

PENGARUH KOREKSI FISKAL ATAS LAPORAN LABA RUGI KOMERSIAL TERHADAP PENGHASILAN KENA PAJAK

Oleh

Tony S. Chendrawan

Jurusan Ilmu Ekonomi Pembangunan FEB Untirta Serang

Email : tony@untirta.ac.id

ABSTRACT

Company as corporation which become corporate of tax subject has the duty of reporting all of its activities which are related to taxation to the tax imposed in accordance with the prevailing of the determination and taxing legislation. In order not to giving the wrong information on estimating the company potential on outcome the income after tax, first of all, it should be doing reconciliation or adjustment the financial report with the admission of revenue and expense determination which those based on Standar Akuntansi Keuangan (SAK), because not always same as The Determination Rules of Taxing Legislation , so it will cause a differentiation between commercial financial report with fiscal financial report. For that, it must be doing a tax adjustment.

According to Mohammad Zein (2005:202-208), differentiation that was happened between income before tax and taxable income, caused by permanent difference and timing difference. If that tax adjustment is resulting the fiscal profit bigger than the commercial profit, is called a positive of tax adjustment, but if the fiscal profit become less than the commercial profit is called a negative of tax adjustment.

This research is focused to identify: (1) How the influence of the tax adjustment on commercial income statement partially to taxable income (2) How the influence of the tax adjustment on commercial income statement simultaneously to taxable income.

The method used on this research is Descriptive and Verificative. The objective are the LQ 45 company which are listed on Bursa Efek Jakarta (BEJ). Sampling technique used is the Purposive Sampling method, acquired 19 sample from 45 company of LQ 45.

To solve this research briefly use by Multiple Regression model formula by SPSS for Windows 10.0 program. Before that, the test on Classical Assumption, that is consist of Multicolinearity test, Autocorrelation test, Heteroscedasticity test, and Normality test are must have done.

From those test above obtained the result are (1) Timing Difference and Permanent Difference Variable as partial has the signification influence to Taxable Income (2) Timing Difference and Permanent Difference Variable as simultan has the signification influence the Taxable Income.

Keyword: Tax Adjustment, Timing Difference, Permanent Difference, Taxable Income

I. Pendahuluan

1.1 Latar Belakang Penelitian

Negara adalah organisasi yang dibentuk dengan berbagai alasan. Ada beberapa alasan yang melatarbelakangi lahirnya negara, menurut teori modern, negara dilahirkan karena adanya kontrak sosial masyarakat terhadap penguasa, dimana masyarakat menyerahkan sebagian hak-hak pribadi atau perdatanya diurus oleh negara, sehingga hak-hak pribadi tersebut menjadi hak publik dan negara berkewajiban menunaikan hak publik masyarakat atau rakyatnya.

Pembukaan UUD 1945 merupakan cerminan kontrak sosial antara bangsa Indonesia, dimana tujuan dibentuknya negara seperti yang dinyatakan dalam pembukaan adalah: melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia; memajukan kesejahteraan umum; mencerdaskan kehidupan bangsa; dan ikut melaksanakan ketertiban dunia.

Tujuan negara sebagaimana yang dicantumkan dalam pembukaan UUD 1945, merupakan kesepakatan bangsa Indonesia. Untuk mencapai tujuan mulia tersebut, tentu negara memerlukan biaya yang tidak sedikit. Sumber pembiayaan untuk mencapai tujuan negara, salah satunya diperoleh melalui pajak yang dipungut negara dan menjadi beban warga negaranya.

“Hampir seluruh kehidupan perseorangan dan perkembangan dunia bisnis dipenuhi oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pengaruh tersebut kadang-kadang cukup berarti sehingga bagi para eksekutif komponen pajak merupakan komponen yang harus mendapatkan perhatian yang serius dan bahkan merupakan faktor yang menentukan bagi lancarnya suatu bisnis (Mohammad Zein, 2005;42).”

Pajak yang bersifat memaksa dan menjadi andalan pemerintah, kian menjadi primadona dalam membiayai dan menggerakkan roda pemerintahan. Besarnya target penerimaan pajak yang diusulkan pemerintah dan ditetapkan bersama DPR memberikan cerminan bahwa beban masyarakat tidaklah ringan dimasa mendatang. Beban masyarakat yang besar tersebut akan semakin besar saja dimasa datang, karena selain target jumlah pajak yang terus meningkat, proporsi pembiayaan anggaran negara yang dibiayai oleh pajak ini juga terus membesar.

Besarnya target penerimaan pajak oleh pemerintah, tentu menjadi beban berat bagi wajib pajak, baik perorangan ataupun badan. Beban pajak ini tentu saja membebani keuangan perusahaan, dan pada akhirnya dapat menurunkan nilai perusahaan secara keseluruhan.

“Dari segi ekonomi pajak merupakan pemindahan sumber daya dari sektor privat (perusahaan) ke sektor publik. Pemindahan sumber daya tersebut akan mempengaruhi daya beli (*purchasing power*) atau kemampuan belanja (*spending power*) sektor privat. Agar tidak terjadi gangguan serius terhadap jalannya perusahaan, maka pemenuhan kewajiban perpajakan harus dikelola secara baik. Bagi negara, pajak adalah salah satu sumber penerimaan penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan. Sedangkan bagi perusahaan pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih (Erly Suandy, 2001;2).”

Dalam reformasi perpajakan tahun 1983, 1994, dan tahun 2000 ditetapkan berbagai perubahan agar pemungutan pajak lebih sederhana dan mudah dipahami oleh wajib pajak. Antara lain dalam sistem pemungutan pajak diberlakukan sistem *Self Assessment*, dalam sistem ini masyarakat diberikan kepercayaan penuh untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melapor sendiri pajak yang terutang dengan mengisi Surat Pemberitahuan (SPT).

Jumlah pajak yang terutang menurut SPT yang disampaikan wajib pajak adalah jumlah yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dalam Pasal 4 ayat (4) Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, menyebutkan bahwa:“Pengisian Surat Pemberitahuan Tahunan

Pajak Penghasilan oleh Wajib Pajak yang wajib melakukan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak.”

Dengan demikian untuk mengetahui kondisi suatu perusahaan serta hasil-hasil yang telah dicapai oleh perusahaan perlu adanya laporan keuangan dari perusahaan yang bersangkutan.

Agar tidak memberikan informasi yang keliru dalam menaksir potensi perusahaan dalam menghasilkan laba setelah pajak, hendaknya terlebih dahulu melakukan rekonsiliasi atau penyesuaian laporan keuangan dengan ketentuan pengakuan penghasilan dan biaya yang didasarkan pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK), karena tidak selalu sama dengan yang didasarkan dalam Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan, sehingga akan menimbulkan perbedaan antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal, untuk itu harus dilakukan koreksi fiskal.

Seperti yang diungkapkan Erly Suandy (2001:89) yaitu:

“Adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya antara akuntansi komersial dan fiskal menimbulkan perbedaan dalam menghitung besarnya penghasilan kena pajak. Perbedaan ini disebabkan karena adanya perbedaan kepentingan antara akuntansi komersial yang mendasarkan laba pada konsep dasar akuntansi yaitu *the proper matching cost against revenue*, sedangkan dari segi fiskal tujuan utamanya adalah penerimaan negara. Dalam penyusunan laporan keuangan fiskal wajib pajak harus mengacu kepada peraturan perpajakan, sehingga laporan keuangan komersial yang dibuat berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan harus disesuaikan / koreksi fiskal terlebih dahulu sebelum menghitung besarnya penghasilan kena pajak.”

Atau dengan kata lain dilakukannya koreksi fiskal akibat adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya antara SAK dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan. Apabila koreksi fiskal tersebut menghasilkan laba fiskal yang lebih besar dari laba komersialnya, hal ini disebut sebagai koreksi fiskal positif, sedangkan apabila laba fiskalnya menjadi lebih kecil dari laba komersialnya maka hal itu disebut sebagai koreksi fiskal negatif.

Namun, meskipun koreksi fiskal adalah suatu hal yang harus dilakukan oleh para wajib pajak yang diakibatkan oleh adanya perbedaan antara peraturan pajak dengan SAK, seringkali penerapannya masih kurang sehingga mengakibatkan koreksi fiskal yang terjadi berjumlah sangat besar. Seperti yang dialami oleh beberapa perusahaan terbuka yang tercatat di Bursa Efek Jakarta (BEJ), yang terlihat pada tabel 1 berikut ini:

Tabel 1 Data Beban Pajak Perusahaan Tbk pada Tahun 2003

| No | Nama Perusahaan | Beban Pajak Berdasarkan Komersial | Beban Pajak Berdasarkan Fiskal | Lebih/Kurang Bayar |
|----|--------------------------|-----------------------------------|--------------------------------|--------------------|
| 1. | Langgeng Makmur Industri | Rp. 7.628.796.977 | Rp. | (Rp. |
| 2. | Tbk | Rp. 3.328.047.886 | 9.360.457.900 | 1.731.660.923) |
| 3. | Andhi Candra Automotif | Rp. 3.350.420.087 | Rp. | Rp. |

| | | | | |
|-----|----------------------------|--------------------|----------------|----------------|
| 4. | Tbk | Rp. 11.882.177.725 | 2.643.267.709 | 684.780.177 |
| 5. | Fortunate Indonesia Tbk | Rp. 3.666.955.653 | Rp. | Rp. |
| 6. | Suparma Tbk | Rp. 2.661.488.750 | 2.465.089.597 | 885.330.490 |
| 7. | Inti Keramik Inti Alamsari | Rp. 2.241.135.000 | Rp. | (Rp. |
| 8. | Tbk | Rp. 18.481.926.845 | 14.122.324.543 | 2.240.146.818) |
| 9. | Kabelindo Tbk | Rp. 4.653.857.399 | Rp. | (Rp. |
| 10. | Bank CIC Tbk | Rp. 10.240.040.694 | 4.798.565.332 | 1.131.609.679) |
| | Bank Universal Tbk | | Rp. | (Rp. |
| | Bank Kesawan Tbk | | 4.671.268.750 | 2.009.780.000) |
| | Kedawung Tbk | | Rp. | (Rp. |
| | | | 3.987.245.500 | 1.746.110.500) |
| | | | Rp. | Rp. |
| | | | 15.003.106.000 | 3.478.820.845 |
| | | | Rp. | Rp. |
| | | | 3.432.113.099 | 1.221.744.300 |
| | | | Rp. | Rp. |
| | | | 8.140.430.904 | 2.099.609.790 |

Sumber: Majalah Pajak Edisi April 2004

Bertitik tolak dari kondisi di atas, masalah koreksi fiskal atas laporan laba rugi komersial sebagai sarana untuk menyusun laporan keuangan fiskal dan sebelum menghitung besarnya penghasilan kena pajak melatarbelakangi peneliti untuk melakukan penelitian dengan judul "Pengaruh Koreksi Fiskal atas Laporan Laba Rugi Komersial Terhadap Penghasilan Kena Pajak (Survei Pada Perusahaan Yang Masuk Dalam Penghitungan Indeks LQ 45 Yang Tercatat di Bursa Efek Jakarta".

II. Kerangka Pemikiran

Perusahaan sebagai badan usaha yang menjadi subjek pajak badan berkewajiban melaporkan semua kegiatan usahanya yang berkaitan dengan perpajakan untuk dikenakan pajak sesuai dengan ketentuan dan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Sejak tahun 1983 sistem perpajakan di Indonesia menganut *Self Assesment*, dimana wajib pajak mendapat beban yang berat tetapi sekaligus diberi keleluasaan oleh pemerintah untuk menghitung sendiri besarnya pajak yang terutang dengan mengisi Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT). Dalam *Self Assesment* ini perusahaan harus melaporkan semua informasi yang relevan dalam surat pemberituannya, menghitung dasar pengenaan pajaknya, mengkalkulasi jumlah pajak yang terutang atau mengangsur jumlah pajak yang terutang. Untuk itu diperlukannya pembukuan yang baik, terpercaya dan relevan.

Berdasarkan Pasal 4 ayat (4) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, menyebutkan:

"Pengisian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan oleh Wajib Pajak yang wajib melakukan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak".

Erlly Suandy (2001:86) menyatakan bahwa:

“Dalam kerangka dasar Standar Akuntansi Keuangan disebutkan bahwa tujuan Laporan Keuangan adalah untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan Keuangan yang disusun untuk tujuan ini memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pemakai.”

Hal penting yang tidak dapat diabaikan dalam penyusunan laporan keuangan adalah masalah pengukuran tiap-tiap unsur pembentuk laporan keuangan. Pengukuran data akuntansi khususnya pengukuran laba usaha bukanlah hal yang mudah karena harus memperhatikan pengaruh dari transaksi-transaksi yang sesungguhnya terjadi yang dapat mengakibatkan timbulnya pendapatan dan beban untuk suatu periode tertentu.

Untuk memenuhi maksud tersebut, maka disusunlah beberapa hal yang sesuai dengan SAK yang merupakan himpunan prinsip, prosedur, metode, dan teknik akuntansi yang mengatur penyusunan laporan keuangan, khususnya yang ditujukan kepada pihak luar perusahaan, seperti pemerintah, kreditur, pemegang saham, dan yang lainnya.

Namun, informasi yang terdapat dalam laporan keuangan (yang telah disusun berdasarkan SAK) tersebut bukanlah merupakan satu-satunya sumber informasi untuk pengambilan keputusan, akan tetapi masih ada informasi lain yang harus dipertimbangkan, karena sifat dan keterbatasan laporan keuangan tersebut.

Laba pada dasarnya merupakan selisih pendapatan dikurangi dengan biaya yang terjadi. Dalam penentuan laba periodik tersangkut dua masalah yaitu mengenai pengakuan pendapatan pada periode yang bersangkutan dan penentuan beban yang terjadi, yang berbeda ketentuannya apabila digunakan untuk kepentingan perpajakan.

“Laba akuntansi atau disebut juga Laba Komersial penghitungannya bertumpu pada prinsip *matching cost against revenue* (penandingan antara pendapatan dengan biaya-biaya terkait), dalam salah satu prinsip tersebut terhadap konsep bahwa pengeluaran perusahaan yang tidak mempunyai manfaat untuk masa yang akan datang bukanlah merupakan aset oleh karena itu harus dibebankan sebagai biaya. Dengan demikian dalam akuntansi seluruh pengeluaran/beban perusahaan sepanjang memang harus dikeluarkan oleh perusahaan diakui sebagai biaya atau beban (Erlly Suandy, 2001:122)”.

Menurut PSAK No. 46 Tentang Akuntansi Pajak Penghasilan Paragraf 07: “Penghasilan Kena Pajak atau Laba Fiskal atau Rugi Pajak adalah laba atau rugi selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan yang menjadi dasar penghitungan Pajak Penghasilan.”

Dalam penentuan laba menurut akuntansi, semua pengeluaran yang berhubungan dengan perusahaan dapat dibebankan sebagai biaya, sedangkan dalam ketentuan pajak ada biaya tertentu yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan. Dan ada sebagian penghasilan bagi akuntansi merupakan penghasilan, tetapi dalam pajak penghasilan tersebut bukan merupakan penghasilan, atau merupakan penghasilan yang ditangguhkan pengenaan pajaknya.

Perbedaan pengakuan pendapatan dan biaya antara akuntansi komersial dengan akuntansi pajak menyebabkan besarnya laba yang menjadi dasar pengenaan pajak menurut perusahaan berbeda dengan dasar pengenaan pajak menurut fiskus.

“Membicarakan masalah perbedaan laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal, sama halnya dengan membicarakan masalah akuntansi pajak, sedang akuntansi pajak umumnya menyangkut masalah *kapan suatu penghasilan diakui dan kapan suatu biaya diakui sebagai pengurangan dari penghasilan tersebut*. Masalah ini sesungguhnya tergantung kepada tahun pajak atau tahun buku wajib pajak, metode akunting yang digunakannya dan doktrin serta konsep yang menjadi acuannya. Perbedaan utama antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal disebabkan karena perbedaan tujuan serta dasar hukumnya, walaupun dalam beberapa hal terdapat kesamaan antara akuntansi pajak yang mengacu kepada ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan akuntansi keuangan yang mengacu kepada Standar Akuntansi Keuangan (Mohammad Zein, 2005:116).”

Sama halnya yang diungkapkan Erly Suandy (2001:89), bahwa:

“Adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya antara akuntansi komersial dan fiskal menimbulkan perbedaan dalam menghitung besarnya penghasilan kena pajak. Perbedaan ini disebabkan karena adanya perbedaan kepentingan antara akuntansi komersial yang mendasarkan laba pada konsep dasar akuntansi yaitu *the proper matching cost against revenue*, sedangkan dari segi fiskal tujuan utamanya adalah penerimaan negara. Dalam penyusunan laporan keuangan fiskal wajib pajak harus mengacu kepada peraturan perpajakan, sehingga laporan keuangan komersial yang dibuat berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan harus disesuaikan / koreksi fiskal terlebih dahulu sebelum menghitung besarnya penghasilan kena pajak.”

Untuk itu, sebelum perusahaan menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak, laporan laba rugi komersial yang disusun berdasarkan SAK harus direkonsiliasi dengan koreksi fiskal yang akan menghasilkan laporan keuangan fiskal.

Muda Markus dan Hendry Yujana (2002:704) menyatakan bahwa:

“Rekonsiliasi fiskal adalah usaha mencocokkan perbedaan yang terdapat dalam laporan laba rugi komersial (yang disusun berdasarkan prinsip akuntansi) dengan perbedaan yang terdapat dalam laporan laba rugi fiskal (yang disusun berdasarkan prinsip peraturan Perundang-undangan Perpajakan)”

Koreksi fiskal adalah koreksi terhadap laporan laba rugi komersial yang disusun menurut prinsip akuntansi (SAK) yang berbeda dengan prinsip Undang-Undang Pajak supaya sesuai dengan Undang-Undang Pajak (Muda dan Hendry, 2002:705).

Menurut Mohammad Zein (2005:202-208), perbedaan yang terjadi antara Penghasilan Sebelum Pajak dan Penghasilan Kena Pajak, disebabkan oleh perbedaan permanen (*permanent difference*) dan perbedaan waktu (*timing difference*);

1) Perbedaan Permanen (*Permanent Difference*)

Perbedaan permanen dapat berbentuk:

- a. Penghasilan tertentu, baik sebagian maupun seluruhnya dikecualikan dari pengenaan pajak penghasilan.
- b. Kelompok wajib pajak tertentu, baik sebagian maupun seluruhnya dibebaskan dari pembayaran pajak.

- c. Pengurangan khusus yang diberikan kepada wajib pajak atau pengurangan secara selektif yang diberlakukan terhadap wajib pajak tertentu.

Dengan demikian akan terjadi perbedaan sebagai berikut:

1. Bagi akuntansi keuangan merupakan penghasilan, tetapi bagi akuntansi pajak, penghasilan tersebut bukan merupakan penghasilan (tidak objek pajak) atau merupakan penghasilan yang ditangguhkan pengenaan pajaknya.
2. Bagi akuntansi keuangan sudah merupakan pengeluaran, tetapi bagi akuntansi pajak, pengeluaran tersebut tidak dapat dikurangkan sebagai biaya.
3. Bagi akuntansi keuangan tidak/belum merupakan biaya, tetapi bagi akuntansi pajak, pengeluaran dapat dikurangkan sebagai biaya.
4. Ketentuan penghitungan penghasilan dan biaya yang diatur secara khusus, terutama transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa.

Pada umumnya perbedaan permanen disebabkan oleh pengaturan yang berbeda berkenaan dengan rekognisi penghasilan dan biaya antar Standar Akuntansi Keuangan dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan yang terdapat pada: Pasal 4 ayat (3), Pasal 9 ayat (1) dan (2), Pasal 18 Undang-undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang No. 17 Tahun 2000.

2) Perbedaan Waktu (*Timing Difference*)

Pada dasarnya perbedaan waktu disebabkan karena perbedaan waktu pengakuan penghasilan, biaya dan beban yang bersifat sementara yang mengakibatkan adanya penundaan atau antisipasi penghasilan atau beban. Perbedaan waktu pengakuan ini secara otomatis akan menjadi nihil (*counter balance*) dengan sendirinya pada saat lampainya waktu tersebut. Perbedaan tersebut dapat dibagi dalam empat kelompok;

1. Penghasilan yang berdasarkan akuntansi pajak sudah merupakan penghasilan yang sudah dapat dikenakan pajak, tetapi berdasarkan akuntansi keuangan merupakan penghasilan yang masih akan diterima.
2. Penghasilan yang berdasarkan akuntansi pajak sudah merupakan penghasilan yang sudah dikenakan pajak, tetapi berdasarkan akuntansi keuangan merupakan penghasilan yang diterima di muka.
3. Beban atau pengeluaran yang berdasarkan akuntansi pajak sudah dapat dikurangkan sebagai biaya, tetapi berdasarkan akuntansi keuangan merupakan beban atau pengeluaran yang dibayar di muka.
4. Beban atau pengeluaran yang berdasarkan akuntansi pajak sudah dapat dikurangkan sebagai biaya, tetapi berdasarkan akuntansi keuangan merupakan beban atau pengeluaran yang masih akan dibayar.

Perbedaan tersebut umumnya merupakan perbedaan antara metode penyusutan dan amortisasi komersial dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan dan metode penilaian persediaan komersial dan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan, penghapusan piutang tidak tertagih yang nyata-nyata tidak dapat ditagih dan bukan taksiran piutang tidak tertagih berdasarkan persentase tertentu atau cara-cara lain. Pasal-pasal yang

terkait dengan masalah tersebut diatas adalah: Pasal 6 ayat (10) huruf h, Pasal 10 ayat (6), Pasal 11 dan Pasal 11A.

Sama halnya yang diungkapkan Ery Suandy (2001:89-90) bahwa:

“Perbedaan antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu perbedaan waktu (*timing differences*) dan perbedaan tetap (*permanent differences*). Perbedaan waktu (*timing differences*) adalah perbedaan yang bersifat sementara karena adanya ketidaksamaan waktu pengakuan penghasilan dan beban antara peraturan perpajakan dengan Standar Akuntansi Keuangan. Perbedaan waktu dapat dibagi menjadi perbedaan waktu positif dan perbedaan waktu negatif. Perbedaan waktu positif terjadi apabila pengakuan beban untuk akuntansi lebih lambat dari pengakuan beban untuk pajak atau pengakuan penghasilan untuk tujuan pajak 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 mengakui penghasilan lebih lambat dari pengakuan penghasilan menurut ketentuan pajak. Sedangkan perbedaan tetap (*permanent differences*) adalah perbedaan yang terjadi karena peraturan perpajakan menghitung laba fiskal berbeda dengan perhitungan laba menurut Standar Akuntansi Keuangan tanpa ada koreksi dikemudian hari. Perbedaan permanen dapat positif karena ada laba akuntansi yang tidak diakui oleh ketentuan perpajakan dan *relief* pajak, sedangkan perbedaan permanen negatif disebabkan adanya pengeluaran sebagai beban laba akuntansi yang tidak diakui oleh ketentuan fiskal.”

Dengan kata lain, koreksi fiskal positif akan menambah laba perusahaan dan mengurangi biaya, sehingga menyebabkan jumlah Penghasilan Kena Pajak membesar. Sedangkan koreksi fiskal negatif akan mengurangi laba dan menambah biaya, sehingga menyebabkan jumlah Penghasilan Kena Pajak mengecil.

III. Hipotesis

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis penelitian yang diajukan adalah:

1. Koreksi fiskal atas laporan laba rugi komersial secara parsial memiliki pengaruh signifikan terhadap penghasilan kena pajak pada perusahaan yang masuk dalam penghitungan indeks LQ 45 yang tercatat di Bursa Efek Jakarta periode 2003-2005.
2. Koreksi fiskal atas laporan laba rugi komersial secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap penghasilan kena pajak pada perusahaan yang masuk dalam penghitungan indeks LQ 45 yang tercatat di Bursa Efek Jakarta periode 2003-2005.

IV. Objek Penelitian

Objek penelitian ini adalah perusahaan yang masuk dalam penghitungan indeks LQ 45 yang tercatat pada Bursa Efek Jakarta (BEJ).

Dalam penelitian ini yang akan menjadi unit analisisnya adalah laporan keuangan perusahaan auditan, yang terdiri dari laporan neraca, laporan laba rugi dan catatan yang merupakan bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan.

V. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif dan verifikatif. Penelitian deskriptif dimaksudkan untuk memperoleh gambaran secara sistematis tentang variabel yang sedang diteliti, sedangkan penelitian verifikatif dimaksudkan untuk menguji kebenaran suatu hipotesis melalui pengumpulan data di lapangan (Nur Indriantoro dan Bambang Supomo., 1999:26).

VI. Operasionalisasi Variabel

Variabel penelitian yang akan digunakan untuk menguji hipotesis yang dirumuskan sebelumnya diuraikan lewat indikator variabel yang terdapat pada tabel dibawah ini:

Tabel 2 Operasionalisasi Variabel

| Variabel | Sub Variabel | Konsep | Indikator | Sumber data | Skala |
|---|--|--|--|--|-------|
| Koreksi Fiskal atas Laporan Laba Rugi Komersial (X); koreksi terhadap laporan laba rugi komersial yang disusun menurut prinsip akuntansi (SAK) yang berbeda dengan prinsip Undang-Undang Pajak supaya sesuai dengan Undang-Undang Pajak (Muda Markus dan Hendry Yujana, 2002:705) | Perbedaan Waktu (<i>Timing Difference</i>) (X ₁) | Perbedaan yang bersifat sementara karena adanya ketidaksamaan waktu pengakuan penghasilan dan beban antara peraturan perpajakan dengan Standar Akuntansi Keuangan Erly Suandy (2001:89-90); Kesit Bambang Prakosa (2000:176-177); Mohammad Zein (2005:208) | Undang-undang No. 17 tahun 2000 pasal 6 ayat (1), pasal 10 ayat (6), pasal 11 dan pasal 11 A tentang Pajak Penghasilan | Neraca, laporan laba rugi, dan catatan atas laporan keuangan | Rasio |
| | Perbedaan Tetap (<i>Permanent Difference</i>) (X ₂) | Perbedaan yang terjadi karena peraturan perpajakan menghitung laba fiskal berbeda dengan perhitungan laba menurut Standar Akuntansi Keuangan tanpa ada koreksi dikemudian hari | Undang-undang No. 17 tahun 2000 pasal 4 ayat (3), pasal 9 ayat (1) dan (2), pasal 18 tentang Pajak Penghasilan | Neraca, laporan laba rugi, dan catatan atas laporan keuangan | Rasio |

| | | | | | |
|----------------------------|--|---|--|--|-------|
| | | Erly Suandy (2001:89-90); Kesit Bambang Prakosa (2000:175-176); Mohammad Zein (2005:202-204) | | | |
| Penghasilan Kena Pajak (Y) | | Penghasilan kena pajak atau laba fiskal (<i>taxable profit</i>) atau rugi pajak (<i>tax loss</i>) adalah laba atau rugi selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan menjadi dasar penghitungan pajak penghasilan. (PSAK No. 46) | Penghasilan netto – kompensasi kerugian (jika ada) Undang-undang No. 17 tahun 2000 pasal 16 ayat (1) tentang Pajak Penghasilan | Laporan laba rugi, dan catatan atas laporan keuangan | Rasio |

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan yang masuk dalam penghitungan indeks LQ 45 yang tercatat pada Bursa Efek Jakarta (BEJ). Dari populasi tersebut di pilih sampel dengan teknik *purposive sampling*, yaitu pengambilan sampel berdasarkan kriteria tertentu. Dalam penelitian ini yang digunakan sebagai kriteria yaitu perusahaan yang masuk dalam penghitungan indeks LQ 45 yang tercatat pada Bursa Efek Jakarta (BEJ) yang tetap eksis selama kurun waktu penelitian yaitu tahun 2003 sampai dengan tahun 2005 (acuan tahun 2005).

VII Metode Analisis

Untuk menentukan besarnya pengaruh suatu variabel terhadap variabel lainnya, menurut Sugiyono (2003:243) analisis regresi dapat digunakan yaitu untuk mengetahui bagaimana variabel dependen dapat diprediksikan melalui variabel independen atau prediktor, disamping itu analisis regresi dilakukan bila hubungan variabel berupa hubungan kausal atau fungsional. Sebelum dilakukan pengujian model regresi, terlebih dahulu perlu dilakukan pengujian validasi asumsi-asumsi klasik yang dimiliki Ordinary Least Squares (OLS), yaitu:

- 1) Tidak terjadi Multikolonieritas antar variabel bebas;
- 2) Tidak terjadi Autokorelasi;
- 3) Tidak terjadi Heteroskedastisitas;

4) Model regresi memenuhi asumsi normalitas.

VIII. Pengujian Hipotesis Penelitian

1. Pengujian secara individu (parsial)

Dilakukan untuk mengetahui apakah secara individu variabel tersebut secara statistik berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen.

Hipotesis operasionalnya adalah sebagai berikut:

$H_0 : \beta_i = 0$ artinya variabel bebas ke-i yang dihipotesiskan tidak berpengaruh secara individu terhadap variabel tidak bebasnya.

$H_1 : \beta_i \neq 0$ artinya variabel bebas ke-i yang dihipotesiskan berpengaruh secara individu terhadap variabel tidak bebasnya.

Dimana $i = 1,2$.

Rumus pengujian secara individu yang dikembangkan oleh Gujarati (2003:134) yang dipergunakan adalah sebagai berikut:

$$t_H = \frac{\beta_i}{S\beta_i}$$

Dimana :

β_i = Parameter/koefisien ke-i

$S\beta_i$ = *Standart error* parameter/koefisien ke-i

$i = 1,2$.

Dalam penelitian ini t_H diperoleh melalui software SPSS versi 10.0

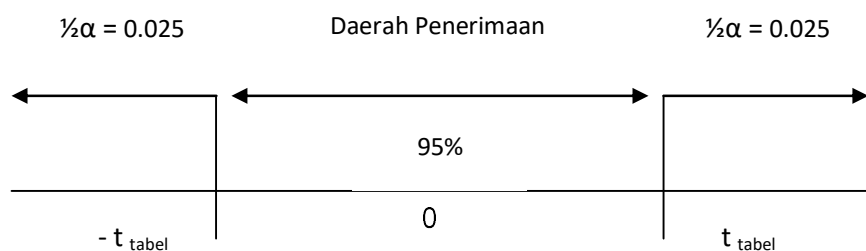
Keputusan:

Bila: $t_H \leq t_{\frac{1}{2}\alpha \text{ db}}$ atau $t_H \geq -t_{\frac{1}{2}\alpha \text{ db}}$ maka terima $H_0 : \beta_i = 0$ ($j=1,2$.)

Bila: $t_H > t_{\frac{1}{2}\alpha \text{ db}}$ atau $t_H < -t_{\frac{1}{2}\alpha \text{ db}}$ maka tolak $H_0 : \beta_i \neq 0$

Keterangan: db = derajat bebas yang dihitung dengan rumus $n - 2$ dengan $\alpha = 5\%$

Secara grafik dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2 Uji t dua pihak

2. Pengujian secara keseluruhan (simultan)

Dilakukan untuk mengetahui apakah secara bersama-sama variabel independen tersebut secara statistik berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Hipotesis pada pengujian secara keseluruhan ini adalah:

$H_0: \beta_1 = \beta_2 = 0$ artinya semua variabel bebas yang dihipotesiskan secara serentak tidak berpengaruh terhadap variabel tidak bebas.

H_a : Sekurang-kurangnya ada $\beta_i \neq 0$ artinya semua variabel bebas yang dihipotesiskan secara serentak berpengaruh terhadap variabel tidak bebasnya.

Rumus pengujian secara keseluruhan yang dipergunakan adalah sebagai berikut:

$$F = \frac{R^2 / (k)}{(1 - R^2) / (n - k)}$$

Dimana :

R^2 = Koefisien determinasi

K = Parameter

n = Jumlah sampel data yang digunakan

Keputusan:

Bila: $F_H \leq F_{\alpha} \{2;n-3\}$ maka terima $H_0 : \beta_{ij} = 0$ (ij = 1,2)

Bila: $F_H > F_{\alpha} \{2;n-3\}$ maka tolak $H_0 : \beta_{ij} \neq 0$

IX Pembahasan

1. Pengujian Validasi Asumsi Klasik

a. Pengujian Multikolonieritas

Uji Multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai *Tolerance* < 0,10 atau sama dengan nilai *VIF* > 10 (Imam Ghazali, 2001: 91).

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan program SPSS versi 10.0, diketahui hasil yaitu nilai *tolerance* X_1 dan $X_2 = 0,753$ dan nilai *VIF* X_1 dan $X_2 = 1,328$ menunjukkan tidak ada variabel independen (X_1 dan X_2) yang memiliki nilai *tolerance* lebih kecil dari 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel X_1 dan X_2 yang nilainya lebih dari 95%. Hasil perhitungan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) juga menunjukkan hal yang sama, tidak ada satu variabel independen yang memiliki nilai VIF lebih dari 10. Jadi dapat dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolonieritas antara variabel X_1 dan X_2 .

b. Pengujian Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. Salah satu cara yang dapat digunakan untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi yaitu uji Durbin – Watson (Imam Ghazali, 2001: 95-96).

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan program SPSS versi 10.0, diketahui hasil sebagai berikut:

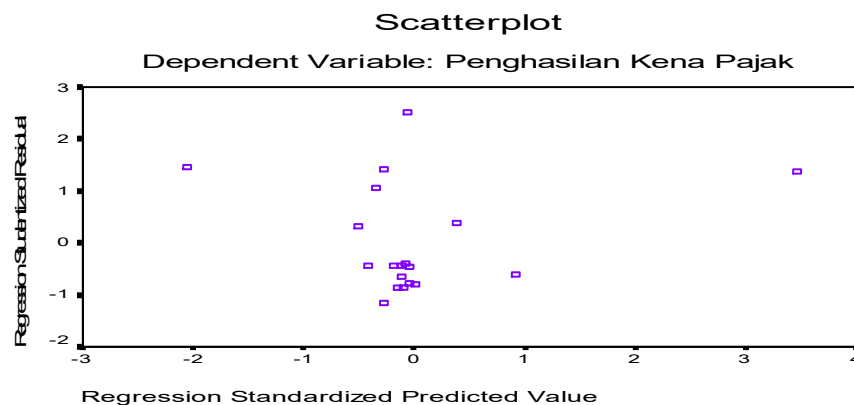
Besarnya nilai Durbin-Watson sebesar 1,545. Nilai D-W menurut tabel dengan n = 19 dan k = 2 di dapat angka dl = 1,074 dan batas atas (du) = 1,536. Oleh karena nilai D-W hitung > du dan kurang dari 4-du (4-1,536), maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi antar residual.

c. Pengujian Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari *residual* satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas.

Deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot*. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Imam Ghozali, 2001: 105-110).

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan program SPSS versi 10.0, diketahui hasil sebagai berikut:



Dari grafik diatas, terlihat titik-titik menyebar secara acak (random) baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

d. Pengujian Normalitas

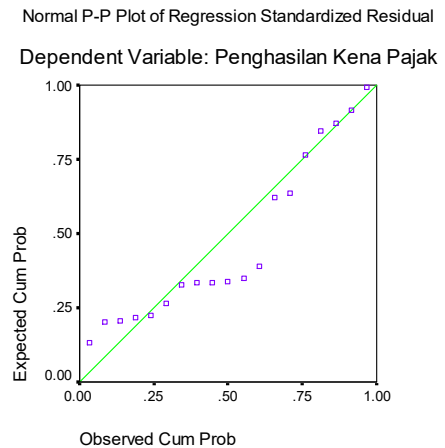
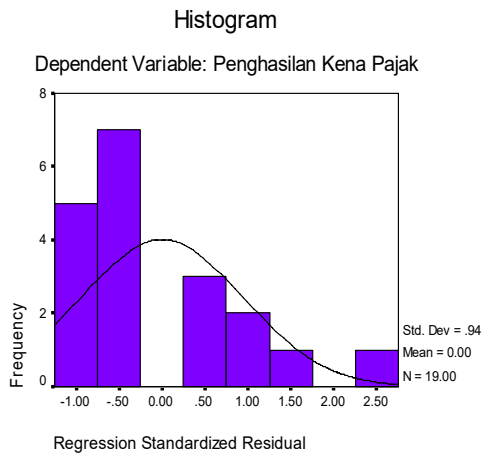
Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Ada dua cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik (Imam Ghozali, 2001: 110-113).

1. Analisis Grafik

Pada prinsipnya normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik atau melihat histogram dari residualnya. Dasar pengambilan keputusan:

1. Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas
2. Jika data menyebar jauh dari diagonal dan/atau tidak mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan program SPSS versi 10.0, diketahui hasil sebagai berikut:



Dengan melihat tampilan grafik histogram maupun grafik normal plot, dapat disimpulkan bahwa dari grafik histogram tampak bahwa residual tidak terdistribusi secara normal, karena cenderung menceng ke kanan. Sedangkan pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, hal ini menunjukkan bahwa residual terdistribusi secara normal.

2. Analisis Statistik

Agar hasil pengujian lebih tepat, maka dilakukan uji statistik lain yang digunakan untuk menguji normalitas residual yaitu uji statistik non-parametrik Kolmogorof-Smirnow (K-S). Uji K-S dilakukan dengan membuat hipotesis:

H_0 : Data residual berdistribusi normal

H_a : Data residual tidak berdistribusi normal.

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan program SPSS versi 10.0, diketahui nilai Kolmogorof-Smirnow Z sebesar 1,090 dan tidak signifikan pada 0,05 (karena $p = 0,816 > 0,05$). Jadi H_0 diterima, artinya bahwa residual terdistribusi secara normal.

Berdasarkan hasil analisis grafik dan analisis statistik diatas, maka dapat disimpulkan bahwa residual terdistribusi secara normal.

3. Analisis Data

Setelah data lolos dari pengujian validasi asumsi klasik, tahap selanjutnya adalah mencari pengaruh variabel Perbedaan Waktu (X_1) dan Perbedaan Tetap (X_2) terhadap Penghasilan Kena Pajak (Y), melalui SPSS versi 10.0.

Adapun hasil analisis data dengan menggunakan analisis regresi sebagaimana perhitungan SPSS versi 10.0 adalah sebagai berikut:

a. Analisis Persamaan Regresi

Persamaan regresi untuk model penelitian adalah sebagai berikut:

$$PKP = 1.202.339 + 4,958PW - 603PT + \epsilon$$

Nilai koefisien variabel independen dalam persamaan tersebut menunjukkan nilai yang positif untuk β_1 dan nilai yang negatif untuk β_2 . Nilai koefisien regresi yang positif menunjukkan bahwa Perbedaan Waktu berpengaruh searah terhadap Penghasilan Kena Pajak dan Perbedaan Tetap berpengaruh berlawanan arah terhadap Penghasilan Kena Pajak.

b. Koefisien Determinasi

Besarnya nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,832, berarti bahwa pengaruh secara bersama-sama yang diberikan oleh variabel Perbedaan Waktu dan Perbedaan Tetap terhadap Penghasilan Kena Pajak adalah sebesar 83,2 %, sedangkan sisanya 16,8% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diukur dalam penelitian ini.

Maka dapat disimpulkan bahwa variabel X_1 dan X_2 mempunyai tingkat pengaruh yang tinggi terhadap variabel Y, atau dengan kata lain Perbedaan Waktu dan Perbedaan Tetap mempunyai tingkat pengaruh yang tinggi terhadap Penghasilan Kena Pajak.

3. Pengujian Hipotesis

1. Pengujian Secara Individu (Parsial)

Pengujian secara individu (parsial) ini digunakan untuk menguji pengaruh variabel Perbedaan Waktu dan Perbedaan Tetap secara parsial terhadap variabel Penghasilan Kena Pajak. Dimana hasilnya dapat dilihat sebagai berikut:

| i | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | t | Sig. |
|-------|-----------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|
| | | B | Std. Error | Beta | | |
| Model | | | | | | |
| 1 | (Constant) | 1202339 | 293709.78 | | 4.094 | .001 |
| | Perbedaan Waktu | 4.958 | .709 | .778 | 6.990 | .000 |
| | Perbedaan Tetap | -.603 | .278 | -.242 | -2.170 | .045 |

a Dependent Variable: Penghasilan Kena Pajak

Sebelumnya dalam perhitungan SPSS telah ditentukan pemberian tanda positif dan negatif pada variabel data (X_1 dan X_2) yang akan diolah yaitu; apabila diberi tanda positif merupakan koreksi fiskal positif yang akan menambah Penghasilan Kena Pajak (Y) dan apabila diberi tanda negatif merupakan koreksi fiskal negatif yang akan mengurangi Penghasilan Kena Pajak.

Di dalam koreksi fiskal positif terdapat dua kemungkinan yang terjadi, yang pertama koreksi sebagai pengurang beban dan yang kedua koreksi sebagai penambah pendapatan terhadap laporan Laba Rugi yang akan menambah Penghasilan Kena Pajak. Sedangkan di dalam koreksi fiskal negatif terdapat dua kemungkinan yang terjadi, yang pertama koreksi sebagai penambah beban dan yang kedua koreksi sebagai pengurang pendapatan terhadap laporan Laba Rugi yang akan mengurangi Penghasilan Kena Pajak.

Adapun hasil pengujian secara parsial terhadap hipotesis statistik sebagaimana hasil diatas adalah sebagai berikut:

1) Pengujian secara individu (parsial) variabel Perbedaan Waktu (X_1) terhadap Penghasilan Kena Pajak dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 4 Uji Individu (Parsial) Variabel Perbedaan Waktu

| Variabel | t-hitung | t -tabel | p-value | Keputusan |
|----------|----------|----------|---------|-----------|
| PW | 6,990 | 2,110 | 0,000 | Tolak Ho |

Berdasarkan hasil tersebut diatas, ditunjukkan bahwa nilai t_{hitung} sebesar 6,990 memiliki p-value dibawah 5% yang ditunjukkan oleh nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$. Dengan demikian, variabel Perbedaan Waktu signifikansi pada level 95% ($\frac{1}{2}\alpha = 2,5\%$) dan derajat bebas (db = 17), sehingga sesuai dengan ketentuan dalam kriteria pengujian, jika nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ atau $t_{hitung} < -t_{tabel}$, maka H_0 ditolak dan terima H_a . Hal ini berarti variabel Perbedaan Waktu secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Penghasilan Kena Pajak.

Adapun persamaan regresi untuk uji parsial variabel Perbedaan Waktu (X_1) ini adalah:

$$\hat{Y} = \beta_0 + \beta_1 X_1$$

$$\hat{Y} = 1.202.339 + 4,958 X_1$$

Persamaan tersebut diatas memiliki arti bahwa X_1 berpengaruh positif terhadap Y atau dengan kata lain semakin besar nilai X_1 maka semakin besar pula nilai Y dan semakin kecil nilai X_1 maka semakin kecil pula nilai Y.

Sesuai dengan fenomena yang ada pada 19 Perusahaan LQ 45 di dapat persamaan sebagai berikut:

$$Y = 1.202.339 + 4,958 (+KFPW)$$

$$\hat{Y} = 1.202.339 + 4,958 KFPW$$

Dari persamaan tersebut KFPW positif muncul karena jumlah koreksi yang dominan pada X_1 adalah koreksi fiskal positif yaitu koreksi pengurang beban, sehingga sesuai dengan ketentuan sebelumnya bahwa semakin besar nilai koreksi pengurang beban semakin besar pula Penghasilan Kena Pajak-nya begitu pula sebaliknya, atau dengan kata lain semakin besar nilai Koreksi Fiskal Positif pada variabel Perbedaan Waktu (KFPW) maka semakin besar pula Penghasilan Kena Pajak-nya dan semakin kecil nilai Koreksi Fiskal Positif pada variabel Perbedaan Waktu (KFPW) maka semakin kecil pula Penghasilan Kena Pajak-nya

a. Pengujian secara individu (parsial) variabel Perbedaan Tetap (X_2) terhadap Penghasilan Kena Pajak dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 5 Uji Individu (Parsial) Variabel Perbedaan Tetap

| Variabel | t-hitung | t-tabel | p-value | Keputusan |
|----------|----------|---------|---------|-------------|
| PT | -2,170 | 2,110 | 0,045 | Tolak H_0 |

Berdasarkan hasil tersebut diatas, ditunjukkan bahwa nilai t_{hitung} sebesar -2,170 memiliki p-value dibawah 5% yang ditunjukkan oleh nilai $t_{hitung} < -t_{tabel}$. Dengan demikian, variabel Perbedaan Tetap signifikansi pada level 95% ($\frac{1}{2}\alpha = 2,5\%$) dan derajat bebas (db = 17), sehingga sesuai dengan ketentuan dalam kriteria pengujian, jika nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ atau $t_{hitung} < -t_{tabel}$, maka H_0 ditolak dan terima H_a . Hal ini berarti variabel Perbedaan Tetap secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Penghasilan Kena Pajak.

Adapun persamaan regresi untuk uji parsial variabel Perbedaan Tetap (X_2) ini adalah:

$$\hat{Y} = \beta_0 + \beta_2 X_2$$

$$\hat{Y} = 1.202.339 - 0,603 X_2$$

Persamaan tersebut memiliki arti bahwa X_2 berpengaruh negatif terhadap Y yaitu semakin besar nilai X_2 maka semakin kecil nilai Y atau semakin kecil nilai X_2 maka semakin besar nilai Y.

Namun berdasarkan fenomena yang ada pada 19 Perusahaan LQ 45 yaitu adanya koreksi fiskal negatif yang dominan pada variabel Perbedaan Tetap yang diberi tanda negatif di dapat persamaan sebagai berikut:

$$\hat{Y} = 1.202 .339 - 0,603 (-KFNT)$$

$$\hat{Y} = 1.202 .339 + 0,603 KFNT$$

Dari persamaan tersebut KFNT negatif muncul karena jumlah koreksi yang dominan pada X_2 adalah koreksi fiskal negatif yaitu koreksi pengurang pendapatan, karena hasil kali KFNT dengan koefisien X_2 bernilai positif sehingga dapat diartikan bahwa semakin besar nilai Koreksi Fiskal Negatif pada Perbedaan Tetap (KFNT) maka nilai Penghasilan Kena Pajak semakin besar atau semakin kecil nilai Koreksi Fiskal Negatif pada Perbedaan Tetap (KFNT) maka semakin kecil pula nilai Penghasilan Kena Pajak-nya, sehingga tidak sesuai dengan ketentuan sebelumnya yang menyatakan bahwa semakin besar nilai koreksi fiskal negatif pada Perbedaan Tetap maka Penghasilan Kena Pajak semakin kecil.

b. Pengujian Secara Bersama-sama (Simultan)

Hasil pengujian secara bersama-sama (simultan) digunakan untuk menguji pengaruh variabel Perbedaan Waktu dan Perbedaan Tetap secara simultan terhadap variabel Penghasilan Kena Pajak. Dimana hasilnya dapat dilihat sebagai berikut:

ANOVA^b

| Model | | df | F | Sig. |
|-------|------------|----|--------|------|
| 1 | Regression | 2 | 45.591 | .000 |
| | Residual | 16 | | |
| | Total | 18 | | |

a Predictors: (Constant), Perbedaan Waktu, Perbedaan Tetap

b Dependent Variable: Penghasilan Kena Pajak

Berdasarkan hasil tersebut diatas, diketahui bahwa nilai F_{hitung} sebesar 45,591 lebih besar dibandingkan dengan $F_{tabel} = 4,69$ pada tingkat signifikansi 95% ($\frac{1}{2}\alpha = 2,5\%$) dan derajat bebas (db =2;16), sehingga sesuai dengan ketentuan dalam kriteria pengujian, jika nilai $F_{hitung} > F_{\alpha ;\{2;n-3\}}$ maka H_0 ditolak dan H_a diterima. Hal ini berarti variabel Perbedaan Waktu dan Perbedaan Tetap secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap Penghasilan Kena Pajak.

Adapun persamaan regresi untuk uji simultan ini adalah:

$$\hat{Y} = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon$$

$$\hat{Y} = 1.202 .339 + 4,958 X_1 - 0,603 X_2 + \varepsilon$$

Persamaan tersebut diatas memiliki arti bahwa secara bersama-sama X_1 (Perbedaan Waktu) berpengaruh positif terhadap Y (Penghasilan Kena Pajak) dan X_2 (Perbedaan Tetap) berpengaruh negatif terhadap Y (Penghasilan Kena Pajak) yaitu semakin besar nilai Perbedaan Waktu maka semakin besar pula nilai Penghasilan Kena Pajak-nya atau semakin kecil nilai

Perbedaan Waktu dan Perbedaan Tetap maka semakin kecil pula nilai Penghasilan Kena Pajak-nya. Sedangkan pada Perbedaan Tetap yaitu semakin besar nilai Perbedaan Tetap maka semakin kecil nilai Penghasilan Kena Pajak-nya atau semakin kecil nilai Perbedaan Tetap maka semakin besar nilai Penghasilan Kena Pajak-nya.

Sedangkan apabila dilihat dari koreksi fiskal yang dominan pada 19 Perusahaan LQ 45 yang dijadikan sampel tersebut, maka dapat dihasilkan persamaan sebagai berikut:

$$\hat{Y} = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon$$

$$\hat{Y} = 1.202.339 + 4,958 KFPW + 0,603 KFNT + \varepsilon$$

Persamaan tersebut diatas memiliki arti bahwa secara bersama-sama Koreksi Fiskal Positif pada variabel Perbedaan Waktu (KFPW) dan Koreksi Fiskal Negatif pada variabel Perbedaan Tetap (KFNT) berpengaruh positif terhadap Y (Penghasilan Kena Pajak).

5. Pengaruh Koreksi Fiskal (Perbedaan Waktu dan Perbedaan Tetap) terhadap Penghasilan Kena Pajak)

Mengacu pada pengujian hipotesis secara simultan tersebut diatas, bahwa Perbedaan Waktu dan Perbedaan Tetap secara bersama-sama berpengaruh terhadap Penghasilan Kena Pajak, diperlihatkan oleh nilai $F_{hitung} > F_{tabel}$, dengan nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 83,2 % yang artinya bahwa realisasi Penghasilan Kena Pajak 83,2 % ditentukan oleh variabel Perbedaan Waktu dan Perbedaan Tetap atau dengan kata lain variabel Perbedaan Waktu dan Perbedaan Tetap mempunyai tingkat pengaruh yang tinggi terhadap Penghasilan Kena Pajak.

Hasil penelitian yang signifikan berdasarkan uji F, memperlihatkan bahwa Penghasilan Kena Pajak secara bersama-sama dipengaruhi oleh variabel Perbedaan Waktu dan Perbedaan Tetap.

Sedangkan faktor lain yang mempengaruhi variabel Penghasilan Kena Pajak yang tidak diteliti adalah Kompensasi Kerugian dan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) mempunyai tingkat pengaruh yang rendah yaitu sebesar 16,8%.

Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan Mohammad (2005:202-208), bahwa perbedaan yang terjadi antara Penghasilan Sebelum Pajak dan Penghasilan Kena Pajak, disebabkan oleh perbedaan permanen (*permanent difference*) dan perbedaan waktu (*timing difference*);

Mohammad Zein (2005:79) menjelaskan pula formula umum perhitungan Penghasilan Kena Pajak, yang dapat dilihat dalam tabel berikut ini:

Tabel 6 Formula Umum Perhitungan Pajak Penghasilan

| | | |
|---|-----|--|
| 1 | | Jumlah seluruh penghasilan |
| 2 | (-) | Penghasilan tidak objek Pajak |
| 3 | (=) | Penghasilan Bruto |
| 4 | (-) | Biaya Fiskal boleh dikurangkan Koreksi Biaya Fiskal tidak boleh dikurangkan |

| | | |
|---|-----|---|
| 5 | (=) | Penghasilan Neto |
| 6 | (-) | Kompensasi Kerugian |
| 7 | (-) | Penghasilan Tidak Kena Pajak (WP orang pribadi) |
| 8 | (=) | Penghasilan Kena Pajak (PKP) |

Kesit Bambang Prakosa. (2000:190) mengemukakan bahwa untuk dapat menyusun laporan keuangan fiskal, maka perlu mengidentifikasi transaksi-transaksi yang memiliki perlakuan yang berbeda antara SAK dan UU PPh. Setelah ditemukan perbedaan-perbedaan yang ada, langkah selanjutnya menganalisis perbedaan yang terjadi dan mengoreksi perbedaan tersebut. Koreksi terhadap perbedaan tersebut akan berdampak pada besarnya jumlah laba kena pajak, disebut koreksi fiskal.

Hal tersebut diatas sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Yosef Suryajaya (2001) bahwa laba komersial, perbedaan permanen dan perbedaan waktu secara bersama-sama benar-benar berpengaruh secara signifikan terhadap penghasilan kena pajak.

6. Pengaruh Perbedaan Waktu terhadap Penghasilan Kena Pajak

Berdasarkan pengujian hipotesis secara individu (parsial) atas arah pengaruh variabel Perbedaan Waktu terhadap Penghasilan Kena Pajak adalah positif, yaitu sebesar 4,958, sebagaimana diperlihatkan oleh koefisien regresinya. Setiap kenaikan Rp. 1 nilai Perbedaan Waktu, maka akan menaikkan nilai Penghasilan Kena Pajak sebesar 4.958.000.

Kemudian didapat nilai p-value dibawah 5% yang ditunjukkan oleh nilai $t_{hitung} = 6,990$ dengan tingkat signifikansi 95% ($\frac{1}{2}\alpha = 2,5\%$) dan derajat bebas (db = 17) lebih besar dari $t_{tabel-nya}$. Hal ini berarti bahwa hipotesis penelitian yang mengatakan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dari Perbedaan Waktu secara individu terhadap Penghasilan Kena Pajak adalah terbukti.

Berdasarkan data penelitian dari 19 perusahaan yang dijadikan sampel, terdapat 40 indikator koreksi Perbedaan Waktu yang terdiri dari koreksi fiskal positif yaitu koreksi pengurang beban dan koreksi penambah pendapatan, yang lebih didominasi oleh koreksi pengurang beban yang akan menambah Penghasilan Kena Pajak. Sehingga Perbedaan Waktu (X_1) berpengaruh positif terhadap Penghasilan Kena Pajak (Y) dan Koreksi Fiskal Positif pada Perbedaan Waktu (KFPW) berpengaruh positif pula terhadap Penghasilan Kena Pajak. Ini berarti sejalan dengan hasil pengujian statistik yang diperoleh, dalam hasil pengujian statistik tersebut dikatakan bahwa Perbedaan Waktu berpengaruh positif terhadap Penghasilan Kena Pajak dengan kata lain setiap kenaikan Rp. 1 nilai Perbedaan Waktu, maka akan menaikkan nilai Penghasilan Kena Pajak sebesar Rp. 4.958.000.

Sejalan dengan yang diungkapkan Ery Suandy (2001:89-90) bahwa perbedaan waktu (*timing differences*) adalah perbedaan yang bersifat sementara karena adanya ketidaksamaan waktu pengakuan penghasilan dan beban antara peraturan perpajakan dengan Standar Akuntansi Keuangan. Perbedaan waktu dapat dibagi menjadi perbedaan waktu positif dan perbedaan waktu negatif. Perbedaan waktu positif terjadi apabila pengakuan beban untuk akuntansi lebih lambat dari pengakuan beban untuk pajak atau pengakuan penghasilan untuk tujuan pajak 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 mengakui penghasilan lebih lambat dari pengakuan penghasilan menurut ketentuan pajak. Dengan kata lain, koreksi fiskal positif akan menambah laba perusahaan dan mengurangi biaya, sehingga menyebabkan jumlah Penghasilan Kena Pajak membesar.

7. Pengaruh Perbedaan Tetap terhadap Penghasilan Kena Pajak

Berdasarkan pengujian hipotesis secara individu (parsial) atas arah pengaruh variabel Perbedaan Tetap terhadap Penghasilan Kena Pajak adalah negatif, yaitu sebesar -0,603, sebagaimana diperlihatkan oleh koefisien regresinya. Setiap kenaikan Rp. 1 nilai Perbedaan Tetap, maka akan menurunkan nilai Penghasilan Kena Pajak sebesar Rp. 60.300.

Kemudian didapat nilai p-value dibawah 5% yang ditunjukkan oleh nilai $t_{hitung} = -2,170$ dengan tingkat signifikansi 95% ($\frac{1}{2}\alpha = 2,5\%$) dan derajat bebas (db = 17) lebih kecil dari $-t_{tabel-nya}$. Hal ini berarti bahwa hipotesis penelitian yang mengatakan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dari Perbedaan Tetap secara individu terhadap Penghasilan Kena Pajak adalah terbukti.

Berdasarkan data penelitian dari 19 perusahaan yang dijadikan sampel, terdapat 21 indikator koreksi Perbedaan Tetap yang terdiri dari koreksi fiskal negatif yaitu koreksi penambah beban dan koreksi pengurang pendapatan, yang lebih didominasi oleh koreksi pengurang pendapatan. Jika dilihat dari koreksi pengurang pendapatan, Perbedaan Tetap akan berpengaruh negatif terhadap Penghasilan Kena Pajak, karena semakin berkurangnya pendapatan maka Penghasilan Kena Pajak akan semakin kecil atau berkurang. Hal ini tidak sesuai dengan hasil pengujian statistik di atas yang menyatakan bahwa Perbedaan Tetap berpengaruh positif terhadap Penghasilan Kena Pajak.

Menurut Erly Suandy (2001:89-90) bahwa perbedaan tetap (*permanent differences*) adalah perbedaan yang terjadi karena peraturan perpajakan menghitung laba fiskal berbeda dengan perhitungan laba menurut Standar Akuntansi Keuangan tanpa ada koreksi dikemudian hari. Perbedaan permanen dapat positif karena ada laba akuntansi yang tidak diakui oleh ketentuan perpajakan dan *relief* pajak, sedangkan perbedaan permanen negatif disebabkan adanya pengeluaran sebagai beban laba akuntansi yang tidak diakui oleh ketentuan fiskal. Dengan kata lain koreksi fiskal negatif akan mengurangi laba dan menambah biaya, sehingga menyebabkan jumlah Penghasilan Kena Pajak mengecil.

Selaras dengan yang diungkapkan Kesit Bambang Prakosa. (2000:175-176), perbedaan jumlah yang dilaporkan dalam laporan keuangan bisnis dan fiskal dapat juga disebabkan karena perbedaan pengakuan biaya dan penghasilan yang secara bisnis merupakan biaya dan penghasilan, tetapi untuk tujuan fiskal secara tetap bukan merupakan penghasilan dan biaya. Penghasilan dan biaya secara bisnis diperlakukan untuk itu, namun oleh ketentuan perpajakan tidak diakui sebagai biaya dan penghasilan kena pajak, hal ini akan menyebabkan adanya perbedaan jumlah secara permanen.

X. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, maka dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Selama periode pengamatan variabel Perbedaan Waktu (X_1) dan Perbedaan Tetap (X_2) secara individu (parsial) berpengaruh signifikan terhadap Penghasilan Kena Pajak (Y).
2. Selama periode pengamatan variabel Perbedaan Waktu (X_1) dan Perbedaan Tetap (X_2) secara bersama-sama (simultan) berpengaruh signifikan terhadap Penghasilan Kena Pajak (Y).

Terjadinya ketidaksesuaian antara hasil pengujian statistik dengan hipotesis pada Koreksi Fiskal Negatif pada variabel Perbedaan Tetap. Hal ini bisa dikarenakan fenomena yang terjadi pada perusahaan dalam sampel penelitian ini yaitu 19 perusahaan yang masuk dalam penghitungan indeks LQ 45, dari sampel perusahaan tersebut terdapat dua perusahaan yang berskala besar yang melakukan koreksi fiskal negatif yaitu koreksi pengurang pendapatan jauh lebih besar (dominan) dibandingkan dengan 17 perusahaan lainnya, yang tentunya akan mempengaruhi perhitungan pengujian dalam statistik, sehingga persamaan regresi yang dihasilkan menjadi tidak sesuai dengan hipotesis. Hal ini berarti dua perusahaan tersebut memiliki kemungkinan untuk melakukan *Tax Planning* dengan cara menambahkan koreksi pengurang pendapatan dengan tujuan mengecilkan nilai Penghasilan Kena Pajak. Namun berdasarkan persamaan regresi, justru mengalami kondisi sebaliknya. Ternyata dengan menambahkan pengurang pendapatan, maka akan menaikkan Penghasilan Kena Pajak.

XI. Saran

1. Bagi pihak manajemen perusahaan dalam rangka meminimalisir koreksi fiskal dapat dilakukan dengan lebih memahami Undang-Undang Pajak Penghasilan, sehingga dapat dilakukan usaha melalui perencanaan dan pengendalian pajak yang dapat menguntungkan perusahaan dengan cara yang legal yaitu sesuai dengan ketentuan pajak. Dan usaha meminimalisir pajak disarankan lebih ditekankan pada koreksi fiskal positif pada Perbedaan Tetap.
2. Bagi peneliti selanjutnya yang akan meneliti mengenai Pengaruh Koreksi Fiskal Terhadap Penghasilan Kena Pajak, disarankan agar dalam penggunaan pengujian hipotesis sebaiknya menggunakan pengujian satu arah, yaitu uji pihak kanan. Agar lebih ketat dalam pengambilan keputusan. Uji pihak kanan dimunculkan karena dalam kenyataannya terdapat perusahaan yang berusaha untuk meminimalisir Penghasilan Kena Pajak atau dengan kata lain memperbesar koreksi negatif yang akan mengecilkan nilai Penghasilan Kena Pajak, sehingga pihak fiskus berusaha untuk mengembalikan Penghasilan Kena Pajak keasalnya yaitu dengan membuat peraturan atau Undang-Undang yang mengatur tentang Penghasilan Kena Pajak yang sesuai dengan tujuan pajak yaitu memperbesar koreksi positif yang akan membesarkan Penghasilan Kena Pajak.
3. Disarankan untuk penelitian selanjutnya agar peneliti memfokuskan penelitian pada perusahaan yang berskala besar di Indonesia, supaya diketahui kebenaran fenomena yang terjadi pada perusahaan tersebut berkenaan dengan ketidaksesuaian antara tujuan koreksi fiskal perusahaan dengan peraturan pajak.

XII. Daftar Pustaka

1. Darwanis. 1999. *Pengaruh Pemahaman wajib pajak Badan Mengenai Undang-undang Pajak Penghasilan Terhadap Koreksi Fiskal*. Tesis. Program Studi Akuntansi Universitas Padjajaran, Bandung.
2. Erly Suandy. 2001. *Perencanaan Pajak*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
3. Gujarati, Damodar. 1995. *Basic Econometrics*. Singapore. Mc Graw – Hill International Edition.

4. Imam Ghozali. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Edisi 3i*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
5. Kesit Bambang Prakosa. 2000. *Pajak Penghasilan Teknik Rekonsiliasi Fiskal*. Yogyakarta: Ekonisia.
6. Majalah Berita Pajak. 2004. Edisi 1 April. Jakarta: PT. Ikrar Mandiriabadi.
7. Mohammad Zain. 2005. *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
8. Muda Markus dan Hendry Yujana. 2002. *Pajak Penghasilan*. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama.
9. Nur Indriantoro dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Jogjakarta: BPFEE.
10. Republik Indonesia. 2000. Undang-Undang No.16 tahun 2000 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Jakarta: Sekretariat Negara RI.
11. Republik Indonesia. 2000. Undang-Undang No.17 tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan. Jakarta: Sekretariat Negara RI.
12. Republik Indonesia, PSAK No.46. 1999. Akuntansi Pajak Penghasilan. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
13. Sugiyono. 2003. *Metode Penelitian Administrasi*. Bandung: Alfabeta.
14. Yosef Suryajaya. 2001. *Pengaruh Laba Komersial Dan Koreksi Fiskal Terhadap Penghasilan Kena Pajak Pada Industri Tekstil Terbuka di Indonesia Untuk Tahun 2000*. Tesis. Program Magister Manajemen Universitas Padjajaran, Bandung.