

Pengaruh Perbedaan Laba Akuntansi dan Laba Fiskal Terhadap Pertumbuhan Laba

Rahmawaty¹

¹ Universitas Pancasila, Jl. Srengseng Sawah, Jagakarsa, Jakarta Selatan, 12640

INFO ARTIKEL

JEL Classification:

H25

M41

Keywords:

*book tax differences,
permanent differences,
temporary differences,
profit growth.*

ABSTRACT

This study aims to obtain empirical results about the effect of books tax differences to profit growth. Independent variables in this study include permanent differences and temporary differences. The control variables used are return on assets (ROA), size and operating cash flow (OCF). While the dependent variable is profit growth. This study uses secondary data obtained from IDX website. Sample company is a manufacturing listed on the Indonesia Stock Exchange with the research period of 2012-2016. The data were collected by purposive sampling method with 369 samples. This research uses multiple linear regression for data analysis and hypothesis testing. The result showed that permanent differences negatively affect the profit growth and temporary differences did not affect the profit growth. For control variable proven to give role in regression analysis with result of adjusted R square higher than without using control variable.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh hasil empiris tentang pengaruh perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal yang tercermin didalam beda permanen dan beda temporer terhadap pertumbuhan laba. Variable independen dalam penelitian ini antara lain beda permanen dan beda temporer. Variable kontrol yang digunakan adalah *return on asset* (ROA), *size*/ukuran dan *operating cash flow* (OCF). Sedangkan variable dependennya adalah pertumbuhan laba. Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari website IDX. Sample perusahaannya adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan periode penelitian tahun 2012-2016. Data dikumpulkan dengan metode *purposive sampling* dengan sample sebanyak 369 perusahaan. Penelitian ini menggunakan regresi linear berganda untuk analisis data dan pengujian hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa beda permanen berpengaruh terhadap pertumbuhan laba dan beda temporer tidak berpengaruh terhadap pertumbuhan laba. Untuk variable kontrol terbukti memberikan peranan dalam analisis regresi dengan hasil *adjusted R square* yang lebih tinggi dibandingkan tanpa menggunakan variable kontrol.

*Email Korespondensi: 1angie.rahmawaty@gmail.com

1. Pendahuluan

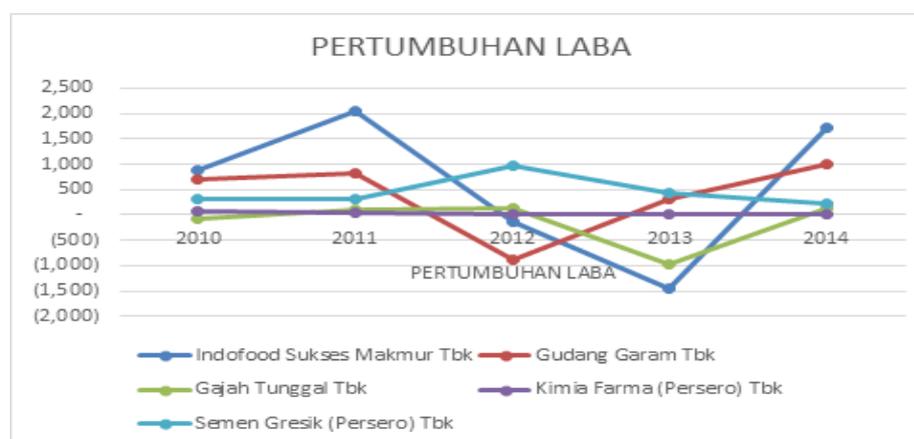
Dalam pengambilan keputusan ekonomi para pelaku ekonomi membutuhkan informasi tentang kinerja suatu perusahaan. Laporan keuangan sebagai hasil dari model akuntansi merupakan media utama yang mempresentasikan aspek-aspek perusahaan, seperti kondisi keuangan. Salah satu pihak pengguna yang harus diperhatikan dalam penyajian dan penyusunan laporan keuangan adalah investor. Hal ini karena investor memiliki kepentingan akan hasil pengembangan dari investasi yang mereka tanamkan pada perusahaan.

Para pemakai laporan keuangan umumnya menilai laba merupakan komponen utama dimana merupakan cerminan kinerja perusahaan. Laba yang dapat mencerminkan kelanjutan laba bisa dikatakan laba yang berkualitas, dimana

setiap entitas usaha mengharapkan adanya pertumbuhan laba untuk periode berikutnya oleh karena itu mengharapkan memperoleh laba secara maksimal. Banyak investor yang dalam praktik menaksir kualitas laba perusahaan tertarik terhadap rekonsiliasi antara laba komersial dengan laba fiskal yang menghasilkan pajak penghasilan yang seharusnya dibayar.

Riset Internasional yang dirilis HSBC berbasis *purchasing managers index* (PMI) pada tahun 2013 mengatakan pertumbuhan industri manufaktur di Indonesia sedikit melambat mengalami penurunan, dimana seorang ekonom untuk Asia Tenggara Su Sian Lim menguatkan penurunan kinerja manufaktur yang disebabkan laba industri yang menurun. Penulis coba mengambil sampling untuk riset tersebut terhadap beberapa industri manufaktur, dimana data dapat dilihat oleh grafik dibawah ini :

Gambar 1. Grafik Pertumbuhan Laba



Berdasarkan pertumbuhan laba antara tahun 2010-2014, dan kita lihat untuk tahun 2013 keatas untuk entitas Indofood Sukses Makmur mengalami peningkatan tajam pertumbuhan labanya dari mengalami defisit sampai menanjak surplus. Laporan keuangan umumnya terdiri atas dua macam, yaitu laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal. Laporan keuangan komersial ditujukan untuk menilai kinerja ekonomi dan keadaan finansial perusahaan, sedangkan laporan keuangan fiskal lebih ditujukan untuk menghitung pajak.

Perbedaan kedua dasar penyusunan laporan keuangan tersebut mengakibatkan perbedaan antara jumlah penghasilan sebelum pajak (laba akuntansi) dengan penghasilan kena pajak (laba fiskal) atau yang biasa sering disebut dengan istilah *book-tax differences*.

Manajemen menghitung laba perusahaan untuk dua tujuan setiap tahunnya, yaitu tujuan untuk pelaporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi berterima umum dan pelaporan pajak berdasarkan peraturan pajak untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak atau laba

fiskal. Berdasarkan penjelasan pasal 28 ayat 5 Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) nomor 28 tahun 2007 laba fiskal dihitung berdasarkan metode akuntansi yang menjadi dasar perhitungan laba akuntansi, yaitu metode akrual, sehingga perusahaan tidak perlu melakukan pembukuan ganda untuk dua tujuan pelaporan laba tersebut, karena setiap akhir tahun perusahaan diwajibkan melakukan rekonsiliasi fiskal untuk menentukan besarnya laba fiskal dengan cara melakukan penyesuaian-penyesuaian terhadap laba akuntansi berdasarkan peraturan pajak.

Salah satu faktor yang diestimasi dapat mempengaruhi pertumbuhan laba diantaranya adalah adanya perbedaan antara laba akuntansi dengan laba fiskal. Hanlon (2005) menyatakan bahwa perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal dapat digunakan untuk mengetahui kualitas laba terutama kaitannya dengan persistensi laba. Perbedaan antara laba akuntansi dengan laba fiskal dapat dikelompokkan menjadi perbedaan tetap atau perbedaan permanen (*permanent differences*) dan perbedaan temporer atau perbedaan waktu (*timing differences*). Pertumbuhan laba diukur dari perubahan pada laba bersih akuntansi yang dihitung dengan cara mengurangkan laba periode sekarang dengan laba periode sebelumnya kemudian dibagi dengan laba periode sebelumnya. Informasi mengenai laba merupakan salah satu sumber penting yang digunakan oleh para pengguna laporan keuangan untuk pengambilan keputusan. Laba merupakan indikator kinerja keuangan suatu perusahaan. Diasumsikan bahwa semakin tinggi laba yang dihasilkan maka semakin baik pula kinerja suatu perusahaan. Para pengguna laporan keuangan yang masing-masing memiliki kepentingan yang berbeda-beda dalam menggunakan informasi laba mengandalkan informasi yang tersaji dalam laporan keuangan sebagai sumber dalam pengambilan keputusannya.

Penelitian yang berkaitan dengan hubungan pengaruh *book-tax differences* terhadap pertumbuhan laba dilakukan oleh Daniati (2013)

serta Windarti (2016) memberikan bukti empiris bahwa perbedaan tetap dan perbedaan waktu berpengaruh positif terhadap pertumbuhan laba. Sedangkan Penelitian mengenai *book-tax differences* berkaitan dengan pertumbuhan laba yang dilakukan oleh Brolin & Rohman (2014) yang menguji apakah perbedaan tetap dan perbedaan temporer akan berpengaruh pada pertumbuhan laba. Dalam penelitian tersebut, Brolin & Rohman berhasil membuktikan bahwa perbedaan tetap tidak memiliki hubungan terhadap perubahan laba bersih dan perbedaan temporer memiliki hubungan positif terhadap perubahan laba bersih. Hasil penelitian tersebut tidak konsisten dengan hasil penelitian Daniati (2013) serta Windarti (2016) yang menemukan bahwa perbedaan tetap dan perbedaan waktu memiliki hubungan positif dengan pertumbuhan laba.

Dalam memberikan pemahaman yang lebih jelas pada hubungan antara perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal dengan pertumbuhan laba, maka variabel control yang terkait dengan laba dan manajemen laba akan digunakan dalam penelitian ini. Variabel control *return on assets* (ROA) dan *size* digunakan karena variabel tersebut terkait langsung dengan nilai laba yang diperoleh perusahaan pada satu periode yang selanjutnya dapat mengontrol besarnya pertumbuhan laba yang diperoleh. Variabel lain yaitu *operating cash flows* (arus kas operasi) digunakan berkaitan dengan upaya untuk mengontrol dasar akrual yang digunakan dalam informasi laba yang dapat diperoleh perusahaan.

Adanya ketidakkonsistensian penelitian terdahulu maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal dalam memberikan informasi mengenai kinerja perusahaan yang tercermin dalam pertumbuhan laba.

Berdasarkan fenomena dan hasil penelitian terdahulu maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk memberikan bukti empiris dan menganalisis pengaruh perbedaan permanen dan perbedaan temporer terhadap pertumbuhan laba.

2. Telaah Teori dan Pengembangan Hipotesis

Teori akuntansi positif pada prinsipnya beranggapan bahwa tujuan dari teori akuntansi adalah untuk menjelaskan dan memprediksi praktik-praktik akuntansi. 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 (Resmi, 2009). Perbedaan prinsip, metode, dan prosedur akuntansi terjadi karena keputusan yang dibuat oleh manajer, karena manajer memiliki kebebasan untuk memilih metode akuntansi yang memaksimalkan kepuasan mereka atau mengubah kebijakan produksi, investasi dan pendanaan perusahaan untuk memaksimalkan kepuasan mereka.

Fleksibilitas dalam menerapkan kebijakan akuntansi seperti yang dijelaskan dalam TAP, memungkinkan timbulnya tindakan oportunistik (*opportunistic behavior*) dari manajemen, dan menjelaskan konsekuensi ekonomi kebijakan akuntansi dari *contracting theory*. Dimana kedua hal tersebut komplementer satu sama lainnya. Dalam tindakan oportunistik, TAP mengasumsikan manajer (juga investor) akan bertindak rasional dan akan memilih kebijakan akuntansi yang akan menguntungkan kepentingannya sendiri. Jika manajer dapat dinilai berdasarkan laba yang dilaporkan maka mereka akan cenderung menerapkan kebijakan akuntansi yang meningkatkan laba agar bonus yang diperolehnya meningkat.

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. Perbedaan permanen dan perbedaan temporer menyebabkan adanya koreksi fiskal positif dan koreksi fiskal negatif. Koreksi fiskal positif menyebabkan laba fiskal

bertambah. Sebaliknya, koreksi fiskal negatif menyebabkan laba fiskal berkurang. Oleh sebab itu, teori akuntansi positif dapat mendasari masalah yang terjadi dalam penelitian ini.

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). Dalam teori keagenan yang didasarkan pada teori entitas, perusahaan dipandang sebagai suatu entitas yang terpisah dari pemiliknya dan krediturnya, yang berarti manajemen terpisah dari pemilik perusahaan. Manajemen memperoleh kepercayaan dari pemilik untuk mengelola perusahaan, dan atas jasa yang diberikan, para manajer memperoleh kompensasi.

Teori keagenan ini juga mengatakan bahwa manajer memiliki kepentingan sendiri sehingga diasumsikan segala tindakannya cenderung untuk memaksimalkan nilai perusahaan jika hal itu sejalan dengan peningkatan kepentingannya. Oleh karena itu kemungkinan akan terjadi konflik kepentingan antara manajer dan pemilik perusahaan apabila masing-masing pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendaknya. Maka dengan adanya asimetri informasi dan berdasarkan teori keagenan, manajemen dalam hal ini perusahaan akan melakukan pengelolaan laba apabila memungkinkan. Pengelolaan laba didefinisikan sebagai proses pemilihan kebijakan akuntansi yang dihadapi oleh manajer untuk memaksimalkan tujuan tertentu manajer dan atau nilai pasar perusahaan. Logika yang mendasarinya adalah sedikitnya kebebasan yang diperbolehkan dalam pengukuran laba fiskal, menyebabkan *book-tax differences* memberikan informasi tentang *management discretion* dan proses akrual (Brolin & Rohman, 2014).

Perbandingan yang tepat atas pendapatan dan biaya tergambar dalam laporan laba rugi. 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. 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*.

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. Menurut PSAK no.1 Paragraf ke 8 (Revisi 2009), laporan keuangan yang lengkap terdiri dari komponen-komponen berikut ini:

1. Laporan posisi keuangan pada akhir periode
2. Laporan laba rugi komprehensif selama periode
3. Laporan perubahan ekuitas selama periode
4. Laporan arus kas selama periode
5. Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lainnya
6. Laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif yang disajikan ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya.

Masalah perbedaan laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal merupakan bagian dari masalah akuntansi pajak. Teori akuntansi pajak adalah penalaran logis dalam bentuk seperangkat azas atau prinsip

yang diakui dalam ketentuan serta peraturan perpajakan. Sedangkan fungsi akuntansi pajak adalah mengelola data kuantitatif yang akan digunakan untuk menyajikan laporan keuangan yang memuat perhitungan perpajakan. Laporan ini kelak akan digunakan dalam pengambilan keputusan. Akuntansi pajak umumnya menyangkut masalah kapan suatu penghasilan diakui sebagai penghasilan dan kapan suatu biaya diakui sebagai pengurangan dari penghasilan tersebut. Masalah ini tergantung pada tahun pajak atau tahun buku wajib pajak (pembayar pajak), metode akuntansi yang digunakan, dan doktrin serta konsep yang menjadi acuannya (Martani dan Persada, 2009).

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 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.

Dalam rangka membandingkan antara penghasilan dengan biaya, pada akuntansi keuangan masih terdapat kemungkinan untuk melakukan taksiran-taksiran seperti halnya pada perhitungan cadangan piutang ragu-ragu, sedangkan akuntansi pajak sama sekali tidak dimungkinkan untuk melakukan taksiran-taksiran semacam itu. PABU memberikan kebebasan bagi manajemen untuk memilih prosedur akuntansinya. Manajer dapat memilih salah satu dari beberapa metode depresiasi berdasarkan standar akuntansi keuangan, sedangkan peraturan perpajakan tidak memberikan banyak kebebasan bagi manajemen untuk memilih prosedur akuntansi dalam pelaporan pajaknya.

Akuntansi komersial memperbolehkan memilih metode penyusutan seperti metode garis lurus, jumlah angka tahun, metode saldo menurun atau saldo menurun berganda, metode jam jasa, metode jumlah unit produksi, metode berdasarkan jenis dan kelompok, metode anuitas, metode persediaan, dan lain-lain untuk semua jenis harta berwujud atau aset tetap (Resmi, 2009). Dalam fiskal pemilihan metode penyusutan lebih terbatas, antara lain metode garis lurus dan saldo menurun untuk kelompok harta berwujud jenis bukan bangunan, sedangkan untuk harta berwujud bangunan dibatasi pada metode garis lurus saja (Resmi, 2009).

Rekonsiliasi fiskal adalah proses penyesuaian atas laba komersial yang berbeda dengan ketentuan fiskal untuk menghasilkan penghasilan neto/laba yang sesuai dengan ketentuan pajak. Rekonsiliasi fiskal dilakukan oleh Wajib Pajak karena terdapat perbedaan penghitungan, khususnya laba menurut akuntansi (komersial) dengan laba menurut perpajakan (fiskal). Laporan keuangan komersial ditujukan untuk menilai kinerja ekonomi dan

keadaan finansial dari sektor swasta, sedangkan laporan keuangan fiskal lebih ditujukan untuk menghitung pajak. 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. Rekonsiliasi (koreksi) fiskal yang dapat dibedakan menjadi dua jenis yaitu :

1. Koreksi positif yaitu koreksi fiskal yang menyebabkan penghasilan kena pajak secara fiskal bertambah, yang selanjutnya berdampak memperbesar nilai pajak penghasilan yang terutang. Koreksi Positif terjadi apabila pendapatan menurut fiskal bertambah. Koreksi positif biasanya dilakukan akibat adanya:
 - a) Beban yang tidak diakui oleh pajak (*non-deductible expense*)
 - b) Penyusutan komersial lebih besar dari penyusutan *fiscal*
 - c) Amortisasi komersial lebih besar dari *amortisasi fiscal*
 - d) Penyesuaian fiskal positif lainnya
2. Koreksi negatif yaitu koreksi fiskal yang menyebabkan penghasilan kena pajak secara fiskal menjadi berkurang yang selanjutnya berdampak memperkecil penghasilan kena pajak. Koreksi negatif biasanya dilakukan akibat adanya:
 - a) Penghasilan yang tidak termasuk objek pajak
 - b) Penghasilan yang dikenakan PPh final
 - c) Penghasilan yang ditangguhkan pengakuannya
 - d) Penyesuaian fiskal negatif

Beda Permanen / Beda Tetap (BT)

Adalah perbedaan pengakuan pendapatan dan beban berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku dengan Standar Akuntansi Keuangan yang bersifat permanen. Artinya penghasilan atau biaya yang demikian tidak akan diakui untuk selamanya dalam rangka

menghitung penghasilan kena pajak. Contoh: pemberian kenikmatan/natura kepada karyawan, sumbangan, biaya jamuan makan, pendapatan bunga, pembayaran dividen. Beda tetap terjadi karena adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya menurut akuntansi dengan menurut pajak, yaitu adanya penghasilan dan biaya yang diakui menurut akuntansi komersial namun tidak diakui menurut fiskal, atau sebaliknya.

Beda tetap biasanya timbul karena peraturan perpajakan mengharuskan hal-hal berikut dikeluarkan dari perhitungan Penghasilan Kena Pajak:

1. Penghasilan yang telah dikenakan PPh final (pasal 4 ayat 2 UU PPh)
2. Penghasilan yang bukan Objek pajak (pasal 4 ayat 3 UU PPh)
3. Pengeluaran yang tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha, yaitu mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan serta pengeluaran yang sifat pemakaiannya penghasilan atau yang jumlahnya melebihi kewajiban (pasal 9 ayat 1 UU PPh).

Beda Temporer / Beda Waktu (BW)

Adalah perbedaan pengakuan pendapatan dan beban tertentu menurut Standar Akuntansi Keuangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Perbedaan ini menyebabkan pergeseran pengakuan pendapatan atau beban antara satu tahun pajak ke tahun pajak lainnya. Beda waktu biasanya timbul karena perbedaan yang dipakai antara pajak dengan akuntansi dalam hal:

- a. Akrua dan realisasi
- b. Penyusutan dan amortisasi
- c. Penilaian persediaan
- d. Kompensasi kerugian fiskal

Perbedaan permanen terjadi karena transaksi-transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal. Perbedaan permanen 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 dimana (Daniati, 2013). Hal ini menunjukkan bahwa perbedaan permanen yang besar akan memberikan perubahan laba yang lebih tinggi (Windarti & Sulistiani, 2015). Berdasarkan uraian di atas, berikut ini rumusan hipotesis dalam penelitian ini:

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

Perbedaan temporer waktu atau 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. Perbedaan temporer sebagai pembentuk *book tax differences* menyebabkan adanya koreksi fiskal baik positif maupun *negative*. Perbedaan temporer memiliki pengaruh yang signifikan pada pertumbuhan laba. Hal ini disebabkan perbedaan temporer dapat menimbulkan jumlah pajak yang ditambahkan atau dikurangkan dimasa depan yang berhubungan dengan proses akrual (Daniati, 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 (Windarti & Sulistiani, 2015). Perusahaan

dengan perbedaan temporer yang lebih besar akan memiliki pertumbuhan laba yang lebih besar (Brolin & Rohman, 2014). 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.

3. Metode

Penelitian yang dilakukan adalah penelitian deskriptif dan kausalitas. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016. Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia untuk periode tahun 2012-2016. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode dokumentasi. Penelitian ini menggunakan variabel dependen yaitu pertumbuhan laba. Pertumbuhan laba adalah perubahan persentase kenaikan laba yang diperoleh perusahaan. Untuk *variable* independennya adalah perbedaan permanen/beda tetap (BT) dan perbedaan temporer/beda waktu (BW). Dan untuk *variable* kontronnya adalah *return on assets (ROA)*, *size/ukuran* perusahaan dan *operating cash flow (OCF)*.

Sebelum dilakukan uji statistik lebih lanjut, terdapat pengujian awal yang harus dilakukan terhadap data penelitian yaitu uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinieritas dan uji heteroskedastisitas. Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Penggunaan uji t dan uji F mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal. Jika asumsi ini tidak dipenuhi, maka uji statistik akan tidak valid, uji normalitas dibuktikan melalui

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test, jika signifikan $> \alpha$, maka data variabel berdistribusi normal. Untuk lebih memperjelas sebaran data dalam penelitian ini maka akan disajikan grafik normal P-Plot.

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Pengujian ini perlu dilakukan karena model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Metode deteksi yaitu dengan melihat nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor (VIF)*. Apabila tidak ada variabel independen yang memiliki nilai *tolerance* $< 0,10$ atau nilai *VIF* > 10 , maka dalam model regresi tidak terdapat multikolinieritas.

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dan residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas, cara mendeteksi dengan Uji Glejser dengan probabilitas signifikannya di atas tingkat kepercayaan 5%, maka dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung Heteroskedastisitas.

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan uji regresi berganda. Uji koefisien determinasi dan uji F digunakan untuk menguji model penelitian (*goodness of fit model*), Uji t digunakan untuk menguji pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependennya. Hipotesis penelitian dikatakan terbukti jika hasil pengujian menunjukkan nilai signifikansi $< 0,05$ artinya ada pengaruh signifikan antara variabel independen dengan variabel dependen.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda dengan menggunakan metode analisis Ordinary Least Square (OLS). Dimana model dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Persamaan tanpa variable kontrol :

$$\Delta NI_{it} = \beta_0 + \beta_1 BT_{it} + \beta_2 BW_{it} + \epsilon_i$$

2. Persamaan dengan variable kontrol :

$$\Delta NI_{it} = \beta_0 + \beta_1 BT_{it} + \beta_2 BW_{it} + \beta_3 ROA_{it} + \beta_3 Size_{it} + \beta_3 OCF_{it} + \epsilon_i$$

Keterangan :

β_0	: Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3 \dots$: Koefisien persamaan regresi populasi t
ΔNI_{it}	: Perubahan laba bersih perusahaan i pada tahun t
BT_{it}	: Perbedaan permanen perusahaan i pada tahun t
BW_{it}	: Perbedaan temporer perusahaan i pada tahun t
ROA_{it}	: <i>Return on Asset</i> perusahaan i pada tahun t
$Size_{it}$: Ukuran perusahaan i pada tahun t
OCF_{it}	: Arus kas perusahaan i pada periode t
ϵ_i	: <i>error</i> (Kesalahan Pengganggu)

lengkap. Ringkasan proses pemilihan samples dan jenis industri dari sample yang digunakan dapat dilihat dalam tabel berikut ini:

Tabel 1. Seleksi Sample dan Distribusi Sample

No.	Uraian	Total
1	Total Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI	715
	Total Perusahaan yang tidak memenuhi kriteria :	
2	- Menggunakan kurs dollar	135
	- Data tidak lengkap	126
	- Baru IPO	15
3	Total Perusahaan yang memenuhi kriteria	439
4	Data Outlier	70
	Total Pengamatan	369

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Penelitian ini menggunakan metode penelitian sampel *purposive sampling* berdasarkan sektor industri tertentu yaitu manufaktur, dimana peneliti memiliki kriteria atau tujuan tertentu terhadap sampel yang diteliti. Berdasarkan kriteria tersebut diperoleh sample sebanyak 369 perusahaan yang datanya

Uji statistik deskriptif variable ditujukan untuk memberikan gambaran karakteristik variable-variable penelitian yaitu pertumbuhan laba (PL), beda permanen (BT), beda temporer (BW), return on asset (ROA), size (TA) dan operating cash flow (OCF). Hasil analisa data melalui pengolahan statistik deskriptif dari variable-variable penelitian tersebut disajikan sebagai berikut:

Tabel 2. Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PL	369	-2.4	2.8	-0.079	0.681
BT	369	-0.2	0.1	-0.003	0.0265
BW	369	-0.2	4.4	0.014	0.2322
ROA	369	-0.2	0.9	0.084	0.1091
TA	369	40.1	91831.5	6575.54	13221.309
OCF	369	-0.3	0.9	0.089	0.1275
<i>Valid N (listwise)</i>	369				

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

Tabel 3. Hasil Uji Model Regresi

Keterangan	Beta	Std. Error	t-hitung	Sig.
(Constant)	-0.324	0.153	-2.119	0.035
BT	-4.207	1.284	-3.277	0.001
BW	-0.044	0.139	-0.318	0.751
ROA	3.343	0.488	6.853	0
OCF	-1.614	0.405	-3.986	0
lgsize	0.03	0.047	0.634	0.527
F-hitung	17.224			
Sig-F	0.000			
R ²	.192			
Adjusted R ²	.181			

Berdasarkan hasil analisa regresi berganda tersebut dapat dibentuk persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$\Delta NI_{it} = 0.035 + 0.001 BT_{it} + 0.751 BW_{it} + 0.000 ROA_{it} + 0.527 Size_{it} + 0.000 OCF_{it} + \epsilon_i$$

Interpretasi atas persamaan di atas adalah:

1. Konstanta sebesar 0,035, berarti bahwa jika variabel perubahan beda permanen, beda temporer, ROA, Size dan OCF mempunyai nilai 0 (nol), maka nilai pertumbuhan laba sebesar 0,035.
2. Koefisien regresi variabel perubahan beda permanen sebesar 0,001, berarti bahwa jika beda permanen mengalami kenaikan 1(satu) satuan, maka nilai pertumbuhan laba akan mengalami kenaikan sebesar 0,001 satuan.

3. Koefisien regresi variabel perubahan beda temporer sebesar 0,751, berarti bahwa jika beda temporer mengalami kenaikan 1 (satu) satuan, maka nilai pertumbuhan laba akan mengalami kenaikan sebesar 0,751 satuan.
4. Koefisien regresi variabel perubahan ROA sebesar 0,000, berarti bahwa jika ROA mengalami kenaikan 1(satu) satuan, maka nilai pertumbuhan laba akan mengalami kenaikan sebesar 0,000 satuan.
5. Koefisien regresi variabel perubahan Size sebesar 0,527, berarti bahwa jika Size mengalami kenaikan 1(satu) satuan, maka nilai pertumbuhan laba akan mengalami kenaikan sebesar 0,527 satuan.
6. Koefisien regresi variabel perubahan OCF sebesar 0,000, berarti bahwa jika OCF mengalami kenaikan 1(satu) satuan, maka nilai pertumbuhan laba akan mengalami kenaikan sebesar 0,000 satuan.

Berdasarkan tabel di atas diketahui nilai *adjusted R²* sebesar 0,181, yang berarti bahwa besarnya variasi variabel dependen (PL) yang dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen (BT dan BW) serta variable control (ROA, Size dan OCF) adalah sebesar 18,1%, sedangkan 81,9% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang dianggap tetap (*ceteris paribus*) yang tidak dimasukkan ke dalam model regresi.

Sedangkan untuk uji dengan tidak menggunakan variable kontrol menghasilkan *Adjusted R Square* tanpa variable kontrol sebesar 6,9% dan dibandingkan dengan variable kontrol sebesar 18,1% menunjukkan bahwa model yang digunakan dalam persamaan semakin baik menggunakan variable kontrol di dalam model. Dimana hasil ujinya sebagai berikut :

Tabel 4. Hasil Adjusted R Square Tanpa Variable Kontrol

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.273 ^a	0.074	0.069	0.657	1.713

Hasil pengujian merupakan penjelasan mengenai pengaruh variabel-variabel independen (BT dan BW) secara parsial terhadap variabel dependen (PL) pada penelitian dapat diuraikan, sebagai berikut:

1. Untuk variabel perbedaan permanen H1: nilai signifikan ($0,001 < 0,05$), maka H_0 ditolak dan H_a tidak ditolak (terdapat pengaruh signifikan antara beda permanen terhadap pertumbuhan laba).
2. Untuk variabel perbedaan temporer H2 : nilai signifikan ($0,751 > 0,05$), maka H_0 tidak ditolak dan H_a ditolak (tidak terdapat pengaruh signifikan antara beda temporer terhadap pertumbuhan laba).

Pengaruh Beda Permanen Terhadap pertumbuhan Laba

Nilai signifikansinya yaitu 0,001 yang lebih kecil dari 0,05. Artinya hipotesis 1 diterima. Beda permanen dalam penelitian ini berpengaruh signifikan negatif terhadap pertumbuhan laba perusahaan. Artinya, semakin besar beda permanen maka pertumbuhan laba perusahaan semakin kecil.

Penelitian ini mendapatkan hasil yang sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Febiyanto (2014) yang mengungkapkan bahwa beda permanen berpengaruh negatif terhadap pertumbuhan laba suatu perusahaan. Windarti (2015) juga mengungkapkan dalam jurnalnya yang berjudul "Pengaruh Book Tax Differences dan Arus Kas Terhadap Pertumbuhan Laba" bahwa beda permanen secara signifikan positif berpengaruh terhadap pertumbuhan laba.

Beda permanen sebagai salah satu pembentuk rekonsiliasi fiskal dapat mempengaruhi besar kecilnya laba bersih yang dihasilkan perusahaan. Hal ini disebabkan oleh adanya koreksi fiskal, baik koreksi positif atau negatif. Koreksi positif akan menambah laba fiskal. Semakin besar laba fiskal, beban pajak yang harus dibayarkan akan semakin besar pula dan akibatnya laba bersih akan berkurang.

Sedangkan koreksi negatif berkebalikan dengan koreksi positif, dan akan mengurangi laba fiskal sehingga beban pajak yang harus dibayarkan semakin kecil. Hal ini akan mengakibatkan bertambahnya laba bersih. Sehingga, beda permanen berpengaruh terhadap pertumbuhan laba. Berdasarkan teori semakin besar beda permanen yang dihasilkan maka semakin kecil pertumbuhan laba yang didapat, dan ini sesuai dengan hasil olah data dimana beda permanen berpengaruh signifikan negatif terhadap pertumbuhan laba.

Pengaruh Beda Temporer Terhadap pertumbuhan Laba

Tingkat signifikansi dari beda temporer sebesar 0,751 atau di atas 0,05 yang artinya beda temporer tidak berpengaruh signifikan terhadap pertumbuhan laba, berarti hipotesis 2 ditolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Yunanda (2016), Tiarani (2015), Kristiani (2015), Fitri (2014), Widyastusti (2014), Rosanti (2012) dan Lestari (2011) yang menyatakan bahwa beda temporer tidak berpengaruh signifikan terhadap pertumbuhan laba.

Berbeda dengan Brodin dan Rohman (2014), yang mengungkapkan bahwa beda temporer memiliki pengaruh signifikan terhadap pertumbuhan laba dengan arah positif. Menurutnya, beda temporer dari book tax differences mampu memprediksi pertumbuhan laba perusahaan satu periode ke depan. Nilai signifikansinya yaitu 0,001 yang lebih kecil dari 0,05. Artinya hipotesis 1 diterima. Berdasarkan teori semakin besar beda temporer yang dihasilkan maka semakin kecil pertumbuhan laba yang didapat, dan tidak sesuai dengan hasil olah data dimana beda temporer tidak berpengaruh signifikan terhadap pertumbuhan laba.

5. Simpulan, Keterbatasan, dan Implikasi Hasil Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk menggali kajian mengenai pengaruh perbedaan permanen, perbedaan temporer terhadap pertumbuhan laba pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Berdasarkan kerangka berpikir, kemudian dapat disusun konsep penelitian model analisis untuk melihat hubungan-hubungan antara variabel penelitian seperti beda permanen, beda temporer, dan variable kontrol ROA, size dan OCF. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Perbedaan permanen berpengaruh terhadap pertumbuhan laba. Artinya, apabila beda permanen meningkat maka pertumbuhan perusahaan juga menurun. Penyebabnya adalah adanya koreksi fiskal negatif dan positif yang menyebabkan berubahnya laba fiskal.
2. Perbedaan temporer tidak berpengaruh terhadap pertumbuhan laba. Dimana jumlah koreksi fiskal positif dan negatif yang menimbulkan asset pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan tidak terlalu signifikan terhadap beban pajak penghasilan, sehingga tidak mempengaruhi pertumbuhan laba.
3. Peranan variable kontrol ROA, size dan OCF memberikan faktor penguat dalam model berdasarkan *Adjusted R Square* mengalami kenaikan dari 6,9% menjadi 18,1% dimana membuat persamaan semakin baik dengan variable kontrol tersebut.

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Data mengenai perbedaan permanen dan temporer agak sulit didapatkan dikarenakan tidak semua perusahaan sample mencantumkan perbedaan permanen dan perbedaan temporer ataupun dikarenakan format penyajian mengenai perbedaan permanen dan temporer berbeda-beda

antara satu perusahaan dengan perusahaan lainnya.

2. Terdapat heteroskedastisitas pada variable beda temporer (BW), *return on asset (ROA)* dan *size*.
3. Tidak adanya pengaruh yang signifikan antara perbedaan temporer terhadap pertumbuhan laba mungkin dikarenakan pengukuran yang kurang tepat terhadap *variable temporer*.

Berdasarkan hasil penelitian dan keterbatasan, terdapat saran-saran yang dapat dijadikan masukan yang diharapkan dapat bermanfaat sebagai berikut :

1. Untuk penelitian di masa yang akan datang, disarankan untuk memperluas dan mengembangkan model penelitian ini pada sektor lain.
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.
3. Peneliti selanjutnya dapat menambah variable lain yang mungkin dapat mempengaruhi pertumbuhan laba.

Daftar Referensi

- Anthony., G. (2005). *Management Control System*. Edisi Pertama. Jakarta: Salemba Empat.
- Brolin., Amos R., Abdul R. (2014). "Pengaruh Book Tax Differences Terhadap Pertumbuhan Laba." *Diponegoro Journal of Accounting* 3.02 : 1-13.
- Daniati, Nia. (2015). "Pengaruh Book-Tax Differences Terhadap Pertumbuhan Laba pada Perusahaan yang Terdaftar Di Indeks LQ-45." *Jurnal Audit dan Akuntansi Fakultas Ekonomi (JAAKFE)* 2.2.
- Febiyanto., P., N., C., (2014). "Pengaruh Perbedaan Laba Akuntansi dan Laba

- Fiskal Terhadap Pertumbuhan Laba*". Diss Universitas Diponegoro.
- Fitri, Dinel. (2014). "Pengaruh Book-Tax Differences Terhadap Pertumbuhan Laba (Studi empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI)." *Jurnal Akuntansi* 2.1.
- Hanlon, M. (2005). "The Persistence and Pricing of Earnings, Accruals, and Cash Flow When Firms Have Large Book-Tax Differences". *The Accounting Reviews* 80 (March), 137-166.
- Kristiani, Ana. (2015). "Analisis Hubungan Temporary Differences dan Permanent Differences Terhadap Pertumbuhan Laba". Diss Universitas Wahid Hasyim.
- Lestari, Budi. (2011). "*Analisis Pengaruh Book Tax Differences terhadap Pertumbuhan Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI)*." Diss Universitas Diponegoro.
- Resmi, Siti. (2009). *Perpajakan Teori dan Kasus*. Yogyakarta: Salemba Empat.
- Rosanti, Nur Aini. (2013). "*Pengaruh Book Tax Differences Terhadap Perubahan Laba*". Diss Universitas Diponegoro.
- Tiarani, Azvareza. (2015). "*Pengaruh Book-Tax Differences Terhadap Pertumbuhan Laba*". Diss Universitas Lampung.
- Widyastuti, Heny. (2014). "*Pengaruh Book-Tax Difference terhadap Pertumbuhan Laba*". Diss. Universitas Negeri Sultan Syarif Kasim Riau.
- Windarti., Erika R., Dwi. (2016). "Pengaruh Book Tax Differences dan Arus Kas Terhadap Pertumbuhan Laba." *El Muhasaba : Jurnal Akuntansi* 6.1: 111-125.
- Yamin, Martinis. (2009). *Desain Pembelajaran Berbasis Tingkat Satuan Pendidikan*. Jakarta : Gaung Persada Pers
- Yunanda, Hinda C., (2016). "*Analisis Pengaruh Book-Tax Differences terhadap pertumbuhan laba*". Diss universitas Widya Mandala.