

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang sangat penting bagi pelaksanaan dan peningkatan pembangunan nasional yang bertujuan untuk meningkatkan kemakmuran dan kesejahteraan masyarakat. Oleh karena itu, masyarakat diharapkan ikut berperan aktif memberikan kontribusinya bagi peningkatan pendapatan negara, sesuai dengan kemampuannya (Pohan, 2013). Namun, pada kenyataannya ada kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan penghindaran pajak karena ingin memperoleh laba maksimum, dan salah satu cara memperoleh laba maksimum adalah dengan memperkecil beban pajak dalam batasan yang tidak melanggar aturan, yang dikenal dengan istilah *tax avoidance* atau penghindaran pajak.

Menurut Anderson dalam Zain (2007), penghindaran pajak adalah cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan, terutama melalui perencanaan pajak. Menurut Pohan (2013), penghindaran pajak adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, di mana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.

Oleh karena *tax avoidance* merupakan hal yang legal, maka *tax avoidance* dilakukan dengan tidak melanggar ketentuan dalam pasal 4 UU Nomor 27 Tahun 2008 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) yaitu Wajib Pajak wajib mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, dan jelas. Menurut pasal 3 ayat (1) UU KUP, yang dimaksud dengan benar adalah benar dalam perhitungan, termasuk benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dalam penulisan, dan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya; lengkap adalah memuat semua unsur-unsur yang berkaitan dengan objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan; dan jelas adalah melaporkan asal-usul atau sumber dari objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan. Selain itu, ada pula syarat formal dan material yang harus dipenuhi oleh Wajib Pajak ketika menyampaikan SPT. Syarat formalnya adalah membayar tagihan pajak tepat waktu, menyampaikan SPT tepat waktu, dan melampirkan seluruh lampiran yang disyaratkan dalam UU KUP. Sedangkan syarat materialnya adalah mengisi SPT tersebut dengan keadaan sebagaimana mestinya. Kebenaran pengisian SPT dilihat dari materi yang terdapat dalam SPT tersebut (Zain, 2007).

Salah satu cara untuk mengetahui apakah materi yang terdapat dalam SPT tersebut telah memenuhi syarat material dalam kaitannya dengan *tax avoidance* adalah dengan melihat *book-tax differences* (BTD) yang dimiliki oleh perusahaan (Blaylock, dkk., 2012). *Book-tax differences* adalah perbedaan antara laba keuangan sebelum pajak dan laba kena pajak yang timbul akibat adanya

perbedaan peraturan dalam penghitungan laba menurut akuntansi komersial yang mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan dan perhitungan laba menurut fiskal yang mengacu kepada ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. *Book-tax differences* yang merupakan indikator *tax avoidance* yang digunakan dalam penelitian ini merupakan proxy atau perkiraan dari angka-angka yang terdapat dalam laporan keuangan wajib pajak sehingga data tersebut bukanlah merupakan data sebenarnya yang diperoleh dari Surat Pemberitahuan Wajib Pajak yang bersangkutan. Oleh karena itu, walaupun BTD bisa dijadikan indikator untuk mengukur *tax avoidance*, namun hal tersebut belum sepenuhnya mencerminkan kewajiban perpajakan dari wajib pajak sehingga fiskus masih melakukan koreksi fiskal.

Menurut Simanjuntak dan Mukhlis (2012), *tax avoidance* digunakan untuk menjelaskan manipulasi legal dari seorang individu untuk mengurangi pajak, sedangkan *tax evasion* memanipulasi pajak secara ilegal dengan sengaja melanggar aturan pajak. Dengan demikian walaupun *tax avoidance* dianggap legal tidak melanggar hukum, tetapi apabila maksud tujuannya untuk mengurangi pajak yang seharusnya dibayar, maka perilaku ini tetap dianggap tidak patuh (*non compliance*). Pada umumnya kepatuhan pajak baru akan terealisasi setelah dilakukan tindakan penegakan hukum (*law enforcement*). Sejatinya kepatuhan pajak diharapkan lebih merupakan suatu kesadaran secara sukarela (*voluntary tax compliance*) (Simanjuntak dan Mukhlis, 2012). Kepatuhan sukarela tersebut mencakup tingkatan kesadaran untuk tunduk terhadap peraturan perpajakan dan sekaligus terhadap administrasi pajak yang berlaku tanpa perlu disertai dengan

aktivitas tindakan dari otoritas pajak (*enforcement activity*) sebelumnya. Pengertian kepatuhan pajak sukarela ini mencakup tidak saja kesediaan wajib pajak untuk melaksanakan apa yang tersurat dalam aturan pajak, tetapi juga termasuk konsistensi semangat melaksanakan daripada apa yang tersirat dari aturan pajak dimaksud. Dengan demikian, fiskus akan tetap melakukan koreksi fiskal apabila ditemukan perilaku tidak patuh yang ditunjukkan oleh wajib pajak melalui *tax avoidance*.

Hal ini sejalan dengan Darussalam (2009) yang menyatakan bahwa elemen *tax avoidance* bersifat semu (tidak mempunyai substansi bisnis) dengan cara memanfaatkan *loophole* dari peraturan perpajakan yang tidak sesuai dengan maksud dan tujuan dari peraturan perpajakan tersebut dengan tujuan mendapatkan manfaat pajak. Sebagai konsekuensinya, *tax avoidance* merupakan hal yang tidak diperkenankan oleh otoritas pajak; namun legal secara hukum. Hal inilah justru yang membuat *tax avoidance* seringkali dimanfaatkan Wajib Pajak dalam melakukan perhitungan pajak dan mengisi SPTnya.

Dalam mengisi SPT, wajib pajak akan menggunakan laba fiskal untuk menentukan besarnya jumlah pajak terutang (Zain, 2007). Sementara dalam memperhitungkan laba kena pajak (laba komersial) di laporan keuangan, perusahaan akan menggunakan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) sebagai dasar perhitungannya. Perbedaan tersebut merupakan hal yang lumrah karena tujuan laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal memang berbeda.

Tujuan laporan keuangan yang paling utama menurut *Statement on Financial Accounting Concept* (SFAC) No.1 adalah untuk menyediakan informasi yang berguna untuk investor dan kreditur dalam membuat keputusan investasi dan keputusan lainnya mengenai perusahaan. Sedangkan menurut pasal 4 ayat (4) UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan, tujuan laporan keuangan adalah untuk dapat digunakan dalam menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak, termasuk Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM). Dengan demikian, tujuan laporan keuangan secara komersial dan fiskal memang berbeda sehingga apa yang disajikan di dalam laporan keuangan komersial dan fiskal pun secara otomatis akan berbeda. Laporan keuangan komersial bertujuan untuk menyajikan informasi secara relevan dan reliabel. Sedangkan, laporan keuangan fiskal bertujuan untuk menegakkan fungsi pajak, yakni fungsi *budgetair* dan regularen (Dridi dan Boubaker, 2016).

Dalam memberikan perlindungan dan kepastian bagi para investor, kreditor, dan para pemakai laporan keuangan lainnya, *Statement of Financial Accounting Concept* (SFAC) No. 2 menyatakan bahwa informasi laba merupakan alat utama dalam laporan keuangan yang mampu memperlihatkan nilai prediktif perusahaan bagi pengguna laporan. Di antara lima karakteristik kualitatif dari informasi akuntansi yang berguna, relevansi dan reliabilitas merupakan karakteristik utama yang diharapkan ada dalam informasi akuntansi. Ketika informasi yang disajikan relevan, maka informasi tersebut dapat membantu pengguna informasi untuk mengambil keputusan yang tepat. Ketika informasinya reliabel, maka data akan “*represents what it purports to represent.*”

Tiga karakteristik dari informasi akuntansi yang berkualitas adalah dapat dibandingkan dan konsistensi, materialitas, serta manfaat yang diperoleh dari penyajian informasi tersebut melebihi biaya yang harus dikeluarkan untuk memperoleh informasi tersebut (Ikatan Akuntan Indonesia, 2015). Karakteristik dapat dibandingkan dan konsisten artinya perusahaan diharapkan menyajikan informasi yang sifatnya sama dengan informasi yang disajikan oleh perusahaan sejenis lainnya serta menggunakan metode akuntansi yang konsisten dari waktu ke waktu. Kriteria ini bukan berarti mengharuskan suatu perusahaan menggunakan metode akuntansi yang sama persis dengan yang digunakan oleh perusahaan lain. Hal ini sangat berbeda dengan peraturan perpajakan di mana keseragaman dalam menerapkan peraturan ke dalam laporan perpajakan adalah hal yang diwajibkan (Manzon dan Plesko, 2002).

Karakteristik laporan keuangan yang disyaratkan oleh pajak menurut UU KUP Tahun 2007 adalah bahwa laporan keuangan harus lengkap, benar, dan jelas. Menurut Pasal 4 ayat (4b), apabila laporan keuangan dianggap tidak lengkap dan/atau tidak jelas, maka SPT dianggap tidak disampaikan. Sanksi tidak menyampaikan SPT adalah Rp500.000 untuk SPT Masa PPN, Rp100.000 untuk SPT Masa lainnya, Rp100.000 untuk SPT Tahunan PPh Orang Pribadi, dan Rp1.000.000 untuk SPT Tahunan PPh Badan. Sementara itu, menurut UU KUP bagi WP yang menyampaikan SPT namun isinya tidak benar, akan dikenakan sanksi kenaikan sebesar 200% dan sanksi pidana pun akan bervariasi tergantung dari apakah hal tersebut merupakan kealpaan maupun kesengajaan serta apakah merupakan kejadian yang pertama atau pengulangan.

Laporan keuangan menurut akuntansi hanya menitikberatkan pada pelaporan yang sesuai dengan standar akuntansi keuangan, dimana PSAK edisi revisi 2015 yang diterbitkan oleh IAI lebih menekankan kepada *principal-based* yang memberikan banyak kebebasan kepada penyusunnya untuk menggunakan estimasi yang sesuai. Sementara itu, laporan keuangan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan lebih menekankan kepada *rule-based* di mana aturannya sangat mengikat dan sanksi yang dikenakan pun berat.

Perbedaan pengakuan dan pencatatan antara akuntansi komersial dan akuntansi fiskal terhadap suatu transaksi bisnis, dapat menimbulkan perbedaan dalam menentukan jumlah pajak yang terutang. Hal ini disebabkan perbedaan prinsip yang digunakan dalam mencatat atau melaporkan penghasilan dan beban. Perbedaan antara prinsip akuntansi dan prinsip pajak disebut *book-tax difference* (BTD) (Agoes dan Trisnawati, 2013). BTD digolongkan menjadi dua, yaitu beda tetap dan beda temporer dalam PSAK 46 mengenai Pajak Penghasilan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2015).

Beda tetap terjadi karena adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan beban menurut akuntansi dengan fiskal, yaitu adanya penghasilan dan beban yang diakui menurut akuntansi namun tidak diakui menurut fiskal, ataupun sebaliknya. Beda tetap mengakibatkan laba atau rugi menurut akuntansi berbeda secara tetap dengan laba atau rugi menurut fiskal atau PKP (penghasilan kena pajak). Contoh dari beda tetap adalah pengakuan penghasilan yang dikenakan PPh Final yang mana penghasilan tersebut diakui oleh komersial dan tidak diakui oleh fiskal.

Beda temporer atau beda waktu merupakan perbedaan perlakuan akuntansi dan perpajakan yang sifatnya temporer (Agoes dan Trisnawati, 2013). Contoh beda temporer adalah perbedaan pengakuan depresiasi, pendapatan diterima dimuka, dan beban dibayar dimuka dimana perbedaan tersebut hanya bersifat sementara karena pada akhirnya pengakuan hal-hal tersebut tetaplah sama.

Perbedaan pengakuan tersebut pada akhirnya akan menyebabkan adanya perbedaan antara laba fiskal dan laba komersial. Perbedaan ini timbul karena penyusunan laporan keuangan komersial berdasarkan PSAK dilakukan dengan *principal-based* dimana wajib pajak diperbolehkan untuk menyusun laporan keuangan (memperhitungkan pendapatan dan beban) berdasarkan berbagai estimasi yang disesuaikan dengan kondisi perusahaan. Menurut paragraf 70 Bab Pendahuluan di PSAK disebutkan bahwa penghasilan (*income*) adalah kenaikan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal. Sedangkan, beban (*expense*) menurut paragraf 70 (b) Bab Pendahuluan di PSAK adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

Sementara itu, bertolak belakang dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang *rules-based* dan memberikan batasan yang jelas terhadap pengakuan penghasilan dan beban yang dapat dipergunakan dalam memperhitungkan penghasilan kena pajak. Menurut Pasal 4 ayat (1) UU Nomor

36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menyebutkan bahwa objek pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun. Namun, penghasilan yang termasuk dalam pasal 4 ayat (2) dan pasal 4 ayat (3) tidak boleh diperhitungkan sebagai komponen penambah penghasilan kena pajak dalam memperhitungkan besarnya jumlah pajak terutang sehingga akan menimbulkan beda permanen/beda tetap (Zain, 2007). Sedangkan beban yang dapat diperhitungkan untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak adalah beban yang terdapat dalam pasal 6 UU Nomor 36 Tahun 2008. Sementara itu, beban yang tidak dapat dikurangkan (*non-deductible expense*) dalam memperhitungkan besarnya penghasilan kena pajak adalah beban yang terdapat dalam pasal 9 UU Nomor 36 Tahun 2008.

Oleh karena itu, maka antara laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal perlu dibuat rekonsiliasi fiskal agar laporan keuangan menurut kedua peraturan tersebut tetap taat asas. Berdasarkan PSAK dan UU KUP, laporan keuangan harus konsisten dan taat asas. Konsisten artinya perusahaan menggunakan metode pengukuran dan pelaporan yang sama untuk transaksi yang sama. Taat asas menurut pasal 28 ayat (5) UU KUP artinya pembukuan dilakukan secara teratur baik dengan menggunakan stelsel akrual maupun stelsel kas. Perbedaan laba yang dihasilkan oleh kedua peraturan tersebut menjadi penting

untuk diteliti karena perbedaan antara laba fiskal dan laba komersial merupakan salah satu sinyal penentu kualitas laba (Blaylock,dkk., 2012).

Persistensi laba sering digunakan sebagai pertimbangan kualitas laba karena persistensi laba merupakan komponen dari karakteristik kualitatif relevansi yaitu *predictive value* (Jonas dan Blanchet, 2000). Penman (1991) menyatakan bahwa persistensi laba adalah laba akuntansi yang diharapkan di masa mendatang (*expected future earnings*) yang tercermin pada laba tahun berjalan (*current earnings*). Frankel dan Lee (2009) menyatakan bahwa investor harus mengidentifikasi penentu dari persistensi laba untuk lebih memahami hubungan antara laba sekarang dan laba yang permanen.

Persistensi laba dapat dinilai oleh para investor dengan memanfaatkan informasi yang terkandung dalam *book-tax differences* karena menurut Hanlon (2005), "*large book-tax differences are an important signal about earnings persistence.*" *Book-tax differences* tersebut merupakan hal yang legal di mata akuntansi komersial dan akuntansi fiskal, namun perbedaan temporer dan permanen tersebut seringkali mengindikasikan adanya manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan yang dapat membuat laba perusahaan menjadi tidak persisten dari waktu ke waktu yang artinya adalah perusahaan dengan kondisi ekonomi yang sama, pada industri yang sama, memiliki laba yang berubah secara drastis dari waktu ke waktu.

BTD merupakan salah satu indikator terjadinya *tax avoidance* yang merupakan bagian dari *tax management* dalam penelitian yang dilakukan oleh Tang dan Firth (2011). BTD merupakan sesuatu yang legal yang boleh dimiliki

oleh perusahaan, namun ketika maksud dan tujuannya sudah tidak sejalan lagi dengan maksud dan tujuan dari pembuat undang-undang, maka BTD dapat dijadikan sebagai indikator terjadinya *tax avoidance* karena BTD yang ada dimanfaatkan untuk manipulasi laba komersial dan laba fiskal perusahaan. (Desai dan Dharmapala, 2009)

Kasus KPC (Kaltim Prima Coal, Tbk.), salah satu anak perusahaan Bakrie Group, menjadi kasus yang cukup membingungkan banyak kalangan karena kasus yang baru mulai disidik di tahun 2009 ini menunjukkan bahwa ketika penghasilan bruto KPC naik 40%, KPC malah mengklaim bahwa dirinya mengalami kelebihan pembayaran PPh Badan sebesar Rp30 milyar di tahun 2007. Setiap lebih bayar akan dilakukan pemeriksaan pajak terlebih dahulu sebelum adanya restitusi atau kompensasi pajak yang dilakukan oleh DJP. Pada saat pemeriksaan, terbukti bahwa koreksi fiskal yang dilakukan Bakrie menyalahi aturan di mana Bakrie memiliki laba komersial dan laba fiskal yang amat jauh berbeda dan perbedaan tersebut ternyata disalahgunakan karena jika dihitung kembali menurut perhitungan fiskus, seharusnya KPC mengalami kurang bayar sebesar Rp1,5 triliun (Sukanto dalam Tempo, 2010). Fenomena ini menunjukkan bagaimana BTD yang dihasilkan dari perbedaan laba fiskal dan laba komersial dapat dimanfaatkan semaksimal mungkin oleh manajemen perusahaan untuk mempermainkan labanya.

Doggett dalam Weisman (2002) pasca kasus besar yang menimpa Enron menyatakan bahwa “ketika investor hanya mendengar kenaikan laba dan di saat yang sama, Paman Sam hanya mendengar penyesalan dan tinta merah, sesuatu

yang sangat salah telah terjadi. Sebuah budaya perusahaan dengan akunting kreatif dan pelaporan kreatif telah melemahkan perekonomian kita.” Perusahaan kini telah banyak menggunakan akuntansi kreatif semacam itu untuk membuat laba komersial tinggi demi menyenangkan investor dan membuat laba fiskal kecil untuk memperkecil pajak yang harus dibayarnya melalui sarana BTD (*Book-Tax Differences*) (Hanlon, 2005). BTD menjadi indikator dari *tax avoidance*.

Koreksi fiskal bukan menjadi masalah ketika memang manajemen melakukannya demi memenuhi persyaratan dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, namun sayangnya manajemen juga memanfaatkan perbedaan ini untuk mengambil keputusan yang sifatnya diskresioner. Keputusan yang bersifat diskresioner terjadi ketika manajemen perusahaan mengambil keputusan di luar pandangan ekonomis yang berlaku umum atau yang dapat diterima umum. Keputusan ini semata-mata hanya ditujukan demi kepentingan pihak-pihak tertentu. *Book-tax differences* yang dihasilkan dari keputusan yang bersifat diskresioner tentunya akan mendistorsi isi dan kebenaran dari laporan keuangan (Hanlon, 2005).

Frankel dan Lee (2009) menyatakan bahwa “di Amerika Serikat, perusahaan yang memiliki manajer yang melaporkan pelaporan pajak dan buku yang tidak selaras mungkin telah mempermainkan laporan keuangan dan meminimumkan pelaporan laba kepada otoritas pajak dan jauh dari ketentuan yang seharusnya”. Jackson (2015) juga menyatakan bahwa “BTD yang besar dan positif (laba komersial lebih besar daripada laba kena pajak) merupakan :”bendera merah” dan menurunkan ekspektasi mereka tentang persistensi laba di tahun-tahun di mana

perusahaan melaporkan hal yang demikian.” Investor tidak dapat lagi hanya melihat seberapa besar laba keuangan sebelum pajak yang dihasilkan perusahaan atau seberapa besar laba kena pajak perusahaan, namun investor juga harus mewaspadai adanya *book-tax differences* sebagai pertanda laba yang kurang persisten di masa depan, bahwa informasi laba yang dihasilkan saat ini belum tentu bisa dijadikan sebagai indikator laba yang akan dihasilkan oleh perusahaan di masa yang akan datang sekalipun kondisi perekonomian secara global tidak mengalami perubahan yang signifikan.

Investor dapat melihat *book-tax differences* perusahaan dari tujuh faktor sebagaimana yang dinyatakan Manzon dan Plesko (2002) yaitu adanya *net operating loss*, pertumbuhan pendapatan, aset tetap, aset sistematis yang perlu penghapusan, operasi perusahaan di negara lain, *post-retirement benefit*, dan ukuran perusahaan. Variabel yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah pertumbuhan pendapatan, aset tetap, *post-retirement benefit*, dan ukuran perusahaan karena informasi tersebut terdapat hampir di seluruh perusahaan manufaktur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia dengan harapan hasilnya kelak dapat digeneralisasi di seluruh perusahaan manufaktur di Indonesia.

Pendapatan yang bertumbuh akan menghasilkan penjualan yang tinggi dan hal tersebut disertai dengan peningkatan pada penyisihan piutang tak tertagih (Tang dan Fifth, 2011). Tidak seluruh penyisihan piutang tak tertagih dapat dibebankan pada tahun berjalan karena menurut Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, dikatakan bahwa piutang yang diakui sebagai biaya adalah piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih dengan syarat

telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial, Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih ke Direktorat Jenderal Pajak, dan telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri/instansi pemerintah yang menangani piutang negara; atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan; atau adanya pengakuan dari debitur bahwa utangnya telah dihapuskan untuk jumlah utang tertentu. Sementara itu, dalam Standar Akuntansi Keuangan, pencadangan piutang tak tertagih dapat diakui sebagai biaya berdasarkan prinsip konservatisme yang dianut oleh standar tersebut. Hal ini secara nyata akan menimbulkan *book-tax differences*.

Dalam SAK, metode-metode penyusutan yang dapat digunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*), metode saldo menurun (*diminishing balance method*), dan metode jumlah unit produksi (*sum of the unit of production method*) (Ikatan Akuntan Indonesia, 2015). SAK ini juga memungkinkan penggunaan nilai sisa untuk dimasukkan dalam perhitungan penyusutan dalam metode-metode yang menggunakan nilai sisa. Sementara, menurut pasal 11 ayat (6) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, metode penyusutan yang diakui oleh fiskal hanyalah metode saldo menurun ganda dan metode garis lurus. Selain itu, tidak dimungkinkan untuk menggunakan nilai sisa dalam perhitungan penyusutan menggunakan kedua metode di atas. Aturan ini menegaskan juga adanya masa manfaat yang jelas dari setiap aset yang dikelompokkan dalam dua kelompok besar, yakni bukan bangunan dan bangunan. Kelompok bukan bangunan dibagi lagi ke dalam empat kelompok yang masing-masing memiliki masa manfaatnya

masing-masing. Perusahaan yang memiliki semakin banyak aset tetap kotor akan memiliki kemungkinan perbedaan pengakuan beban penyusutan menurut SAK dan menurut fiskal menjadi semakin besar. Hal ini akan menyebabkan timbulnya *book-tax differences* dalam laporan keuangan perusahaan.

Menurut PSAK 24 mengenai Imbalan Kerja, imbalan pascakerja adalah imbalan kerja (selain pesangon dan imbalan kerja jangka pendek) yang terutang setelah pekerja menyelesaikan kontrak kerja. PSAK 24 Paragraf 58 menyatakan bahwa *entitas menentukan jumlah liabilitas (aset) imbalan pasti neto dengan keteraturan yang memadai sehingga jumlah yang diakui dalam laporan keuangan tidak berbeda secara material dengan jumlah yang akan ditentukan pada akhir periode pelaporan*. PSAK 24 Paragraf 59 juga menyatakan bahwa pernyataan ini menganjurkan, tetapi tidak mensyaratkan, entitas untuk menggunakan aktuaris berkualifikasi dalam mengukur seluruh kewajiban imbalan pasti pascakerja. Untuk alasan praktis, entitas dapat meminta aktuaris untuk melakukan penilaian secara rinci kewajiban sebelum akhir periode pelaporan. Namun, hasil dari penilaian ini diperbarui jika ada transaksi yang material dan perubahan material lain terhadap lingkungan (mencakup perubahan harga pasar dan suku bunga) hingga akhir periode pelaporan. Sementara menurut aturan perpajakan, imbalan pascakerja akan diukur dan dilaporkan berdasarkan basis kas. Hal ini jelas akan menimbulkan perbedaan antara pencatatan di laporan keuangan dan laporan fiskal perusahaan. Setiap perusahaan yang sudah *go public* diwajibkan untuk membuat pelaporan mengenai imbalan pascakerja ini menurut Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

Ukuran perusahaan menjadi proksi terakhir yang hendak diteliti dengan asumsi bahwa semakin besar suatu perusahaan, maka kemungkinan perusahaan melakukan manajemen laba dengan memanfaatkan *book-tax differences* semakin besar. Perusahaan yang besar yang tercermin dalam total aktiva yang besar cenderung memiliki kemampuan untuk merencanakan pajak dengan baik karena sumber daya yang dimilikinya memungkinkannya untuk melakukan hal tersebut. Oleh karena itu, ukuran perusahaan akan memiliki andil yang besar dalam adanya *book-tax differences* (Manzon dan Plesko, 2002)

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Dridi dan Boubaker (2016), BTD diyakini dapat digunakan untuk memprediksikan manajemen laba dan manajemen pajak yang dilakukan oleh manajemen perusahaan. Perbedaan antara laba fiskal dan laba komersial yang semakin kecil akan mendorong semakin kecilnya pula peluang untuk melakukan manajemen laba yang pada akhirnya diharapkan akan membuat laba menjadi lebih persisten. Desai dan Dharmapala (2009) juga menyatakan hal yang senada bahwa dengan adanya system *dual reporting* yang disebabkan oleh adanya perbedaan peraturan dalam penyusunan laporan pajak dan keuangan akan meningkatkan manajemen laba yang membuat laba menjadi tidak persisten.

Jackson (2015) meneliti bahwa *temporary* BTD mampu memprediksikan perubahan masa depan dari laba sebelum pajak dan *permanent* BTD mampu memprediksikan perubahan masa depan dari beban pajak. Sementara itu, BTD yang *abnormal* akan meningkat ketika perusahaan memiliki intensi untuk melakukan manajemen pajak dan manajemen laba (Tang dan Firth, 2011).

Penelitian serupa juga telah dilakukan di Indonesia oleh Persada dan Martani,dkk. (2010) yang menyatakan bahwa baik *BTD* temporer dan *BTD* permanen secara simultan memiliki pengaruh yang signifikan dan negatif terhadap persistensi laba perusahaan. Aset tetap, kompensasi kerugian, dan ukuran perusahaan secara parsial berpengaruh terhadap timbulnya *BTD*; sementara itu aset tidak berwujud dan pertumbuhan pendapatan secara parsial tidak berpengaruh terhadap timbulnya *BTD* (Persada dan Martani, 2010). Martani,dkk. (2011) melihat fenomena menarik dimana hanya perusahaan manufaktur yang memperlihatkan pengaruh signifikan antara *BTD* dengan persistensi laba, sementara jika semua perusahaan dari berbagai sektor digabung, maka hasilnya menjadi tidak ada pengaruh antara *BTD* dengan persistensi laba. Hal ini disebabkan oleh banyaknya akun yang dapat dikenai koreksi fiskal untuk perusahaan manufaktur menurut Pasal 6 UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Undang-Undang Pajak Penghasilan.

Penelitian ini menjadi penting karena penelitian ini akan sangat membantu investor agar bisa menginvestasikan dananya di perusahaan yang dapat memenuhi harapannya yaitu investor tidak hanya akan melihat laba yang dihasilkan oleh perusahaan dan laporan auditnya, tapi investor juga akan melihat dari besarnya nilai *BTD* yang dimiliki oleh perusahaan untuk menghindarkan diri dari kekecewaan apabila di tahun berikutnya, dengan kondisi ekonomi yang serupa, perusahaan tidak dapat mencapai laba fiskal yang serupa dengan tahun sebelumnya, karena memiliki *BTD* yang digunakan di tahun berikutnya tersebut.

Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu, maka pembatasan masalah

yang diteliti oleh peneliti adalah sebatas pada menguji pengaruh pertumbuhan pendapatan, aset tetap kotor, ukuran perusahaan, dan imbalan pascakerja yang dimediasi oleh *tax avoidance* terhadap persistensi laba pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2011-2015.

## 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan sebelumnya, maka rumusan masalah yang dapat disimpulkan peneliti adalah sebagai berikut:

1. Apakah pertumbuhan pendapatan berpengaruh terhadap persistensi laba?
2. Apakah pertumbuhan pendapatan yang dimediasi oleh *tax avoidance* berpengaruh terhadap persistensi laba?
3. Apakah aset tetap kotor berpengaruh terhadap persistensi laba?
4. Apakah aset tetap kotor yang dimediasi oleh *tax avoidance* berpengaruh terhadap persistensi laba?
5. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap persistensi laba?
6. Apakah ukuran perusahaan yang dimediasi oleh *tax avoidance* berpengaruh terhadap persistensi laba?
7. Apakah imbalan pascakerja berpengaruh terhadap persistensi laba?
8. Apakah imbalan pascakerja yang dimediasi oleh *tax avoidance* berpengaruh terhadap persistensi laba?
9. Apakah pertumbuhan pendapatan, aset tetap kotor, ukuran perusahaan, dan imbalan pascakerja berpengaruh terhadap persistensi laba?

10. Apakah pertumbuhan pendapatan, aset tetap kotor, ukuran perusahaan, dan imbalan pascakerja yang dimediasi oleh *tax avoidance* berpengaruh terhadap persistensi laba?

### 1.3 Tujuan Penelitian

Melihat latar belakang masalah serta rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian diharapkan untuk menemukan bukti empirik berikut:

1. Pertumbuhan pendapatan berpengaruh terhadap persistensi laba.
2. Pertumbuhan pendapatan yang dimediasi oleh *tax avoidance* berpengaruh terhadap persistensi laba.
3. Aset tetap kotor berpengaruh terhadap persistensi laba.
4. Aset tetap kotor yang dimediasi oleh *tax avoidance* berpengaruh terhadap persistensi laba.
5. Imbalan pascakerja berpengaruh terhadap persistensi laba.
6. Imbalan pascakerja yang dimediasi oleh *tax avoidance* berpengaruh terhadap persistensi laba.
7. Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap persistensi laba.
8. Ukuran perusahaan yang dimediasi oleh *tax avoidance* berpengaruh terhadap persistensi laba.
9. Pertumbuhan pendapatan, aset tetap kotor, imbalan pascakerja, dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap persistensi laba.

10. Pertumbuhan pendapatan, aset tetap kotor, imbalan pascakerja, dan ukuran perusahaan yang dimediasi oleh *tax avoidance* berpengaruh terhadap persistensi laba

#### **1.4 Manfaat Penelitian**

##### **1.4.1 Manfaat Praktis**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pengetahuan kepada para pemakai laporan keuangan (khususnya investor dan kreditor) dalam menilai kualitas laba karena laba, pada umumnya, merupakan dasar yang digunakan untuk pengambilan keputusan yang dilakukan oleh para investor, kreditor, dan pemakai laporan keuangan lainnya. Para pemakai laporan keuangan diharapkan lebih hati-hati dalam melihat pertumbuhan pendapatan, aset tetap kotor, ukuran perusahaan, dan imbalan pascakerja karena keempat hal tersebut dapat digunakan sebagai faktor untuk melihat persistensi laba perusahaan yang dimediasi oleh *tax avoidance*.

##### **1.4.2 Manfaat Teoretis**

Penelitian ini diharapkan dapat menguji kembali mengenai faktor-faktor yang memengaruhi *book-tax differences* (pertumbuhan pendapatan, aset tetap kotor, imbalan pascakerja dan ukuran perusahaan) dan pengaruhnya terhadap persistensi laba.