

PENGARUH *BOOK TAX DIFFERENCES* TERHADAP PERTUMBUHAN LABA

Amos Rico Brolin, Abdul Rohman¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

This study aims to find empirical evidence about the influence of book-tax differences on the earnings growth. Population of this research manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange (IDX) from 2008-2012. Sampling is done by using purposive sampling method. Sample of this study is composed of 355 companies during the five years observation. This study used multiple linear regression analysis for testing the influence of independent variables on dependent variable. The results showed that temporary differences has significant effect on the earnings growth. Permanent differences has no significant effect on the earnings growth one period ahead.

Key Word : temporary differences, permanent differences, earnings growth

PENDAHULUAN

Pengelolaan usaha yang baik dapat diwujudkan dengan tersedianya informasi yang dibutuhkan, baik informasi keuangan maupun informasi non keuangan bagi pihak – pihak yang berkepentingan dan para pengambil keputusan. Informasi keuangan terbagi menjadi dua yaitu informasi akuntansi dan informasi non akuntansi. Informasi akuntansi terdiri dari informasi operasional, informasi akuntansi keuangan, informasi akuntansi manajemen serta informasi akuntansi pajak. Semua informasi akuntansi dan non akuntansi dapat diperoleh dari laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan (Saputro, 2011).

Menurut PSAK no. 1 Paragraf ke 7 (Revisi 2009), “ Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Laporan keuangan juga merupakan bentuk tanggung jawab emiten terhadap investor dan kreditor dalam pengelolaan sumber dana yang digunakan untuk kegiatan perusahaan. Laporan tahunan berisi pengungkapan informasi yang dapat membantu stakeholders dalam pengambilan keputusan.

. Para pemakai laporan keuangan menilai laba merupakan elemen utama yang menjadi pusat perhatian, yang tentunya angka yang menunjukkan laba usaha tersebut dapat mempresentasikan kinerja suatu perusahaan secara keseluruhan. Disamping itu, laba merupakan suatu pos dasar dan penting dari ikhtisar keuangan yang memiliki berbagai kegunaan dalam berbagai konteks (Belkoui, 1993). Pada praktek nyatanya, laba lah yang selalu dijadikan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan, seperti pemberian kompensasi, pembagian bonus kepada manajer, pengukur prestasi atau kinerja manajemen, dan sebagai dasar penentuan besarnya pajak, yang digunakan baik oleh pihak internal, maupun pihak eksternal perusahaan.

Penyajian laba melalui laporan tersebut merupakan fokus kinerja perusahaan yang penting. Kinerja perusahaan merupakan hasil dari serangkaian proses dengan mengorbankan berbagai sumber daya. Adapun salah satu parameter penilaian kinerja perusahaan tersebut adalah pertumbuhan laba. Laba yang bertumbuh atau pertumbuhan laba adalah perubahan persentase kenaikan laba yang diperoleh perusahaan (Hapsari, 2007). Pertumbuhan laba yang baik,

¹Penulis penanggung jawab

mengisyaratkan bahwa perusahaan mempunyai keuangan yang baik, yang pada akhirnya akan meningkatkan nilai perusahaan, karena besarnya dividen yang akan dibayar di masa akan datang saat bergantung pada kondisi perusahaan.

Informasi yang terkandung dalam *book tax differences* dapat mempengaruhi laba perusahaan di masa mendatang, sehingga dapat mempengaruhi pertumbuhan laba serta dapat membantu membantu investor dalam menentukan kualitas laba dan nilai perusahaan. *Book tax differences* juga merupakan salah satu cara untuk mengevaluasi kinerja perusahaan. *Book tax differences* dinilai relevan karena menyediakan tambahan informasi mengenai komponen sementara dari laba dan arus kas serta menyediakan informasi mengenai kualitas variabel keuangan (Tang, 2006).

Berdasarkan pasal 28 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, perusahaan menyelenggarakan pembukuan menggunakan stelsel akrual atau kas. Sedangkan berdasarkan PSAK No. 1 perusahaan menyusun laporan keuangan atas dasar akrual, kecuali laporan arus kas. Adanya perbedaan perhitungan laba menurut komersial dengan menurut perpajakan menyebabkan perbedaan jumlah antara laba akuntansi dan laba fiskal yang dapat disebut sebagai *book tax differences*. Perbedaan penghasilan dan biaya/ pengeluaran menurut akuntansi dan menurut fiskal dapat dikelompokkan menjadi perbedaan tetap atau perbedaan permanen (*permanent differences*) dan perbedaan sementara atau perbedaan waktu (*temporary or timing differences*).

Beberapa penelitian terkait telah menjelaskan dan memberikan bukti mengenai hubungan pengaruh *book tax differences* terhadap pertumbuhan laba. Jackson (2009) membuktikan bahwa perbedaan permanen memiliki pengaruh negatif terhadap beban pajak, sedangkan perbedaan temporer memiliki pengaruh negatif terhadap pertumbuhan pada laba sebelum pajak. Penelitian di Indonesia mengenai *book-tax differences* berkaitan dengan persistensi laba dilakukan oleh Martani dan Persada (2009). Martani dan Persada (2009) menguji apakah perbedaan permanen dan perbedaan temporer akan berpengaruh pada pertumbuhan laba di perusahaan yang terdaftar di BEI. Dalam penelitian tersebut Martani dan Persada berhasil membuktikan bahwa perbedaan permanen memiliki hubungan negatif terhadap perubahan laba bersih. Hasil penelitian tersebut tidak konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya dalam penelitian di luar negeri (Jackson, 2009 ; Lev dan Nissim, 2004). Jackson (2009) dan Lev and Nissim (2004) menemukan bahwa perbedaan permanen memiliki korelasi negatif dengan *tax expenses*. Jadi secara teoritis akan memiliki korelasi positif dengan pertumbuhan laba (pertumbuhan laba bersih).

Penelitian lainnya yang dilakukan oleh Rosanti (2013) yang bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan Saputro (2011), hasilnya adalah perbedaan permanen dan perbedaan temporer tidak berpengaruh terhadap perubahan laba satu periode kedepan. Periode pengamatan yang relatif pendek untuk menaksir parameter – parameter yang digunakan dalam penelitian terdahulu dan perbedaan tarif dan peraturan perpajakan di setiap negara yang berbeda – beda membuat penelitian ini penting untuk mengetahui apakah *book tax differences* berdasarkan peraturan perpajakan di Indonesia dapat memberikan informasi mengenai kinerja perusahaan yang tercermin dalam pertumbuhan laba, merupakan riset *gap* dengan penelitian terdahulu yang melatarbelakangi penelitian ini dilakukan kembali.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif merupakan teori yang memprediksi tindakan pemilihan kebijakan akuntansi oleh manajer dan bagaimana manajer akan merespon kebijakan akuntansi baru yang diusulkan (Scott, 2006). Penyebab perbedaan laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal adalah karena terdapat perbedaan prinsip akuntansi, perbedaan metode dan prosedur

akuntansi, yang dapat menyebabkan terjadinya perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya, serta perbedaan perlakuan penghasilan dan biaya yang terjadi karena keputusan yang dibuat oleh manajer (Resmi, 2009). *Book tax differences* diprediksi dapat mempengaruhi kinerja perusahaan karena adanya perbedaan mekanisme dalam perhitungan laba. Perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal juga dipengaruhi oleh pilihan metoda akuntansi dalam proses akrual.

Teori Keagenan (Agency Theory)

Teori agensi adalah hubungan atau kontrak antara principal dan agent di mana diasumsikan bahwa tiap – tiap individu semata – mata termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara principal dan agent (Anthony dan Govindarajan, 2005). . Pemberian fleksibilitas bagi manajemen untuk memilih satu dari seperangkat kebijakan akuntansi membuka peluang untuk perilaku oportunistik dan kontrak efisien. Artinya, manajer yang rasional, akan memilih kebijakan akuntansi yang sesuai dengan kepentingannya. Dengan kata lain, manajer memilih kebijakan akuntansi yang dapat memaksimalkan *expected utility*-nya dan atau nilai pasar perusahaan. Perilaku oportunistik dan kontrak efisien ini, mendorong manajer untuk melakukan manajemen laba. Selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal (*book tax differences*) dapat memberikan informasi tentang kewenangan manajemen (*management discretion*) dalam proses akrual, karena terdapat sedikit kebebasan akuntansi yang diperbolehkan dalam pengukuran laba fiskal (Wijayanti, 2006). Dengan demikian laba fiskal tersebut dapat digunakan untuk mengevaluasi laba akuntansi yang dihasilkan oleh perusahaan (Irfan, 2013). Apabila angka laba diduga oleh publik sebagai hasil rekayasa manajemen, maka angka laba tersebut dinilai mempunyai kualitas laba yang rendah dan kurang persisten (Hanlon, 2005).

Laba & Pertumbuhan Laba

Laba adalah hasil dari suatu periode yang telah dicapai oleh perusahaan sebagaimana disebutkan dalam *Statement of Financial Accounting Standards (SFAS)* nomor 1. Para pemakai laporan keuangan mempunyai konsep laba dan model pengambilan keputusan yang berbeda – beda. Suwardjono (2010) mengatakan bahwa pengertian dan cara pengukuran laba akuntansi dengan berbagai interpretasinya diharapkan dapat digunakan sebagai berikut:

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

Penyajian laba melalui laporan tersebut merupakan fokus kinerja perusahaan yang penting. Kinerja perusahaan merupakan hasil dari serangkaian proses dengan mengorbankan berbagai sumber daya. Adapun salah satu parameter penilaian kinerja perusahaan tersebut adalah pertumbuhan laba. Pertumbuhan laba merupakan prosentase kenaikan laba yang diperoleh perusahaan (Saputro, 2011). Oleh sebab itu, pertumbuhan laba yang diperoleh perusahaan merupakan tujuan perusahaan, jadi informasi yang berhubungan dengan laba akan digunakan para *stakeholder* dalam setiap pengambilan keputusan agar keputusan yang dihasilkan tersebut efektif dan efisien dalam melakukan aktivitas – aktivitas perusahaan yang berdampak pada kepentingan *stakeholder* (Saputro, 2011).

Perbedaan Laporan Keuangan Komersial dengan Laporan Keuangan Fiskal

Menurut PSAK no. 1 Paragraf ke 7 (Revisi 2009), “ Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Tujuan laporan keuangan yaitu memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pembuatan keputusan. Selain itu, laporan keuangan merupakan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada manajemen.

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

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

Beda Tetap (Permanent Differences)

Perbedaan tetap terjadi karena transaksi – transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal. Misalnya, bunga deposito diakui sebagai pendapatan dalam laba akuntansi, tetapi tidak diakui sebagai pendapatan dalam laba fiskal. Menurut Kiswara (2011), pada umumnya perbedaan permanen yang terjadi akibat perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya terdapat pada:

1. Pasal 4 ayat (3) UU No. 36 Tahun 2008
2. Pasal 9 ayat (1) dan (2) UU No. 36 Tahun 2008
3. Pasal 18

Beda Sementara (Temporary Differences)

Perbedaan waktu terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya antara pajak dengan akuntansi. Menurut Kiswara (2011) terdapat empat jenis transaksi yang menimbulkan beda 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

Menurut Harnanto (2003), perbedaan temporer adalah perbedaan antara dasar pengenaan pajak dari suatu aktiva atau kewajiban dengan nilai tercatat aktiva atau kewajiban tersebut yang akan berakibat pada kenaikan atau bertambahnya laba fiskal periode mendatang (*future taxable amount or taxable temporary differences*) atau berkurangnya laba fiskal periode mendatang (*future*

deductible amount or deductible temporary differences), pada saat nilai tercatat aktiva dipulihkan atau nilai tercatat kewajiban diselesaikan atau dilunasi. Sebelum adanya PSAK No. 46, pelaporan pajak penghasilan diatur dalam PSAK No.16 yang mulai berlaku efektif sejak tanggal 1 Januari 1995.

PSAK No. 16 memberikan keleluasaan kepada perusahaan untuk menghitung pajak penghasilan berdasarkan Penghasilan Kena Pajak (PKP) atau laba fiskal tanpa menyajikan efeknya di dalam neraca (Harnanto, 2003). Oleh karena itu, neraca belum dapat dikatakan sebagai suatu laporan tentang posisi keuangan secara lengkap. Dengan berlakunya PSAK 46 yang merupakan respon dari PSAK No.16, timbul kewajiban bagi perusahaan untuk menghitung dan mengakui pajak tangguhan atas *future tax effects* dengan menggunakan pendekatan *the asset and liability method* yang berbeda dengan pendekatan *income statement liability method* yang sebelumnya lazim digunakan oleh perusahaan dalam menghitung pajak tangguhan (Zain, 2008). PSAK 46 untuk perusahaan *go public* berlaku efektif per 1 Januari 1999. PSAK No.46 tentang akuntansi PPh merupakan hasil adopsi dari SFAS No. 109 tentang *Accounting for Income Tax*. PSAK No.46 tentang akuntansi PPh maupun SFAS No.109 bertujuan mengakomodir perbedaan waktu pengakuan dalam pengungkapan laporan keuangan (komersil), dengan pendekatan aktiva-kewajiban (Kiswara, 2011).

Hipotesis

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

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

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

Koreksi positif menyebabkan laba fiskal bertambah. Jika laba fiskal bertambah maka beban pajak yang harus dibayarkan akan semakin besar. Semakin besar beban pajak yang harus dibayarkan maka semakin kecil laba bersih yang dihasilkan. Koreksi negatif menyebabkan laba fiskal berkurang sehingga beban pajak yang harus dibayarkan semakin kecil. Beban pajak yang semakin kecil membuat laba bersih menjadi semakin besar. Oleh karena itu, perbedaan permanen berpengaruh dengan pertumbuhan laba.

H₁ : Perbedaan permanen antara laba fiskal dan laba akuntansi berpengaruh positif terhadap pertumbuhan laba akuntansi.

Perbedaan waktu atau temporer terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya antara pajak dengan akuntansi. Suatu biaya atau penghasilan telah diakui menurut akuntansi komersial dan belum diakui menurut fiskal, atau sebaliknya. Hal ini menyebabkan besarnya laba akuntansi lebih tinggi daripada laba fiskal atau sebaliknya (Kiswara, 2011). Perbedaan temporer sebagai pembentuk *book tax differences* menyebabkan adanya koreksi fiskal baik positif maupun negatif. Koreksi positif menyebabkan laba fiskal bertambah. Jika laba fiskal bertambah maka beban pajak yang harus dibayarkan akan semakin besar. Semakin besar beban pajak yang harus dibayarkan maka semakin kecil laba bersih yang dihasilkan (Rosanti, 2013).

Koreksi negatif menyebabkan laba fiskal berkurang sehingga beban pajak yang harus dibayarkan semakin kecil. Beban pajak yang semakin kecil membuat laba bersih menjadi semakin besar. Oleh karena itu, perbedaan temporer berpengaruh dengan pertumbuhan laba. Perbedaan ini bersifat sementara karena akan tertutup pada periode sesudahnya. Penelitian ini memprediksi adanya hubungan positif antara perbedaan temporer dengan pertumbuhan laba. Berdasarkan hal tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis kedua dalam penelitian ini:

H₂ : Perbedaan temporer antara laba fiskal dan laba akuntansi berpengaruh positif terhadap pertumbuhan laba akuntansi

METODE PENELITIAN

Variabel Independen

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

- a) Perbedaan tetap / perbedaan permanen

Perbedaan tetap atau perbedaan permanen terjadi karena transaksi – transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal. Perbedaan permanen diperoleh dari jumlah perbedaan permanen yang tersaji pada catatan atas laporan keuangan dibagi dengan total aset (Rosanti, 2013).

- b) Perbedaan waktu / perbedaan temporer

Perbedaan waktu/ temporer terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya antara pajak dengan akuntansi. Perbedaan temporer dalam penelitian ini diperoleh dari jumlah perbedaan temporer yang terdapat pada catatan atas laporan keuangan dibagi dengan total aset (Rosanti, 2013).

Variabel Kontrol

Variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

- a) *Return on Assets* (ROA)

Return on Asset (ROA) merupakan rasio untuk mengukur kemampuan manajemen dalam menghasilkan pendapatan dari pengelolaan aset (Kasmir, 2008). Menurut Saputro (2011), Return on Assets diperoleh dari hasil membagi laba bersih dengan total aset.

- b) Ukuran Perusahaan / *Size*

Ukuran perusahaan adalah suatu skala, dimana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan menurut berbagai cara, antara lain: total aktiva, log *size*, nilai pasar saham, dan lain-lain. . Ukuran perusahaan (*size*) diperoleh dari hasil logaritma natural dari total aktiva perusahaan (Martani dan Persada, 2009). Hal ini dikarenakan besarnya total aset masing-masing perusahaan berbeda bahkan mempunyai selisih yang besar, sehingga didapat menyebabkan nilai yang ekstrim. Untuk menghindari adanya data yang tidak normal tersebut maka data total asset perlu di Ln kan (Sartika, 2012).

$$size = \ln (\text{total aktiva})$$

c) Arus Kas Operasi / *Operating Cash Flow* (OCF)

Menurut PSAK NO. 2, arus kas operasi (*Operating Cash Flow*) merupakan jumlah arus kas yang berasal dari aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan apakah perusahaan dari kegiatan operasinya perusahaan dapat menghasilkan arus kas yang cukup untuk melunasi kewajibannya, memelihara kemampuan operasi perusahaan, membayar dividen, serta melakukan investasi yang baru tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar. Besarnya jumlah arus kas operasi dapat dilihat pada laporan arus kas yang terdapat dalam laporan keuangan perusahaan diskala dengan total aktiva (Saputro, 2011).

d) Pajak Tangguhan / *Deffered Tax*

Pajak tangguhan pada prinsipnya merupakan dampak PPh di masa yang akan datang yang disebabkan oleh perbedaan temporer (waktu) antara perlakuan akuntansi dan perpajakan serta kerugian fiskal yang masih dapat dikompensasikan di masa datang (*tax loss carry forward*) yang perlu disajikan dalam laporan keuangan dalam suatu periode tertentu (Martani dan Persada, 2009). Penelitian ini menggunakan pajak tangguhan (aktiva & kewajiban pajak tangguhan) sebagai variabel kontrol karena Beda waktu akan menimbulkan asset atau kewajiban pajak tangguhan, sementara beda tetap tidak. Besarnya jumlah pajak tangguhan dapat dilihat pada laporan rugi laba terdapat dalam laporan keuangan perusahaan diskala dengan total aktiva (Martani dan Persada, 2009).

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008 – 2012. Pemilihan perusahaan manufaktur sebagai sampel karena perusahaan tersebut memiliki komponen dan perhitungan yang lebih rumit dalam menghitung laba perusahaan dibanding jenis perusahaan lainnya. Selain itu, perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia memiliki metode penghitungan persediaan (FIFO). Oleh karena itu, perusahaan manufaktur dianggap dapat menggeneralisasikan karakteristik perusahaan yang dibutuhkan pada penelitian ini.

Tahun 2008 – 2012 dipilih sebagai periode pengamatan karena pengimplementasian PSAK No. 46 untuk perusahaan *go public* berlaku efektif per 1 Januari 1999 sehingga pada tahun amatan tersebut telah diimplikasi oleh seluruh perusahaan *go public* di Indonesia. Keterbatasan pada penelitian terdahulu yakni periode pengamatan yang relatif pendek untuk menaksir parameter – parameter yang digunakan dalam penelitian juga menjadi alasan pemilihan periode pengamatan. Adapun metode pemilihan sampel penelitian menggunakan *purposive sampling*. *Purposive sampling* merupakan suatu metode pengambilan sampel non probabilita yang disesuaikan dengan kriteria tertentu. beberapa kriteria yang harus dipenuhi dalam penentuan sampel penelitian ini sebagai berikut :

1. Perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di BEI dan mempublikasikan laporan keuangan auditan per 31 Desember secara konsisten dan lengkap dari tahun 2008 – 2012 dan tidak *delisting* dari BEI selama tahun amatan.
2. Perusahaan yang menjadi sampel harus memiliki komponen yang diperlukan sebagai variabel dalam regresi penelitian ini.
3. Perusahaan manufaktur harus memperoleh laba bersih positif selama periode pengamatan 2008 – 2012. Perusahaan harus memperoleh laba karena laba merupakan dari dasar pengenaan besarnya penghasilan kena pajak yang dikenakan oleh perusahaan. Selain itu, perusahaan tidak kena kompensasi pajak akibat rugi tahun sebelumnya karena dapat menutupi laba pada tahun bersangkutan.

Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia untuk periode tahun 2008 – 2012. Data sekunder merupakan data yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh, dikumpulkan, dan diolah pihak lain). Sumber data laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit tahun 2008 – 2012 yang diperoleh dari www.idx.co.id.

Metode Pengumpulan Data

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode dokumentasi. Dokumentasi adalah metode pengumpulan data yang dilakukan untuk memperoleh informasi - informasi serta data – data yang diperlukan dengan cara mempelajari dan mengkalsifikasi dokumen - dokumen atau bahan-bahan yang tertulis yang relevan, baik dari kepustakaan maupun pencarian melalui internet (Saputro, 2011).

Data yang berkaitan dengan penelitian ini antara lain laporan keuangan berupa neraca, laporan laba rugi dan laporan arus kas dari tahun 2008 – 2012, dan juga studi pustaka dengan membaca buku-buku yang mendukung penelitian ini.

Metode Analisis

Metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis regresi berganda dengan bantuan software SPSS *for Windows*. Data yang dikumpulkan dalam penelitian ini diolah kemudian dianalisis dengan alat statistik sebagai berikut:

1. Uji Statistik Deskriptif

Uji statistik deskriptif digunakan untuk memperoleh gambaran atau deskripsi data perbedaan permanen dan perbedaan temporer yang dilihat dari nilai rata – rata (*mean*), standar deviasi, nilai maksimum dan nilai minimum.

2. Uji Asumsi Klasik

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

3. Uji Hipotesis

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda dengan menggunakan metode analisis *Ordinary Least Square (OLS)*. Analisis ini digunakan untuk menguji apakah terdapat pengaruh dua atau lebih variabel independen (*explanatory*) terhadap satu variabel dependen (Ghozali, 2009). Model dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

Model

$$\Delta NI_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{Temporer}_{it} + \beta_2 \text{Permanen}_{it} + \beta_3 \text{OCF}_{it} + \beta_4 \text{ROA}_{it} + \beta_5 \text{SIZE}_{it} + \beta_6 \text{DEF}_{it} + \epsilon_i$$

Model regresi digunakan untuk mengetahui pengaruh perbedaan temporer dan perbedaan permanen terhadap pertumbuhan laba perusahaan.

Keterangan :

β_0	: Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \dots$: Koefisien persamaan regresi populasi
ΔNI_{it}	: Perubahan laba bersih perusahaan i pada tahun t
Temporer_{it}	: Perbedaan temporer perusahaan i pada tahun t
Permanen_{it}	: Perbedaan permanen perusahaan i pada tahun t
OCF_{it}	: Arus kas operasi perusahaan i pada tahun t
ROA_{it}	: <i>Return on Assets</i> perusahaan i pada tahun t
size_{it}	: Ukuran perusahaan i pada tahun t
DEF_{it}	: Pajak Tangguhan i pada tahun t
ϵ_i	: <i>error</i> (Kesalahan Pengganggu)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Tabel 4.1
Sampel Penelitian

No.	Keterangan	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di BEI dan mempublikasikan laporan keuangan audit per 31 Desember secara konsisten dan lengkap dari tahun 2008 – 2012 dan tidak <i>delisting</i> dari BEI selama tahun amatan.	740
2.	Perusahaan yang tidak memiliki komponen yang diperlukan sebagai variabel dalam regresi penelitian ini.	95
3.	Perusahaan manufaktur yang tidak memperoleh laba bersih positif selama periode pengamatan 2008 – 2012.	340
Jumlah sampel akhir selama 5 tahun		355

Sumber : Data sekunder yang telah diolah tahun 2014

Statistik Deskriptif

Menurut Ghozali (2005), statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata – rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis, dan *skewness* (kemencengan distribusi). Tabel 4.2 menyajikan hasil statistik deskriptif variabel – variabel yang digunakan dalam penelitian ini :

Tabel 4.2
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
DNI	355	-4.1099	0.3060	0.0100	0.2259
TEMPORER	355	-0.0142	0.0392	0.0004	0.0034
PERMANEN	355	-0.0147	0.0214	0.0004	0.0033
ROA	355	0.0542	46.0381	10.5429	8.9221
SIZE	355	24.8502	32.8365	27.9717	1.5568
CFO	355	-0.4057	5.8449	0.1366	0.3487
TANGGUHAN	355	-0.0220	0.0507	0.0005	0.0053
Valid N (listwise)	355				

Sumber : Data sekunder yang diolah tahun 2014

Pertumbuhan laba yang diukur dengan kenaikan atau penurunan laba yang dibagi dengan total aset menunjukkan nilai rata-rata sebesar 0,01000. Nilai tersebut menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sampel mengalami kenaikan laba hingga 0,0100 atau 1% dibanding laba tahun sebelumnya. Nilai pertumbuhan laba terendah adalah sebesar -4.1099 dan nilai perubahan laba tertinggi adalah sebesar 0,3060.

Nilai rata – rata (*mean*) perbedaan temporer berdasarkan tabel statistik deskriptif sebesar 0,0004. Hal ini berarti bahwa perbedaan temporer dari laporan laba perusahaan yang dilaporkan oleh perusahaan mencapai 0,0004 atau 0,04% dari total aset perusahaan. Nilai perbedaan temporer terendah (*minimum*) adalah sebesar -0,0142 dan perbedaan temporer (*maximum*) tertinggi mencapai 0,0392.

Nilai rata – rata (*mean*) perbedaan permanen berdasarkan tabel statistik deskriptif sebesar 0,0004. yang diperoleh sebesar 0,0004. Hal ini berarti bahwa perbedaan permanen dari laporan laba perusahaan yang dilaporkan oleh perusahaan mencapai 0,0004 atau 0,04% dari total aset perusahaan. Nilai perbedaan permanen terendah (*minimum*) adalah sebesar -0,0147 dan perbedaan permanen tertinggi (*maximum*) mencapai 0,0214.

Variabel kontrol, *return on assets* (ROA), yang diukur dengan menggunakan rasio laba bersih terhadap total aset perusahaan. Nilai rata-rata *return on assets* (ROA) sebesar 10,5429 % yang menunjukkan adanya perolehan laba yang diperoleh perusahaan. Nilai *return on assets* terendah sebesar 0,0542% dan nilai *return on assets* tertinggi sebesar 46,0381%.

Variabel kontrol ukuran perusahaan (*size*), dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan total aset perusahaan dalam transformasi logaritma natural (Ln.TA). Ukuran perusahaan yang dinyatakan dengan rata-rata nilai ln(total asset) selama periode pengamatan sebagaimana pada tabel 4.2 diperoleh rata-rata sebesar 27,9717 dengan nilai total aset terendah sebesar 24,8502 dan nilai total aset tertinggi sebesar 32,8365.

Variabel kontrol arus kas operasi (OCF), menunjukkan rata-rata sebesar 0,1366. Nilai tersebut menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sampel memiliki arus kas operasi sebesar 13,66% dari total aset yang dimiliki perusahaan. Nilai perubahan arus kas operasi terendah adalah sebesar -0.4057 dan nilai arus kas operasi tertinggi adalah sebesar 5,8499.

Beban pajak tangguhan (*deffered tax expense*) menunjukkan rata-rata sebesar 0,0005. Nilai tersebut menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sampel memiliki manfaat pajak tangguhan hingga 0,05% dari total aset perusahaan. Nilai pajak tangguhan terendah adalah sebesar -0.0220 dan nilai pajak tangguhan tertinggi adalah sebesar 0,0507

Model regresi dalam penelitian ini dinyatakan lolos dalam semua uji asumsi klasik, yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi.

Pengujian Hipotesis

Model regresi digunakan untuk menguji pengaruh perbedaan permanen, dan perbedaan temporer terhadap pertumbuhan laba. Hasil pengujian adalah sebagai berikut :

Tabel 4.3
Hasil Uji Model Regresi

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.041	.025		1.663	.097
	TEMPORER	2.005	.796	.125	2.521	.012
	PERMANEN	.896	.691	.068	1.295	.196
	ROA	.003	.000	.677	11.380	.000
	SIZE	-.002	.001	-.082	-1.829	.068
	CFO	-.018	.014	-.078	-1.344	.180
	TANGGUHAN	-1.339	.451	-.150	-2.970	.003
F		39.571*				
R ²		.441				
Adjusted R ²		.430				
*signifikan pada 0.05						
a. Dependent Variable: DNI						

Sumber: Data sekunder yang diolah, tahun 2014

Persamaan regresi dapat ditulis sebagai berikut :

$$DNI = 0,041 + 2,005 TEMP + 0,896 PERM + 0,003 ROA - 0,002 SIZE - 0,018 CFO - 1,339 TANGGUHAN + e$$

Hasil perhitungan regresi diperoleh bahwa variabel perbedaan temporer dan perbedaan permanen memiliki arah koefisien positif yang sesuai dengan yang dihipotesiskan.

Pengujian secara parsial atau individual terhadap pengaruh masing-masing variabel diperoleh sebagai berikut :

1. Variabel perbedaan permanen terhadap pertumbuhan laba

Pengujian hipotesis 1 mengenai pengaruh variabel perbedaan permanen terhadap pertumbuhan laba menunjukkan nilai t sebesar 1,295 dengan signifikansi sebesar 0,196. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti bahwa perbedaan permanen tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pertumbuhan laba, dengan demikian **Hipotesis 1 ditolak.**

2. Variabel perbedaan temporer terhadap pertumbuhan laba

Pengujian hipotesis 2 mengenai pengaruh variabel perbedaan temporer terhadap pertumbuhan laba menunjukkan nilai t sebesar 2,521 dengan signifikansi sebesar 0,012. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti bahwa perbedaan temporer memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pertumbuhan laba, dengan demikian **Hipotesis 2 diterima.**

3. Variabel kontrol terhadap perubahan laba

a. Pengaruh *Return on Assets* (ROA)

Pengujian variabel *return on assets* terhadap pertumbuhan laba menunjukkan nilai t sebesar 11,380 dengan signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa ROA memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pertumbuhan laba.

b. Pengaruh Ukuran Perusahaan (*size*)

Pengujian variabel ukuran perusahaan terhadap pertumbuhan laba menunjukkan nilai t sebesar -1,829 dengan signifikansi sebesar 0,068. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa SIZE tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pertumbuhan laba.

c. Pengaruh Arus Kas Operasi (OCF)

Pengujian variabel arus kas operasi terhadap pertumbuhan laba menunjukkan nilai t sebesar -1,344 dengan signifikansi sebesar 0,180. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa CFO tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pertumbuhan laba.

d. Pengaruh Pajak Tanggihan

Pengujian variabel pajak tanggihan terhadap pertumbuhan laba menunjukkan nilai t sebesar -2,970 dengan signifikansi sebesar 0,0038. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Pajak tanggihan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pertumbuhan laba.

Dari tabel diatas, nilai F model penelitian diperoleh sebesar 39,571 dengan nilai probabilitas sebesar 0,000, yang lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi dapat digunakan dalam menjelaskan faktor - faktor yang mempengaruhi pertumbuhan laba dari *book tax differences*.

Berdasarkan tabel diatas, nilai koefisien determinasi (*Adjusted R Square*) adalah 0,430. Hal ini menunjukkan bahwa sebesar 43,0% pertumbuhan laba dapat dipengaruhi oleh perbedaan permanen dan perbedaan temporer dan dikontrol oleh *return on assets*, ukuran perusahaan, arus kas operasi dan pajak tanggihan, sedangkan sisanya yaitu 57,0% dijelaskan oleh faktor-faktor lain selain variabel independen tersebut.

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *book tax differences* terhadap pertumbuhan laba perusahaan. *Book tax differences* diprosikan oleh perbedaan permanen dan perbedaan temporer. Penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol *Operating Cash Flow* (OCF), *Return On Assets* (ROA), Ukuran Perusahaan (*Size*), Pajak Tangguhan (*Deffered Tax*). Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan sebelumnya, selanjutnya dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perbedaan permanen tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pertumbuhan laba. Hal ini menunjukkan bahwa pertumbuhan laba tidak dipengaruhi perbedaan permanen sebagai komponen pembentuk *book tax differences*. Perbedaan permanen merupakan perbedaan mutlak yang tidak ada titik temunya atau saldo tandingannya dan hanya akan mempengaruhi jumlah laba periode berjalan menjadi penyebab perbedaan permanen tidak mempengaruhi pertumbuhan laba satu periode kedepan. Oleh karena itu, perbedaan permanen tidak memerlukan Alokasi Pajak Penghasilan Interperiode (*Interperiod Income Tax Allocation*).
2. Perbedaan temporer memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pertumbuhan laba dengan arah positif. Hal ini menunjukkan bahwa perbedaan temporer yang merupakan komponen pembentuk *book tax differences* berpengaruh terhadap pertumbuhan laba. Perusahaan dengan perbedaan temporer yang lebih besar akan memiliki pertumbuhan laba yang lebih besar.

Keterbatasan

Keterbatasan dalam penelitian ini antara lain :

1. Tidak adanya pengaruh yang signifikan antara perbedaan permanen terhadap pertumbuhan laba mungkin dikarenakan pengukuran yang kurang tepat terhadap variabel perbedaan permanen.
2. Data mengenai perbedaan permanen dan perbedaan temporer sulit didapatkan dikarenakan tidak semua perusahaan sampel mencantumkan perbedaan permanen dan perbedaan temporer ataupun dikarenakan format penyajian mengenai perbedaan permanen dan perbedaan temporer berbeda – beda antara perusahaan satu dengan perusahaan yang lain.

Saran

Saran yang dapat diberikan berkaitan dengan hasil penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menggunakan pengukuran yang lebih tepat untuk mengukur perbedaan permanen agar mendapatkan hasil yang signifikan terhadap pertumbuhan laba.
2. Bagi perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), agar mencantumkan perbedaan permanen dan perbedaan temporer di laporan keuangan dengan format penyajian yang umum digunakan untuk mempermudah pembaca menemukan informasi tersebut.

Referensi

- Anthony, R. Dan V. Govindarajan. 2005. “*Sistem Pengendalian Manajemen* (Terjemahan)”. Jakarta : Salemba Empat.
- Belkaoui, Ahmed, dkk. 1993. “*Teori Akuntansi*”. Edisi Kedua, Erlangga.
- Direktorat Jendral Pajak. 2008. “*Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*”.



- Ghozali, I. 2002. "Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS". Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- _____. 2005. "Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS". Semarang: BP UNDIP.
- _____. Imam. 2009. "Ekonometrika Teori, Konsep dan Aplikasi dengan SPSS 17". Semarang: BP UNDIP.
- Hanlon, M. 2005. "The persistence and pricing of earnings, accruals and cash flows when firms have large book-tax differences". *The Accounting Review* 80 (1):137-166.
- Hapsari, Ayu Epri. 2007. "Analisis Rasio Keuangan Untuk Memprediksi Pertumbuhan Laba (Studi Kasus: Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta Periode 2001 sampai dengan 2005)". September
- Harnanto. 2003. "Akuntansi Perpajakan". Yogyakarta: BPF.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2009. "Standar Akuntansi Keuangan PSAK No. 1". Jakarta: Salemba Empat.
- Irfan, Fatkhur Haris. 2013. "Pengaruh Perbedaan Laba Akuntansi Dan Laba Fiskal Terhadap Persistensi Laba Dengan Komponen Akrua Dan Aliran Kas Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2008-2011)". Semarang : BP UNDIP.
- Jackson, M. 2009. "Book Tax Differences and Earning Growth". University of Nevada.
- Kasmir. 2008. "Analisa laporan keuangan". Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Kiswara, Endang. 2011. "Akuntansi Perpajakan". Semarang: BP UNDIP.
- Lev, B., and D. Nissim. 2004. "Taxable income, future earnings, and equity values". *The Accounting Review* 79 (4): 1039-1074.
- Martani, Dwi. dan Persada, Aulia Eka. 2009. "Pengaruh Book Tax Gap Terhadap Persistensi Laba". Jurnal Akuntansi Universitas Indonesia.
- Masri, Indah dan Dwi Martani. 2012. "Pengaruh Tax Avoidance terhadap Cost of Debt". Jakarta: Universitas Indonesia.
- Resmi, S. 2009. "Perpajakan Teori dan Kasus". Jakarta: Salemba Empat.
- Rosanti, N. A. 2013. "Pengaruh Book Tax Differences Terhadap Perubahan Laba (studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008 – 2010)". Semarang : BP UNDIP.
- Saputro, N. A. 2011. "Pengaruh Book-Tax Differences Terhadap Pertumbuhan Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008 – 2010)". Semarang : BP UNDIP.
- Scott, Willman R. 2006. "Financial Accounting Theory, 4th Edition". Prentice Hall, NJ.
- Statement of Financial Accounting Standards No. 1. 2000. "Conceptual Framework for Financial Accounting and Preparation of Financial Statements". Financial Accounting Standard Board. Norwalk.
- Tang, Tanya Y, H. 2006. "Book Tax Differences, a Proxy for Earnings Management and Tax Management – Empirical Evidence from China". *Working Paper*. The Australian National University.
- Wijayanti, H. 2006. Analisis Pengaruh Perbedaan Antara Laba Akuntansi dan Laba Fiskal Terhadap Persistensi Laba, Akrua, dan Arus Kas. *Simposium Nasional Akuntansi IX (Padang)*.
- Zain, Mohammad. 2008. *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat.