

PENGARUH PERBEDAAN LABA AKUNTANSI DAN LABA FISKAL TERHADAP PERUBAHAN LABA

Riyana
riyanaanna@gmail.com
Titik Mildawati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

The purpose of this research is to test the influence of Book Tax Differences which are the permanent / fixed differences and the temporary / time differences to the profit changes on the mining companies which are listed in Indonesia Stock Exchange in 2010-2014 periods. The hypotheses in this research i.e. (1) the permanent differences have influence to the changes of accounting profit on the next periods. (2) The temporary differences have influence to the changes of accounting profit on the next periods. The samples are 21 mining companies which are listed in Indonesia Stock Exchange (IDX) and these mining companies have been selected by using purposive sampling from 2010 to 2014. From this data, 84 observations have been obtained as the research samples. The financial statement data has been obtained from Indonesia Stock Exchange STIESIA and www.idx.co.id. The quantitative method which has been carried out by using the multiple linear regressions as the analysis technique is applied as the research method. The result of the research shows that: (1) the permanent differences have negative influence to the changes of accounting profit on the next periods. The permanent differences have negative influence since the items which exist in the variables are re-added to the fiscal reconciliation. It has shown that the permanent / fixed differences are the shaping component of book tax differences which influence the profit changes one period to the future. (2) The temporary differences have positive influence to the accounting profit on the next period. This variable has positive influence because of the existence of the benefit of the deferred tax. It shows that the temporary / time differences which are the shaping component of book tax differences has influence to the profit changes on the next period.

Keywords: Book Tax Differences, Permanent Differences, Temporary Differences, Profit Changes.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *Book Tax Differences* yaitu perbedaan permanen / tetap dan perbedaan temporer / waktu terhadap perubahan laba pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode tahun 2010-2014. Hipotesis dalam penelitian ini adalah: (1) Perbedaan permanen berpengaruh terhadap perubahan laba akuntansi pada periode mendatang. (2) Perbedaan temporer berpengaruh terhadap perubahan laba akuntansi pada periode mendatang. Sampel penelitian terdiri atas 21 perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan dipilih secara *purposive sampling* dari tahun 2010-2014. Dan dari data tersebut diperoleh 84 observasi yang dijadikan sampel. Data laporan keuangan diperoleh dari Bursa Efek Indonesia STIESIA dan www.idx.co.id. Metode penelitian yang digunakan merupakan kuantitatif dengan teknik analisis regresi linier berganda. Hasil studi menunjukkan bahwa: (1) Perbedaan permanen berpengaruh negatif terhadap perubahan laba akuntansi pada periode mendatang. Perbedaan permanen berpengaruh negatif karena item-item yang terdapat dalam variabel tersebut yang ditambahkan kembali kedalam rekonsiliasi fiskal. Dan hal ini menunjukkan bahwa perbedaan permanen / tetap merupakan komponen pembentuk *book tax differences* yang mempengaruhi perubahan laba satu periode kedepan. (2) Perbedaan temporer berpengaruh positif terhadap laba akuntansi pada periode mendatang. Variabel ini berpengaruh positif dikarenakan adanya manfaat pajak tangguhan. Hal ini menunjukkan bahwa perbedaan temporer / waktu yang merupakan komponen pembentuk *book tax differences* berpengaruh terhadap perubahan laba satu periode kedepan.

Kata Kunci: *Book Tax Differences*, Perbedaan Permanen, Perbedaan Temporer, Perubahan Laba.

PENDAHULUAN

Akuntansi merupakan suatu proses yang meliputi pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan dan penganalisisan data keuangan dari suatu organisasi, dan hasil dari proses akuntansi tersebut adalah laporan keuangan.

Laporan keuangan utama yang dihasilkan dari proses akuntansi adalah neraca dan laporan laba rugi. Neraca dibuat dengan maksud untuk menggambarkan posisi keuangan suatu organisasi pada suatu saat tertentu, sedangkan laporan laba rugi menggambarkan hasil-hasil usaha yang dicapai dalam suatu periode waktu tertentu. Pada umumnya kedua laporan ini disusun setahun sekali (tahunan).

Laporan keuangan yang dipublikasikan perusahaan go public pada Bursa Efek Indonesia (BEI) meliputi laporan keuangan triwulanan maupun laporan keuangan tahunan yang telah diaudit. Laporan keuangan tersebut terdiri dari neraca, laporan laba/rugi, laporan perubahan ekuitas perusahaan, laporan arus kas

dan catatan atas laporan keuangan. Pelaporan keuangan merupakan bentuk tanggung jawab emiten terhadap investor dan kreditor dalam pengelolaan sumber dana yang digunakan untuk kegiatan perusahaan. Oleh sebab itu, dalam setiap pengambilan keputusan stakeholder berpedoman pada pelaporan keuangan karena laporan tahunan berisi pengungkapan informasi yang dapat membantu stakeholders dalam pengambilan keputusan. Informasi yang diungkapkan tidak hanya berupa informasi keuangan saja, tetapi juga berupa informasi non keuangan.

Menurut Mahmud M.Hanafi dan Abdul Halim (2000: 32) tujuan dari laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai prestasi perusahaan selama periode tertentu untuk membantu pihak eksternal menentukan harapannya (expectation) mengenai prestasi perusahaan pada masa-masa mendatang. Dan salah satu bentuk prestasi yang dimaksud adalah laba yang dihasilkan oleh pihak perusahaan.

Laba merupakan elemen yang menjadi pusat perhatian utama oleh para pemakai laporan keuangan. Angka laba diharapkan dapat merepresentasikan kinerja suatu perusahaan secara keseluruhan. Informasi yang terkandung dalam laba memiliki peran yang sangat penting bagi pihak-pihak yang berkepentingan terhadap suatu perusahaan.

Bagi pemerintah, dalam hal ini instansi pemerintah yang terkait adalah Direktorat Jenderal Pajak. Laba yang dilaporkan perusahaan menjadi dasar dalam penetapan pengenaan pajak. Oleh sebab itu, perusahaan menghitung dua versi laporan keuangan setiap tahunnya, yaitu laporan keuangan berdasarkan Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) dan laporan keuangan yang dihitung berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku. Dari kedua versi laporan keuangan tersebut dapat menunjukkan adanya perbedaan dalam jumlah besarnya laba. Hal itu dikarenakan terdapat perbedaan perlakuan pengakuan dalam perhitungan laba menurut akuntansi (book income) dengan laba / penghasilan menurut pajak (taxable income) atau sering disebut dengan istilah book-tax differences.

Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sampai tahun 2011 masih menyelenggarakan pembukuan atau menyusun laporan keuangan komersial berdasarkan standar yang berlaku di Indonesia yaitu standar akuntansi keuangan, dan menyusun laporan keuangan fiskal berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Berasal dari hal tersebut kemudian muncul istilah laporan keuangan komersial (akuntansi) dan laporan keuangan fiskal. Laporan keuangan komersial bertujuan untuk menyajikan informasi yang terjadi selama periode tertentu, menilai kinerja ekonomi dan keadaan keuangan. Berbeda dengan laporan keuangan fiskal yang lebih bertujuan untuk menghitung jumlah pajak terutang, sehingga perbedaan dasar penyusunan dan tujuan kedua laporan keuangan tersebut mengakibatkan perbedaan perhitungan laba(rugi) terhadap suatu entitas.

Perusahaan tidak perlu melakukan pembukuan ganda untuk memenuhi tujuan dari laporan keuangan akuntansi dan laporan keuangan fiskal. Namun, ketika perusahaan akan menyusun laporan keuangan fiskal maka terlebih dahulu melakukan rekonsiliasi terhadap laporan keuangan komersial tersebut. Rekonsiliasi fiskal adalah penyesuaian yang dilakukan terhadap laporan keuangan komersial dengan berdasarkan ketentuan-ketentuan

perpajakan, sehingga diperoleh laba fiskal. Oleh karena itu, terdapatnya perbedaan dasar penyusunan dalam penghitungan laba menurut komersial dengan penghitungan laba menurut perpajakan, maka menyebabkan perbedaan jumlah antara penghasilan sebelum pajak (laba akuntansi) dengan penghasilan kena pajak (laba fiskal).

Book-tax differences timbul dari perbedaan yang sifatnya sementara (temporary differences) dan sifatnya tetap (permanent differences). Perbedaan yang bersifat sementara (temporary differences) timbul akibat dari perbedaan metode akuntansi serta saat pengakuan pendapatan dan biaya. Perbedaan temporer diproyeksikan akan mempengaruhi laba pada periode yang akan datang karena perbedaan temporer ini akan menimbulkan aset pajak tangguhan serta kewajiban pajak tangguhan.

Berdasarkan adanya masalah tersebut maka dalam penelitian ini penulis menetapkan judul: "Pengaruh Perbedaan Laba Akuntansi & Laba Pajak Terhadap Perubahan Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2014)"

Penelitian ini berdasarkan pendapat dalam literatur penelitian yang fokus utamanya adalah book tax differences, seperti penelitian yang dilakukan oleh Martani dan Persada (2009), adapun pertanyaan dalam penelitian ini adalah: 1) Apakah perbedaan temporer berpengaruh terhadap perubahan laba perusahaan satu periode kedepan? 2) Apakah perbedaan permanen berpengaruh terhadap perubahan laba perusahaan satu periode kedepan?

Sesuai dengan rumusan masalah yang ada, maka dalam hal ini tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah: 1) Menganalisis pengaruh perbedaan temporer terhadap perubahan laba perusahaan satu periode kedepan. 2) Menganalisis pengaruh perbedaan permanen terhadap pertumbuhan laba perusahaan satu periode kedepan.

TINJAUAN TEORETIS DAN HIPOTESIS

Akuntansi

Menurut Jusup, Al Haryono (2005), definisi akuntansi dapat dirumuskan dari dua sudut pandang yaitu:

a. Definisi dari sudut pemakai

Akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu disiplin yang menyediakan informasi yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan secara efisien dan mengevaluasi kegiatan-kegiatan suatu organisasi. Dan informasi yang dihasilkan akuntansi diperlukan untuk: 1) Membuat perencanaan yang efektif, pengawasan dan pengambilan keputusan oleh manajemen, dan 2) Pertanggung jawaban organisasi kepada para investor, kreditor, badan pemerintah dan sebagainya.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut: 1) Akuntansi diselenggarakan dalam suatu organisasi (biasanya berupa organisasi perusahaan). Informasi akuntansi yang dihasilkan adalah informasi tentang organisasi. 2) Informasi akuntansi sangat penting dalam menyelenggarakan kegiatan perusahaan. Informasi ini digunakan dalam pengambilan keputusan intern organisasi dan juga untuk pengambilan keputusan oleh pihak ekstern organisasi.

b. Definisi dari sudut proses kegiatan

Akuntansi dapat didefinisikan sebagai proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan, dan penganalisisan data keuangan suatu organisasi. Definisi ini menunjukkan bahwa kegiatan akuntansi merupakan tugas yang kompleks dan menyangkut bermacam-macam kegiatan. Pada dasarnya akuntansi harus: (1) Mengidentifikasi data mana yang berkaitan atau relevan dengan keputusan yang diambil. (2) Memproses atau

menganalisa data yang relevan. (3) Mengubah data menjadi informasi yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan.

Akuntansi Pajak

Akuntansi pajak merupakan salah satu informasi yang digunakan perusahaan dalam pengelolaan usahanya. *Book-tax differences* yang meliputi perbedaan temporer dan perbedaan permanen merupakan dalam informasi akuntansi perpajakan, sehingga informasi tersebut harus diketahui oleh stakeholder meskipun para stakeholder nantinya tidak menggunakan informasi yang telah disampaikan manajemen tersebut didalam pengambilan keputusan yang berhubungan dengan pengelolaan perusahaan yang baik.

Menurut Hans et al (2012: 6), akuntansi pajak adalah bidang akuntansi yang bertujuan menghitung dan melaporkan objek pajak agar kewajiban pajak dapat dihitung, dilaporkan, dan dibayar sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku.. 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.

Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif merupakan teori yang memprediksi tindakan pemilihan kebijakan akuntansi oleh manajer dan bagaimana manajer akan merespon kebijakan akuntansi baru yang diusulkan. Teori akuntansi positif bertujuan untuk menjelaskan dan memprediksi. Penjelasan yang dimaksud adalah memberikan alasan terhadap praktik akuntansi yang dilakukan. Sedangkan prediksi yang dimaksud adalah teori berusaha memprediksi fenomena yang diamati (Ghozali dan Chariri, 2007). Menurut Watts dan Zimmerman (dalam Dwi et al, 2009) penjelasan dan prediksi teori akuntansi positif berdasarkan pada proses kontrak atau hubungan keagenan antara manajer dengan kelompok lain seperti investor, kreditor, auditor, pihak pengelola pasar modal, dan institusi pemerintah.

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005), 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. Dalam suatu perusahaan, pemegang saham merupakan principal, sedangkan agent adalah manajemen yang mengelola perusahaan. Manajemen lebih banyak menggunakan metode akuntansi untuk mengurangi fluktuasi laba daripada memaksimalkan atau meminimalkan laba.

Perubahan Laba

Laba merupakan signal kebijakan manajemen baik yang berdampak negatif maupun positif (suwardjono, 2010). Jika *book tax differences* besar yang merupakan bukti kenaikan (penurunan) laba karena pilihan akrual, maka komponen akrual tersebut akan menunjukkan pembalikan yang besar secara rata-rata di masa depan (Wijayanti, 2006). Para pemakai laporan keuangan mempunyai konsep laba dan model pengambilan keputusan yang berbeda-beda. Suwardjono (2010) mengatakan bahwa pengertian dan cara pengukuran laba akuntansi dengan berbagai interpretasinya diharapkan dapat digunakan sebagai berikut: (1) Indikator efisiensi penggunaan dana yang tertanam dalam perusahaan yang diwujudkan dalam tingkat kembalikan atas investasi (*rate of return on invested capital*). (2) Pengukur prestasi atau kinerja badan usaha dan manajemen. (3) Dasar penentuan besarnya

pengenaan pajak. (4) Alat pengendalian alokasi sumber daya ekonomi suatu negara. (5) Dasar penentuan dan penilaian kelayakan tarif dalam perusahaan publik. (6) Alat pengendalian terhadap debitor dalam kontrak utang. (7) Dasar kompensasi dan pembagian bonus. (8) Alat motivasi manajemen dalam pengendalian perusahaan. (9) Dasar pembagian dividen.

Perbedaan Laporan Keuangan Komersial Dengan Laporan Keuangan Fiskal

Menurut PSAK no. 1 Paragraf ke 7 (Revisi 2009), Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. 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. PSAK No. 1 menyebutkan bahwa entitas menyusun laporan keuangan atas dasar akrual, kecuali laporan arus kas. Stelsel akrual adalah suatu metode penghitungan penghasilan dan biaya dalam arti penghasilan diakui pada waktu diperoleh dan biaya diakui pada waktu terutang, sedangkan stelsel kas adalah suatu metode yang perhitungannya didasarkan atas penghasilan yang diterima dan biaya yang dibayar secara tunai (Harnanto, 2003). Persentase penyelesaian merupakan penerapan basis akrual untuk perusahaan konstruksi, sedangkan basis kas meliputi catatan atas penjualan baik tunai maupun kredit, perhitungan harga pokok penjualan atas jumlah pembelian dan sediaan (Kiswara, 2011). Oleh karena itu, adanya perbedaan dasar/ stelsel pengakuan penghasilan tersebut mengakibatkan penghasilan yang berbeda karena penggunaan konsep waktu yang berbeda.

Rekonsiliasi Laporan Keuangan

Pada umumnya perusahaan-perusahaan di Indonesia menyelenggarakan pembukuan berdasarkan standar akuntansi keuangan yang disusun oleh Ikatan Akuntansi Indonesia, dan menyusun laporan keuangan fiskal yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan melalui proses rekonsiliasi. Menurut pasal 1 (29) UU No. 28 tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi untuk periode tahun pajak tersebut.

Rekonsiliasi merupakan penggabungan antara penyajian laporan laba rugi komersil dan laba rugi fiskal guna memperhitungkan penghasilan kena pajak (Kiswara, 2011). Di

akhir periode pembukuan, rekonsiliasi fiskal menyebabkan terjadinya perbedaan antara jumlah laba bersih sebelum pajak dengan penghasilan kena pajak yang merupakan dasar pengenaan pajak.

Beda Tetap (*Permanent Differences*)

Perbedaan tetap terjadi karena transaksi-transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal. Misalnya, bunga deposito diakui sebagai pendapatan dalam laba akuntansi, tetapi tidak diakui sebagai pendapatan dalam laba fiskal. Pada umumnya perbedaan permanen yang terjadi akibat perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya terdapat pada: (1) Pasal 4 ayat (3) UU No. 36 Tahun 2008. (2) Pasal 9 ayat (1) dan (2) UU No. 36 Tahun 2008. (3) Pasal 18.

Beda Waktu (*Temporary Differences*)

Perbedaan waktu terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya antara pajak dengan akuntansi. Menurut Kiswara (2011) terdapat empat jenis transaksi yang menimbulkan beda waktu adalah: (1) Penghasilan masuk perhitungan pajak sesudah laba akuntansi. (2) Biaya atau rugi perhitungan pajak sesudah laba akuntansi. (3) Pendapatan pajak sebelum laba akuntansi. (4) Biaya atau rugi pajak sebelum laba akuntansi.

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

Beban pajak (penghasilan pajak) terdiri atas beban pajak kini (penghasilan pajak kini) dan beban pajak tangguhan (penghasilan pajak tangguhan). Pajak kini adalah jumlah pajak penghasilan yang terutang (dilunasi) atas laba kena pajak (rugi pajak) untuk satu periode. Liabilitas pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan terutang pada periode masa depan sebagai akibat adanya perbedaan temporer kena pajak. Jumlah pajak kini untuk periode kini dan periode sebelumnya yang belum dibayar diakui sebagai liabilitas. Apabila jumlah pajak yang telah dibayar untuk periode kini dan periode - periode sebelumnya melebihi jumlah pajak yang terutang untuk periode - periode tersebut, maka selisihnya diakui sebagai aset.

Rerangka Pemikiran

Pelaporan keuangan bertujuan untuk menyediakan informasi keuangan yang bermanfaat bagi stakeholder perusahaan untuk membantu pengambilan keputusan. Laporan laba rugi yang menyediakan informasi mengenai hasil kegiatan perusahaan selama periode berjalan menjadi salah satu komponen laporan keuangan utama yang dijadikan acuan dalam pengambilan keputusan oleh para stakeholder. Laporan laba rugi ini sering dijadikan tolok ukur kinerja suatu perusahaan (Martini dan Persada, 2009).

Laporan laba rugi akan menjadi lebih bermanfaat jika memenuhi kualifikasi *relevance* dan *reliable*. Namun tidak jarang perusahaan melakukan manipulasi laba dalam melaporkan labanya, sehingga mengakibatkan kualitas laba menjadi buruk dan kurang persisten. Hal tersebut dilakukan agar kinerja perusahaan selalu tampak baik di mata stakeholder. Laba yang dimanipulasi tersebut tentunya menyesatkan bagi para pemakai laporan keuangan untuk mengambil keputusan (Wijayanti, 2006).

Book tax differences dapat memberikan informasi mengenai kualitas laba serta bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja suatu perusahaan. Logika yang mendasarinya adalah adanya sedikit kebebasan akuntansi yang diperbolehkan dalam pengukuran

penghasilan kena pajak, sehingga book tax differences dapat memberikan informasi tentang management discretion dalam proses akrual (Wijayanti, 2006). Adapun gambar rerangka pemikiran adalah:

Pengembangan Hipotesis

Penelitian ini memprediksi perubahan laba melalui informasi yang terkandung dalam book tax differences (perbedaan laba akuntansi /komersial dan laba fiskal). Penyebab perbedaan laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal adalah karena terdapat perbedaan prinsip akuntansi, perbedaan metode dan prosedur akuntansi, perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya, serta perbedaan perlakuan penghasilan dan biaya (Resmi, 2009). 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).

Perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya antara penyajian laporan keuangan komersial (menurut SAK) dengan laporan keuangan fiskal (menurut aturan perpajakan) dibagi menjadi beda waktu/ temporer dan beda tetap/ permanen (Kiswara, 2011). Perbedaan tetap terjadi karena transaksi-transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal. Perbedaan tetap mengakibatkan laba (rugi) bersih menurut akuntansi berbeda (secara tetap) dengan penghasilan (laba) kena pajak menurut fiskal. Perbedaan permanen sebagaipembentuk 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 perubahan laba. Berdasarkan uraian di atas, berikut ini rumusan hipotesis dalam penelitian ini:

H₁: Perbedaan permanen berpengaruh terhadap perubahan laba akuntansi pada periode mendatang.

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

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 perubahan laba. Perbedaan ini bersifat sementara karena akan tertutup pada periode sesudahnya.

H₂: Perbedaan temporer berpengaruh terhadap perubahan laba akuntansi pada periode mendatang.

Metode Penelitian

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian

Dalam penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang menitik beratkan pada pengujian hipotesis dengan alat analisa metode statistik dan menghasilkan kesimpulan yang dapat digeneralisasi. Pada penelitian ini terdapat beberapa variabel yaitu variabel dependen, variabel independen.

- a) Perubahan laba bersih/ net income sebagai variabel dependen.
- b) Perbedaan temporer, perbedaan permanen dan ukuran perusahaan sebagai variabel independen.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan pertambangan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2014. Dengan pertimbangan adanya ketersediaan sampel yang dapat diperoleh dan keandalan biaya (manfaat) pajak tangguhan yang disajikan.

Teknik Pengambilan Sampel

Adapun metode pemilihan sampel penelitian menggunakan purposive sampling, yaitu pengambilan sampel secara sengaja dengan persyaratan sampel yang diperlukan dan telah ditentukan agar relevan dengan desain penelitian. Kriteria yang sudah ditentukan sebagai berikut: (1) Perusahaan Pertambangan yang telah terdaftar di BEI dan mempublikasikan laporan keuangan auditan per 31 Desember secara konsisten dan lengkap dari tahun 2010-2014 dan tidak delisting dari BEI selama tahun amatan. (2)

Perusahaan yang menjadi sampel harus memiliki komponen yang diperlukan sebagai variabel regresi dalam penelitian ini. (3) Perusahaan Pertambangan harus memperoleh laba/ rugi selama periode pengamatan 2010-2014.

Berdasarkan proses pemilihan sampel dan dari hasil seleksi, maka sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

Tabel 1
Daftar Pemilihan Sampel

Kriteria	Jumlah
Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di BEI	39
Perusahaan Pertambangan yang laporan keuangannya tidak dikeluarkan berturut-turut pada periode 2010-2014	(8)
Perusahaan yang data laporan keuangannya tidak dapat diperoleh secara lengkap	(10)
Perusahaan yang memenuhi kriteria sampel	21

Sumber: Bursa Efek Indonesia

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel Dependen

Penelitian ini menggunakan variabel dependen yaitu perubahan laba. Pengukuran perubahan laba menggunakan perubahan laba bersih / net income (NI). Perubahan laba bersih (PL) dalam penelitian ini menggunakan waktu satu periode kedepan dengan alasan untuk dapat menentukan kekuatan hubungan dengan Book Tax Differences. Perubahan laba dihitung dengan cara laba satu periode mendatang dikurangi dengan laba periode tahun berjalan dibagi dengan laba tahun berjalan. Perubahan laba dalam penelitian ini menggunakan laba bersih yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan.

$$PL = (NI_{t+1} - NI_t) / NI_t$$

PL = perubahan laba bersih perusahaan i pada periode t

NI_{t+1} = laba bersih perusahaan i pada periode t + 1

NI_t = laba bersih perusahaan i pada periode t

Variabel Independen

Menurut Sekaran (2006) variabel independen (variabel bebas) adalah variabel yang mempengaruhi variabel dependen, baik secara positif maupun negatif. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel independen adalah

a) Perbedaan Permanen

Perbedaan tetap/ permanen terjadi karena transaksi-transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal. Menurut Tang (dalam Martani dan Persada, 2009) book tax differences dan komponennya memiliki nilai yang relevan terhadap laba tahun pada tahun berjalan dan dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja masa depan dan menjelaskan ekuitas perusahaan. Oleh karena itu perbedaan temporer digunakan untuk memprediksi perubahan laba. Perbedaan permanen diperoleh dari jumlah perbedaan permanen yang tersaji pada catatan atas laporan keuangan dibagi dengan total aset (Martani dan Persada, 2009).

$$\text{Beda} = \text{Perbedaan Tetap} / \text{Total Aset}$$

b) Perbedaan Temporer.

Perbedaan waktu/ temporer terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan biaya dan biaya antara pajak dengan akuntansi. Suatu biaya atau penghasilan telah diakui menurut akuntansi komersial dan belum diakui menurut fiskal, atau sebaliknya. Hal ini menyebabkan besarnya laba akuntansi lebih tinggi daripada laba fiskal atau sebaliknya. Perbedaan ini bersifat sementara karena akan tertutup pada periode sesudahnya. Perbedaan temporer dalam penelitian ini diperoleh dari jumlah perbedaan temporer yang terdapat pada catatan atas laporan keuangan dibagi dengan total aset (Martani dan Persada, 2009).

$$\text{Beda Waktu} = \text{Perbedaan Waktu} / \text{Total Aset}$$

Hasil Penelitian dan Pembahasan

Gambaran Umum Sampel Penelitian

Pada penelitian ini digunakan sampel laporan keuangan pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada seluruh sector dan dipilih berdasarkan pada kriteria-kriteria yang telah ditentukan. Peneliti memilih perusahaan pertambangan untuk menghindari adanya regulasi keuangan yang mungkin terjadi pada industri lainnya, khususnya pada lembaga keuangan dan perbankan.

Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan menggunakan metode purposive sampling, sampel perusahaan pertambangan diseluruh sector dengan periode pengamatan tahun 2010-2014 ditemukan sebanyak 39 perusahaan yang diperoleh dari Bursa Efek Indonesia, namun dari jumlah tersebut tidak semuanya memenuhi kriteria, setelah diseleksi tinggal 21 perusahaan yang memenuhi kriteria, sehingga total keseluruhan data yang dijadikan sampel adalah 84 firm year.

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau diskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, nilai minimum, nilai maksimum, nilai maksimum, dan jumlah sampel. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perubahan laba (PL), perbedaan waktu (PW), perbedaan tetap (PT). Tabel 2 menyajikan statistik deskriptif variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 2
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PL	84	-58,140	1090,400	15,66202	124,016057
PT	84	-22,530	4,470	-,40738	2,972992
PW	84	-25,880	36,400	,59393	5,716364
Valid N (listwise)	84				

Sumber: Output SPSS 16

Variabel Perubahan Laba

Hasil analisis deskriptif diatas menunjukkan bahwa jumlah observasi pada penelitian ini adalah 84. Dari 84 observasi yang dijadikan sampel, nilai minimum variabel perubahan laba (PL) adalah -58,140 pada perusahaan PT. Samindo Resources Tbk pada periode 2010 dan nilai maksimum adalah 1.090,400 pada perusahaan PT. Aneka Tambang Tbk pada periode 2010. Nilai rata-rata (mean) variabel perubahan laba (PL) sebesar 15,66202. Standar deviasi sebesar 124,016057 menunjukkan variasi yang terdapat dalam variabel perubahan laba. Nilai standar deviasi lebih besar dari nilai rata-rata (mean) mengindikasikan perubahan laba sangat bervariasi antar perusahaan dan sangat bervariasi dari tahun ke tahun.

Variabel Beda Permanen (Tetap)

Variabel permanen/ tetap memiliki nilai minimum adalah -22,530 pada perusahaan PT. Resources Alam Indonesia pada periode 2011 dan nilai maksimum adalah 4,471 pada perusahaan PT. Aneka Tambang Tbk pada periode 2010. Hal ini berarti terdapat perbedaan permanen yang dapat mengurangi laba fiskal paling banyak sebesar -22,530 dan menambah laba fiskal paling banyak sebesar 4,471. Nilai rata-rata (mean) variabel perbedaan permanen adalah sebesar -0,40723 dan standar deviasi sebesar 2.972938. Standar deviasi sebesar 2.972938 menunjukkan variasi yang terdapat pada dalam variabel permanen.

Variabel Beda Temporer (Waktu)

Variabel Temporer/ waktu memiliki nilai minimum sebesar -25,880 dan nilai maksimum sebesar 36,400 sama-sama dimiliki oleh PT.Resources Alam Indonesia Tbk. Hal ini berarti terdapat perbedaan temporer yang dapat mengurangi laba fiskal paling banyak sebesar -25,880 dan menambah laba fiskal sebesar 36,400. Nilai rata-rata (mean) variabel perbedaan temporer adalah 0,59393 dan standar deviasi sebesar 5,716364.

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik memiliki tujuan untuk memperoleh model regresi dengan estimasi yang tidak bias dan pengujian dapat dipercaya. Model regresi yang baik adalah model yang dipastikan telah memenuhi asumsi BLUE (Blue Linier Unbiased Estimator). Pengujian yang dilakukan diantaranya uji normalitas, multikolinieritas, autokorelasi, dan heteroskedastisitas menggunakan komputer SPSS 16.

1. Uji Normalitas

Uji normalitas memiliki tujuan untuk menguji apakah dalam regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Dalam pengujian uji normalitas menggunakan non-parametrik Kolmogorov-Smirnov, dikatakan normal apabila hasil ujinya mempunyai nilai P-value $\geq 0,05$. Pengolahan data dengan menggunakan SPSS 16 hasilnya sebagai berikut:

Tabel 3
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		78
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.99989411
Most Extreme Differences	Absolute	.145
	Positive	.131
	Negative	-.145
Kolmogorov-Smirnov Z		1.279
Asymp. Sig. (2-tailed)		.076

a. Test distribution is Normal.

Sumber: Output SPSS 16

Agar data terdistribusi normal maka peneliti melakukan cara dengan mengubah model regresi menjadi semilog, yaitu mengubah persamaan sebelah kanan atau semua variabel independen ke dalam bentuk logaritma atau sebaliknya, persamaan sebelah kiri atau variabel dependen diubah dalam bentuk logaritma (Ghozali, 2002). Dan dalam penelitian ini merubah model regresi menjadi semilog dengan cara hanya mengubah variabel dependen dalam bentuk logaritma sedangkan variabel independennya tidak diubah atau masih sama dalam bentuk aslinya. Dan setelah melakukan semilog peneliti juga melakukan outlier.

Tabel diatas menunjukkan bahwa nilai *Kolmogrov-Smirnov* adalah 1,279 dan signifikan pada 0,076 yang melebihi nilai $\alpha = 0,05$. Hal ini berarti bahwa data residual terdistribusi normal dan memenuhi asumsi klasik. Dapat disimpulkan bahwa model regresi semilog dan setelah melakukan outlier yang semula jumlah observasi sebanyak 84 menurun menjadi 72 ini layak untuk dipakai dan terdistribusi normal.

2. Uji Multikolonieritas

Uji Multikolonieritas digunakan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Multikolonieritas dapat dilihat dari nilai tolerance dan variance inflation factor (VIF). Multikolonieritas terjadi jika nilai tolerance < 0,10 atau VIF >10 (Ghozali, 2002).

Tabel 4
Uji Multikolonieritas
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	-.368	.116		-3.171	.002		
PT	-.134	.054	-.394	-2.488	.015	.483	2.070
PW	.073	.028	.411	2.593	.011	.483	2.070

a. Dependent Variable: PL

Sumber: Output SPSS 16

Pada tabel diatas menunjukkan bahwa semua variabel independen memiliki nilai nilai tolerance lebih dari 0,10 dan nilai VIF kurang dari 10 sehingga disimpulkan bahwa tidak ada multikolonieritas antar variabel independen dalam model regresi.

3. Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya).

Tabel 5
Uji Autokorelasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.302 ^a	.091	.067	1.013138	2.016

a. Predictors: (Constant), PW, PT

b. Dependent Variable: PL

Sumber: Output SPSS 16

Berdasarkan uji Durbin-Watson nilai DW sebesar 2,016. Nilai ini akan kita bandingkan dengan nilai tabel dengan menggunakan nilai signifikansi 0,0. Jumlah sampel 78 dan jumlah variabel independen 2 ($k=2$) maka nilai $du(1,6851) < d(1,804) < 4-du(2,3149)$ sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada autokorelasi.

4. Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan hasil uji glejser semua variabel independen memiliki nilai signikan yang lebih besar dari 0,05 sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa tidak terdapat gejala heteroskedastisitas padamodel regresi yang digunakan.

Tabel 6
Uji Heteroskedastisitas
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	.655	.087		7.504	.000
	PT	-.005	.041	-.022	-.131	.896
	PW	-.012	.021	-.094	-.567	.572

a. Dependent Variable: PL

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen terhadap variabel independen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu.

Tabel 7
Hasil Uji Koefisien Determinasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.302 ^a	.091	.067	1.013138

a. Predictors: (Constant), PW, PT

b. Dependent Variable: PL

Sumber: *Output SPSS 16*

Berdasarkan tabel diatas korelasi antara variabel independen terhadap variabel dependen adalah sebesar 0,302. Kemampuan Variabel independen yang terdiri dari variabel waktu dan tetap dalam menjelaskan variabel laba adalah sebesar 6,7% sedangkan sisanya sebesar 93,3% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak terdapat dalam model regresi ini.

Analisis Regresi Linear Berganda

Pada penelian ini menggunakan teknik analisis regresi linear berganda yang memiliki tujuan untuk mengetahui pengaruh antara variabel perbedaan tetap dan perbedaan waktu terhadap perubahan laba. Perhitungan analisis regresi linear berganda ini dilakukan dengan menggunakan software SPSS 16. Persamaan regresi linear berganda dapat diperoleh sebagai berikut:

$$PL = \beta_0 + \beta_1 PT + \beta_2 PW + \varepsilon \quad (1-2)$$

$$PL = -0,368 - 0,134PT + 0,73PW + \varepsilon$$

Uji Kesesuaian Model (Goodnes of Fit)

Uji Goodnes of fit (Uji Statistik F) ini pada dasarnya digunakan menguji kelayakan model regresi, apakah pemodelan regresi yang telah dibangun tersebut telah memenuhi kriteria fit atau tidak. Model regresi tersebut dapat dikatakan fit apabila tingkat signifikansi lebih kecil dari 0,05. Uji F dilakukan dengan cara membandingkan nilai probabilitas dengan α yang sudah ditentukan yaitu 5% atau 0,05. Pengujian hipotesis ini dilakukan menggunakan software SPSS 16, adapun hasil dari uji goodness of fit adalah:

Tabel 8
Uji F
ANOVA^b

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	7.728	2	3.864	3.764	.028 ^a
Residual	76.984	75	1.026		
Total	84.712	77			

a. Predictors: (Constant), PW, PT

b. Dependent Variable: PL

Sumber: *Output SPSS 16*

Berdasarkan tabel di atas menunjukkan bahwa nilai F hitung sebesar 3,764 dengan taraf signifikansi 0,028 yang lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa semua variabel perbedaan tetap dan perbedaan waktu yang dimasukkan dalam model telah sesuai sebagai variabel penjelas perubahan laba atau dapat dikatakan bahwa perbedaan tetap dan perbedaan waktu secara bersama-sama berpengaruh terhadap perubahan laba.

Uji Hipotesis

Uji t digunakan untuk mengetahui variabel bebas secara parsial atau individu mempunyai pengaruh terhadap variabel terikat (Ghozali, 2007). Hal tersebut mengidentifikasi apakah PT dan PW secara parsial berpengaruh terhadap PL.

Tabel 9
Uji t
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1 (Constant)	-.368	.116		-3.171	.002
PT	-.134	.054	-.394	-2.488	.015
PW	.073	.028	.411	2.593	.011

a. Dependent Variable: PL

Sumber: *Output SPSS 16*

Berdasarkan hasil dari uji t dapat dilihat dalam tabel diatas yang menunjukkan bahwa hipotesis pertama (H1) yaitu Perbedaan permanen berpengaruh terhadap perubahan laba akuntansi pada periode mendatang diterima. Perbedaan temporer/tetap berpengaruh

signifikan terhadap perubahan laba dengan koefisien negatif menunjukkan bahwa semakin tinggi perbedaan tetap yang dihasilkan di dalam perusahaan maka akan menurunkan perubahan labanya, begitu pula sebaliknya apabila perubahan laba di dalam perusahaan turun, perbedaan temporer akan naik. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Martani dan Persada (2008) yaitu perbedaan permanen yang menyebutkan bahwa sampel didalam penelitian di dominasi oleh item-item yang akan ditambahkan kembali di dalam rekonsiliasi fiskal yaitu beban yang tidak dapat dikurangkan atau kerugian anak perusahaan dan bersifat non recurring sehingga memiliki hubungan negatif terhadap pertumbuhan laba.. kedua (H2) yaitu Perbedaan temporer berpengaruh terhadap perubahan laba akuntansi pada periode mendatang diterima. Perbedaan temporer memiliki pengaruh terhadap pertumbuhan laba dengan arah positif. Hal tersebut dapat menunjukkan bahwa perbedaan temporer merupakan komponen yang berpengaruh dengan arah yang sama, semakin tinggi perbedaan temporer akan menyebabkan tingginya pertumbuhan laba di dalam perusahaan. Hasil penelitian mendukung penelitian yang dilakukan oleh Brolin dan Rohman(2014) yang menunjukkan bahwa perbedaan permanen merupakan komponen pendukung *box tax different* yang berpengaruh terhadap pertumbuhan laba.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh perbedaan permanen / tetap dan perbedaan temporer / waktu yang merupakan proksi dari book tax differences (perbedaan laba akuntansi /komersial dan laba fiskal) terhadap perubahan laba akuntansi satu periode kedepan. Berdasarkan hasil penelitian diperoleh kesimpulan sebagai berikut.

Perbedaan permanen / tetap berpengaruh negatif terhadap perubahan laba satu periode kedepan. Hal ini dikarenakan oleh komponen penyusun variabel permanen itu sendiri, yaitu item-item yang akan ditambahkan kembali dalam rekonsiliasi fiskal. Sehingga dapat disimpulkan bahwa perbedaan permanen / tetap yang merupakan komponen pembentuk book tax differences mempengaruhi perubahan laba satu periode kedepan.

Perbedaan temporer / waktu berpengaruh positif terhadap perubahan laba satu periode kedepan. Pengaruh positif pada variabel ini menunjukkan adanya manfaat pajak tangguhan. Hal ini berarti bahwa perbedaan temporer / waktu yang merupakan komponen pembentuk book tax differences berpengaruh terhadap perubahan laba satu periode kedepan.

Saran

Di dalam suatu penelitian pasti terdapat suatu kekurangan maupun kelebihan, walaupun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa akan tetapi masih terdapat keterbatasan dalam di dalam penelitian yaitu dalam penelitian ini hanya menggunakan sampel perusahaan pertambangan dengan periode penelitian selama 5 tahun dengan jumlah perusahaan 39 dan yang memenuhi syarat penelitian ada 21 perusahaan

Saran yang diberikan berkaitan dengan hasil penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Untuk penelitian selanjutnya dianjurkan untuk memperluas objek penelitian. (2) Memasukkan asumsi tidak terdapat perusahaan yang melakukan merger atau akuisisi dalam pemilihan sampel. Hal ini disebabkan karena goodwill yang terjadi akibat merger atau akuisisi diatur tersendiri dalam PSAK 46. (3) Untuk penelitian selanjutnya dianjurkan untuk menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang

dimana mencantumkan perbedaan permanen / tetap dan perbedaan temporer / waktu di laporan keuangan dengan format penyajian yang umum digunakan untuk mempermudah pembaca menemukan informasi tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Brolin, A. R. dan A. Rohman. 2014. Pengaruh Book Tax different terhadap Pertumbuhan Laba. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol 3 Nomor 2 hal 1-13
- Tjahjono, Ahmad, dan Sulastiningsih . 2003. *Akuntansi Pengantar Pendekatan Terpadu*. Edisi Pertama. Yogyakarta: Akademi Manajemen Perusahaan YKPN.
- Muljono, D. dan B. Wicaksono . 2009. *Akuntansi Pajak Lanjutan*. CV Andi Offset. Yogyakarta
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2011. *Standart Akuntansi Keuangan per 1 januari 2012*. Jakarta.
- Martani, D. dan A. E. Persada. 2008. *Pengaruh Book Tax Gap Terhadap Persistensi Laba*. http://staff.ui.ac.id/system/files/users/martani/publication/paperauliaekapersada_snp2.pdf
- Ghozali, I dan A. Chariri. *Teori Akuntansi*. UNDIP. Semarang.
- Anthony, R Dan V. Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen (Terjemahan)*. Salemba Empat. Jakarta.
- Harnanto. 2003. *Akuntansi Perpajakan*. BPFE. Yogyakarta.
- Kiswara, E. 2011. *Akuntansi Perpajakan*. BP UNDIP. Semarang.
- Kartikahadi, dkk. 2012. *Akuntansi Keuangan berdasarkan SAK berbasis IFRS*. Salemba Empat. Jakarta
- Resmi, S. 2009. *Perpajakan Teori dan Kasus*. Salemba Empat. Jakarta.
- Suwardjono, 2010. *Teori Akuntansi Perekayasaan Pelaporan Keuangan*. BPFE. Yogyakarta.
- Zain, M. 2008. *Manajemen Perpajakan*. Salemba Empat. Jakarta.