

## **BAB II**

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

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Pengertian Akuntansi dan Akuntansi Keuangan**

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

Secara umum, akuntansi merupakan bahasa bisnis, karena akuntansi dijadikan alat komunikasi oleh perusahaan dalam melakukan aktivitas berbisnis.

Berikut ini pengertian akuntansi menurut para ahli:

Menurut Rudianto (2012:15) akuntansi adalah sebagai berikut:

“Akuntansi adalah sistem informasi yang menghasilkan informasi keuangan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi suatu perusahaan”.

Menurut Kieso, dkk (2011:4) pengertian Akuntansi adalah:

*“Accounting is an information system that identifies, records, and communicates the economic events of an organization to interested users”.*

Menurut Reeve, dkk. (2012:9) akuntansi adalah:

“Akuntansi adalah suatu sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas dan kondisi ekonomi perusahaan.”

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas, sampai pada pemahaman penulis bahwa akuntansi adalah suatu sistem informasi keuangan yang

menyediakan informasi mengenai aktivitas dan keadaan ekonomi suatu perusahaan yang dibutuhkan bagi pihak-pihak yang berkepentingan baik di dalam perusahaan atau diluar perusahaan yang bertujuan untuk pengambilan keputusan.

### **2.1.1.2 Pengertian Akuntansi Keuangan**

Akuntansi keuangan berorientasi pada pelaporan pihak eksternal. Beragamnya pihak eksternal dengan tujuan spesifik bagi masing-masing pihak membuat pihak penyusun laporan keuangan menggunakan prinsip dan asumsi-asumsi dalam penyusunan laporan keuangan (Dwi Martani dkk, 2012:8).

Menurut Kieso, dkk (2011:2) dialih bahasakan oleh Emil Salim, akuntansi keuangan adalah:

“Akuntansi keuangan merupakan sebuah proses yang berakhir pada pembuatan laporan keuangan menyangkut perusahaan secara keseluruhan untuk digunakan baik oleh pihak-pihak internal maupun pihak eksternal”.

Menurut Rudianto (2012:5), Akuntansi keuangan adalah :

“Akuntansi keuangan adalah sistem akuntansi yang pemakai informasinya adalah pihak eksternal organisasi perusahaan, seperti kreditor, pemerintah, pemegang saham, investor dan sebagainya.”

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas, sampai pada pemahaman penulis bahwa akuntansi keuangan adalah sistem pengakumulasian, pemrosesan dan pengkomunikasian yang bertujuan untuk menyediakan informasi berupa laporan keuangan perusahaan untuk digunakan dalam pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun pihak eksternal.

## **2.1.2 Laporan Keuangan**

### **2.1.2.1 Pengertian Laporan Keuangan**

Laporan keuangan merupakan laporan yang berisi informasi mengenai keuangan sebuah organisasi atau perusahaan. Pada setiap akhir tahun, setiap organisasi atau perusahaan menyusun laporan keuangan yang selanjutnya dilaporkan kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1 (Revisi 2015), pengertian laporan keuangan adalah:

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

Menurut Farid dan Siswanto (2011:2), yang dimaksud dengan laporan keuangan adalah:

“Laporan keuangan merupakan informasi yang diharapkan mampu memberikan bantuan kepada pengguna untuk membuat keputusan ekonomi yang bersifat *financial*.”

Berdasarkan penjelasan di atas, sampai pada pemahaman penulis bahwa laporan keuangan adalah laporan yang dapat menggambarkan kondisi keuangan perusahaan selama periode tertentu yang dapat berguna bagi pihak-pihak yang membutuhkan laporan keuangan tersebut dalam pengambilan keputusan.

### **2.1.2.2 Tujuan Laporan Keuangan**

Laporan keuangan adalah laporan yang dapat menggambarkan kondisi keuangan perusahaan selama periode tertentu yang dapat berguna bagi pihak-

pihak yang membutuhkan laporan keuangan tersebut dalam pengambilan keputusan.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1 (Revisi 2015), tujuan dari laporan keuangan adalah:

“Tujuan laporan keuangan adalah Memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pembuatan keputusan ekonomi”.

Sedangkan menurut Fahmi (2012:5), tujuan laporan keuangan adalah:

“Tujuan laporan keuangan untuk memberikan informasi kepada pihak yang membutuhkan tentang kondisi suatu perusahaan dari sudut angka dalam satuan moneter”.

Berdasarkan penjelasan di atas, sampai pada pemahaman penulis bahwa tujuan laporan keuangan adalah untuk memberikan gambaran dan informasi yang jelas bagi para pengguna laporan keuangan terutama bagi manajemen suatu perusahaan.

### **2.1.3 Perbedaan Laporan Komersial dan Laporan Fiskal**

Menurut Resmi (2014:399) menjelaskan bahwa laporan keuangan komersial atau bisnis ditujukan untuk menilai kinerja ekonomi dan keadaan

finansial dari sektor swasta, sedangkan laporan keuangan fiskal lebih ditujukan untuk menghitung pajak

Menurut Pohan (2014:421), terdapat beberapa penyebab perbedaan antara Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal sebagai berikut:

### **1. Perbedaan Tujuan Laporan**

Berdasarkan paragraph 12-SAK Per 1 Juli 2009, tujuan laporan keuangan (komersial) adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang sangat bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Sedangkan tujuan utama laporan keuangan fiskal adalah untuk menyajikan informasi sebagai dasar besarnya penghitungan besarnya penghasilan kena pajak.

### **2. Perbedaan Orientasi Pelaporan**

Pelaporan keuangan 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:

### 1. 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 perolehan 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.

### 2. Konservatisme

Akuntansi menggunakan konsep konservatis, yakni mengakui kerugian yang akan 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 nilai 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 dibiayakan 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 perpajakan bertentangan dengan penggunaan konsep konservatisme, karena kerugian hanya dapat diakui jika telah terjadi realisasi atau transaksi.

### 3. 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 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.

#### 4. 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 menitikberatkan pada hakikat (substansi) dan realitas ekonomi daripada bentuk formal /hukumnya tiap transaksi atau fakta bisnis.

#### **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 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 tertentu, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat 1c UU PPh yakni:

1. Cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan usaha badan lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, dan perusahaan anjak piutang;
2. Cadangan untuk usaha asuransi termasuk cadangan bantuan sosial yang dibentuk oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial;

3. Cadangan pinjaman untuk Lembaga Penjamin Simpanan;
4. Cadangan biaya reklamasi untuk usaha Pertambangan;
5. Cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha Pertambangan;
6. Cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri untuk usaha pengelolaan limbah industri , yang ketentuan dan syarat-syaratnya diatur dengan atau berdasarkan 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 tidak berwujud secara komersial dengan fiskal, yakni:

1. Perbedaan metode penyusutan dan amortisasi

Pada akuntansi komersial dikenal beberapa metode penyusutan yakni:

- Metode garis lurus (*staight line method*)

- Metode saldo menurun (*declining balance method*)
- Metode saldo menurun berganda (*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:

1. Untuk kelompok harta berwujud, metode penyusutan atau 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.
2. Untuk kelompok harta tak berwujud, metode amortisasi yang digunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*) dan metode saldo menurun (*declining balance method*)

*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 laporan 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.

## **2.1.4 Book-tax Defferences**

### **2.1.4.1 Pengertian Book-tax Defferences**

Menurut Salsabiila, Pratomo, dan Nurbaiti (2016) *Book tax differences* adalah perbedaan besaran laba akuntansi atau komersial dengan laba fiskal atau penghasilan kena pajak.

Menurut Djamaluddin (2008) *book tax differences* merupakan selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal, dimana laba akuntansi lebih besar daripada laba fiskal atau laba akuntansi lebih kecil daripada laba fiskal

Perbedaan antara standar akuntansi dengan ketentuan pajak mengharuskan manajemen untuk menyusun dua macam laporan laba rugi pada setiap akhir periode, yaitu laporan laba rugi komersial dan laporan laba rugi fiskal. Laporan laba rugi komersial merupakan pelaporan laba yang dibuat berdasarkan standar akuntansi keuangan dan menghasilkan laba bersih sebelum pajak (laba akuntansi), sedangkan laporan laba rugi fiskal dibuat berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perajakan untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak (*taxable income*) atau laba fiskal.

Menurut Siti Resmi (2014:369), 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 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 penghitungan perbedaan laba rugi perusahaan. Perbedaan itu lah yang menimbulkan istilah *book-tax differences* dalam analisis perpajakan.

*Book-Tax Differences* mencakup dua laba, yaitu Laba Akuntansi dan Laba Fiskal. Menurut IAI dalam PSAK Nomor 46 tahun 2015, Laba akuntansi yaitu laba akuntansi adalah laba atau rugi selama suatu periode sebelum dikurangi beban pajak. Menurut Belkaoui (2007:213) Laba Akuntansi secara operasional didefinisikan sebagai perbedaan pendapatan yang direalisasikan dan transaksi yang terjadi selama satu periode dengan biaya yang berkaitan dengan pendapatan tersebut. Menurut Yadiani (2010:92) secara sintaktis *Accounting Income* atau Laba Akuntansi merupakan hasil penandingan antara pendapatan dan beban, atau selisih antara pendapatan atau bebas berdasarkan pada prinsip realisasi atau aturan *matching* yang memadai. Dan menurut Yulius dan Yocelyn (2012) Laba Akuntansi didefinisikan sebagai perbedaan antara pendapatan yang direalisasikan dari transaksi yang terjadi selama satu periode dengan biaya yang berkaitan

dengan pendapatan tersebut. Sedangkan Menurut Juli Ratnawati dan Retno Indah Hernawati (2015:272) Laba Fiskal merupakan laba yang dihitung berdasarkan ketentuan dan peraturan undang-undang perpajakan. Laba fiskal ini juga dikenal sebagai laba kena pajak atau penghasilan kena pajak. Laba kena pajak ini digunakan untuk menghitung pajak penghasilan yang terhutang.

Menurut IAI dalam PSAK 46 tahun 2015, laba fiskal adalah laba atau rugi selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan yang ditetapkan otoritas perpajakan atas pajak penghasilan yang terhutang (dipulihkan).

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 terhutang 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.

#### 2.1.4.2 Perhitungan *Book-Tax Differences*

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 Djamaluddin dkk., 2008). Menurut Djamaludin (2008) yaitu perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal diskala total aset. Laba akuntansi diperoleh dengan cara memperoleh data laba bersih sebelum pajak kemudian laba fiskal diperoleh dengan cara memperoleh data laba bersih setelah pajak dalam laporan keuangan.

$$\frac{\text{Laba Akuntansi} - \text{Laba Fiskal}}{\text{Total Aset}}$$

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

$$\text{BTD} = \frac{\text{PT}}{\text{TA}}$$

Keterangan:

BTD = *Book-Tax Differences*

PT = Biaya Pajak Tangguhan

TA = Total Asset

Pada penelitian ini penulis menggunakan perhitungan menurut Djamaludin (2008), karena perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal diskala total aset. Laba akuntansi diperoleh dengan cara memperoleh data laba bersih sebelum pajak kemudian laba fiskal diperoleh dengan cara memperoleh data laba bersih setelah pajak dalam laporan keuangan. Berikut perhitungannya :

$$\frac{\text{Laba Akuntansi} - \text{Laba Fiskal}}{\text{Total Aset}}$$

## 2.1.5 Rekonsiliasi (Koreksi) Fiskal

### 2.1.5.1 Pengertian Rekonsiliasi Fiskal

Perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal menyebabkan perusahaan melakukan rekonsiliasi fiskal setiap tahunnya. Menurut Pohan (2014:418), mendefinisikan rekonsiliasi fiskal sebagai berikut:

“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 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 dan Peraturan Perpajakan. Perbedaan tersebut dikelompokkan secara umum kedalam perbedaan permanen dan perbedaan temporer. Jenis koreksi fiskal ada dua, yaitu koreksi fiskal positif dan koreksi fiskal negatif.

Menurut Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:239), Koreksi fiskal dapat berupa koreksi positif dan negatif. Koreksi positif terjadi apabila laba menurut fiskal bertambah. Koreksi positif biasanya 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. Penyusutan fiskal positif lainnya.

Koreksi negatif terjadi apabila laba menurut fiskal berkurang.

Koreksi negatif biasanya 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 dari penyusutan fiskal.
4. Amortisasi komersial lebih kecil dari amortisasi fiskal.
5. Penghasilan yang ditangguhkan pengakuannya.
6. Penyusutan fiskal negatif lainnya.

Perbedaan permanen timbul karena adanya pengaturan yang berbeda terkait dengan pengakuan penghasilan dan biaya antara Standar Akuntansi Keuangan dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan, sedangkan perbedaan temporer timbul akibat adanya perbedaan waktu pengakuan penghasilan dan biaya antara Standar Akuntansi Keuangan dengan Ketentuan

Peraturan Perundang-undangan Perpajakan. Perbedaan permanen dan perbedaan temporer inilah yang merupakan pembentuk *book tax differences*. Hal itu dikarenakan kedua komponen tersebut merupakan penyebab timbulnya perbedaan antara laba akuntansi atau penghasilan sebelum pajak dengan laba fiskal atau penghasilan kena pajak yang menjadi dasar pengenaan pajak.

## **2.1.6 Tingkat Hutang**

### **2.1.6.1 Pengertian Utang**

Utang sering disebut juga sebagai kewajiban, dalam pengertian sederhana dapat diartikan sebagai kewajiban keuangan yang harus dibayar oleh perusahaan kepada pihak lain. Utang digunakan perusahaan untuk membiayai berbagai macam kebutuhan yang diperlukan oleh perusahaan, misalnya untuk membeli aktiva, bahan baku dan lain-lain.

Menurut Mamduh Hanafi (2014:37), yang dimaksud dengan utang adalah

“Pengorbanan ekonomis yang mungkin timbul di masa mendatang dari kewajiban organisasi sekarang untuk mentransfer aset atau memberikan jasa ke pihak lain di masa mendatang, sebagai akibat transaksi atau kejadian di masa lalu. Utang muncul terutama karena penundaan pembayaran untuk barang atau jasa yang telah diterima oleh organisasi dan dari dana yang dipinjam.”

Menurut Weygandt, Kimmel dan Kieso (2013:48) utang adalah:

“Probable future sacrifices of economic benefits arising from present obligations of a particular entity to transfer assets or provide service to other entities in the future as a result of past transactions or events.”

Menurut Wareen et al yang dialih bahasakan oleh Damayanti Dian (2013:53), yang dimaksud dengan utang adalah:

“Kewajiban untuk membayar sesuatu yang dicatat sebagai kewajiban kepada perusahaan, bank, atau individu yang memberikan pinjaman.”

Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa utang adalah kewajiban yang muncul karena belum membayar/melunasi pembayaran untuk barang dan jasa yang diterima dari kreditor (pemberi pinjaman).

#### **2.1.6.2 Pengertian *Leverage***

Untuk menjalankan operasinya setiap perusahaan memiliki berbagai kebutuhan, terutama yang berkaitan dengan dana agar perusahaan dapat berjalan sebagaimana mestinya. Dana selalu dibutuhkan untuk menutupi seluruh atau sebagian dari biaya yang diperlukan. Dana juga dibutuhkan untuk melakukan ekspansi atau perluasan usaha atau investasi baru. Artinya di dalam perusahaan harus tersedia dana dalam jumlah tertentu sehingga tersedia pada saat dibutuhkan. Dalam praktiknya untuk menutupi kekurangan akan kebutuhan dana, perusahaan memiliki beberapa sumber dana yang dapat digunakan. Sumber sumber dana secara garis besar dapat diperoleh dari modal sendiri atau pinjaman haruslah digunakan beberapa perhitungan yang matang yakni dengan menggunakan *leverage ratio*.

Menurut Irham Fahmi (2012: 72), *leverage ratio* adalah:

“Rasio yang mengukur seberapa besar perusahaan dibiayai dengan utang”.

Menurut Agus Sartono (2012: 120), financial leverage adalah:

“Rasio yang menunjukkan proporsi atas penggunaan utang untuk membiayai

investasinya. Perusahaan yang tidak mempunyai leverage berarti menggunakan modal sendiri 100%.”

Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa *leverage ratio* adalah rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aktiva perusahaan dibiayai dengan utang. Artinya besarnya jumlah utang yang digunakan perusahaan untuk membiayai kegiatan usahanya dibandingkan dengan menggunakan modal sendiri.

#### **2.1.6.3 Tujuan dan Manfaat *Leverage***

Untuk memilih menggunakan modal sendiri atau modal pinjaman haruslah menggunakan beberapa perhitungan. Seperti diketahui bahwa penggunaan modal sendiri atau dari modal pinjaman akan memberikan dampak tertentu bagi perusahaan. Pihak manajemen harus pandai mengatur rasio kedua modal tersebut. Pengaturan rasio yang baik akan memberikan banyak manfaat bagi perusahaan guna menghadapi segala kemungkinan yang akan terjadi. Namun semua kebijakan ini tergantung dari tujuan perusahaan secara keseluruhan.

Berikut adalah beberapa tujuan perusahaan dengan menggunakan *Leverage Ratio* menurut Kasmir (2014: 153):

1. Untuk mengetahui posisi perusahaan terhadap kewajiban kepada pihak lainnya (kreditor).
2. Untuk menilai keseimbangan antara nilai aktiva khususnya aktiva tetap dengan modal.
3. Untuk menilai kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban yang bersifat tetap (seperti angsuran pinjaman termasuk bunga).

4. Untuk menilai seberapa besar aktiva perusahaan yang dibiayai oleh utang.
5. Untuk menilai seberapa besar pengaruh utang perusahaan terhadap pengelolaan aktiva.
6. Untuk menilai atau mengukur berapa bagian dari setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan utang jangka panjang.
7. Untuk menilai berapa dana pinjaman yang segera akan ditagih, terdapat sekian kalinya modal sendiri yang dimiliki.

Sementara itu, manfaat *Leverage Ratio* adalah:

1. Untuk menganalisis kemampuan posisi perusahaan terhadap kewajiban kepada pihak lainnya.
2. Untuk menganalisis kemampuan perusahaan memenuhi kewajiban yang bersifat tetap (seperti angsuran pinjaman termasuk bunga).
3. Untuk menganalisis keseimbangan antara nilai aktiva khususnya aktiva tetap dengan modal.
4. Untuk menganalisis seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai oleh hutang.
5. Untuk menganalisis seberapa besar pengaruh utang perusahaan terhadap pengelolaan aktiva.
6. Untuk menganalisis atau mengukur berapa bagian dari setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan utang jangka panjang.
7. Untuk menganalisis berapa dana pinjaman yang segera akan ditagih ada terdapat sekian kalinya modal yang sendiri.

#### **2.1.6.4 Jenis-Jenis Rasio *Lverage***

Biasanya penggunaan *leverage ratio* disesuaikan dengan tujuan perusahaan. Artinya perusahaan dapat menggunakan rasio *leverage* secara keseluruhan atau sebagian dari masing-masing jenis rasio *leverage* yang ada. Penggunaan rasio secara keseluruhan, artinya seluruh jenis rasio yang dimiliki perusahaan, sedangkan sebagian artinya perusahaan hanya menggunakan beberapa jenis rasio yang dianggap perlu untuk diketahui.

Dalam praktiknya, terdapat beberapa jenis *Leverage Ratio* yang sering digunakan perusahaan. Jenis-jenis rasio *leverage* menurut Agus Sartono (2012:121), antara lain:

**1. *Debt To Assets Ratio (DAR)***

*Debt to assets ratio* merupakan rasio utang yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara total utang dengan total aktiva. Dengan kata lain, seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai oleh hutang atau seberapa besar utang perusahaan berpengaruh terhadap pengelolaan aktiva. *Debt to assets ratio* dapat dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{DAR} = \text{Total Debt} / \text{Total Asset}$$

**2. *Debt To Equity Ratio (DER)***

*Debt to equity ratio* merupakan rasio yang digunakan untuk menilai utang dengan ekuitas. Rasio ini dicari dengan cara membandingkan antara seluruh utang, termasuk utang lancar dengan seluruh ekuitas. Rasio ini berguna untuk mengetahui jumlah dana yang disediakan peminjam (kreditor) dengan pemilik perusahaan. Dengan kata lain, rasio ini berfungsi untuk mengetahui setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan untuk jaminan utang. *Debt to equity ratio* dapat dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{DER} = \text{Total Debt} / \text{Equity}$$

### 3. *Time Interest Earned Ratio*

*Time interest earned* merupakan rasio untuk mencari jumlah kaliperolehan bunga. Untuk mengukur rasio ini, digunakan perbandingan antara laba sebelum bunga dan pajak dibandingkan dengan biaya bunga yang dikeluarkan. Rumus untuk mencari *time interest earned* yaitu:

$$\text{Time Interest Earned} = \text{EBIT} / \text{Beban Bunga}$$

### 4. *Fixed Charge Coverage*

*Fixed charged coverage* atau lingkup biaya tetap merupakan rasio yang menyerupai *time interest earned ratio*. Hanya saja perbedaannya adalah rasio ini dilakukan apabila perusahaan memperoleh utang jangka panjang atau menyewaaktifa berdasarkan kontrak sewa (*lease contract*). Rumusan untuk mencari *fixed charged coverage* adalah sebagai berikut :

$$\text{Fixed Charge Coverage} = (\text{EBT} + \text{Interest} + \text{lease}) / (\text{Interest} + \text{Lease})$$

Pada penelitian ini untuk mengukur rasio *lverage* penulis menggunakan *Debt To Assets Ratios* (DAR) yang artinya rasio utang yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara total utang dengan total aktiva. Dengan kata lain, seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai oleh hutang atau seberapa besar utang

perusahaan berpengaruh terhadap pengelolaan aktiva. Alasan menggunakan rasio ini karena dapat mengetahui laba yang dicapai sehingga dapat dijadikan patokan laba di masa yang akan datang.

## **2.1.7 Ukuran Perusahaan**

### **2.1.7.1 Pengertian Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan secara umum dapat diartikan sebagai suatu skala yang mengklasifikasikan besar atau kecilnya suatu perusahaan dengan berbagai cara antara lain dinyatakan dalam total aset, total penjualan, nilai pasar saham, dan lain-lain.

Menurut Hartono (2015:254)

“ukuran perusahaan adalah Besar kecilnya perusahaan dapat diukur dengan total aktiva besar harta perusahaan dengan menggunakan penghitungan nilai logaritma total aktiva.”

Machfoedz (1994) menyatakan bahwa

“ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan”.

Ukuran perusahaan umumnya dibagi dalam 3 kategori, yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan sedang (*medium firm*), dan perusahaan kecil (*small firm*).

Menurut Agnes Sawir (2012:17)

“ukuran perusahaan adalah ukuran yang dapat menentukan tingkat kemudahan perusahaan memperoleh dana dari pasar modal.”

Menurut pemahaman penulis, berdasarkan pengertian-pengertian yang telah dipaparkan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang digunakan untuk mengklasifikasikan sebuah perusahaan menurut berbagai cara antara lain: total aktiva *log sixe*, nilai pasar saham dan lain-lain.

### **2.1.7.2 Metode Pengukuran Ukuran Perusahaan**

Menurut Hartono (2015:282) ukuran perusahaan dapat dihitung dengan *Logaritma natural (Ln)* dari total Aset yang dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = Ln \text{ Total Aset}$$

Harahap (2011:23) menyatakan bahwa pengukuran ukuran perusahaan dapat diukur sebagai berikut:

“Ukuran perusahaan diukur dengan logaritma natural (Ln) dari rata-rata total aktiva (total aset) perusahaan. Penggunaan total aktiva berdasarkan pertimbangan bahwa total aktiva mencerminkan ukuran perusahaan dan diduga mempengaruhi ketepatan waktu.”

$$\text{Size} = Ln \text{ Total Aset}$$

Semakin besar aset yang dimiliki oleh suatu perusahaan maka perusahaan dapat melakukan investasi baik untuk aset lancar maupun aset tetap dan juga memenuhi permintaan produk. Hal ini akan semakin memperluas pangsa pasar yang akan dicapai yang kemudian akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

### **2.1.8 Persistensi Laba**

#### **2.1.8.1 Pengertian Laba**

Setiap perusahaan profit oriented menginginkan laba atau keuntungan untuk dapat terus bertahan dalam perekonomian serta demi kelangsungan hidup

perusahaan tersebut.

Dwi Martani (2012:113) menyatakan bahwa pengertian laba merupakan pendapatan yang diperoleh apabila jumlah finansial (uang) dari asset neto pada akhir periode (di luar distribusi dan kontribusi pemilik perusahaan) melebihi asset neto pada awal periode.

Laba digunakan sebagai ukuran kinerja dan dasar bagi ukuran kinerja investasi (return on investment) atau kinerja saham dengan melihat laba per saham (earning per share) (Dwi Martani, dkk. 2012: 43). Informasi kinerja perusahaan yang tercermin pada informasi laba di laporan laba rugi komprehensif merupakan informasi yang penting dilihat oleh investor dalam pengambilan keputusan mengenai investasi atau kredit, dan juga informasi untuk mengevaluasi kinerja manajemen dalam mengelola perusahaan (Dwi Martani, 2012: 113).

Menurut pemahaman penulis, berdasarkan pengertian-pengertian yang telah dipaparkan bahwa laba merupakan keuntungan dari selisih pendapatan dikurangi beban dan hal lainnya, yang dapat menjadi pengukur kinerja perusahaan serta membantu dalam kelangsungan hidup perusahaan.

#### **2.1.8.2 Pengertian Persistensi Laba**

Menurut Afid Nurocman dan Badigantus Solikhah (2015) pengertian persistensi laba adalah sebagai berikut:

“Persistensi laba merupakan ukuran kualitas laba yang didasarkan pada pandangan bahwa laba yang lebih sustainable adalah laba yang memiliki kualitas yang lebih baik”.

Adapun Aulia Eka Persada dan Dwi Martani (2010) mendefinisikan persistensi laba adalah sebagai berikut:

“Persistensi laba adalah kemungkinan laba akuntansi yang diharapkan di masa mendatang (expected future earnings) yang tercermin pada laba tahun berjalan (current earnings). Semakin tinggi kemungkinan laba akuntansi di masa depan yang tercermin dari laba tahun berjalan, maka laba memiliki persistensi yang tinggi.”

Laba persisten menggambarkan kualitas laba yang diperoleh perusahaan karena perusahaan dapat mempertahankan perolehan laba tersebut dari waktu ke waktu dan bukan karena suatu peristiwa tertentu (Dodik Juliardi, 2013).

Menurut pemahaman penulis, berdasarkan pengertian-pengertian yang telah dipaparkan bahwa persistensi laba merupakan laba yang dapat bertahan dilihat dari laba tahun berjalan yang stabil, sehingga laba tersebut dapat mencerminkan kinerja perusahaan dimasa sekarang dan juga dimasa yang akan datang.

### **2.1.8.3 Pengukuran Persistensi Laba**

Menurut Muhammad Khafid (2012) persistensi laba merupakan ukuran kualitas laba yang didasarkan pada pandangan bahwa laba yang lebih sustainable adalah laba yang memiliki kualitas yang lebih baik. Pengukuran persistensi laba yang digunakan menggunakan koefisien regresi dari earning per share periode yang lalu terhadap earning per share periode sekarang.

Sedangkan menurut Tri Junawatiningsih (2014) persistensi laba menggambarkan koefisien dari regresi pendapatan operasional sekarang terhadap pendapatan operasional tahun sebelumnya. Hasil koefisien regresi tinggi (mendekati angka 1) maka hal ini menunjukkan persistensi laba dan apabila

sebaliknya (koefisien regresi mendekati nol) persistensi laba dikatakan rendah. Jika koefisien bernilai negatif, hal ini mengartikan hasil sebaliknya. Negatif mendekati angka 1 maka persistensi laba rendah, sedangkan negative mendekati angka nol menunjukkan tingginya persistensi laba. Pengukuran persistensi laba menurut Tri Junawatiningsih (2014) adalah sebagai berikut:

$$PO = \beta_0 + \beta_1 PO_{t-1} + \varepsilon$$

Keterangan:

PO = Laba operasional perusahaan tahun t

$\beta_1$  = Koefisien regresi persistensi laba

$\varepsilon$  = Residual error

Pot-1 = Laba operasional perusahaan tahun t-1

Pengukuran persistensi laba diprosikan dengan nilai koefisien regresi antara laba operasional periode sekarang dengan laba operasional periode yang lalu yang selanjutnya dikalikan dengan logaritma natural laba operasional tahun lalu. Laba operasi dijadikan ukuran persistensi yang tinggi dikarenakan laba operasi merupakan penghasilan yang berasal dari kegiatan utama perusahaan. (Tri unawatiningsih, 2014)

Menurut penelitian Afid Nurochman dan Badigantus Solikhah (2015) persistensi laba diukur menggunakan rumus sebagai berikut:

$$EPS_{jt} = \alpha + \beta EPS_{jt-1}$$

Keterangan:

EPS jt = Earning Per Share Tahun t

EPS jt-1 = Earning Per Share Tahun t-1

$\alpha$  = Konstanta

$\beta$  = Persistensi Laba

Menurut penelitian Satya Sarawar dan Nicken Destriana (2015) persistensi

laba diukur menggunakan rumus sebagai berikut:

$$Earnings_{t+1} = \alpha + \beta Earnings_t + \epsilon_t$$

Keterangan:

Earnings t+1 = laba operasi periode t+1 dibagi rata-rata aset

$\beta$  = ukuran persistensi

Earnings t = laba operasi periode t dibagi rata-rata aset

$\epsilon_t$  = error term

Laba operasi yang digunakan dalam penelitian ini hanya laba positif karena penelitian ini tidak menggunakan variable control yaitu *loss*. Nilai dari slope  $\beta$  merupakan nilai dari persistensi laba. Semakin positif dan besar pada nilai  $\beta$ , berarti laba sekarang semakin terpengaruh oleh laba masa lalu.

Persada (2010) dalam Salsabiila, Pratomo dan Nurbaiti (2016) mengukur persistensi laba dengan perubahan laba sebelum pajak tahun berjalan yang terdiri dari laba sebelum pajak tahun sebelumnya dikurangi laba sebelum pajak tahun berjalan dibagi dengan total aset. Apabila persistensi laba (PRST)  $> 1$  hal ini menunjukkan bahwa laba perusahaan *high* persisten, apabila persistensi laba (PRST)  $> 0$  hal ini menunjukkan bahwa laba perusahaan tersebut persisten. Sebaliknya, apabila persistensi laba (PRST)  $\leq 0$  berarti laba perusahaan tidak persisten dan fluktuatif. Perusahaan-perusahaan yang memiliki laba yang

persisten memiliki karakteristik bahwa perusahaan tersebut dapat mempertahankan jumlah laba sepanjang tahun dan adanya perubahan atau revisi laba pada tahun berikutnya dimana laba tersebut meningkat secara konsisten setiap tahunnya. Sebaliknya perusahaan-perusahaan yang memiliki laba tidak persisten memiliki karakteristik laba perusahaan yang tidak konsisten dan berfluktuatif setiap tahunnya.

$$\text{PRST} = \frac{\text{Laba sebelum pajak}_{t-1} - \text{Laba sebelum pajak}_t}{\text{Total Aset}}$$

Sedangkan menurut Kormendi dan Lipe (1987) dalam penelitian Bitu Mashayekhi dan Mohammad S.Bazaz (2010) pengukuran persistensi laba menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\frac{EARN}{TA_{i,t-1}} = \lambda_0 + \lambda_1 \frac{EARN}{TA_{i,t-1}} + \varepsilon_{i,t}$$

Keterangan:

EARN = laba bersih perusahaan sebelum item luar biasa

TA = Awal tahun total asset

$\varepsilon_{i,t}$  = error dalam tahun t

$\lambda_1$  = persistensi

Penelitian ini melakukan estimasi Ordinary Least Square (OLS) pada model 1 untuk setiap tahun. Nilai estimasi  $\lambda_1$  (selanjutnya disebut PERS) mendekati atau lebih dari satu (1) menunjukkan persistensi laba yang tinggi, sementara nilai mendekati nol (0) mencerminkan laba yang sangat sementara.

Laba persisten lebih baik daripada laba transitory karena laba persisten lebih stabil dan dapat diprediksi di masa depan.

Adapun dalam penelitian Dodik Juliardi (2013) pengukuran laba persisten mengikuti pengukuran Kormendi dan Lipe (1987); Easton dan Zmijweski (1989).

Rumusnya adalah sebagai berikut:

$$Xit = \alpha + \beta Xi_{t-1} + e$$

Keterangan:

$Xit$  = Laba perusahaan i pada tahun t

$Xit-1$  = Laba perusahaan i pada tahun t-1

$\alpha$  = Konstanta

$\beta$  = Koefisien

Pada penelitian ini untuk mengukur persistensi laba penulis menggunakan rumus menurut Persada (2010) dalam Salsabiila, Pratomo dan Nurbaiti (2016) dengan cara mengukur persistensi laba dengan perubahan laba sebelum pajak tahun berjalan yang terdiri dari laba sebelum pajak tahun sebelumnya dikurangi laba sebelum pajak tahun berjalan dibagi dengan total aset. Berikut rumusnya :

$$PRST = \frac{\text{Laba sebelum pajak}_{t-1} - \text{Laba sebelum pajak}_t}{\text{Total Aset}}$$

### 2.1.9 Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian empiris yang telah dilakukan untuk melihat hubungan antara Perbedaan Laba Akuntansi dan Laba Fiskal (*Book-tax Differences*), Tingkat Hutang, dan Ukuran Perusahaan dalam hubungannya

dengan Persistensi Laba. Berikut adalah penelitian terdahulu yang dijadikan oleh penulis sebagai referensi sebagaimana dapat dilihat pada Tabel 2.1.

**Tabel 2.1**

**Penelitian-Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1	Muhammad Bisyril Lathif (2018)	Analisis Magnituda Pengaruh AkruaL Dan Reliabilitas AkruaL Terhadap Persistensi Laba	Hasil pengujian menunjukkan bahwa komponen akruaL dalam laba memiliki magnituda pengaruh terhadap persistensi laba yang lebih kecil dan signifikan jika dibandingkan dengan komponen kas, serta tidak ada bukti signifikan bahwa tingkat reliabilitas akruaL memiliki hubungan positif dengan tingkat persistensi laba.	Persamaan terdapat pada variable dependennya yaitu Persistensi Laba.	Perbedaannya terdapat pada variable independennya, penulis menggunakan variable <i>Book-Tax Differences</i> , <i>Leverage</i> dan Ukuran Perusahaan. Serta penulis tidak meneliti di Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI melainkan meneliti di Sektor <i>Property</i> dan <i>Real Estate</i> yang terdaftar di BEI
2	Christian	Analisis	Hasil penelitian	Persamaan	Perbedaannya

	Bangkit, dkk (2018)	Pengaruh Book-Tax Difference Terhadap Nilai Perusahaan	ini menunjukkan adanya pengaruh negatif antara large book-tax difference dengan nilai perusahaan dan pengaruh positif antara small book-tax difference dengan nilai perusahaan.	ya terdapat pada variable independenya yaitu Book-tax Differences	terdapat pada variable independen dan Penulis menggunakan variable <i>Book-Tax Differences</i> , <i>Leverage</i> , dan Ukuran Perusahaan bukan menggunakan Arus Kas Operasi. Dan penulis menggunakan variabel Persistensi Laba sebagai variabel dependennya.
3	<u>Musshaf Al Imam</u> (2018)	Pengaruh Volatilitas Arus Kas, Besaran Akrua, Volatilitas Penjualan, Tingkat Utang Dan Siklus Operasi Terhadap Persistensi Laba	Hasil penelitian menunjukkan bahwa volatilitas arus kas, besaran akrua, volatilitas penjualan, tingkat hutang dan siklus operasi secara bersama (simultan) mempengaruhi persistensi laba, sedangkan secara parsial volatilitas arus kas, volatilitas penjualan, tingkat utang dan siklus operasi tidak mempengaruhi	Persamaan ya terdapat pada dependennya yaitu Persistensi Laba.	Perbedaanya terdapat pada variable independen, melainkan penulis menggunakan variabel <i>Book-Tax Differences</i> , <i>Leverage</i> , dan Ukuran Perusahaan. Serta penulis tidak meneliti di Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI melainkan meneliti di Sektor <i>Property</i> dan <i>Real Estate</i>

			persistensi laba. Akan tetapi, besaran akrual mempengaruhi persistensi laba.		yang terdaftar di BEI
4	Nurul Fitriana dan Wida Fadhlia (2016)	Pengaruh Tingkat Hutang Dan Arus Kas Akrual Terhadap Persistensi Laba	Hasil dari penelitian ini adalah Tingkat Hutang dan arus kas akrual secara simultan berpengaruh terhadap persistensi laba. Tingkat Hutang memiliki pengaruh signifikan terhadap persistensi laba, namun Arus Kas Akrual tidak memiliki pengaruh terhadap persistensi laba.	Persamaan ya terdapat pada variabel dependennya yaitu Persistensi Laba. Serta adanya persamaan pada Studi Penelitian di Sektor <i>Property dan Real Estate yang terdaftar</i> di Bursa Efek Indonesia	Perbedaannya terdapat pada variabel dependennya penulis tidak memasukkan variable Arus Kas Akrual melainkan penulis menggunakan variable <i>Book-Tax Differences, Leverage</i> dan Ukuran Perusahaan.
5	Muhammad Iqbal Taufiq (2017)	Pengaruh Volatilitas Arus Kas, Volatilitas Penjualan, Ukuran Perusahaan, Dan Leverage Terhadap Persistensi Laba	secara parsial volatilitas arus kas, volatilitas penjualan, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap persistensi laba, sedangkan leverage berpengaruh terhadap persistensi laba. Secara simultan volatilitas arus kas, volatilitas penjualan, ukuran perusahaan dan	Persamaan ya terdapat pada variabel dependennya yaitu Persistensi laba dan pada variabel independennya yaitu Ukuran Perusahaan dan <i>Leverage</i>	Perbedaannya terdapat pada variabel independennya yaitu Volatilitas Penjualan dan Volatilitas Arus Kas, sedangkan dalam peneliti menggunakan <i>Book-Tax Differences</i> .

			leverage berpengaruh terhadap persistensi laba.		
--	--	--	--	--	--

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Laporan keuangan merupakan sumber informasi yang dapat digunakan investor dalam mengambil keputusan berinvestasi. Investor dapat melakukan analisis terhadap laporan keuangan perusahaan untuk menentukan kinerja perusahaan tersebut. Agar bermanfaat, informasi harus relevan sehingga dapat memenuhi kebutuhan pengguna dalam proses pengambilan keputusan dengan membantu mengevaluasi dan memprediksi peristiwa masa lalu, masa kini dan masa depan. Informasi utama yang dibutuhkan adalah informasi akuntansi yang dibutuhkan untuk menilai resiko dan memperkirakan tingkat pengembalian (*Return*) yang akan diperoleh dalam investasi.

Terdapat beberapa faktor yang signifikan dalam menentukan Persistensi Laba, yaitu Perbedaan Laba akuntansi dan Laba Fiskal (*Book-tax Differences*), *Leverage*, dan Ukuran Perusahaan.

### 1. Pengaruh Perbedaan Laba Akuntansi dan Laba Fiskal Terhadap Persistensi Laba (*Book-tax Differences*)

*Book tax differences* dapat memberikan informasi mengenai kualitas laba serta bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja suatu perusahaan. Logika yang mendasarinya adalah adanya sedikit kebebasan akuntansi yang diperbolehkan dalam pengukuran penghasilan kena pajak,

sehingga *book tax differences* dapat memberikan informasi tentang *management disrection* dalam proses akrual (Wijayanti,2006).

Menurut Djamaluddin (2008) perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal (*book tax differences*) dapat memberikan informasi tentang *management disrection acruall*. Persistensi laba merupakan salah satu komponen nilai prediktif laba, oleh karena persistensi laba merupakan unsur relevansi, maka beberapa informasi dalam *book tax differences* yang dapat mempengaruhi persistensi laba dapat membantu investor dalam menentukan kualitas laba dan nilai perusahaan.

Dengan adanya koreksi fiskal maka akan terjadi perbedaan yang diantaranya perbedaan permanen dan perbedaan temporer. Dewi (2014) menyatakan bahwa penghitungan laba secara fiskal dan akuntansi akan berbeda ketika beda tetap atau permanen yang harus dikurangkan dalam akuntansi tetapi tidak dikurangkan dalam pajak mengakibatkan beda permanen bertambah dan diikuti persistensi yang positif juga.

Menurut Salsabiila, Pratomo dan Nurbaiti (2016) menyatakan bahwa *book tax differences* dengan perbedaan permanen pada rekonsiliasi fiskal dengan koreksi negatif menyebabkan laba fiskal berkurang dan jumlah pajak terutang juga berkurang, sehingga apabila pajak yang harus dibayarkan perusahaan semakin sedikit, sedangkan jumlah penghasilan sebelum pajak diasumsikan tetap maka laba bersih setelah pajak akan besar, dengan kata lain pertumbuhan laba juga akan meningkat. Hal ini menyebabkan hubungan yang positif terhadap persistensi laba. Sehingga

apabila *book tax differences* dengan perbedaan permanen bertambah maka perusahaan semakin persisten atau dapat meningkatkan laba.

Untuk itu *book tax differences* dengan perbedaan permanen menyebabkan laba perusahaan persisten dan dapat memprediksi laba pada tahun berikutnya, karena perbedaan permanen tidak menyebabkan perbedaan yang begitu besar (Salsabiila, Pratomo dan Nubaiti, 2016).

Ada beberapa biaya sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan termasuk biaya fiskal yang tidak boleh dikurangkan, sedangkan menurut komersial biaya tersebut diperhitungkan sebagai biaya. (Lestari, 2011) perbedaan ini yang menyebabkan adanya koreksi fiskal baik positif maupun negatif. Koreksi positif menyebabkan laba fiskal bertambah. Jika laba fiskal bertambah maka beban pajak yang harus dibayarkan akan semakin besar. Semakin besar beban pajak yang harus dibayarkan maka semakin kecil laba yang dihasilkan. Koreksi negatif menyebabkan laba fiskal berkurang sehingga beban pajak yang harus dibayarkan semakin kecil. Beban pajak yang semakin kecil membuat laba bersih menjadi semakin besar. Hal ini yang dapat mempengaruhi persistensi laba suatu perusahaan.

Perbedaan temporer atau waktu disebabkan karena adanya perbedaan waktu pengakuan penghasilan dan biaya untuk penghitungan laba. Komersial mengakuinya sebagai penghasilan atau biaya pada periode yang bersangkutan (Lestari, 2011). Penghasilan kena pajak atau laba fiskal merupakan terminology pada perpajakan yang berarti laba atau rugi

selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan menjadi dasar penghitungan pajak penghasilan (Martani dan Persada, 2009).

Beberapa perbedaan temporer timbul apabila penghasilan atau beban diakui dalam perhitungan laba akuntansi yang berbeda dengan periode saat penghasilan atau beban tersebut diakui dalam perhitungan laba fiskal atau laba sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan, misalnya perbedaan metode penyusutan dan masa manfaat perbedaan temporer kena pajak tersebut menyebabkan timbulnya beban pajak tangguhan atau pendapatan pajak tangguhan. Beban pajak tangguhan akan menimbulkan aset pajak tangguhan (Lestari, 2011). Pada saat timbulnya kewajiban pajak tangguhan atau aset pajak tangguhan menyebabkan perusahaan melakukan restitusi dan masih harus membayar pajak yang tertangguh hal ini menyebabkan laba menjadi berkurang atau bertambah, sehingga mempengaruhi persistensi laba.

Apabila beban pajak tangguhan besar, maka jumlah beban pajak penghasilan terutang yang akan dibayarkan juga akan lebih besar karena beban pajak tangguhan ini akan menambah beban pajak kini yang akan menambah jumlah pajak penghasilan semakin besar. Dengan asumsi penghasilan tetap dan jumlah pajak terutang yang dibayarkan besar, maka laba bersih (laba fiskal) akan semakin kecil dan pertumbuhan laba perusahaan akan menurun. Untuk itu perbedaan temporer akan berpengaruh negatif terhadap persistensi laba, atau perbedaan temporer

menyebabkan laba perusahaan tidak persisten dan dapat memprediksi laba pada tahun berikutnya, karena perbedaan temporer menyebabkan penundaan pada pengakuannya (Salsabiila, Pratomo dan Nubaiti, 2016). Menurut (Christian Bangkit, dkk 2018) menunjukkan bahwa *Book-tax Differences* berpengaruh negative terhadap persistensi laba.

Menurut Pemahaman penulis, berdasarkan teori-teori yang telah dipaparkan diatas bahwa *Book-Tax Differences* dapat berpengaruh jika Semakin baik *Book-Tax Differences*, maka perusahaan dapat mencapai laba yang tinggi di masa yang akan datang. Begitu pula sebaliknya.

## **2. Pengaruh *Leverage* Terhadap Persistensi Laba**

Menurut (Kasmir 2012:156) *Leverage* merupakan rasio utang yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara total hutang dengan total aktiva. Dengan kata lain, seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai oleh hutang atau seberapa besar hutang perusahaan berpengaruh terhadap pengelolaan aktiva. Dari hasil pengukuran apabila rasionya tinggi artinya pendanaan dengan utang semakin banyak maka semakin sulit bagi perusahaan untuk memperoleh tambahan pinjaman karena dikhawatirkan perusahaan tidak mampu menutupi utang utangnya dengan aktiva yang dimilikinya. Dengan demikian pula apabila rasionya rendah semakin kecil perusahaan dibiayai dengan utang. Oleh karena itu, pada saat tingkat *leverage* tinggi akan mendorong manajer untuk menjaga labanya tetap

persisten dengan tujuan untuk mempertahankan kinerja yang baik di mata kreditor..

Berdasarkan hasil penelitian (Fanani 2010), (Rina Malahayati, Muhammad Arfan, dan Hasan Basri 2015), (Btari Mutia Anggraeni, 2015), secara parsial leverage berpengaruh positif dan signifikan terhadap persistensi laba. Semakin besarnya tingkat leverage mendorong perusahaan untuk selalu menjaga keberlangsungan labanya dengan tujuan untuk mempertahankan kinerja yang baik di mata investor dan kreditor. Maka berdasarkan pengertian diatas sampai dengan pemahaman penulis bahwa leverage berpengaruh positif dan signifikan terhadap persistensi laba.

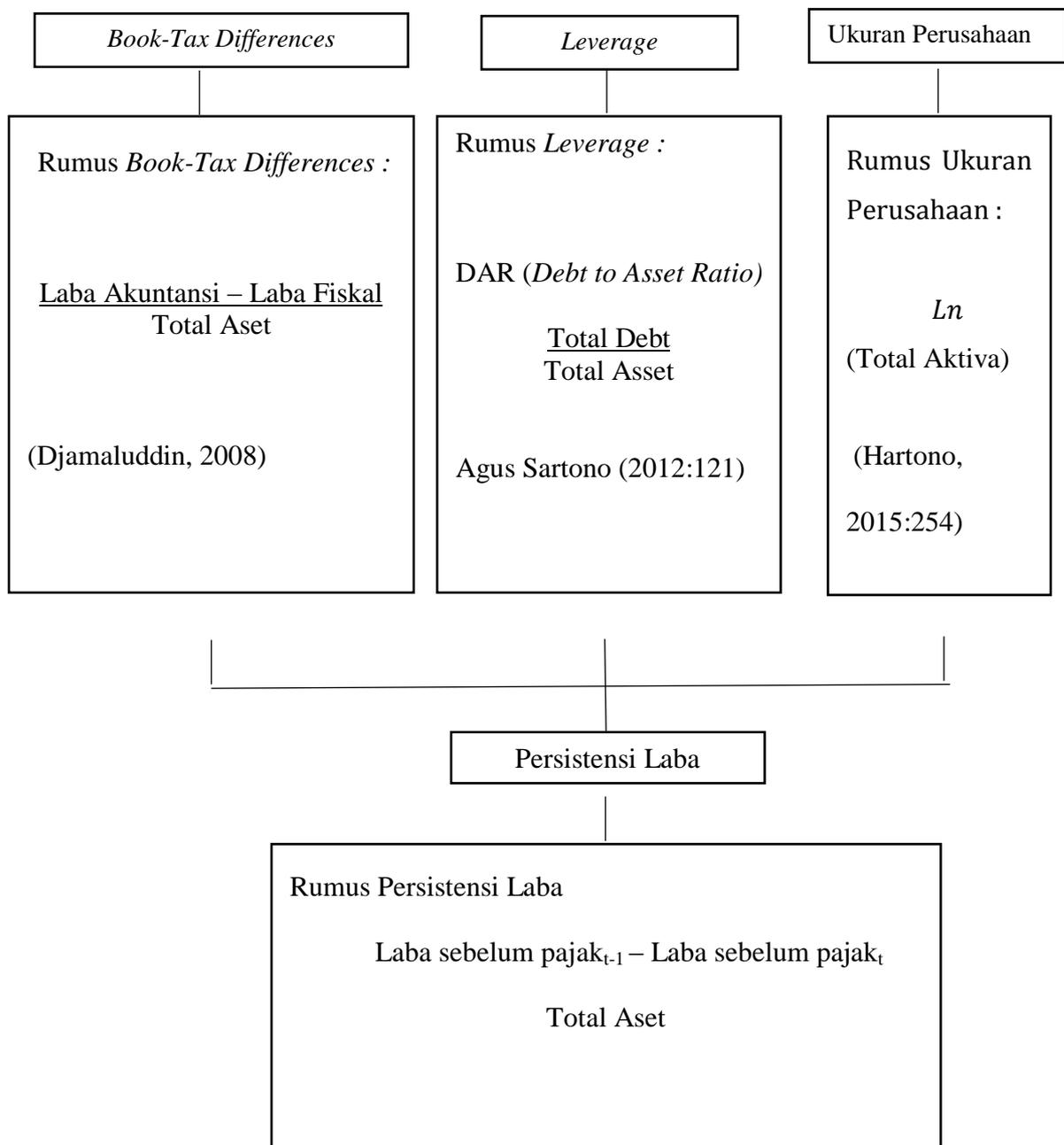
### **3. Ukuran Perusahaan Terhadap Persistensi Laba**

Ukuran perusahaan merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan (Taures, 2011). Menurut Romasari (2013) Ukuran perusahaan dapat menentukan baik tidaknya kinerja perusahaan. Investor biasanya lebih memiliki kepercayaan pada perusahaan besar, karena perusahaan besar dianggap mampu untuk terus meningkatkan kinerja perusahaannya dengan berupaya meningkatkan kualitas labanya. Semakin besarnya suatu perusahaan, maka diharapkan pula pertumbuhan laba yang tinggi. Pertumbuhan laba yang tinggi juga akan mempengaruhi persistensi laba dan kesinambungan perusahaan dalam menarik calon investor yang akan dicurigai sebagai praktik modifikasi laba. Secara umum, investor akan lebih percaya pada perusahaan

besar karena dianggap mampu untuk terus meningkatkan kualitas labanya melalui serangkaian upaya peningkatan kinerja perusahaan.

Ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor yang menentukan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. Karena semakin besar perusahaan, biasanya mereka mempunyai kekuatan tersendiri dalam menghadapi masalah bisnis dan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba tinggi karena didukung oleh aset yang besar sehingga kendala perusahaan seperti peralatan yang memadai dan sejenisnya dapat teratasi. Pandangan tersebut konsisten dengan hasil penelitian Dewi dan Putri (2015) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif pada persistensi laba.

Menurut pemahaman penulis, berdasarkan teori-teori yang telah dipaparkan di atas bahwa ukuran perusahaan mempengaruhi persistensi laba, dimana ukuran perusahaan dapat menentukan baik atau tidaknya kinerja perusahaan. Perusahaan yang besar dapat dinilai memiliki laba yang tinggi dimana perusahaan yang besar telah mampu mencapai kinerja yang baik sehingga laba di masa yang akan datang akan meningkat.



---

**Gambar 2.1****Kerangka Pemikiran****2.3 Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Hipotesis 1 : *Book-Tax Differences* berpengaruh positif terhadap Persistensi Laba.

Hipotesis 2 : *Leverage* berpengaruh positif terhadap Persistensi Laba.

Hipotesis 3 : Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Persistensi Laba.

Hipotesis 4 : *Book-Tax Differences*, *Leverage* dan Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Persistensi Laba