

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Adapun penelitian mengenai pengaruh *book tax differences* terhadap manajemen laba untuk uji parsial menunjukkan bahwa perbedaan pajak buku besar positif (LPBTD) berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Perbedaan pajak buku besar negatif (LNBTD) berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tujuan penelitian yang menguji apakah *book tax differences* berpengaruh terhadap manajemen laba dibuktikan. (D. P. Sari & Purwaningsih, 2014).

Perbedaan permanen tidak berpengaruh terhadap perubahan laba satu periode kedepan (Rosanti, 2016). Hal ini berarti bahwa perbedaan permanen yang merupakan komponen pembentuk *book tax differences* tidak mempengaruhi perubahan laba satu periode kedepan. Hal ini disebabkan karena perbedaan permanen merupakan perbedaan mutlak yang tidak ada titik temunya atau saldo tandingannya. Selain itu, perbedaan tetap hanya akan mempengaruhi jumlah laba periode berjalan. Oleh karena itu, perbedaan permanen tidak memerlukan alokasi pajak penghasilan interperiode (*Interperiod Income Tax Allocation*).

Perbedaan temporer tidak berpengaruh terhadap perubahan laba satu periode kedepan. Hal ini berarti bahwa perbedaan temporer yang merupakan komponen pembentuk *book tax differences* tidak berpengaruh terhadap perubahan laba. Hal ini disebabkan karena perbedaan temporer pada penelitian ini didominasi oleh perbedaan temporer dengan koreksi fiskal positif dan jumlah kenaikan neto aset pajak tangguhan maupun kewajiban pajak tangguhan yang tidak terlalu signifikan besarnya terhadap beban pajak penghasilan (Rosanti, 2016)

Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Hutabarat, (2014) *book tax differences* berpengaruh signifikan negatif terhadap pertumbuhan laba. Ini menunjukkan terdapat pengaruh yang negatif dari *book tax differences* terhadap

pertumbuhan laba. Semakin tinggi nilai *book tax differences* yang dimiliki oleh suatu perusahaan maka pertumbuhan laba perusahaan tersebut akan semakin rendah. Artinya perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal dapat memberikan informasi mengenai kualitas laba yang mana salah satu indikator kualitas laba adalah pertumbuhan laba. *Return on Assets* (ROA) dan ukuran perusahaan (*size*) berpengaruh terhadap pertumbuhan laba.

Namun menurut penelitian Barus & Rica, (2014) menganalisis pengaruh aliran kas operasi, perbedaan antara laba akuntansi dengan laba fiskal dan tingkat hutang berpengaruh positif dan signifikan terhadap persistensi laba pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sedangkan menurut Nofrita, (2012) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa perusahaan dengan perbedaan pajak buku positif (negatif) besar memiliki persistensi pendapatan lebih kecil daripada perbedaan pajak buku kecil, dan perusahaan dengan perbedaan pajak buku positif (negatif) besar tidak memiliki persistensi akrual lebih kecil daripada perbedaan pajak buku kecil.

(Septavita, 2016) menyimpulkan bahwa variabel independen perbedaan temporer, arus kas operasi, tingkat utang, dan ukuran perusahaan yang memiliki pengaruh signifikan terhadap persistensi laba, sedangkan variabel perbedaan permanen tidak secara signifikan mempengaruhi persistensi laba.

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Oktafioni & Ethika, (2014) yang membuktikan bahwa hasil pengujian hipotesis satu ditemukan *temporary differences* dari *book tax differences* tidak berpengaruh signifikan terhadap pertumbuhan laba perusahaan yang mungkin disebabkan adanya faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini. *Temporary differences* tidak berpengaruh pada beban pajak penghasilan yang akan berhubungan dengan laba bersih perusahaan. Hasil pengujian hipotesis kedua ditemukan bahwa *permanent differences* dari *book tax differences* tidak berpengaruh signifikan terhadap pertumbuhan laba perusahaan, mungkin disebabkan adanya faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini. Secara konsep dasar *permanent differences* hanya akan mempengaruhi jumlah laba pada periode berjalan, jadi *permanent differences* tidak memerlukan alokasi pajak penghasilan antar periode.

Dalam penelitian Azzahra S (2016) menyatakan bahwa aliran kas operasi berpengaruh positif terhadap persistensi laba, jika perusahaan memiliki arus kas yang baik maka akan searah dengan persistensi labanya juga baik. Begitu juga dengan sebaliknya. Dan memperoleh kas perusahaan dari kegiatan operasi akan menunjukkan bahwa perusahaannya baik karena akan dapat meningkatkan laba dimasa yang akan datang. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri (2017) menyimpulkan bahwa aliran kas operasi memiliki pengaruh positif secara parsial terhadap persistensi laba.

Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Maslichah (2015) yang menyatakan bahwa arus kas dari kegiatan operasi memiliki pengaruh negatif terhadap persistensi laba. Sama halnya dengan penelitian yang dilakukan Susilo (2015) yang menyatakan arus kas dari kegiatan operasi memiliki pengaruh negatif terhadap pertumbuhan laba.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Laporan Keuangan Komersial dengan Laporan Keuangan Fiskal

Manajemen laba menyusun dua laporan laba rugi setiap akhir periode, yaitu laporan laba rugi komersial dan laporan laba rugi fiskal. Laporan laba rugi komersial adalah laporan yang berlaku umum sifatnya netral dan tidak memihak. Dalam kerangka dasar standar akuntansi keuangan disebutkan bahwa tujuan laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah orang yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan di dalam suatu perusahaan (Zain, 2008).

Namun demikian, laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan dalam pengambilan keputusan karena secara umum menggambarkan pengaruh keuangan dari kejadian di masa lalu, dan tidak diwajibkan untuk menyediakan informasi nonkeuangan pihak manajemen bebas memilih standar, metode atau praktek akuntansi yang dianggap paling sesuai dengan kebutuhan manajemen dalam penyusunan laporan keuangan (Nofrita, 2014; Septavita, 2016).

Sedangkan laporan keuangan fiskal adalah laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan standar, metode atau praktek akuntansi sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Undang-undang pajak tidak mengatur secara khusus bentuk dari laporan keuangan, hanya memberikan pembatasan untuk hal-hal tertentu baik dalam pengakuan penghasilan maupun biaya. Laporan keuangan fiskal biasanya disusun berdasarkan rekonsiliasi terhadap laporan keuangan (Nofrita, 2014; Septavita, 2016).

Hal utama yang membedakan laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal yaitu perbedaan tujuan dan dasar hukumnya. Tujuan utama laporan keuangan komersial yang sesuai dengan standar akuntansi PSAK No.1 adalah pemberian informasi keuangan kepada para manajer, pemegang saham, dan pihak yang berkepentingan lainnya. Memberikan panduan supaya laporan keuangan relevan dan dapat diandalkan sehingga dapat melindungi pihak-pihak pemakai informasi yang menyesatkan.

Tujuan dari laporan keuangan fiskal yang sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam UU No. 28 Tahun 2007 pasal 28 adalah pemungutan pajak yang adil, adanya kepastian hukum dan terjaganya penerimaan Negara yang berasal dari pajak. Perbedaan tujuan inilah yang menjadi penyebab beberapa pajak menetapkan pendapatan dan biaya yang lebih spesifik lagi sehingga laba menurut akuntansi dengan fiskal berbeda (Persada & Martani, 2010).

2.2.2 Perbedaan Laba Fiskal dengan Laba Akuntansi (*Book Tax Differences*)

Laba yang dihasilkan perusahaan juga digunakan untuk menghitung pajak terutang. Perbedaan SAK dan UU Pajak menyebabkan perbedaan perhitungan laba menurut akuntansi dan fiskal, perbedaan ini disebut dengan *book tax differences* (Nofrita, 2014). Perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal (*book tax differences*) dapat memberikan informasi tentang kualitas laba. Logika yang mendasarinya adalah adanya sedikit kebebasan akuntansi yang diperbolehkan dalam pengukuran laba fiskal sehingga perbedaan nantinya akan memberikan informasi *management discretion* dalam proses akrual. perbedaan dalam sistem

akuntansi ini disebabkan oleh perbedaan permanen dan perbedaan temporer (Azzahra Salsabiila S, Dudi Pratomo, 2016; Barus & Rica, 2014; Erwin Nahdi Saputera, Norita, 2017; Fadlilah, 2013; Nofrita, 2014; Pramitasari, 2009; Purnama et al., 2014; R.Oktafioni & Ethika, 2014; R.Wibowo & Imanda, 2019; Rosanti, 2016; D. Sari et al., 2015; Septavita, 2016; Tampubolon & Kartikaningdyah, 2016; Wardana, 2014; Yudianto, 2016).

Laba Akuntansi merupakan terminologi yang digunakan dalam riset perpajakan untuk mendefinisikan laba yang diperoleh berdasarkan standar akuntansi. Laba akuntansi dalam laporan keuangan dicerminkan dengan laba sebelum pajak yaitu pendapatan dikurangi beban perusahaan (selain pajak penghasilan). Laba fiskal atau penghasilan kena pajak (PKP) yaitu terminologi pada perpajakan yaitu laba atau rugi selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan menjadi dasar perhitungan pajak penghasilan.

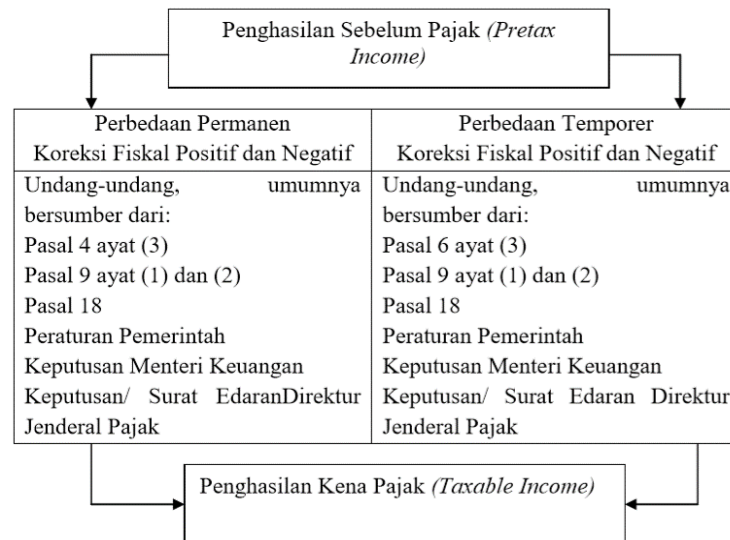
Manajemen menghitung laba perusahaan untuk dua tujuan setiap tahunnya, yaitu pelaporan keuangan berdasarkan standar akuntansi (SAK) dan pelaporan pajak berdasarkan peraturan perpajakan, hal ini untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak (*taxable income*). Peraturan pajak yang berlaku di Indonesia tidak mengharuskan wajib pajak melakukan dua pembukuan terpisah dalam menghitung laba fiskal. Setiap tahun laba fiskal dihitung dengan melakukan koreksi fiskal/rekonsiliasi fiskal dari laba akuntansi atau laba sebelum kena pajak (Persada & Martani, 2010).

2.2.3 Perbedaan Temporer dan Perbedaan Permanen

Rekonsiliasi/Koreksi fiskal diakhir periode pembukuan menyebabkan terjadi perbedaan laba bersih sebelum kena pajak (menurut standar akuntansi) dengan penghasilan kena pajak (menurut fiskal) yang nantinya merupakan dasar pengenaan pajak. Namun, Adapun hubungan antara penghasilan sebelum pajak menurut pembukuan (*pretax income*) dengan penghasilan kena pajak (*taxable income*) dapat dihgambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.2.3

Hubungan antara penghasilan sebelum pajak menurut pembukuan (*pretax income*) dengan penghasilan kena pajak (*taxable income*)



Sumber : Zain, Manajemen Perpajakan, 2008: 223

2.2.3.1 Perbedaan Temporer

Perbedaan waktu/temporer (*temporary differences*) adalah perbedaan yang disebabkan adanya perbedaan waktu dan metode pengakuan penghasilan dan beban tertentu berdasarkan standar akuntansi dan peraturan perpajakan (Ferreira, Felipe Ramos; Martinez; Passamani, 2013; R.Wibowo & Imanda, 2019; D. P. Sari & Purwaningsih, 2017).

Perbedaan waktu, yang bersifat sementara terjadi karena adanya ketidaksamaan saat pengakuan penghasilan dan beban oleh administrasi pajak dan masyarakat profesi akuntan (Gunadi, 2009: 311). Perbedaan temporer dapat dibagi menjadi perbedaan waktu positif dan perbedaan waktu negatif. Perbedaan waktu positif terjadi apabila pengakuan beban untuk akuntansi lebih lambat dari pengakuan penghasilan untuk tujuan akuntansi. Perbedaan waktu negatif terjadi jika ketentuan perpajakan mengakui beban lebih lambat dari pengakuan beban akuntansi komersial atau akuntansi komersial mengakui penghasilan lebih lambat dari pengakuan penghasilan menurut ketentuan pajak (Gunadi, 2009: 311).

Contohnya adalah masa manfaat aktiva, dimana masa manfaat aktiva menurut pajak lebih singkat dibandingkan menurut akuntansi komersial yang tercantum pada Pasal 11 ayat (6) dan Pasal 11A Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008 berkenaan dengan metode penyusutan dan amortisasi yang diperkenankan sebagai perhitungan pajak terutang (Waluyo, 2012: 271). Lebih lanjut penyebab perbedaan temporer dapat dijelaskan sebagai berikut;

a. Metode Penyusutan dan Amortisasi

Secara substansial penyusutan menurut kepentingan perpajakan berbeda dengan kepentingan komersial (akuntansi). Metode penyusutan akuntansi, menyusutkan masa manfaat suatu aset artinya menghitung pengeluaran yang sudah dipakai dari aset tersebut bersamaan dengan menilai ulang manfaat ekonomi atau menghitung nilai ekonomi (nilai buku) dari aset pada tahun berjalan. Sebaliknya, penyusutan menurut fiskal hanya menghitung periode penyusutan atau masa manfaat yang sudah digunakan, hal ini semata mata untuk kepentingan perpajakan yang didasarkan pada ketentuan perundang undangan perpajakan dan sama sekali tidak terkait dengan masa manfaat aset yang bersangkutan

Pada saat menghitung penyusutan aset, maka kita perlu memperhatikan dasar yang penyusutan yang kita gunakan. Apabila dasar penyusutan yang kita gunakan antara akuntansi komersial dengan perpajakan sama (dengan asumsi menggunakan metode penyusutan dan estimasi masa manfaat yang sama), maka seharusnya besar beban penyusutan yang dihasilkan juga akan sama untuk setiap periodenya sepanjang masa manfaat dari harta berwujud bersangkutan (Hery, 2014).

Dengan adanya pengelompokkan harta berwujud yang telah diatur dalam Pasal 11 Undang-Undang PPh No.36 Tahun 2008 maka hal ini dapat mengakibatkan adanya perbedaan besarnya beban penyusutan per periode antara menurut akuntansi komersial dengan akuntansi pajak. Didalam perpajakan tidak mengenal istilah nilai sisa, berbeda dengan perlakuan yang ada dalam akuntansi komersial dimana nilai sisa dapat diperhitungkan sebagai komponen penentu besarnya beban penyusutan periodik, (Hery, 2014).

Apabila beban penyusutan menurut akuntansi komersial lebih besar dibandingkan dengan beban penyusutan menurut pajak dalam satu periode tertentu,

maka dilakukan koreksi fiskal positif. Sebaliknya, apabila beban penyusutan menurut akuntansi komersial lebih kecil dibanding beban penyusutan menurut pajak dalam satu periode tertentu, Maka dilakukan koreksi fiskal negatif (Hery, 2014).

Tabel 2.2.3. 1

Tarif Penyusutan

KELOMPOK HARTA BERWUJUD	MASA MANFAAT	TARIF DEPRESIASI	
		GARIS LURUS	SALDO MENURUN
I. Bukan Bangunan			
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,5%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,5%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
II. Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	—
Tidak Permanen	10 tahun	10%	—

Sumber : <http://keuanganlsm.com/penyusutan-depresiasi-menurut-perpajakan/>

b. Penilaian Persediaan

Banyak metode yang dapat digunakan untuk menentukan persediaan dan harga pokok penjualan menurut akuntansi, yaitu metode identifikasi spesifik (*specific identification*), mendahulukan persediaan yang pertama kali diperoleh (FIFO), mendahulukan persediaan yang terakhir kali diperoleh (LIFO), dan harga perolehan yang diperoleh secara rata-rata (*weighted average*). Namun, menurut perpajakan seperti yang tercantum dalam UU Pajak Penghasilan pasal 10 ayat (6) metode penilaian persediaan yang diperkenankan untuk digunakan adalah metode yang mendahulukan yang pertama kali diperoleh (FIFO), dan harga perolehan yang dilakukan secara rata-rata (*weighted average*). Jika terjadi penerapan pendekatan yang berbeda antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal maka akan menimbulkan perbedaan temporer dan alokasi harga pokok penjualan menjadi berbeda untuk setiap tahun sehingga menghasilkan laba kotor yang berbeda. Namun, Perbedaan tersebut tidak bersifat tetap karena akan dikompensasikan pada periode mendatang.

c. Penghapusan Piutang

Penghapusan piutang merupakan kerugian yang harus ditanggung perusahaan karena adanya piutang yang tak tertagih. Piutang tak tertagih

disebabkan karena debitur mengalami pailit. Namun juga dapat disebabkan karena tidak adanya perjanjian yang jelas pada saat membuat kontrak yang dilindungi hukum (Resmi 2017: 394).

Penghapusan piutang menurut akuntansi ialah semua piutang yang dimiliki suatu perusahaan tidak semuanya ditagih. Sehingga perusahaan perlu memperkirakan jumlah piutang yang tidak dapat ditagih berdasarkan pengalaman sebelumnya. Dan pedoman SAK yang berlaku di Indonesia mengatur penyajian piutang dalam laporan keuangan dinyatakan sebesar jumlah bruto yang tagihan diikuti dengan jumlah taksiran piutang yang tidak dapat ditagih. Ketika hendak melakukan penghapusan piutang perlu dilakukan berdasarkan metode penghapusan piutang. Penghapusan piutang menurut peraturan perpajakan, Berdasarkan pasal 6 ayat 1 huruf (h) undang undang PPh mengatur bahwa piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih (dan memenuhi syarat tertentu) dapat dibebankan sebagai pengurang penghasilan bruto dalam menghitung penghasilan kena pajak (sebagai *deductible expenses*). Dalam melakukan penghapusan piutang, maka harus menggunakan metode penghapusan piutang (Resmi, 2017: 395). Metode penghapusan piutang ada dua yaitu sebagai berikut (Resmi, 2017: 395) :

1. Metode Langsung

Yang disebut dengan metode langsung adalah kerugian yang baru diakui pada saat piutang tersebut diketahui benar-benar tidak dapat ditagih sesuai dengan kebijakan perusahaan itu sendiri dan/atau pernyataan dari debitur. Sehingga pada saat pengakuan kerugian piutang dan telah dilakukan penghapusan piutang, dapat diakui sebagai pengurang pada tahun tersebut (tahun penghapusan piutang) .

2. Metode Cadangan

Dalam metode ini, akan dilakukan setiap akhir periode dibentuk cadangan kerugian untuk menaksir jumlah piutang tak tertagih pada periode mendatang. Pada saat melakukan cadangan ini perusahaan telah mengakui adanya kerugian piutang pada periode tersebut. Dan pada saat benar-benar tidak dapat ditagih, piutang harus dihapus, kemudian tidak ada lagi pengakuan kerugian piutang dan membebankannya pada cadangan kerugian piutang yang telah dibuat sebelumnya.

Adapun komponen yang tidak dapat sebagai pengurang penghasilan dalam menentukan penghasilan kena pajak menurut perundang undangan perpajakan yaitu

pembentukan dana cadangan kecuali cadangan piutang tak tertagih usaha tertentu, seperti bank dan sewa guna usaha (Pasal 9 ayat (1) huruf (c)). Piutang akan dihapus dan diakui sebagai kerugian piutang pada saat periode dimana piutang tersebut nyata-nyata tidak dapat ditagih dan memiliki syarat, tertulis dalam UU Pajak Penghasilan Pasal 6 ayat (1) huruf (h). Dan dalam perpajakan metode penghapusan yang digunakan pada saat penghapusan piutang adalah metode langsung.

Menurut PSAK No. 46 perbedaan temporer merupakan perbedaan antara jumlah tercatat aset atau kewajiban dengan Dasar Pengenaan Pajaknya. Berikut adalah perbedaan temporer ;

- a. Perbedaan temporer kena pajak (*taxable temporary differences*) adalah perbedaan temporer yang menimbulkan suatu jumlah kena pajak (*taxable amounts*) dalam perhitungan laba fiskal periode mendatang pada saat nilai tercatat aset dipulihkan (*recovered*) atau nilai tercatat kewajiban tersebut dibayarkan (dilunaskan).
- b. Perbedaan temporer yang dapat sebagai pengurang (*deductible temporary differences*) adalah perbedaan temporer yang menimbulkan suatu jumlah yang bisa sebagai pengurang (*deductible amounts*) pada saat menghitung laba fiskal periode mendatang pada saat nilai tercatat aset dipulihkan atau nilai tercatat kewajiban sudah dibayarkan.

Dengan berlakunya PSAK No. 46, timbul kewajiban bagi perusahaan untuk menghitung dan mengakui pajak tangguhan dengan menggunakan pendekatan *asset and liability method*. Pendekatan ini berorientasi pada neraca dan mengakui adanya aset dan kewajiban pajak tangguhan yang dapat dikompensasikan pada periode perhitungan pajak selanjutnya. Timbulnya aset pajak tangguhan apabila perbedaan temporer menyebabkan terjadinya koreksi fiskal positif sehingga beban pajak menurut akuntansi lebih kecil dari pada beban pajak menurut peraturan perpajakan. Sebaliknya, kewajiban pajak tangguhan timbul apabila perbedaan temporer menyebabkan terjadinya koreksi fiskal negatif sehingga beban pajak menurut akuntansi lebih besar dari pada beban pajak menurut peraturan perpajakan.

Menurut PSAK No.46 (IAI, 2018) menyebutkan bahwa aset pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan terpulihkan untuk periode selanjutnya

sebagai akibat adanya perbedaan temporer yang boleh dikurangkan dan sisa kompensasi kerugian, sedangkan kewajiban pajak tangguhan merupakan total pajak penghasilan terhutang untuk periode selanjutnya sebagai akibat adanya perbedaan temporer kena pajak. Pada umumnya, aset dan kewajiban pajak tangguhan muncul karena penghasilan atau beban diakui dalam penghitungan laba akuntansi pada periode yang berbeda dari periode pengakuan penghasilan atau beban tersebut dalam penghitungan penghasilan kena pajak. Pajak tangguhan yang berasal dari aset dan kewajiban pajak tangguhan tersebut diakui pada laporan laba rugi.

Penyajian pajak tangguhan di laporan keuangan komersial sesuai dengan PSAK No. 46 (IAI, 2018) adalah sebagai berikut ;

1. Aset pajak dan kewajiban pajak harus disajikan terpisah dari aset dan kewajiban lainnya dalam neraca.
2. Aset pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan harus dibedakan dari aset pajak kini dan kewajiban pajak kini.
3. Apabila dalam laporan keuangan suatu perusahaan, aset dan kewajiban lancar disajikan terpisah dari aset dan kewajiban tidak lancar, maka aset (kewajiban) pajak tangguhan tidak boleh disajikan sebagai aset (kewajiban) lancar.
4. Aset pajak kini harus dikompensasi dengan kewajiban pajak kini dan jumlah netonya harus disajikan pada neraca.
5. Beban (penghasilan) pajak yang berhubungan dengan laba atau rugi dari aktifitas normal harus disajikan tersendiri pada laporan laba rugi.

2.2.3.2 Perbedaan Permanen

Perbedaan Permanen yang terjadi karena perbedaan peraturan yang berhubungan dengan penghasilan dan biaya menurut ketentuan perundang undangan perpajakan dengan standar akuntansi keuangan (Agoes dan Trisnawati, 2010: 238). Misalnya bunga obligasi dan bunga deposito diakui sebagai pendapatan perusahaan menurut standar akuntansi namun tidak diakui di fiskal (ketentuan perpajakan). Menurut Persada (2010) perbedaan permanen sebagai indikator *book*

tax differences didapat dari laporan keuangan pada bagian rekonsiliasi fiskal dan dibagi dengan total aktiva.

Perbedaan permanen adalah perbedaan yang terjadi karena peraturan perpajakan menghitung laba fiskal berbeda dengan perhitungan laba menurut standar akuntansi keuangan tanpa ada koreksi di kemudian hari (Gunadi, 2009: 311). Perbedaan positif terjadi karena ada laba akuntansi yang tidak diakui oleh ketentuan perpajakan dan relief pajak, sedangkan perbedaan negatif terjadi karena adanya pengeluaran sebagai beban laba akuntansi yang tidak diakui ketentuan fiskal berbeda dengan standar akuntansi (Gunadi, 2009: 311).

Dapat dikatakan bahwa berdasarkan ketentuan peraturan perundang undangan perpajakan bahwa ada penghasilan bukan objek pajak, sedangkan penghasilan yang bukan objek pajak tadi, diakui oleh komersial sebagai penghasilan. Dan sama hal nya dengan biaya, dalam ketentuan perpajakan ada biaya yang tidak dapat sebagai pengurang, sedangkan menurut komersial biaya yang tidak diakui di perpajakan, diakui sebagai biaya dan dapat menjadi pengurang. Perbedaan permanen yang terjadi akibat perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya adalah sebagai berikut;

- a) Penghasilan yang tidak termasuk objek pajak (Waluyo, 2012: 284-287)
 1. Bantuan, sumbangan, termasuk zakat yang diterima badan amil zakat yang dibentuk secara sah;
 2. Warisan
 3. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan atau kenikmatan dari wajib pajak atau pemerintah
 4. Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna dan asuransi beasiswa
 5. Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun, yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan.
 6. Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham, persekutuan, firma dan kongsi.

- b). Perbedaan yang terdapat dalam pasal ayat (1) dan (2) UU No. 36 Tahun 2008 Undang-undang Pajak Penghasilan berkenaan dengan pengeluaran yang tidak boleh dibebankan sebagai biaya. Perlakuan sama juga dengan penghasilan yang bukan objek pajak, Jika terdapat pengeluaran diakui sebagai biaya di laporan keuangan komersial namun tidak diakui di perpajakan maka harus koreksi positif untuk memperoleh laba fiskal (Waluyo, 2012: 284-287). Berikut pengeluaran yang tidak dapat dibebankan sebagai biaya menurut perpajakan yaitu;
1. Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
 2. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota;
 3. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan, kecuali cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, perusahaan pembiayaan konsumen, dan perusahaan anjak piutang;
 4. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan;
 5. Jumlah yang melebihi kewajiban yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa;
 6. Pajak penghasilan;
 7. Pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun tidak dibolehkan untuk dibebankan sekaligus, melainkan dibebankan melalui penyusutan atau amortisasi.
- c). Penghasilan yang pajaknya bersifat final, seperti bunga bank, dividen, sewa tanah dan bangunan, dan penghasilan lain sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (2) UU PPh (Resmi, 2017:395)

Tabel 2.2.3. 2

Perbedaan Temporer dengan Perbedaan Permanen

No	Perbedaan Temporer	Perbedaan Permanen
1	Metode penyusutan dan amortisasi	Penghasilan yang telah dipotong PPh final
2	Metode penilaian persediaan	Penghasilan yang bukan merupakan objek pajak
3	Penghapusan piutang	Pengeluaran yang tidak termasuk dalam deductible expense dan termasuk dalam non deductible expense. Ukuran

2.2.4 Aliran Kas

Menurut (IAI, 2009) PSAK No.2 aliran kas adalah aliran kas masuk dan aliran kas keluar atau setara kas adalah investasi yang sifatnya sangat liquid, berjangka pendek dan dapat dengan cepat dijadikan kas dalam jumlah tertentu tanpa menghadapi resiko perubahan nilai yang signifikan. Pentingnya informasi mengenai laporan arus kas adalah sebagai indikator dari waktu, jumlah, dan kepastian arus kas masa depan. Dan, Informasi arus kas historis juga berguna untuk meneliti kecermatan dari taksiran arus kas masa depan yang sudah dibuat sebelumnya dan dalam menentukan hubungan antara profitabilitas dan arus kas bersih serta dampak perubahan harga.

Tabel 2.2. 1

Tujuan dan Manfaat Aliran Kas

Aliran kas	
Tujuan	Manfaat
1. Menyediakan informasi yang relevan mengenai penerimaan dan pembayaran (pengeluaran) terhadap kas yang dilakukan perusahaan dalam satu periode.	1 Memberikan informasi khususnya kepada pengguna laporan tentang penerimaan dan pengeluaran perusahaan dalam periode akuntansi. 2 Sebagai alat yang digunakan para investor dan/atau kreditur untuk menilai perusahaan mampu untuk menerima pendanaan dari investor maupun kreditur. 3 Membantu pemakai laporan supaya tahu penyebab perbedaan laba bersih atau laba akuntansi dengan laba tunainya. 4 Membantu para pemakai laporan keuangan untuk menentukan efek dari transaksi-transaksi cash dan non cash investing serta pendanaannya terhadap posisi keuangan perusahaan.

2.2.4.1 Kategori Aliran Kas

PSAK nomor 2 tahun 2009 mengharuskan perusahaan untuk mengungkapkan komponen kas dan setara kas serta harus menyajikan rekonsiliasi jumlah tersebut

dalam laporan arus kas dengan pos yang sama dengan pos yang ada di neraca. Setara kas (*cash equivalent*) adalah investasi yang sifatnya likuid, berjangka pendek dan dengan cepat dapat dijadikan kas dalam jumlah tertentu tanpa harus menghadapi resiko perubahan nilai yang signifikan. Arus kas merupakan arus masuk atau arus keluar kas atau setara kas. PSAK No. 2 tahun 2009 menjelaskan bahwa kas terdiri dari saldo kas (*cash on hand*) dan rekening giro.

Laporan arus kas harus melaporkan arus kas selama periode tertentu dan diklasifikasikan menurut aktivitas operasi, investasi dan pendanaan (PSAK No. 2 revisi 2009, paragraph 10). Klasifikasi menurut aktivitas memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh aktivitas tersebut terhadap posisi keuangan entitas serta terhadap jumlah kas dan setara kas. Aktivitas dalam laporan arus kas menurut Kieso,dkk (2008: 213) sebagai berikut:

- a. Aktivitas operasi (*operating activities*) meliputi arus kas transaksi yang digunakan untuk menemukan laba bersih.
- b. Aktivitas Investasi (*investing activities*) meliputi pemberian dan penagihan pinjaman serta perolehan dan pelepasan investasi (baik utang maupun ekuitas) serta properti, pabrik dan peralatan.
- c. Aktivitas pembiayaan (*financing activities*) melibatkan pos-pos kewajiban dan ekuitas pemilik. Aktivitas ini meliputi: perolehan sumber daya dari pemilik dan komposisinya kepada mereka dengan pengendalian atas dan dari investasinya, dan peminjaman uang dari kreditor serta pelunasannya.

Dalam penelitian ini akan meneliti pengaruh arus kas dari aktivitas operasi terhadap persistensi laba.

2.2.5 Arus Kas Aktivitas Operasi

Aktivitas operasi adalah berasal dari kegiatan utama perusahaan atau penghasil utama pendapatan perusahaan. Aliran kas operasi merupakan indikator yang menentukan apakah operasi perusahaan dapat menghasilkan arus kas yang cukup untuk melunasi pinjaman, memelihara kemampuan operasi entitas, membayar deviden dan melakukan investasi baru tanpa mengandalkan sumber pendapatan dari luar serta berguna dalam memprediksi arus kas masa depan. Kas yang dihasilkan dari aktivitas operasi perusahaan dianggap sebagai ukuran terbaik

atas kemampuan perusahaan menghasilkan uang dalam rangka terus *going concern* (Kieso, 2008: 305).

Menuru PSAK No. 2 tahun 2009 arus kas yang berasal dari aktivitas operasi merupakan kas yang dihasilkan oleh perusahaan sebagai hasil dari operasi bisnis normal perusahaan tersebut. Ini dianggap sebagai ukuran yang lebih baik mengenai keuntungan perusahaan daripada laba (*earning*), karena bisa saja perusahaan menampilkan laba bersih positif (pada laporan laba rugi), tapi tidak dapat membayar utangnya. Arus kas ini digunakan untuk membayar tagihan juga untuk mengecek kualitas laba perusahaan. Jika laporan sebuah perusahaan mencatat laba tetapi dengan kas yang negatif, perhitungannya mungkin menggunakan teknik akuntansi agresif (IAI, 2009).

2.2.6 Persistensi Laba

Persistensi laba merupakan tolak ukur yang dapat menjelaskan apakah perusahaan mampu untuk mempertahankan bahkan meningkatkan laba yang diperoleh pada periode berjalan sampai ke periode mendatang, karena persistensi laba merupakan salah satu unsur relevansi yaitu memiliki nilai prediksi (Asma, 2013; Fanani, 2010; Persada & Martani, 2010). Walaupun persistensi laba bukan merupakan Persistensi laba adalah informasi laba yang sangat diperhatikan oleh pengguna laporan keuangan. Informasi yang berkualitas yaitu informasi yang relevan dan realibel, maksudnya adalah informasi dalam laporan keuangan menunjukkan bahwa laba dapat mempengaruhi pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.

Persistensi laba merupakan ukuran kualitas laba yang didasarkan pada pandangan bahwa laba yang lebih sustainable adalah laba yang memiliki kualitas lebih baik (Nurochman dan Solikhah, 2015). Menurut Scott yang dialihbahasakan oleh Lontoh dan Lindrawati (2006:353) menyatakan persistensi laba adalah revisi laba yang diharapkan dimasa mendatang (*expected future earnings*) yang diimplikasikan oleh inovasi laba tahun berjalan sehingga persistensi laba dilihat dari inovasi laba tahun berjalan yang dihubungkan dengan perubahan harga saham. Besarnya revisi ini menunjukkan tingkat persistensi laba.

2.3 Pengembangan Hipotesis

2.3.1 *Temporary Differences* dari *Book Tax Differences*

Temporary Differences terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya menurut akuntansi dan menurut pajak. Artinya ialah pendapatan dan biaya dalam periode tertentu diakui menurut akuntansi tetapi belum diakui menurut pajak atau sebaliknya (Rosanti, 2016). Namun perbedaan ini hanya bersifat sementara, karena pada periode selanjutnya akan tertutup. Seperti yang sudah dibahas sebelumnya bahwa, perbedaan temporer timbul karena perbedaan metode yang dipakai dalam menghitung, penyusutan aktiva, amortisasi, penilaian persediaan dan penghapusan piutang menurut akuntansi dan menurut fiskal. Salah satu yang dapat kita tahu akibat perbedaan temporer adalah aktiva pajak tangguhan, karena aktiva pajak tangguhan akan direalisasikan pada periode akuntansi mendatang.

H1 : Perbedaan temporer dari book tax differences berpengaruh terhadap persistensi laba

2.3.2 *Permanent Differences* dari *Book Tax Differences*

Permanent Differences terjadi karena perbedaan permanen dalam hal pengakuan pendapatan dan biaya menurut akuntansi dan menurut pajak, yaitu beberapa penghasilan dan biaya yang diakui akuntansi namun tidak diakui menurut pajak atau sebaliknya (Rosanti, 2016). Perbedaan permanen mengakibatkan laba menurut akuntansi (*pre tax income*) berbeda secara tetap dengan laba kena pajak menurut fiskal (*taxable income*). Perbedaan permanen biasanya timbul karena peraturan perpajakan, yaitu adanya pos pos yang tidak diakui pada saat perhitungan penghasilan pajak dengan cara rekonsiliasi/koreksi fiskal.

H2 : Perbedaan Permanen dari Book Tax Differences berpengaruh terhadap persistensi laba

2.3.3 Aliran kas dari kegiatan operasi terhadap persistensi laba

Aliran kas dari kegiatan operasi merupakan aliran kas yang berasal dari kegiatan utama perusahaan atau penghasil utama pendapatan perusahaan. Biasanya, aliran kas dari kegiatan operasi perusahaan adalah transaksi dan atau peristiwa yang sangat mempengaruhi penetapan dari pada laba atau rugi bersih menurut PSAK No. 2 (IAI, 2018).

H3 : Aliran kas dari kegiatan operasi berpengaruh terhadap persistensi laba

2.4 Kerangka Pemikiran

Gambar 2.4
Kerangka Pemikiran Pengaruh *Book Tax Differences*, Aliran Kas dari Kegiatan Operasi Terhadap Persistensi Laba

