**BAB II**

**KAJIAN PUSTAKA,**

**KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

**2.1 Kajian Pustaka**

**2.1.1 Akuntansi**

Dalam suatu entitas yang mempunyai tata kelola yang baik terdapat suatu catatan ataupun pembukuan baik mengenai transaksi ataupu tentang kekayaan perusahaan itu sendiri, hal ini di sebut dengan Akuntansi.

Warren dkk (2009) dalam Gatot (2009:9) menyatakan “secara umum akuntansi diartikan sebagai sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.”

Hanafi dan Halim (2009:27) mendefinisikan akuntansi sebagai berikut “Proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pengkomunikasian informasi ekonomi yang bisa dipakai untuk penilaian *(judgment*) dan pengambillan keputusan oleh pemakai informasi tersebut.”

Infromasi yang diserahkan kepada pihak pemangku kepentingan, sebelumnya telah diolah dan diproses terlebih dahulu dengan aturan-turan ataupun dengan kaidah-kaidah akuntansi yang berlaku. Warren dkk (2009) dalam Gatot (2009:9) menyebutkan proses pengolahan informasi tersebut sebagai berikut

‘1. Mengidentifikasi pemangku kepentingan.

2. Menilai kebutuhan pemangku kepentingan.

3. Merancang sistem informasi akuntansi untuk memenuhi kebutuhan pemangku kepentingan.

4. Mencatat data ekonomi mengenai aktivitas dan peristiwa perusahan.

5. Menyiapkan laporan akuntansi bagi para pemangku kepentinga

**2.1.2 Akuntansi Keuangan (*Financial*)**

Pelaporan keuangan diperlukan tidak hanya oleh pihak internal tetapi digunakan oleh pihak eksternal. Akuntansi dalam perkembangannya terbagi menjadi dua yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajerial. Akuntansi keuangan membahas tentang keterkaitan antara pihak eksternal dan laporan keuangan yang dibuat sedangkan akuntansi manajerial tentang pihak interal.

Hanafi dan Halim (2009:29) menyebutkan bahwa “akuntansi keuangan adalah sistem pengakumulasian, pemrosesan, dan pengkomunikasian yang didesain untuk informasi pengambilan keputusan yang berkaitan dengan investasi dan kredit oleh pemakai eksternal.”

**2.1.3 Teori Keagenan**

Dalam akuntansi, *Agency theory* menjelaskan bahwa hubungan antara pemilik (*principal*) dan pihak manajemen (*agent*) dalam suatu perusahaan dipisahkan oleh kepentingan masing-masing pihak yaitu *prinicipal* sebagai pemilik perusahaan yang memiliki *utilities* ataupun *capital* dan *agent* yang diberikan wewenang untuk mengoptimalkan *utilities* atau kekayaan *principal.* Pada konsep *agency theory* terdapat pemisahan fungsi antara *principal* (pemilik perusahaan) dan *agent* (pengelola/manajemen perusahaan). Jensen dan Meckling (1976) dalam Watts dan Zimmerman (1986) membuat suatu model kontrak antara pemegang saham suatu perusahaan dan pemilik-manajer, model tersebut dinamakan *agency relationship*. Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan *agency relationship* sebagai kontrak dimana satu pihak atau lebih, yaitu *principal*, mengikat orang/pihak lain, yaitu agent, untuk melaksanakan kegiatan/usaha/jasa mewakili *principal* dan mendelegasikan kewenangan dalam membuat keputusan kepada *agent*. Bertindak sebagai *principal* dalam kontrak antara manajer-pemegang saham adalah pemegang saham, sedangkan pemilik-manajer bertindak sebagai *agent*.

Agensi teori memiliki asumsi bahwa masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan diri sendiri sehingga menimbulkan konfilk kepentingan antara *principal* dan *agent.* Pemegang saham sebagai pihak *principal* mengadakan kontrak untuk memaksimumkan kesejahteraan dirinya dengan profitabilitas yang selalu meningkat.

Perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal inilah yang disebut dengan masalah keagenan. Dalam teori agensi diasumsikan bahwa manjer (*agent/*agen) memiliki lebih banyak informasi dari pada *principal/*prinsipal*.* Hal ini dikarenakan *principal* tidak dapat mengawasi seluruh kegiatan *agent* secara terus-menerus. Karena *principal* tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja agen, maka *principal* tidak pernah dapat merasa pasti bagaimana usaha agen memberikan kontribusi pada hasil aktual perusahaan, situasi inilah yang disebut asimetri informasi yang kemudian dapt memicu timbulnya biaya agensi. Jensen dan Meckling (1976) membagi biaya agensi/keagenan menjadi 3 komponen, yaitu:

1. Biaya monitoring (*monitoring cost*)

Pengeluaran biaya yang dirancang untuk mengawasi dan mengatur aktivitas-aktivitas yang dilakukan oleh agen.

1. Biaya bonding (*bonding cost*)

Untuk menjamin bahwa agen tidak akan bertindak yang dapat merugikan perinsipal, atau untuk meyakinkan bahwa prinsipal akan memeberikan kompensasi jika agen benar-benar melakukan tindakan yang tepat.

1. Kerugian residual (*residual loss*)

Merupakan nilai uang yang ekuivalan dengan pengurangan kemakmuran yang dialami oleh prinsipal sebagai akibat dari perbedaan kepentingan atau nilai kerugian yang dialami prinsipal akibat keputusan yang diambil oleh agen.

**2.1.4 Laporan Keuangan**

**2.1.4.1 Pengertian Laporan Keuangan**

Laporan keuangan merupakan salah satu sumber informasi keadaan suatu entitas baik bagi pihak internal dalam suatu entitas ataupun pihak eksternal, yang memang memerlukan informasi yang terkandung dalam suatu laporan keuangan. Laporan keuangan dipergunakan oleh manajemen puncak untuk dapat mengambil keputusan yang bermanfaat bagi perkembangan perusahaan, sedangakan bagi investor laporan keuangan juga berguna dala pengambilan keputusan, apakah ingin menanamkan saham atau tidak dalam perusahaan tersebut.

Pengertian laporan keuangan dalam Standar Akuntansi Keuangan menurut PSAK no. 1 (2015:1) adalah:

‘Laporan keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan labarugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang dapat disajikan dalamberbagai cara misalnya, sebagai laporan arus kas, atau laporan arus dana),catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagianintegral dari laporan keuangan. Disamping itu juga termasuk skedul dan informasi tambahan yang berkaitan dengan laporan tersebut, misalnya,informasi keuangan segmen industri dan geografis serta pengungkapanpengaruh perubahan harga.

Pengertian laporan keuangan lainnya yang diungkapkan oleh Munawir (2010:2):

‘Laporan keuangan pada dasarnya adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk berkomunikasi antara data keuangan atau aktivitas suatu perusahaan dengan pihak-pihak yang berkepentingan dengan data atau aktivitas suatu perusahaan.

Sedangkan menurut Harahap (2010:105), “laporan keuangan menggambarkan kondisi keuangan dan hasil usaha suatu perusahaan pada saat tertentu atau jangka waktu tertentu”.

Berdasarkan ketiga definisi diatas menunjukan bahwa laporan kuangan merupakan suatu penyajian terstruktur yang mengambarkan kondisi suatu perusahaan yang digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan atasnya, yang disajikan dalam jangaka waktu tertentu dalam hal ini satu periode akuntansi.

**2.1.4.2 Tujuan Laporan Keuangan**

Laporan keuangan dibuat oleh suatu entitas tentunya memiliki suatu tujuan dan manfaat, baik bagi pembuatnya sendiri (entitas) maupun bagi pihak lain yaitu pihak eksternal dari entitas tersebut. Seiring dengan perkembangan zaman, fungsi laporan keuangan menjadi beragam dan luas, tidak hanya sebagai bukti pertanggungjawaban dari fungsi akuntansi, akan tetapi laporan keuangan menjadi sumber informasi yang dapat digunakan untuk memprediksi kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajibannya baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang serta masih banyak lagi fungsi lainnya.

Menurut Fahmi (2012:5), “tujuan laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi kepada pihak yang membutuhkan tentang kondisi suatu perusahaan dari sudut angka dalam satuan moneter”.

Tujuan laporan keuangan menurut kasmir (2013:11), adalah sebagai berikut:

‘1. Memberikan iniformasi tentang jenis dan jumlah aktiva (harta) yang dimiki perusahaan saat ini.

2. Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah kewajiban dan modal yang dimiliki perusahaan pada saat ini.

3. Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah pendapatan yang diperoleh pada suatu periode tertentu.

4. Memberikan informasi tentang jumlah biaya dan jenis biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam suatu periode tertentu.

5. Memberikan informasi tenatn perubahan-perubahan yang terjadi terhadap aktiva, pasiva, dan modal perusahaan.

6. Memberikan informasi tentang kinerja manajeme perusahaan dalam suatu periode.

7. Informasi keuangan lainnya.

**2.1.4.3 Karakteristik Laporan Keuangan**

Menurut Hanafi dan Halim (2009: 34-38), karakteristik kualitatif informasi akuntansi yang bermanfaat yaitu sebagai berikut:

‘**Bisa dipahami (*understandability*)**

Informasi akuntansi harus bisa dipahami oleh emakai yang mempunyai pengetahuan bisnis dan ekonomi yang memadai dan yang mempunyai keinginan untuk mempelajari informasi tesebut dengan tingkat usaha yng memadai pula. Bisa dipahami mengacu kepada pemakai laporan keuangan yang umum (*broad classes of decision makers*), tidka mengacu kepada sekelompok orang yang khusus.

**Bermanfaat untuk Pengambilan Keputusan**

Bermanfaat untuk pengambilan keputusan merupakan karakteristik kualittif keseluruhan yang digunakan untuk memertimbangkan kualitas informasi akuntansi. Bermanfaat atau tidaknya informasi tersebut tegantung dari keputusan yang akan dibuat, cara pengambilan keputusan, informasi lain yang telah ada, dan kemampuan memproses pengambil keputusan. Manfaat untuk pengambilan keputusan mengacu pada pengambil keputusan yang umum dan dalam konteks yang umum pula.

**Relevan**

Suatu informasi bisa dikatakan rlevan apabila adanya informasi tersebut bisa membuat perbedaan keputusan yang diambil. Informasi yang relevan bisa membantu pemakai informasi untuk membentuk harapan atau kesimpulan mengenai hasil hasil pada masa lalu, sekrang, dan massa yang mendatang. Informasi tersebut bisa dipakai untuk memprediksi kejadian atau hasil pada masa mendatang (kemampuan prediksi) dan juga bisa dipakai untuk mengkonfirmasikan kesimpulan-kesimpulan tentang masa yang lalu (kemamuan memberi *feedback*). Sebagai tamabahan, supaya relevan informasi akuntansi juga harus tepat waktu.

**Nilai Prediksi dan Umpan Balik**

Informasi akuntansi mempunyai nilai prediksi apabila informasi tersebut bisa dipakai untuk memprediksi lebih akurat berdasarkan informasi masa lalu dan saat sekarang. Informasi mempunyai kemampuan umpan balik apabila informasi tersebut bisa dipakai untuk mengkonfrimasikan kesimpulan-kesimpulan tertentu mengenai masa lalu. Seringkali informasi mempunyai nilai keduanya (prediksi dan umpan balik), karena konfirmasi masa lalu bisa dipakai untuk memprediksi masa mendatng lebih tepat lagi.

**Tepat Waktu**

Tepat waktu bisa diartikan sebagai ketersediaan informasi ke pembuat keputusan sebelum informasi tersebut kehilangan kepastiannya untuk mempengaruhi keputusan.

**Reliabilitas**

Informasi yang relibel bebas dari bias-bias tertentu dan bisa menerminkan apa yang akan diukur (representatif). Dengan demikian informasi yang reliabel harus bisa diverifikasi, netral, da representatif (mewakili apa yang akan diukur). Reliabel tidak berarti pasti atau tepat sekali (*precise*). Tingkt realibilitas akan berbeda-beda tergantung pada situasi dan kondisi yang dihadapi.

**Bisa Diverifikasi**

Bisa diverifikasi juga sering disebut sebagai objektif. Informasi bisa diverifikasi apabila pengukur (misal akuntan) bisa sampai pada kesimpulan bersama bahwa metode yang dipilih bersih dri bias-bias tertentu, dan dengan demikian metode yang dipilih bersih dari bias-bias tertentu, dan dengan demikian metode tersebut bisa diduplikasi. Verifikasi bermanfaat untuk mengurangi bias karena dengan pengukuran yang berulang-ulang, dan dengan menggunakan metode yang sama, kesalahan baik yang disengaja maupun yang tidak disengaja akan bisa dikurangi.

**Representatif**

Representatif merupakan keterkaitan antara pengukuran dan apa yang diukur. Istilah laiin yang sering digunakan yang mempunyai arti sama dengan refresentatif adalah valid. Sebagai contoh perusahaan mencatat sewa yang dibayar dimuka sebagai aktiva. Aktiva merupakan sumberdaya perusahaan, dan aktiva merupakan ukuran representatif sewa dibayar di muka karena sewa dibayar dimuka meningkatkan sumbedaya perusahaan meskipun perushaan tesebut tidak memiliki aktiva yang disewanya.

**Kenetralan**

Informasi akuntansi akan netral apabila bebas dari bias-bias tertentu yang kana mempengaruhi hasil ke arah tertentu. Tetapi tidak berarti bahwa kenetaralan informasi akuntansi tidak mempunyai pengaruh terhadap perilaku manusia. Informasi akuntansi ditujukan kepada semua pihak (*broad class*) dan ditujukan untuk tujuan yang umum dan bervariasi, bukan untuk tujuan yang sempit.

**Konsistensi dan Bisa Diperbandingkan**

Karakteristik kualitatif tambahan dari informasi akuntansi adalah bisa diperbandingkan (*comparability*) dan konsistensi. Informasi auntansi akan lebih bermanfaat apabila informasi tesebut dibandingkan dengan informasi yang serupa untuk perusahaan lain (*intecompany camparasion*), atau dengan informasi yang serupa dari masa lalu perusahaan ( *intracompany comparasion*). Kualitas tersebut sering disebut juga kualitas interaktif, karena kualitas tersebut mengkaitkan dua atau lebih informasi akuntansi. Kualitas yang bisa diperbandingkan membantu pemakai untuk mengidentifikasikan dan menjelaskan perusahaan-perusahaan dan perbedanperbedaan antardua atau lebih fenomena ekonomi.

Konsistensi berarti kesesuaian antara periode yang satu dan yang lainnya, dalam hal prosedur dan kebijakan akuntansi yang tidak berubah. Konsistensi, sebagaimana bisa dibandingkan, merupakan kualitas yang menyangkut hubungan antar angka, bukannya kualitas angka itu sendiri. Konsistensi bisa membantu kualitas perbandingan (bisa dibandingkan). Tanpa konsistensi akan sulit untuk ditentukan apakah pebedaan yang ada dikarenakan perbedn ekonomi atau hanya karena perbedaan metode akuntansi. Tetapi kadang-kadang metode akuntansi terpaksa harus diubah karena kondisi ekonomi yang berubah. Konsistensi terpaksa harus dikorbankan untuk memperoleh informasi yang lebih bermanfaat.

**Batasan terhadap Hirarki Informasi**

Sama seperti halnya komoditi ekonomi lainnya, keputusan yang berkaitan dengan komoditi tersebut harus dilandasi perinsip manfaat-biaya. Biaya informasi akuntansi disebebkan pengumpulan, pemrosesan, pengauditan, pengomunikasian informasi akuntansi dan juga biaya karena kehilangan keunggulan kompetitif karena terbukanya informasi akuntansi. Manfaat informasi akuntansi dirasakan oleh investor, kreditur, konsumen, dan perusahaan itu sendiri (untuk keputusan internal). Manfaat informasi akuntansi dibatasi oleh manfaat-biaya, biaya informasi akuntansi tidak boleh melibihi manfaatnya.

**Material**

Infromasi akuntasni dikatakan material apabila ketiadaan informasi tersebut atau penyampaian yang salah (*misstatement*) akan memengaruhi pertimbangan sorang pengambil keputusan. Dengan kata lain, informasi harus mengenai jumlah yng cukup besar untuk membuat perbedaan. Material dan relevan merupakan dua kualitas yang berkaitan. Untuk bemanfat informasi akuntansi harus relevan dan cukup material. Informasi akuntansi tidak akan bermnfaat apabila tidak relevan atau jumlahnya tidak cukup berarti untuk membuat perbedaan (tidak material).

**2.1.4.4 Jenis-jenis Laporan Keuangan**

Laporan keuangan seperti yang sudah dipaparkan sebelumnya, merupakan informasi mengenai kondisi keuangan suatu entitas/perusahaan untuk pihak-pihak yang berkepentingan atasnya. Jenis laporan keuangan bemacam-macam baik berupa laporan utama maupun laporan pendukung. Jenis-jenis laporan keuangan disesuaikan dengan kegiatan usaha perusahaan/entitas yang bersangkutan dan pihak yang terkait untuk menggunakan informasi keuangan pada suatu entitsa tertentu.

Menurut Hanafi dan Halim (2009: 12-20), secara umum ada tiga Laporan Keuangan yang pokok yang dihasilkan oleh perusahaan:

1. Laporan posisi keuangan (neraca)
2. Laporan laba/rugi
3. Laporan arus kas
4. Laporan posisi keuangan (neraca)

Neraca atau yang sekarang disebut dengan laporan posisi keuangan merupakan laporan berupa informasi mengenai harta/aset, kewajiban, dan ekuitas suatu entitas.

Menurut SAK ETAP (2009) menyatakan neraca adalah sebagai berikut:

‘Neraca merupakan bagian dari laporan keuangan suatu perusahaan yang dihasilkan pada suatu periode akuntansi yang menunjukan posisi keuangan perusahaan pada akhir periode akuntansi yang menunjukan posisi keuangan perusahaan pada akhir periode tersebut. Neraca minimal mencakup pos-pos berikut: ks dan setara kas; piutang usaha dan piutang lainnya; persediaan; properti investasi; aset tetap; aset tidak berwujud; utan usaha dan utang lainnya; aset dan kewajiban pajak; kewajiban diestimasi; ekuitas.

Menurut Hanafi dan Halim (2009: 12) menyatakan bahwa:

‘Neraca digunakan untuk menggambarkan kondisi keuangan perusahaan. Neraca bisa digambarkan sebagai potret kondisi keuangan suatu perusahaan pada suatu waktu tertentu (*snapshot* keuangan perusahaan), yang meliputi aset (sumber daya atau *resources*) perusahaan dan laim atas aset tesebut (meliputi hutang dan saham sendiri).

1. Laporan laba/rugi

Laporan laba rugi merupakan suatu laporan yang berisi mengenai informasi yang mencakup kineja suatu karyawan yang dinyatakan dengan perbandingan antara pendapatan dan biaya.

Menurut SAK ETAP (2009) menyatakan bahwa laporan laba/rugi sebagai berikut:

‘laporan laba rugi menyajikan hubungan antara penghasilan dan beban dari entitas. Laba sering digunakan sebagai ukuran kinerja atau sebagai dasar untuk pengukuran lain, seperti tingkat pengembalian investasi atau laba per saham. Unsur-unsur laporan keuangan yang secara langsung terkait dengan pengukuran laba adalah penghasilan dan beban. Laporan laba rugi minimal mencakup pos-pos sebagai berikut: pendapatan; beban keuangan; bagian laba atau rugi dari investasi yang menggunakan metode ekuitas; beban pajak; laba atau rugi neto.

1. Laporan arus kas

Laporan arus kas berisi informasi mengenai informasi kas yang keluar dan kas yang masuk dari aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan. Menurut Menurut SAK ETAP (2009) menyatakan bahwa laporan arus kas adalah sebagai berikut “laporan arus kas menyajikan informasi perubahan historis atas kas dan setara kas entitas, yang menunjukan secara terpisah perubahan yang tejadi selama satu periode dari aktivitas opeasi, investasi, dan pendanaan.”

Amos Rico (2014) menyebutkan bahwa laporan keuangan menurut dasar penyusunan atau pun perisnsipnya terbagi menjadi dua laporan keuangan yaitu laporan keuangan komersial dan laporan keuangn fiskal. Laporan keuangan komersial disusun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK), sedangkan laporan keuangan fiskal disusun berdasarkan perarturan 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 dengan setsel akrual atau setsel kas.

**2.1.5 Persistensi Laba**

Laba merupakan suatu indikator kesusksesan suatu badan usaha atau entitas, karena semakin tingginya laba yang di peroleh maka semakin tinggi pula keberhasilan yang dicapai. Oleh karena itu, laba menjadi tujuan utama yang ingin dicapai baik oleh badan usaha itu sendiri ataupun pihak-pihak yang akan menjadi investor atau kreditur maupun pihak yang mempunyai kepentingan lain bagi badan usaha tersebut, karena laba merupakan salah satu indikator yang mereka perhatikan.

Pengertian laba menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), PSAK no. 25 (2012:12), “ Penghasilan bersih (laba) sering digunakan sebagai ukuran kinerja atau dasar bagi ukuran yang lain seperti imbal hasil investasi (*Return On Investment*) atau laba per saham (*Earning Per Share*)”.

Hanafi dan Halim (2009:16), menyatakan bahwa “ Laba bersih merupakan selisih antara total pendapatan dikurangi dengan total biaya”.

Oleh karena laba merupakan salah satu indikator atas keberhasilannya suatu manajemen, maka kecenderungan pihak manajer dalam memanipulsi laba dalam laporan keuangan agar kinerjanya terlihat baik, maupun agar para investor mau berinvestasi atau agar para kreditor mau memberikan kredit, menjadi lebih besar kemungkinan pihak manajemen memanipulasi laba. Hal ini, akan sangat merugikan para pengguna laporan keuangan tersebut. Ada beberapa cara untuk mengukur kualitas laba yaitu salah satunya adalah dengan menggunakan persistensi laba.

Persistensi laba (PRST) akuntansi menurut Penman (1992) dalam Wijayanti (2006) adalah revisi dalam laba akuntansi yang diharapkan dimasa mendatang (*expected future earnings*) yang diimplikasikan oleh inovasi laba berjalan (*current eearnings*), sedangkan menurut Meythi (2006), persistensi laba adalah properti laba yang menjelaskan kemampuan perusahaan untuk mempertahankan laba yang diperoleh saat ini sampai saat mendatang.

Persistensi laba dapat dihitung dengan cara sebagi berikut:

Dimana:

: Laba akuntansi sebelum pajak satu perioda masa depan

:konstanta

: koefesien regresi

: laba akuntansi sebelum pajak perioda sekarang

Menurut Hanlon (2005) dalam fatkhur (2013) laba sebelum pajak pada masa depan () adalah sebagai proksi laba akuntansi yang dihitung dari laba perusahaan sebelum pajak () dibagi total aset. Jadi laba sebelum pajak pada masa depan () adalah tahun periode +1 dari laba perusahaan sebelum pajak ().

Apabila persistensi laba akuntansi () > 1 hal ini menunjukan bahwa laba perusahaan adalah *high* persisten Apabila persistensi laba () > 0 hal ini menunjukan bahwa laba perusahaan tersebut persisten. Sebaliknya, persistensi laba () ≤ 0 berarti laba perusahaan fluktuatif dan tidak persisten.

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

Perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal (*book-tax differences*) seperti sudah sebelumnya dijelaskan bahwa perbedaan ini disebabkan oleh peredaan peraturan yang mengatur dasar penyusunan laporan keuangan, antara laporan keuangan komersial atau konvensial dengan keuangan fiskal atau pajak. Laporan keuangan komersial diatur dengan SAK (Standar Akuntansi Keuangan) sedangkan laporan keungan komersial diatur berdasarkan peraturan perundang-undangan. Andi (2013) Laporan keuangan fiskal menghendaki adanya rekonsiliasi fiskal setiap tahunya oleh perusahaan. Fatkhur (2013) *book-tax differences* dalam hal ini merupakan selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal yang hanya beupa perbedaan temprer, dan ditunjukan oleh akun biaya (manfaat) pajak tangguhan (*deferred tax expense (benefit)).*

Laba fiskal dapat diketahui dengan membuat rekonsiliasi fiskal sehingga setiap perusahaan wajib membuat rekonsiliasi fiskal setiap tahunnya. Dalam rekonsiliasi fiskal, menunjukan hubungan antara besar laba fiskal dengan beban pajak tangguhan. Pradipta (2014) menyatakan bahwa jika laba fiskal bertambah maka beban pajak terutang akan semakin besar, dan sebaliknya jika laba fiskal berkurang maka beban pajak terutang akan semakin kecil.

Perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya antara akuntansi komersial dan fiskal menyebabkan terjadinya perbedaan temporer dan permanen ataupun perbedaan waktu. Perbedan permanen atau tetap terjadi karena transaksi-transaksi pendapatan ddan biaya diakui menurut akuntansi komersial tidak diakui menurut fiskal. Pada umumnya menurut Amos Rico (2014) perbedaan permanen terjadi akibat perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya tedapat pada pasal 4 ayat (3) UU No. 36 Tahun 2008, pasal 9 ayat (1) dan (2) UU No. 36 Tahun 2008 dan pasal 18.

Perbedaan sementara atau perbedaan waktu terjadi karena perbedan waktu pengakuan pendapatan dan biaya antara pajak dengan akuntansi. Menurut Amos Rico (2014) tedapat empat jenis transaksi yang menimbulkan perbedaan waktu adalah; 1 penghasilan masuk perhitungan pajak sesudah laba akuntansi; 2 biaya atau rugi perhitungan pajak sesudah laba akuntansi; 3 pendapatan pajak sebelum laba akuntansi; 4 biaya atau rugi pajak sebelum laba akuntansi.

Andi (2013) meyebutkan bahwa perbedaan antara laba fiskal dengan laba akuntansi dibagi menjadi tiga:

1. *Book-tax differences* besar positif (*Large positive BTD-*LPBTD), yaitu selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal, dimana laba akuntansi lebih besar daripada laba fiskal.
2. *Book-tax differences*besar negatif (*Large negative BTD-*LNBTD), yaitu selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal, dimana laba akuntansi lebih kecil dari laba fiskal.
3. *Book-tax differences*kecil (*Small BTD*), selisih yang sangat kecil sekali antara laba akuntansi dan laba fiskal.

Hanlon (2005) dalam Fathkur (2013) menyebutkan bahwa *book-tax diferences* (BTD) dihitung dari pajak tangguhan yang dibagi total aset. Dapat dirumuskan sebagai berikut:

BTD =

Keterangan:

BTD = *Book-Tax Differences*

PT = Biaya Pajak Tangguhan

TA = Total Asset

**2.1.7 *Large positive Book-Tax Differences***

*Large positive book tax differences* (besar positif *book tax differences/*LPBTD) merupakan selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal, dimana laba akuntansi lebih besar jika dibandingkan dengan laba fiskal.

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

1. Terdapatnya pendapatan atau keuntungan tertentu yang telah diakui dalam laporan keuangan tahun berjalan. Terdapatnya beban atau kerugian tertentu yang dikurangkan untuk perhitungan pajak tahun berjalan, tetapi baru akan dikurangkan dalam tahun mendatang untuk tujuan pelaporan keuangan.
2. Terdapatnya beban atau kerugian tertentu yang dikurangkan untuk perhitungan pajak tahun berjalan, tetapi baru akan dikurangan dalam tahun mendatang untuk tujuan pelaporan keuangan.

**2.1.8 *Large negative Book Tax Differences***

*Large negative book tax differences* (besar negatif *book tax differences*/LNBTD)merupakan selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal, dimana laba akuntansi lebih kecil jika dibandingkan dengan laba fiskal. Intan (2014) mengungkapkan *Large negative book-tax differences* timbul pada tahun berjalan tetapi ditangguhkan dan diakui pada tahun mendatang untuk tujuan pelaporan keuangan dan adanya beban aatu kerugian tertentu yang dikurangkan untuk perpajakan pada tahun mendatang.

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

1. Terdapatnya penghasilan atau keuntungan kena pajak belum diakui di laporan keuangan tetapi telah diakui di laporan perpajakan.
2. Terdapatnya beban atau kerugian tertentu yang dikurangkan untuk perpajakan pada tahun mendatang, tetapi dikurangkan pada tahun berjalan untuk tujuan pelaoran keuangan.

**2.1.9 *Small Book-Tax Differences***

*Small book-tax differences* (perbedaan kecil antara laba akuntansi dan laba fiskal) merupakan perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal, dimana perbedaan ini mempunyai nilai laba akuntansi dan laba fiskal yang relatif kecil.

Hanlon (2005) dalam Fatkhur (2013) 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 kedalam kelompok *large positive book-tax differences* dan seperlima terendah masuk dalam kelompok *large negative book-tax differences,* sedagkan sisanya termasuk dalam kelompok *small book-tax differences.*

**2.1.10 Penelitian Terdahulu**

Penelitian untuk mengetahui pengaruh *book-tax differences* terhadap persistensi laba, sudah pernah dilakukan sebelumnya oleh peneliti-peneliti terdahulu. Berikut beberapa hasil dari penelitian terdahulu; Fatkhur (2013) dengan judul penelitiannya Pengaruh Perbedaan Laba Akuntansi dan Laba Fiskal Terhadap Persistensi laba dengan Komponen Akrual dan Aliran kas Sebagai Variabel Moderasi. Menunjukan bahwa perusahaan manufaktur di Indonesia ketika mempunyai perubahan pendapatan, dan nilai aktiva tetap kotor yang besar mengakibatkan perusahaan tersebut mempunyai perbedaan besar antara laba akuntansi dan laba fiskal (*Large Book-tax Differences*). *Book-tax differences* dapat digunakan untuk menilai kebijakan manajemen (agen) dalam proses akrual yang berkaitan dengan mengestimasi nilai depresiasi dan pengakuan penghasilan. Besar kecilnya ukuran perusahaan tidak dapat menjelaskan tentang *book-tax dofferernces.* Kemudian perusahaan manufaktur di Indonersia yang mempunyai perbedaan besar positif antara laba akuntansi dan fiskal (*large positive book-tax differences*) tidak dapat mempertahankan jumlah laba dimasa depan dibanding perusahaan dengan perbedaan kecil antara laba akuntansi dan fiskal (*small book-tax differences*). Selanjutnya perusahaan manufaktur di Indonesia yang mempunyai *large negative book-tax differences* melakukan subyektivitas dalam proses akrual unutk tujuan pelaporan keuangan dibanding untuk tujuan pajak yang dilakukan manajemen (agen), karena komponen akrual (laba akrual) tersebut tidak dapat mempengaruhi laba perusahaan ditahun depan, sehingga menyebabkan rendahnnya persistensi laba. Perusahaan manufaktur di Indonesia yang mempunyai *large positive book-tax differences* tidak melakukan subyektivitas dalam proses akrual yang dilakukan manajemen untuk tujuan pelaporan keuangan dibanding untuk tujuan pajak, karena komponen akrual (laba akrual) tersebut dapat mempengaruhi laba ditahun depan, sehingga menyebabkan laba perushaan tersebut persisten.

I Made Andi Suwandika (2013) pada penelitiannya mendapat kesimpulan bahwa semakin besar perbedaan antara laba akuntansi dengan laba fiskal (*large neative book-tax differences*) tidak menunjukkan persistensi laba rendah. Kemudian semakin besar perbedaan antara laba akuntansi dengan laba fiskal (*large positive book-tax dofferences*) maka semakin rendah presistensi laba.

Fitria Jumiati (2014) menemukan bahwa kepemillikan manajerial berpengaruh positif pada persistensi laba, dan *book-tax differences* tidak memiliki pengaruh pada persistensi laba dengan menunjukan perushaan dengan *large positive/negative book-tax differences* tidak memiliki persistensi laba akuntansi yang lebih rendah dibandingkan *small book-tax differences*.

Murdika Alamsyah Hasan (2014) dari hasil penelitiannya mengambil kesimpulan bahwa perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal berpengaruh signifikan terhadap persistensi laba.

Intan Ratna Pratiwi (2014) dalam penelitiannya mengenai analisi pengaruh perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal terhadap persistensi laba menemukan bahwa, persistensi laba akan rendah apabila tedapat *book-tax differences* temporer yang besar. Kemudian perusahaan manufaktur di Indonesia yang mempunyai perbedaan besar positif antara laba akuntansi dengan laba fiskal (*large positive book-tax differences*) dan perbedaan besar negatif antara laba akuntansi dan laba fiskal (*large negative book-tax differences*) tidak dapat mempertahankan jumlah laba di masa depan dibanding perusahaan denan perbedaan kecil antara laba akuntansi dengan laba fiskal (*small book-tax differences*). Peusahaan manufaktur di Indonesia yang mempunyai *large positive book-tax differerences* tidak melakukan subyektifitas dalam proses akrual yan dilakukan manajemen untuk tujuan pelaporan keuangan dibanding untuk tahun pajak, karena komponen akrual (laba akrual) tesebut dapat mempengaruhi laba di tahun depan, sehingga menyebabkan laba perusahaan tersebut persisten.

**Tabel 2.1**

**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **No** | **Peneliti** | **Judul** | **Variabel** | **Hasil Penelitian** |
| 1. | Intan Ratna Pratiwi  (2014) | Analisis Pengaruh *Book-Tax Differences* Terhadap Persistensi Laba | Presistensi laba, perbedaan temporer, perbedaan permanen, perbedaan besar positif, perbedaan besar negatif | Presistensi laba akan rendah apabila tedapat *book-tax differences* temporer yang besar. Perusahaan manufaktur di Indonesia yang mempunyai perbedaan besar positif dan negatif antara laba akuntansi dan laba fiskal tidak dapat mempertahankan jumlah laba masa depan. |
| 2. | Murdika Alamsyah Hasan  (2014) | Pengaruh Perbedaan antara Laba Akuntansi dan Laba Fiskal Terhadap Persistensi Laba | Persistensi laba, Perbedaan besar positif, Perbedaan besar negatif | Perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal berpengaruh signifikan terhadap persistensi laba. |
| 3. | Fitria Jumiati  (2014) | Pengaruh Kepemilikan Manajerial dan *Book-Tax Differences* pada Persistensi Laba | Persistensi Laba, Kepemilikan Manajerial, Perbedaan Besar Positif, Perbedaan besar Negatif | Kemepilikan manajerial berpengaruh positif pada perstistensi laba, dan *Book-Tax Differences* tidak memiliki pengaruh pada persistensi laba dengan menunjukan perusahaan dengan perbedaan besar positif atau negatif tidak memiliki persistensi laba akuntansi yang lebih rendah dibandingkan perbedaan kecil. |
| 4. | Fatkhur Haris Irfan  (2013) | Pengaruh Perbedaan Laba Akuntansi dan Laba Fiskal Terhadap Persistensi Laba dengan Komponen Akrual dan Aliran Kas Sebagai Variabel Moderasi | Persistensi Laba, Perubahan Pendapatan, Nilai Aktiva Tetap Kotor, Ukuran Perusahaan, *Book-tax Differences, Large Positive Book-tax Differences, Large Negative Book-tax Differences*, Komponen Laba Akrual | Perubahan pendapatan dan nilai aktiva tetap kotor yang besar mengakibatkan perusahaan terebut mempunyai perbedaan besar antara laba akuntansi dan laba fiskal. Besar kecilnya ukuran perusahaan tidak dapat menjelaskan tentang *book-tax differences*. Perusahaan manufaktur di Indonesia yang mempunyai pebedaan besar positif antara laba akuntansi dan fiskal tidak dapat mempertahankan jumlah laba di masa depan dibanding dengan perbedaan kecil antara laba akuntansi dan laba fiskal. Perusahaan manufaktur di Indonesia yang mempunyai *large negative book-tax differences* tidak mempengaruhi laba perusahaan ditahun depan. |
| 5. | I Made Andi Suwandika  (2013) | Pengaruh Perbedaan Laba Akuntansi, Laba Fiskal, Tingkat Hutang pada Persistensi Laba | Laba sebelum pajak tahun depan, Laba sebelum pajak tahun berjalan, Perbedaan Besar Positif, Perbedaan Besar Negatif, Tingkat Hutang | Semakin besar perbedaan negatif antara laba akuntansi dengan laba fiskal tidak menunjukan persistensi laba rendah. Semakin besar perbedaan positif maka semakin besar rendah persistensi laba. Tingkat hutang tidak berpengaruh signifikan pada persistensi laba. |

Dalam penelitian yang akan dilakukan oleh peneliti, peneliti menggunakan persistensi laba yang akan menjadi varibel dependen ataupun variabel yang akan dipengaruhi nantinya. Kemudian untuk variabel independenya peneliti menggunakan *book-tax differences* sebagai variabel independen.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan oleh Intan (2014) dengan judul Analisis Pengaruh *Book-Tax Differences* Terhadap Persistensi Laba pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI untuk tahun 2010-2012, adalah peneliti hanya melakuakan penelitian satu arah sedangakan Intan (2014) melakaukan penelitian dua arah. Kemudian dilihat dari variabel dan populasi, Intan (2014) menggunakan presistensi laba sebagai variabel dependen, perbedaan temporer, perbedaan permanen, perbedaan besar positif, perbedaan besar negatif sebagai variabel independen, kemudian penelitian ini dilakukan pada perusahan manufaktur yang tedaftar di BEI sedangkan penelti melakukan penelitian pada sektor agrikultur.

Murdika Alamsyah Hasan (2014) melakuakan penelitian dengan judul Pengaruh Perbedaan antara Laba Akuntansi dan Laba Fiskal Terhadap Persistensi Laba pada perusahaan yang *listing* di BEI periode 2007-2010. Variabel yang digunakan oleh Murdika (2014) adalah persistensi laba sebagai variabel dependen, perbedaan besar positif, perbedaan besar negatif sebagai variabel indepeden. Sementara dalam peneilelitian yang peneliti lakukan variabel independen yang digunakan adalah *book-tax differences.*

Fitria Jumiati (2014) melakuakan penelitian dengan judul Pengaruh Kepemilikan Manajerial dan *Book-Tax Differences* pada Persistensi Laba, pada perusahaan manufaktur dengan variabel independen kepemilikan manajerial, perbedaan besar positif dan perbedaan besar negatif perbedaan laba komesial dan fiskal. Perbedaan dengan penelitia yang dilakuakan peneliti adalah terletak pada variabel dependen dan penelitian yang dilakukan oleh Fitria (2014) adalah pada perusahaan manufaktur, sedangkan variabel dependen yang digunakan peneliti adalah *book-tax differences.*

Fatkhur Haris Irfan (2013) dalam penelitiannya yang berjudul Pengaruh Perbedaan Laba Akuntansi dan Laba Fiskal Terhadap Persistensi Laba dengan Komponen Akrual dan Aliran Kas Sebagai Variabel Moderasi yang dilakuakan pada perusahaan sektor manufaktur. Penelitian Fatkhur menggunakan variabel moderasi sedangkan dalam penelitian yang dilakuakan oleh peneliti tidak mengguanakan variabel moderasi, kemudian jumlah variabel independen dan variabel dependen yang dugunakan berbeda dimana peneliti hanya menggunakan satu variabel dependen dan satu variabel independen sementara Fatkhur mengunakan dua variabel dependen dan lima variabel independen.

I Made Andi Suwandika (2013) dalam penelitiannya yang berjudul Pengaruh Perbedaan Laba Akuntansi, Laba Fiskal, Tingkat Hutang pada Persistensi Laba, menggunakan empat variabel indepnden dan satu variabel dependen, sedangakn dalam penelitian yang dilakukan oleh peneliti variabel dependen dan independen masing-masing menggunakan satu variabel.

**2.2 Kerangka Pemikiran**

Persistensi laba merupakan revisi laba yang diharapkan tahun mendatang aatupun kemampuan perusahaan untuk mempertahankan laba yang diperoleh saat ini sampai masa mendatang. Presistensi laba menurut Penman (1992) dalam Murdika dkk (2014) merupakan revisi laba yang diharapkan dimasa mendatang (*expected future earning*) yang diimplikasikan oleh inovasi laba tahun bejalan (*current earning*).

Selain laba akunatansi ataupun komersial, ada yang disebut laba fiskal ataupun laba pajak. Kedua laba ini mempunyai aturan ataupun standar tersendiri untuk mekanisme perhitungannya, dimana laba komersial dihitung dengan standar akuntansi yang berlaku dan laba fiskal dihitung dengan aturan ataupun standar perpajakan. Istilah yang seirng digunakan untuk perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal adalah *book-tax differences.* Laba menjadi hal yang sangat penting dalam suatu perusahan karena selain menjadi salah satu tolak ukur kinerja suatu perusahaan, laba juga menjadi salah satu yang mempunyai resiko tinggi untuk memeberikan informasi tentang *management discretion*, karena dalam mekanisme perhitungan laba terdapat beberapa perbedaan aturan atau standar dalam akuntansi dan perpajakan. Wijayanti (2006) mengatakan bahwa logika yang mendasarinya adalah sedikit kebebasan akuntansi yang diperbolehkan dalam pengukuran penghasilan kena pajak sehingga *book-tax differences* dapat memberikan informasi tentang *management discretion* dalam proses akrual.

Asumsi-asumsi yang mendasari penelitian *book-tax differences* untuk menilai kualitas laba, Fatkhur (2013) menyebutkan bahwa kemampuan manajer untuk memanipulasi pelaporan laba akuntansi dalam satu periode waktu tetapi tidak untuk memanipulasi pelaporan kena pajak. Karena laba fiskal dapat mengevaluasi laba akuntansi untuk menilai kebijakan manajemen dalam proses akrual. Philips et al., (2003) dalam Fatkhur (2013), menyebutkan bahwa jika diduga sebagai manipulasi laba mengindikasikan mempunyai kulitas buruk dan kurang persisten, *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. *Large negative book-tax differences* akan menimbulkan manfaat pajak tangguhan (*deffered tax benefit*) di laporan laba-rugi dan aktiva pajak tangguhan (*differed tax asset*) di neraca.

Hanlon (2005) dalam Fatkhur (2013) *large positive book-tax differences* dan *large negative book-tax differences* diduga mempunyai kuliatas 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 satu cara untuk merekayasa (menaikan atau menurunkan) laba secara semu dalam kebijakan manajemen (*management discretion*), sehingga *large positive* dan *negative book-tax differences* secara bersama-sama mengindikasikan tidak dapat mempertahankan jumlah laba yang diperoleh saat ini sampai masa yang akan datang.

Hanlon (2005) dalam Nurul dan Dwi Martani (2014), perusahaan dengan *large book-tax differences* akan memiliki persistensi laba yang lebih rendah dibandingkan perusahaan dengan *small book-tax differences*.

*Book-tax Differences* (BTD)

Fatkhur (2013) *book-tax differences* dalam hal ini merupakan selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal yang hanya berupa perbedaan temporer, dan ditunjukan oleh akun biaya (manfaat) pajak tangguhan (*deferred tax expense (benefit)*

*Book-tax Differences* (BTD):

Andi (2013):

1. *large positive book-tax differences*
2. *large negative book-tax differences*
3. *small book-tax differences*

Persistensi laba (PRST)

Penman (1992) dalam Murdika dkk (2014) merupakan revisi laba yang diharpkan dimasa mendatang (*expected future earning*) yang diimplikasikan oleh inovasi laba tahun bejalan (*current earning*).

**Gambar 2.1 Paradigma Penelitian**

* 1. **Hipotesis Penelitian**

Dalam penelitian ini *book-tax differences* sebagai variabel independen yang akan diteliti, terbagi menjadi dua ukuran yaitu *large positive book-tax differences* dan *large negative book-tax differences.*

Sugiyono (2016:63) mengungkapkan bahwa :“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan.”

Bedasarkan pembahasan yang telah diuraikan di atas dan kerangka pemikiran yang dibuat, maka penulis menetapkan hipotesis penelitian sebagai berikut:

Hipotesis :”Terdapat pengaruh *Book-Tax Differences* terhadap persistensi laba”