differences* akan menunjukkan komponen laba yang kurang persisten dibanding perusahaan yang memiliki *small book-tax differences*.

Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan, maka peneliti menggambarkan paradigma penelitian sebagai berikut.



Adapun beberapa penelitian terdahulu yang mendukung penulisan ilmiah ini mengenai *large positive book-tax differences* dan *large negative book-tax differences* serta pengaruhnya terhadap persistensi laba, di antaranya dapat dilihat pada tabel 2.2 berikut ini.



Tabel 2.3

## Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Hanlon (2005)	<i>The Persistence and Pricing of Earnings, Accrual and Cash Flows when Firm Have Large Book Tax Differences</i>	Variabel X: <i>large positive book-tax differences, large negative book-tax differences</i> Variabel Y: <i>Earning Persistence</i>	<i>Large positive book-tax differences</i> dan <i>large negative book-tax differences</i> (perbedaan besar positif atau negatif) mempunyai laba yang kurang persisten dibandingkan perusahaan yang mempunyai <i>small book-tax differences</i> (perbedaan kecil).
2.	Wijayanti (2006)	Analisis Pengaruh Perbedaan antara Laba Akuntansi dan Laba Fiskal terhadap Persistensi Laba, Akrua, dan Arus Kas	Variabel X: Laba akuntansi, laba fiskal Variabel Y: Persistensi laba, akrua, dan arus kas	Perusahaan dengan <i>large positive book-tax differences</i> dan <i>large negative book-tax differences</i> signifikan secara statistik mempunyai persistensi laba yang lebih rendah.
3.	Wiryandari dan Yulianti (2008)	Hubungan antara Perbedaan Laba Akuntansi dan Laba Pajak dengan Perilaku Manajemen Laba dan Persistensi Laba	Variabel X: Perilaku Manajemen Laba dan Persistensi Laba Variabel Y: Perbedaan Laba Akuntansi dan Laba Pajak	1. Beban pajak tangguhan dan akrua tidak terbukti dapat digunakan untuk mendeteksi manajemen laba dengan tujuan untuk menghindari penurunan laba. 2. <i>Large positive book-tax differences</i> mempunyai persistensi laba yang lebih rendah.
4.	Djamaluddin dkk. (2008)	Analisis Pengaruh Perbedaan antara Laba Akuntansi dan Laba Fiskal terhadap Persistensi Laba, Akrua, dan Arus Kas	Variabel X: Laba akuntansi, laba fiskal Variabel Y: Persistensi laba, akrua, dan arus kas	Perusahaan dengan <i>book-tax differences</i> tidak terbukti secara statistik mempunyai persistensi laba yang lebih rendah dibanding perusahaan dengan <i>book-tax differences</i> yang kecil.
5.	Fatkhur (2013)	Pengaruh Perbedaan antara Laba Akuntansi	Variabel X: Perubahan	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perubahan

		dan Laba Fiskal terhadap Persistensi Laba dengan Komponen Akrual dan Aliran Kas sebagai Variabel Moderasi	pendapatan, nilai aktiva tetap kotor, ukuran perusahaan, komponen akrual, aliran kas operasi Variabel Y: Perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal, persistensi laba.	pendapatan, dan nilai aktiva tetap kotor berpengaruh positif terhadap perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal. Perbedaan besar laba akuntansi dan laba fiskal yang bernilai positif dan moderasi komponen akrual dengan perbedaan besar laba akuntansi dan laba fiskal yang bernilai negatif mengakibatkan persistensi laba rendah, dan moderasi komponen akrual dengan perbedaan besar laba akuntansi dan laba fiskal yang bernilai positif mengakibatkan persistensi laba tinggi.
--	--	---	---	--

### 2.3 Hipotesis Penelitian

Pengertian Hipotesis menurut Sugiyono (2014:64) yaitu:

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Di katakan sementara karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empiris.”

Hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini berkaitan dengan ada atau tidaknya pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen. Hipotesis nol ( $H_0$ ) yaitu suatu hipotesis tentang tidak adanya hubungan, umumnya diformulasikan untuk ditolak. Sedangkan hipotesis alternatif ( $H_1$ ) merupakan hipotesis yang diajukan penulis dalam penelitian ini.

Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut, maka hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah:

H<sub>1</sub>: *Large Positive Book-Tax Differences* berpengaruh terhadap Persistensi Laba.

H<sub>2</sub>: *Large Negative Book-Tax Differences* berpengaruh terhadap Persistensi Laba.

H<sub>3</sub>: *Large Positive Book-Tax Differences* yang dimoderasi komponen akrual berpengaruh terhadap Persistensi Laba.

H<sub>4</sub>: *Large Negative Book-Tax Differences* yang dimoderasi komponen akrual berpengaruh terhadap Persistensi Laba.

H<sub>5</sub>: *Large Positive Book-Tax Differences* dan *Large Negative Book-Tax* yang dimoderasi komponen akrual berpengaruh terhadap Persistensi Laba.