

**PENGARUH PAJAK TANGGUHAN TERHADAP
BEBAN PAJAK TERUTANG PPH BADAN
(STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN YANG TERDAFTAR
DI BURSA EFEK JAKARTA)**

SYAFRIDA HANI

(Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara)

ABSTRACT

The objective of this research is to study the effect of deferred tax component when predicting the corporate tax income. As independent variable of deferred tax component used is the allowance for bad debt, inventories and depreciation expenses of fixed assets. This research studied also whether the usage of different inventories assessment method namely the average method and FIFO shall influence to the indebted tax by corporate tax income and which method shall present economical in corporate tax income with a greater rate It is indeed by using a differently fixed asset depreciated method as in this case with a straight line a declining balance methods which one shall present a greatest economical corporate tax income for this matter is however connecting to the cash flow.

The sample adopted totally 58 manufacturer companies registered on Jakarta Stock Exchange for a 4 years period namely 2001 to 2004. Data processing conducted by use a multiple regression model for its influencing test hypothesis 1, and for hypothesis 2, was used a dummy variable regression for comparative study for inventories while for comparative study on fixed assets depreciation expenses used a *Paired Sample T-Test*.

The result of this study showed that there is significant in the influence if the company use a allowance for bad debt method, while using a different inventories assessment method between the average method and FIFO method, as well as using fixed asset depreciated method with a straight line method or in declining balance method. By the result of comparative study on inventories obtained its outcome that average method significantly present saving rate on corporate tax income with a greater value if compared to the FIFO method. Where as by comparative study of fixed assets depreciated method between straight line with declining balance, present its contribution a saving for corporate tax income is significantly in greater rate is the declining balance method.

Key Words : Deferred tax, corporate tax income, allowance for bad debt, inventories, fixed assets depreciation expenses

PENDAHULUAN

Badan usaha merupakan salah satu wajib pajak yang memberikan kontribusi penerimaan pajak yang cukup besar bagi penerimaan negara. Sebagai pengelola perusahaan, tentunya pihak manajemen perusahaan akan menyampaikan pertanggungjawabannya dalam suatu laporan yang disebut dengan Laporan Keuangan pada setiap akhir periode. Laporan keuangan secara komersial ditujukan untuk menilai kinerja ekonomi dan keadaan finansial dari sektor privat, yang disusun berdasarkan prinsip berterima umum, di Indonesia diberlakukan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Laporan keuangan ini, juga merupakan dasar bagi pihak pajak (fiskus) untuk menetapkan berapa besarnya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan sebagai wajib pajak. Dasar Pengenaan Pajak (DPP) ini harus sesuai dengan ketentuan yang diakui oleh Undang-Undang Perpajakan dan atau atas yang ditetapkan oleh Dirjen Pajak.

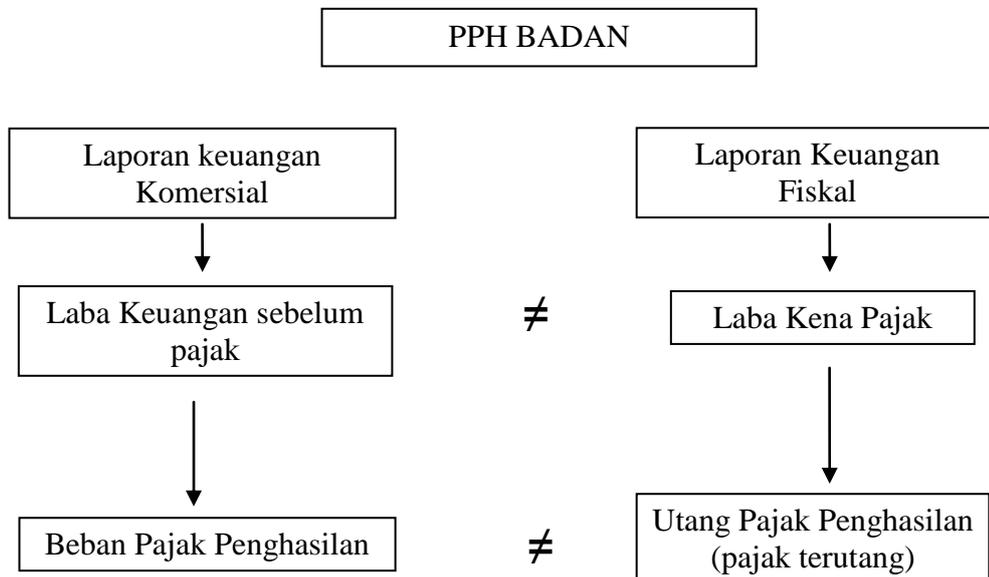
Menurut Harnanto (2003:108), Perbedaan yang tampak lebih mendasar adalah pendekatan yang digunakan dalam mendefinisikan elemen-elemen laporan keuangan. Standar Akuntansi Keuangan (SAK) disatu pihak menggunakan Pendekatan Aktiva-Kewajiban (*Asset Liability Approach*), dan Undang-Undang Perpajakan dipihak yang lain menggunakan pendekatan yang disebut Pendekatan Pendapatan-Beban (*Revenue-Expenses Approach*). Dengan kata lain SAK lebih mengutamakan Neraca dibandingkan dengan Laba Rugi, sedangkan UU Perpajakan lebih menitikberatkan pada Laba Rugi daripada Neraca.

Dalam kaitannya dengan pengenaan pajak penghasilan, perbedaan perlakuan akuntansi dan fiskal dalam beberapa kebijakan tertentu menimbulkan celah untuk dilakukannya aktivitas yang terutama untuk mengurangi beban pajak maupun penghindaran pajak. Menurut Harnanto¹ (2003:105), para eksekutif perusahaan atau manajemen harus mampu mengidentifikasi dan memanfaatkan peraturan atau ketentuan-ketentuan pajak, yang memungkinkan terlaksananya transaksi-transaksi yang hemat pajak bahkan bebas pajak. Pada umumnya perusahaan akan cenderung meminimumkan laba yang dilaporkan dengan tujuan untuk mengurangi jumlah pajak

yang dibayarkan dengan mempercepat pengakuan beban atau menangguhkan pendapatan. Berdasarkan prinsip akuntansi hal ini dapat dibenarkan jika perusahaan menggunakan prinsip akrual basis sesuai dengan PSAK No.1 paragraf 20, yang pada intinya menyatakan, beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar hubungan langsung antara biaya yang timbul dengan pos penghasilan tertentu yang diperoleh, proses ini disebut pengkaitan biaya dengan pendapatan (*matching concept*).

Laba yang dilaporkan dalam Laporan Laba Rugi perusahaan merupakan dasar untuk menetapkan besarnya pajak penghasilan, sesuai dengan pasal 4 (ayat 4) Undang-Undang KUP No.16/2000 bahwa pengisian SPT PPh oleh wajib pajak yang wajib pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak. Perbedaan dalam penerapan istilah antara akuntansi dan perpajakan dapat dilihat pada gambar berikut :

Gambar 1.1.
Perbedaan Istilah Akuntansi dan Fiskal



Sebagaimana diketahui mulai tahun buku 2001, perusahaan-perusahaan yang diaudit Akuntan Publik harus menyajikan perhitungan pajak tangguhan (*deferred tax*), sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 46,

sedangkan untuk perusahaan-perusahaan yang menjual sahamnya dipasar modal (go publik) sudah harus diterapkan mulai tahun buku 1999 (Razmal Muin:2005). Dalam PSAK No.16 paragraf 77, apabila perusahaan memilih untuk menghitung pajak penghasilan menurut laba akuntansi, selisih perhitungan tersebut dengan hutang pajak (yang dihitung menurut laba kena pajak) yang disebabkan perbedaan waktu dan pengakuan pendapatan dan beban untuk tujuan akuntansi dan tujuan pajak, ditampung dalam akun “pajak penghasilan yang ditangguhkan”, dikelompokkan sebagai bagian dari aktiva lain-lain dan dialokasikan pada beban kena pajak penghasilan tahun-tahun mendatang. Namun karena yang melaksanakannya adalah masyarakat wajib pajak dalam laporan keuangannya, sedangkan laporan keuangan tersebut merupakan bahan dasar penyusunan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) bagi yang wajib pembukuan (Waluyo:2000).

Penelitian Philip, Pincus dan Rego (2003) menemukan bahwa beban pajak tangguhan dan akrual secara signifikan dapat mendeteksi manajemen laba yang dilakukan perusahaan untuk menghindari kerugian dan penurunan laba. Penelitian Yulianti (2004), dilakukan dengan mengukur variabel beban pajak tangguhan dengan menganalisa perubahan yang terjadi atas aktiva pajak tangguhan (*deferred tax asset*) dan kewajiban pajak tangguhan (*deferred tax liabilities*) yang dilaporkan perusahaan dalam tahun berjalan, dan menemukan bahwa pengukur manajemen laba (akrual dan beban pajak tangguhan) memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kemungkinan perusahaan melakukan manajemen laba untuk menghindari kerugian. Dengan demikian pajak tangguhan dapat dijadikan sebagai salah satu alat bagi manajemen perusahaan untuk penghindaran pajak, terkait dengan praktek manajemen laba, karena besaran laba rugi merupakan dasar penentuan pajak terutang.

Penelitian ini mencoba mengembangkan faktor-faktor penyebab timbulnya pajak tangguhan dan mengidentifikasi pengaruhnya terhadap pajak terutang PPh badan pada periode berjalan. Pada dasarnya pajak tangguhan timbul karena adanya beda temporer. Menurut Harnanto (2003:112), bahwa perbedaan temporer timbul sebagai konsekuensi logis dari adanya perbedaan standar atau ketentuan yang

berkaitan dengan pengakuan (kriteria dan periode), dan pengukuran atau penilaian elemen-elemen laporan keuangan (aktiva, kewajiban, ekuitas, penghasilan, beban, untung dan rugi) yang berlaku dalam disiplin akuntansi perpajakan (ketentuan perpajakan) disatu pihak, dengan standar atau ketentuan yang berlaku dalam disiplin akuntansi keuangan dipihak lain.

Penelitian Yoganingsih (2003), menemukan bahwa metode saldo menurun ganda secara mutlak lebih besar memberikan nilai kini (*present value*) penghemat/pengurang beban PPh badan dibandingkan dengan metode garis lurus. Berbagai upaya pun dilakukan oleh manajemen perusahaan dalam rangka menghemat pajak ataupun menghindari pajak (*tax avoidance*), dengan memanfaatkan peraturan dan ketentuan pajak maupun ketentuan yang diatur oleh prinsip akuntansi yang berlaku. Pemahaman secara total terhadap kedua aturan tersebut diharapkan dapat memberikan peluang untuk meniasati pembayaran pajak yang seminimal mungkin dengan tidak melanggar aturan dan ketentuan yang berlaku baik dari sisi pajak maupun akuntansi, sehingga dapat memberikan keuntungan yang tinggi bagi para pemilik modal. Perencanaan pajak yang efektif akan mampu menghemat besarnya setoran pajak karena dianggap mampu mengeliminir beberapa bagian dari penghasilan kena pajak.

Rumusan Masalah

Rumusan masalah penelitian ini adalah sebagai berikut :

Apakah penggunaan metode yang berbeda terhadap faktor-faktor pajak tangguhan dalam hal ini berkaitan dengan beban penyisihan piutang, pemilihan metode penilaian persediaan, dan pemilihan metode dalam penentuan beban penyusutan akan berpengaruh terhadap besarnya pajak terutang PPh badan?

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Pengertian Pajak Tangguhan

Menurut PSAK No. 46 paragraf 14, Pajak tangguhan adalah konsekuensi yang disebabkan karena adanya beda temporer. Semua perbedaan temporer kena

pajak diakui sebagai kewajiban pajak tangguhan, kecuali jika timbul perbedaan temporer kena pajak; (a) dari goodwill yang amortisasinya tidak dapat dikurangkan untuk tujuan fiskal; atau (b) pada saat pengakuan awal aktiva atau kewajiban dari suatu transaksi yang bukan transaksi penggabungan usaha dan pada saat transaksi tidak mempengaruhi laba akuntansi dan laba fiskal.

Pajak tangguhan berupa aktiva pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan akan mempengaruhi neraca dan berdampak pula terhadap beban pajak penghasilan. Penentuan dasar pengenaan pajak (DPP) yang mengikuti pedoman UU Perpajakan menimbulkan adanya perbedaan hutang pajak dengan beban pajak penghasilan yang disebabkan perbedaan dalam pengakuan pendapatan dan beban. UU Perpajakan lebih mengutamakan pengakuan dan pengukuran pendapatan dan beban, aktiva dan kewajiban merupakan akibat semata-mata dari hasil pengakuan pendapatan dan beban yang dilakukan sesuai dengan peraturan perpajakan (Harnanto₁:203:115). Pengukuran dan pengakuan pendapatan atau penghasilan dan beban berbeda menurut akuntansi dan fiskal. Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan paragraf 92 menyatakan bahwa, penghasilan diakui dalam laporan laba rugi kalau kenaikan manfaat ekonomi di masa depan yang berkaitan dengan peningkatan aktiva atau penurunan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal. Sedangkan menurut UU PPh No.17 tahun 2000 pasal 4 ayat (1) penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Terkait dengan pengakuan beban, menurut Waluyo dan Wirawan (2003:69) pengeluaran yang dilakukan wajib pajak dapat dibedakan menjadi : 1). Pengeluaran yang dapat dibebankan sebagai biaya (*deductible expenses*), yakni pengeluaran yang mempunyai hubungan langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak yang pembebanannya dapat dilakukan dalam tahun pengeluaran atau selama masa manfaat dari pengeluaran tersebut. 2). Pengeluaran yang tidak dapat dibebankan sebagai

biaya (*nondeductible expenses*) yakni pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan objek pajak atau pengeluaran dilakukan tidak dalam batas-batas wajar sesuai dengan adat kebiasaan pedagang yang baik. Oleh karena itu pengeluaran yang melampaui batas kewajaran dipengaruhi hubungan istimewa, maka pengeluaran tersebut tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto.

Untuk pengeluaran atau beban yang dapat dijadikan sebagai biaya, UU PPh mengaturnya dalam pasal 6 ayat (1), sedangkan akuntansi mengakui beban dalam laporan laba rugi jika penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aktiva atau peningkatan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal (Kerangka Dasar: paragraf 94).

Waluyo (2000) juga mengungkapkan, bahwa konsep pajak tangguhan selain berlandaskan konsep akrual, juga dalam upaya transparansi laporan, dalam artian peningkatan pajak penghasilan yang dicantumkan dalam laporan keuangan sebanding dengan peningkatan penghasilannya (*smoothing net income*).

Kewajiban pajak yang ditangguhkan (Kieso:2001:74) menunjukkan kenaikan hutang pajak di tahun-tahun mendatang sebagai akibat dari perbedaan sementara kena pajak yang terjadi pada akhir tahun berjalan. Apabila penghasilan sebelum pajak (*PSP-Pretax accounting Income*) lebih besar dari Penghasilan kena pajak (*PKP-Taxable Income*), maka beban pajak pun akan lebih besar dari pajak terutang, sehingga akan menghasilkan Kewajiban Pajak Tangguhan. Kewajiban Pajak Tangguhan dapat dihitung dengan mengalikan beda temporer dengan tarif pajak yang sesuai (M.Zain:2003:186)

Menurut Kieso (2001:78) Aktiva pajak yang ditangguhkan menunjukkan kenaikan pajak yang dapat diminta kembali (atau dihemat) di tahun-tahun mendatang sebagai akibat dari perbedaan sementara yang dapat dikurangkan yang terdapat pada akhir tahun berjalan. Apabila hutang pajak lebih besar dari laba menurut pembukuan akan terdapat aktiva pajak yang ditangguhkan (*deferred tax asset*). Menurut M.Zain (2003:187), apabila penghasilan sebelum pajak lebih kecil dari penghasilan kena pajak, maka beban pajak pun akan lebih kecil dari pajak terutang, sehingga akan

menghasilkan aktiva pajak tangguhan. Aktiva pajak tangguhan adalah sama dengan perbedaan temporer dengan tarif pajak pada saat aktiva tersebut terpulihkan.

Beban pajak tangguhan merupakan selisih dari aktiva pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan. Menurut Kieso₃ (2001:75), Beban pajak tangguhan (*deferred tax expense*) adalah kenaikan saldo kewajiban pajak yang ditangguhkan dari awal hingga akhir periode akuntansi. Manfaat pajak yang ditangguhkan berasal dari kenaikan aktiva pajak yang ditangguhkan sejak awal sampai akhir periode akuntansi, dan merupakan komponen negatif dari dari beban pajak penghasilan.

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pajak Tangguhan

Beda temporer terjadi karena adanya ketidaksamaan saat pengakuan penghasilan dan beban oleh akuntan perusahaan dengan administrasi pajak (dalam hal ini DPP atau dasar pengenaan pajak). Perbedaan ini mengakibatkan adanya kenaikan ataupun penurunan pada laba fiskal di periode yang akan datang dan harus diperlakukan sebagai beban pajak tangguhan (*deferred tax expense*) atau penghasilan pajak tangguhan (*deferred tax income*) dan dilaporkan di dalam Laporan Laba Rugi tahun berjalan bersama-sama beban pajak kini (*current tax expense*) dengan penyajian yang terpisah. Namun perbedaan ini akan terkoreksi secara otomatis di kemudian hari. Dengan demikian tidak ada perbedaan total laba fiskal dengan laba pembukuan, yang ada hanyalah alokasi beban dan penghasilan antar periode untuk tujuan fiskal dan akuntansi (Gunadi:2004:203).

Sedangkan menurut Harnanto (2003:113) secara spesifik perbedaan temporer yang mengakibatkan harus diakui aktiva dan/atau kewajiban pajak tangguhan terjadi atau timbul apabila :1).Adanya penghasilan dan/atau beban yang harus diakui untuk perhitungan laba fiskal dan untuk perhitungan laba akuntansinya dalam periode yang berbeda. 2).Bagian dari biaya pemerolehan dalam suatu penggabungan usaha, yang secara substansi merupakan suatu akuisisi, dialokasikan kepada aktiva tertentu berdasarkan nilai wajarnya dan penyesuaian atau perlakuan akuntansi demikian tidak diperlakukan dalam ketentuan perpajakan. 3).Goodwill atau Goodwill

negatif yang timbul dalam konsolidasi. 4).Perbedaan nilai tercatat dengan dasar pengenaan pajak dari suatu aktiva atau kewajiban, pada saat pengakuan awalnya.

Penyebab perbedaan laporan keuangan komersil dan laporan keuangan fiskal terjadi karena terdapat perbedaan prinsip akuntansi, perbedaan metode dan prosedur akuntansi, perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya. Menurut Siti Resmi (2003:339), contoh beda temporer ini adalah; pengakuan piutang tidak tertagih, penyusutan harta berwujud, amortisasi harta tidak berwujud atau hak, penilaian persediaan dan lain-lain. Perbedaan waktu positif terjadi apabila pengakuan beban untuk pajak lebih cepat dari pengakuan beban untuk akuntansi (misalnya penyusutan mulai tahun pengeluaran atau penghasilan untuk tujuan pajak lebih lambat dari pengakuan penghasilan untuk tujuan akuntansi). Sebaliknya, perbedaan waktu negatif terjadi, jika ketentuan perpajakan mengakui beban lebih lambat dari pengakuan beban menurut praktek akuntansi (misalnya penyisihan piutang atau persediaan), dan akuntansi mengakui penghasilan lebih lambat dari pengakuan penghasilan menurut ketentuan perpajakan (misalnya penghasilan kumulatif beberapa tahun, seperti tebusan pensiun) (Gunadi 1997:203).

Dalam laporan keuangan, piutang disajikan di neraca sebesar jumlah kotor tagihan dikurangi dengan taksiran jumlah yang tidak dapat ditagih. Jumlah kotor piutang harus tetap disajikan pada neraca setelah diikuti dengan penyisihan untuk piutang yang diragukan atau taksiran jumlah yang tidak dapat ditagih (PSAK No.9 paragraf 7). Besarnya nilai penyisihan piutang tak tertagih dapat ditentukan dengan dua cara, menurut Sumarso (2003:339) yaitu (1) berdasarkan saldo piutang dan (2) berdasarkan saldo penjualan. Berdasarkan saldo piutang yakni dengan menetapkan suatu persentase dari rata-rata saldo awal dan saldo akhir piutang. Sedangkan berdasarkan saldo penjualan angka yang dipakai untuk menentukan persentase adalah penjualan kredit, dan hal ini akan memberikan tekanan yang lebih besar pada laba rugi dari pada neraca. Metode estimasi berdasarkan penjualan menekankan pengaitan antara beban piutang tak tertagih dengan penjualan sepanjang periode terkait (Warren *et al*:2005:398). Beban piutang tak tertagih tidak dipengaruhi oleh saldo akun penyisihan sebelum adanya ayat jurnal penyesuaian.

Menurut standar akuntansi yang berlaku di Indonesia, pada PSAK No.9 par 07 huruf (e) bagian (iv) dinyatakan bahwa "...jumlah kotor piutang harus tetap disajikan pada neraca diikuti dengan penyisihan untuk piutang yang diragukan atau taksiran jumlah yang tidak dapat ditagih". Dengan demikian metode penghapusan piutang yang diakui menurut standar akuntansi Indonesia adalah metode penyisihan piutang, dimana besarnya jumlah beban penyisihan akan ditentukan berdasarkan persentase tertentu dari saldo piutang atau dari saldo penjualan kredit sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan manajemen perusahaan dan biasanya berdasarkan pada pengalaman pada tahun-tahun sebelumnya.

Sedangkan UU Perpajakan mengatur lain tentang penghapusan piutang ini, sesuai dengan UU PPh pasal 6 ayat (1) huruf h, piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih, diatur dalam Aturan pelaksanaan tentang penghapusan piutang ini dituangkan dalam Keputusan Dirjen Pajak No. KEP-238/PJ./2001, dalam pasal 7 ayat (2) tentang Penghapusan Piutang yang Nyata-Nyata Tidak Dapat Ditagih

Penilaian persediaan berkaitan dengan harga pokok dan kuantitasnya. Harga pokok persediaan adalah harga untuk memperoleh persediaan tersebut (Sumarso:2003:385), yakni harga beli ditambah keseluruhan biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkannya sampai dengan persediaan tersebut siap untuk dijual. Penentuan harga pokok selalu berbeda karena perubahan harga beli ataupun biaya perolehannya, sehingga menimbulkan kesulitan dalam menentukan berapa nilai persediaan yang sebenarnya.

Metode FIFO dapat dianggap sebagai sebuah pendekatan yang logis dan realistis terhadap arus biaya dan mengasumsikan bahwa arus biaya yang mendekati paralel dengan arus fisik dari barang yang terjual (Stice-Kousen:2004:670). Metode LIFO memerlukan pencatatan detail dan sikap disiplin konsekuen dengan ketentuan-ketentuan yang berlaku untuk mencapai tujuan akuntansi terhadap persediaan (Harnanto:1992:251). Selama periode inflasi, metode LIFO menawarkan penghematan pajak penghasilan (Warren *et al*:2005:455). Penghematan ini karena LIFO melaporkan laba paling rendah dari metode FIFO dan average, namun sebaliknya dalam periode deflasi atau tingkat harga-harga menurun dampaknya

terhadap laporan laba rugi akan menjadikan laba semakin tinggi dibandingkan metode FIFO dan average. Metode Average, menurut Warren *et al* (2005:456) dan juga Sumarso (2003:390), metode biaya rata-rata merupakan titik tengah diantara nilai menurut FIFO dan LIFO, sehingga baik dalam kondisi inflasi ataupun deflasi tidak akan mempengaruhi pelaporan harga pokok penjualan, laba kotor maupun persediaan akhir.

Menurut SAK ketiga metode tersebut boleh digunakan dan diterapkan dengan konsisten. Menurut UU Perpajakan sesuai dengan UU PPh pasal 10 ayat (6), persediaan dan pemakaian persediaan untuk penghitungan harga pokok dinilai berdasarkan harga perolehan yang dilakukan secara rata-rata atau dengan cara mendahulukan persediaan yang diperoleh pertama.

2.2.4. Beban Penyusutan Aktiva Tetap

Penyusutan nilai aktiva tetap biasanya ditentukan berdasarkan estimasi umur ekonomis atau masa manfaat, metode alokasi biaya dan aktivitasnya. Menurut Warren *et al* (2005:497) tiga faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan jumlah beban penyusutan yang diakui setiap periode adalah (a). biaya awal aktiva tetap, (b) umur manfaat yang diperkirakan dan (c) estimasi nilai pada akhir umur manfaat. Standar akuntansi yang berlaku di Indonesia memperbolehkan perusahaan memilih menggunakan metode penyusutan dengan mempertimbangkan manfaat dan aktivitas aktiva, dan yang terpenting adalah konsistensi dalam penggunaan metode yang dipakai.

Sedangkan menurut UU PPh No.17 tahun 2000 pasal 11 ayat (1) dan (2) metode penyusutan aktiva tetap yang diakui adalah metode penyusutan dengan metode garis lurus untuk jenis aktiva selain tanah dan bangunan, dan saldo menurun untuk jenis aktiva berwujud selain bangunan, pengelompokan aktiva dan tarif sesuai dengan ketentuan (tabel 2.1). Peraturan pelaksanaannya dijelaskan dalam KMK No.183/KMK.03/2002 tentang Jenis-jenis harta yang Termasuk dalam Kelompok Harta Berwujud Bukan Bangunan untuk Keperluan Penyusutan Aktiva tetap, dan Keputusan Dirjen Pajak No. KEP-520/PJ/2002 tentang Jenis-jenis harta yang

dipergunakan dalam Usaha Jasa Telekomunikasi Seluler yang Termasuk Kelompok Harta Berwujud Bukan Bangunan untuk Keperluan Penyusutan.

Tabel 2.1
**Pengelompokan Aktiva Tetap Berwujud
Menurut UU Perpajakan**

Kelompok	Masa Manfaat (tahun)	Tarif Penyusutan	
		Garis Lurus	Saldo Menurun
a. Bukan Bangunan	04	25%	50%
Kelompok 1	08	12.5%	25%
Kelompok 2	16	6.25%	12.5%
Kelompok 3	20	5%	10%
Kelompok 4			
b. Bangunan	20	5%	
Permanen	10	10%	
Tidak Permanen			

Pajak Terutang PPh Badan

Laba Keuangan Sebelum Pajak (*pre-tax financial income*) belum tentu sama dengan Laba Kena Pajak (*taxable income*). Laba keuangan sebelum pajak (Kieso: 2001:71) adalah istilah pelaporan keuangan yang sering diacu sebagai laba sebelum pajak, untuk tujuan pelaporan keuangan, atau laba untuk tujuan pembukuan, yang ditentukan menurut prinsip akuntansi berterima umum, dengan tujuan memberikan informasi yang berguna kepada investor dan kreditor. Laba kena pajak atau laba untuk tujuan pajak, adalah istilah akuntansi pajak yang digunakan untuk menunjukkan jumlah yang menjadi dasar perhitungan hutang pajak penghasilan, yang ditentukan menurut peraturan pajak.

Ada dua hipotesis yang dikemukakan dalam penelitian ini adalah:

Hipotesis pertama

H₁ : Ada pengaruh secara bersama-sama terhadap besarnya pajak terutang PPh badan jika perusahaan menggunakan metode penyisihan piutang usaha, jika

perusahaan menggunakan metode FIFO dengan perusahaan yang menggunakan metode average dalam penilaian persediaannya, dan jika perusahaan menggunakan metode garis lurus dengan perusahaan yang menggunakan metode saldo menurun dalam penentuan beban penyusutan aktiva tetap

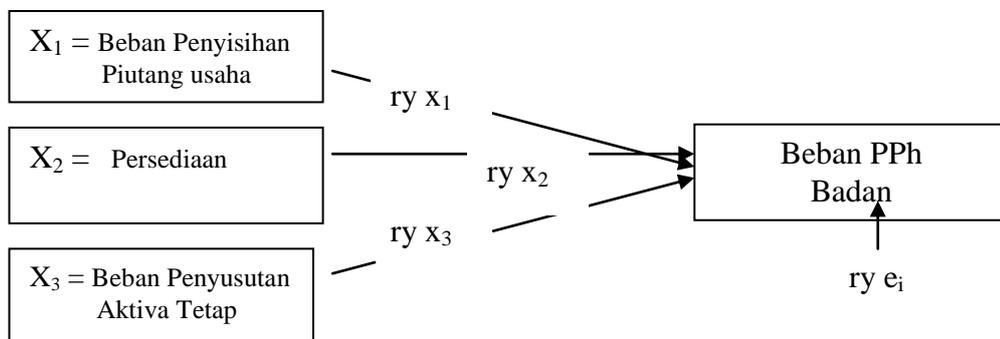
Hipotesis kedua :

H₂ : Ada perbedaan terhadap besarnya pajak terutang PPh badan jika perusahaan menggunakan metode penilaian persediaan FIFO dengan perusahaan yang menggunakan metode penilaian persediaan average, dan ada perbedaan yang signifikan terhadap besarnya pajak terutang PPh badan jika perusahaan menggunakan metode penyusutan garis lurus dengan perusahaan yang menggunakan metode penyusutan saldo menurun.

Adapun model penelitian ini dapat dilihat pada tabel dibawah ini :

Gambar 2.1

Model Penelitian



METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang sudah go publik pada tahun 2001 yang terdaftar di BEJ. Sampel yang digunakan dipilih secara *purposive sampling* dan berdasarkan pertimbangan (*judgment Sampling*). Menurut Uma Sekaran (1992:236) *judgment Sampling* meliputi pemilihan subjek yang ada pada posisi yang paling baik untuk memberikan informasi yang diminta. Dan menurut Nur Indriantoro dan Bambang Supomo (2002:131) merupakan

tipe pemilihan sampel secara tidak acak yang informasinya diperoleh dengan menggunakan pertimbangan tertentu

Sampel yang digunakan adalah yang memenuhi kriteria :

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta sejak tahun 2001 sampai tahun 2004, karena penerapan pajak tangguhan mulai diberlakukan secara efektif tahun 2001 bagi perusahaan yang diaudit Akuntan Publik.
2. Perusahaan memperoleh laba sebelum pajak lebih besar atau sama dengan Rp.200.000.000 selama 6 tahun berturut-turut mulai tahun 2001 sampai dengan tahun 2006. Kriteria ini sebagai dasar bahwa perhitungan PPh badan masing-masing perusahaan secara umum akan dibebani sampai dengan tarif PPh 30%.

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari *Indonesian Capital Market Directory* dan *Database Bursa Efek Jakarta*

Variabel penelitian merupakan proksi atau representasi dari *construct* atau (fenomena) yang dapat diukur dengan berbagai macam nilai (Nur Indriantoro dan Bambang Supomo:2003:61). Variabel penelitian ini terdiri dari pajak terutang PPh badan sebagai variabel dependen yang dipengaruhi oleh beban penyisihan piutang usaha, persediaan dan beban penyusutan aktiva tetap sebagai variabel independen.

Analisa Data

Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan program excel dan SPSS, analisa data untuk hipotesis pertama dilakukan dengan Uji Asumsi Klasik, yakni untuk mengetahui apakah data yang digunakan memenuhi asumsi regresi linier. Pengujian ini terdiri dari uji normalitas, uji multikolinieritas dan uji heteroskedastisitas selanjutnya dilakukan pengujian hipotesis.

Pengujian dengan Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel dependen, variabel independen atau keduanya mempunyai distribusi normal ataukah tidak (Singgih Santoso:2001:212). Selanjutnya Uji Multikolinieritas, dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat korelasi antara variabel independen, model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi multikolinieritas Untuk mendeteksi apakah ada atau tidaknya multikolinieritas dapat

dilihat dari 1).nilai R^2 yang dihasilkan dari suatu estimasi model regresi empiris, 2).menganalisis matrik korelasi variable-variabel bebas dan 3). Dari nilai *tolerance* dan nilai *VIF* (*variance tolerance factor*). (Imam Ghozali:2001:57). Dan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, terjadi ketidaksamaan varians dari residual dari satu pengamatan ke pengamatan lain dilakukan Uji Heteroskedastisitas.

Pengujian hipotesis pertama dilakukan dengan menggunakan regresi berganda, karena regresi berganda umumnya digunakan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen, dilakukan dengan menggunakan program statistik SPSS. Rumus persamaan regresi berganda sebagai berikut :

$$PPH_{it} = \beta_0 + \beta_1 BPP_{it} + \beta_3 PSD_{it} + \beta_2 BPAT_{it} + e_{it}$$

Dimana :

PPH_{it} = Pajak Terutang PPh Badan perusahaan i pada periode t

BPP_{it} = Beban Penyisihan Piutang usaha perusahaan i pada periode t

PSD_{it} = Persediaan perusahaan i pada periode t

$BPAT_{it}$ = Beban Penyusutan Aktiva Tetap perusahaan i pada periode t

Untuk analisa data terhadap hipotesis kedua, ada dua variabel yang akan dikomparatifkan yakni metode penilaian persediaan dengan metode average dengan metode FIFO, dan berikutnya adalah penggunaan metode penyusutan aktiva tetap garis lurus dengan metode saldo menurun.

Dalam pengujian perbedaan metode penilaian persediaan (MPP) karena menggunakan dua sampel yang berskala ukuran non-metrik yakni metode penilaian persediaan average dan FIFO, maka digunakan *dummy variabel*. Jika variabel bebas berukuran kategori atau dikotomi maka variabel tersebut sering disebut dengan variabel dummy (Imam Ghozali:2001:49). Kategori atau pengkodean untuk metode penilaian persediaan dinyatakan dengan angka 1 jika perusahaan menggunakan metode average dan 0 jika perusahaan menggunakan metode FIFO.

Untuk menguji perbedaan nilai beban penyusutan aktiva tetap antara metode garis lurus dengan metode saldo menurun dilakukan dengan menggunakan model

penelitian Yoganingsih (2003), nilai pajak terutang PPh badan menggunakan Modal Kerja yakni selisih dari aktiva lancar dengan kewajiban lancar, dimana nilai nominal pajak terutang PPh badan adalah sebesar nilai mutlak dari modal kerja, karena modal kerja merupakan aspek pengelolaan/ manajemen aktiva lancar maupun kewajiban lancar. Untuk menguji signifikansi hipotesis komparatif dari dua sampel digunakan pengujian dengan *Paired Sample T Test*. Uji *Paired Sample T Test* ini dilakukan karena data sampel yang direncanakan adalah data kuantitatif rasio dan data terdistribusi normal dengan jumlah sampel > 30 , sehingga bisa dilakukan uji statistik parametrik. Ciri parametrik adalah jenis data interval atau rasio, serta distribusi data (populasi) adalah normal atau mendekati normal (Singgih Santoso:2001:8). Hal ini berbeda dengan penelitian Yoganingsih yang menggunakan uji statistik nonparametrik dengan *Wilcoxon Matched Pair Test* dengan jumlah sampel 10.

Untuk menentukan besarnya total penyusutan aktiva tetap selama masa manfaatnya adalah dengan menjumlahkan beban penyusutan aktiva tetap pertahun, dengan formula sebagai berikut :

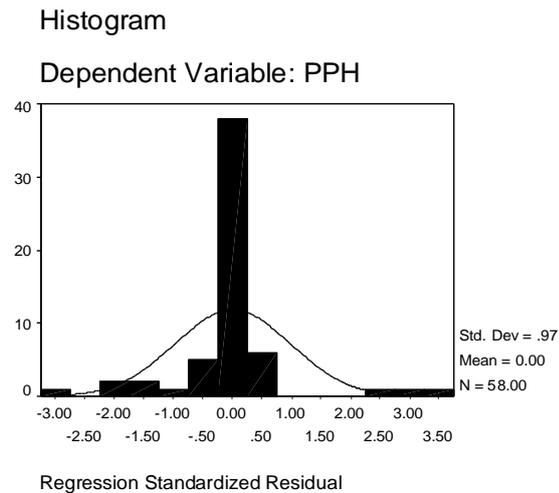
1. Beban penyusutan pertahun Metode Garis Lurus dalam nilai nominal
= tarif x Nilai perolehan aktiva tetap
2. Beban penyusutan pertahun Metode Saldo Menurun dalam nilai nominal
= tarif x $(1-\text{tarif})^{\text{tahun ke } n-1}$ x Nilai perolehan aktiva tetap
3. Beban penyusutan pertahun Metode Garis Lurus dalam nilai kini
= Total Beban Penyusutan Garis Lurus x $(1+\text{tarif bunga pasar})^{-\text{tahun ke } n}$
4. Beban penyusutan pertahun Metode Saldo Menurun dalam nilai kini
= Total Beban Penyusutan Saldo Menurun x $(1+\text{tarif bunga pasar})^{-\text{tahun ke } n}$
dimana tarif bunga pasar untuk kedua metode diasumsikan sebesar 10%.
5. Penghemat Beban PPh Badan Metode Garis Lurus/ Saldo Menurun dalam nilai nominal = $(30\% \times \text{Beban penyusutan nilai nominal}) : \text{Modal Kerja}$
6. Penghemat Beban PPh Badan Metode Garis Lurus/ Saldo Menurun dalam nilai kini = $(30\% \times \text{Beban penyusutan nilai kini}) : \text{Modal Kerja}$

Selanjutnya untuk penentuan analisis hasil digunakan pengujian dengan *Paired Sample T-Test*.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

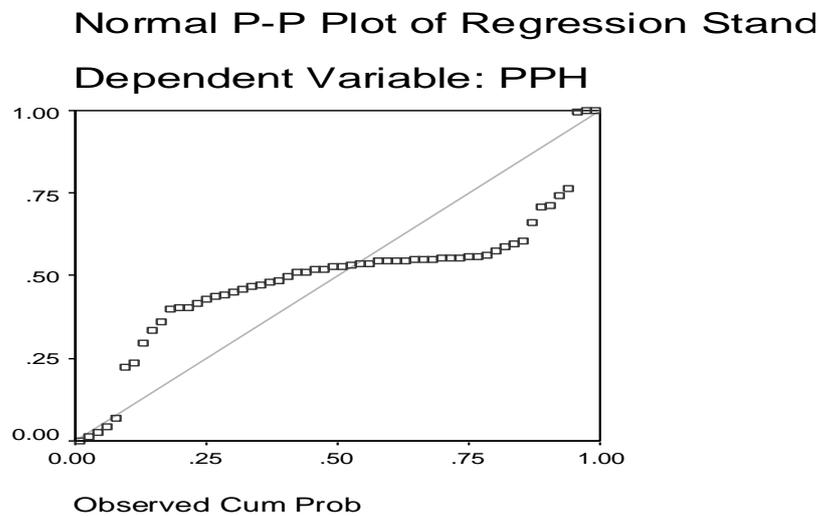
Hasil Uji normalitas yang dilakukan menunjukkan bahwa asumsi normalitas untuk distribusi data terpenuhi (grafik histogram) karena pola histogram seakan-akan membentuk sebuah lonceng.

Grafik 4.1.



Selanjutnya normalitas data juga dapat dilihat dari grafik *Normal P-P Plot of Regression* menunjukkan bahwa penyebaran titik pada sumbu diagonal tersebar disekitar garis diagonal sehingga model regresi yang ada mempunyai distribusi normal.

Grafik 4.2.



Untuk melihat apakah terjadi multikolinieritas atau tidak dapat dilihat nilai *tolerance* dan VIF pada tabel dibawah ini, dimana nilai *Tolerance* tidak ada yang kurang dari 0.10, maka dapat dikatakan tidak terjadi multikolinieritas, demikian pula dengan nilai VIF dari ketiga variabel tidak ada yang melebihi 10, sehingga dapat dinyatakan bahwa tidak ada multikolinieritas antar variabel bebas dalam model regresi.

Tabel 4.1.

Hasil Uji Multikolinieritas

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-56064.1	57933.844		-.968	.337		
	BPP	3.286	9.035	.035	.364	.718	.305	3.275
	PSD	7.349E-02	.011	.449	6.664	.000	.636	1.572
	BPAT	1.233	.237	.576	5.209	.000	.236	4.233

a. Dependent Variable: PPH

Coefficient Correlations^a

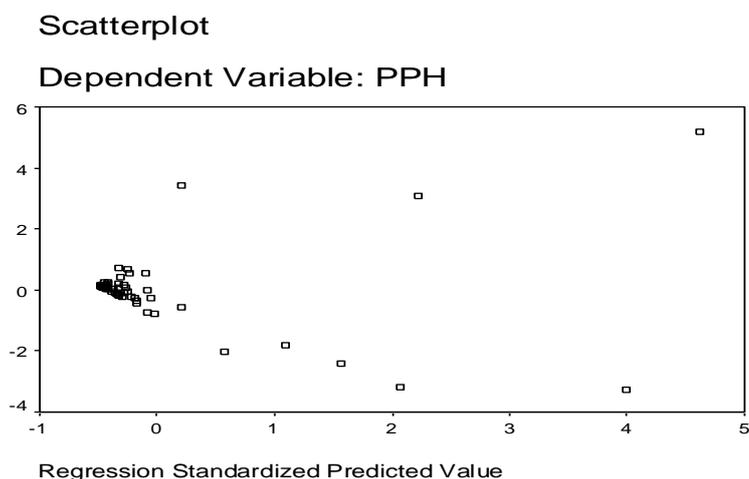
Model			BPAT	PSD	BPP
1	Correlations	BPAT	1.000	-.571	-.822
		PSD	-.571	1.000	.359
		BPP	-.822	.359	1.000
	Covariances	BPAT	5.606E-02	-1.49E-03	-1.759
		PSD	-1.49E-03	1.216E-04	3.575E-02
		BPP	-1.759	3.575E-02	81.629

a. Dependent Variable: PPH

Hasil besaran korelasi antar variabel bebas (dari tabel 4.1.), yang mempunyai korelasi cukup tinggi adalah variabel piutang dengan beban penyusutan aktiva tetap yakni sekitar 82% namun nilai ini masih berada pada level kurang dari 90%, sehingga tidak terjadi multikolinieritas yang serius.

Jika dilihat dari hasil pengujian heteroskedastisitas model regresi ini layak digunakan untuk memprediksi pajak terutang PPh badan berdasarkan masukan dari variabel independennya, yakni beban penyisihan piutang, persediaan, dan beban penyusutan aktiva tetap, karena pada grafik terlihat bahwa penyebaran titik-titik tidak beraturan, sehingga tidak terjadi heteroskedastisitas.

Grafik 4.3.



Dari hasil pengujian pada *model summary* diperoleh angka R sebesar 0.919 hal ini menunjukkan bahwa hubungan antara pajak terutang PPh badan dengan ketiga variabel indenpenden yakni beban penyisihan piutang, persediaan dan beban

penyusutan aktiva tetap adalah kuat. Angka *R Square* atau koefisien determinasi diperoleh sebesar 0.844, berarti pengaruh ketiga variabel terhadap pajak terutang PPh badan sebesar 84,4% sedangkan 15.6% dipengaruhi oleh variabel lain.

Pada tabel Anova diperoleh signifikansi adalah sebesar 0.000, nilai ini lebih kecil dari 0.05, hal ini menunjukkan bahwa model regresi ini dapat dipakai untuk memprediksi beban penyusutan, persediaan dan beban penyusutan aktiva tetap secara bersama-sama akan mempengaruhi pajak terutang PPh badan. Dengan demikian H_0 ditolak dan hipotesis alternatif (H_1) diterima berarti ada pengaruh yang signifikan secara bersama-sama terhadap besarnya pajak terutang PPh badan jika perusahaan menggunakan metode penyisihan piutang usaha, jika perusahaan menggunakan metode FIFO dengan perusahaan yang menggunakan metode average dalam penilaian persediaannya, dan jika perusahaan menggunakan metode garis lurus dengan perusahaan yang menggunakan metode saldo menurun dalam penentuan beban penyusutan aktiva tetap.

Tabel 4.2

Hasil Uji Regresi Berganda

Variables Entered/Removed^d

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	BPAT, PSD, BPP ^a	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: PPH

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.919 ^a	.844	.835	390909.874

a. Predictors: (Constant), BPAT, PSD, BPP

b. Dependent Variable: PPH

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4.46E+13	3	1.488E+13	97.362	.000 ^a
	Residual	8.25E+12	54	1.528E+11		
	Total	5.29E+13	57			

a. Predictors: (Constant), BPAT, PSD, BPP

b. Dependent Variable: PPH

Tabel statistik *Coefficients* menunjukkan bahwa model persamaan regresi adalah sebagai berikut :

$$PPH_{it} = -56.064,060 + 3,286BPP_{it} + 0,0735PSD_{it} + 1,233BPAT_{it} + e_{it}$$

Dengan demikian jika terjadi penambahan beban penyisihan piutang sebesar Rp.1. maka pajak terutang PPh badan akan bertambah sebesar Rp.3,266. Jika persediaan bertambah sebesar Rp.1. maka pajak terutang PPh badan akan bertambah sebesar Rp.0,0735, sedangkan penambahan beban penyusutan Rp.1. akan meningkatkan pajak terutang PPh badan sebesar Rp.1,233

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-56064.1	57933.844		-.968	.337
	BPP	3.286	9.035	.035	.364	.718
	PSD	7.349E-02	.011	.449	6.664	.000
	BPAT	1.233	.237	.576	5.209	.000

a. Dependent Variable: PPH

.Untuk melihat apakah masing-masing variabel independen mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pajak terutang PPh badan dapat dilihat dari angka signifikansi dari masing-masing variabel.

Angka 0.718 untuk Beban penyisihan piutang menunjukkan bahwa beban penyisihan piutang tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pajak terutang PPh badan. Menurut akuntansi, penghapusan piutang ditentukan dengan metode cadangan atau penyisihan yang ditentukan berdasarkan kebijakan perusahaan dan dilaporkan

di laporan laba rugi sebagai beban, sehingga nantinya akan berpengaruh terhadap laba sebelum pajak, dan tentu saja akan berpengaruh pula terhadap pajak terutang.

Fiskal mengatur secara jelas dalam pasal 6 ayat (1) huruf h UU PPh No.17 tahun 2000 bahwa piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih, dengan syarat a). telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial; b). telah diserahkan perkaranya kepada Pengadilan Negeri atau Badan Urusan Piutang dan Lelang Negara (BUPLN) atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/ pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan; c). telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; d). Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Dirjen Pajak, yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan keputusan Dirjen Pajak No. KEP-238/PJ./2001 tentang Penghapusan Piutang yang Nyata-Nyata Tidak Dapat Ditagih. Dengan demikian jika ditinjau dari perspektif pajak, hasil yang tidak signifikan tersebut dapat dijadikan alasan kenapa pajak tidak memberlakukan beban penyesihan piutang sebagai biaya yang dapat dikurangkan dari laba kena pajak.

Sedangkan angka signifikansi persediaan sebesar 0.000 berarti bahwa pajak terutang PPh badan sangat dipengaruhi oleh nilai persediaan. Hasil ini mendukung teori Sumarso (2003:390) yang menyatakan bahwa penggunaan metode yang berbeda dalam penilaian persediaan akan menghasilkan perbedaan nilai persediaan akhir yang akan disajikan di laporan laba rugi (harga pokok penjualan), maupun di neraca. Perbedaan nilai persediaan akhir dan harga pokok penjualan adalah berbedanya laba bersih, total aktiva maupun total modal. Laba bersih tertinggi akan diperoleh apabila perusahaan menggunakan metode FIFO. Laba bersih terendah akan dihasilkan oleh metode LIFO sedangkan metode rata-rata akan menghasilkan laba bersih diantara nilai menurut FIFO dan LIFO.

Demikian pula dengan beban penyusutan aktiva tetap mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pajak terutang PPh badan karena pada tabel diperoleh angka signifikansi sebesar 0.000. Dari ilustrasi yang telah diuraikan pada Bab I tabel 1.1. Perhitungan beban penyusutan perbandingan metode penyusutan aktiva tetap, menunjukkan bahwa penggunaan metode penyusutan yang berbeda akan

mengakibatkan adanya perbedaan dalam jumlah pembebanan biaya penyusutan dalam periode tertentu.

Hal ini tentu saja akan memberikan kesempatan kepada para wajib pajak untuk dapat menggunakan dan memilih apakah akan menggunakan metode penilaian persediaan FIFO atau average, dan untuk metode penyusutan aktiva tetap apakah akan menggunakan metode garis lurus atau saldo menurun yang akan memberikan penghematan pajak, sehingga dapat menyasiasi pembayaran pajak yang seminimal mungkin tanpa melanggar ketentuan yang berlaku, baik ditinjau dari sisi kepatuhan terhadap standar akuntansi maupun UU Perpajakan.

Pengujian komparatif untuk penggunaan metode penilaian persediaan jika perusahaan menggunakan metode average dengan perusahaan yang menggunakan metode penilaian persediaan metode FIFO dilakukan dengan *dummy variabel*. Kategori atau pengkodean untuk metode penilaian persediaan dinyatakan dengan angka 1 jika perusahaan menggunakan metode average dan 0 jika perusahaan menggunakan metode FIFO. Dari hasil pengujian dengan SPSS diperoleh hasil seperti pada tabel berikut :

Tabel 4.3.

Hasil Uji Hipotesis Dummy Variabel

Variables Entered/Removed^d

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	MPP ^a	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: PPH

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.265 ^a	.070	.054	684285.108

a. Predictors: (Constant), MPP

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.99E+12	1	1.986E+12	4.241	.044 ^a
	Residual	2.62E+13	56	4.682E+11		
	Total	2.82E+13	57			

a. Predictors: (Constant), MPP

b. Dependent Variable: PPH

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	83844.286	149323.3		.561	.577
	MPP	385019.4	186956.5	.265	2.059	.044

a. Dependent Variable: PPH

Nilai signifikansi untuk penggunaan metode penilaian persediaan pada tabel Anova diatas lebih kecil dari taraf signifikansi sebesar 0.05 sehingga H_0 ditolak dan hipotesis alternatif (H_2) diterima berarti terdapat perbedaan yang signifikan terhadap besarnya pajak terutang PPh badan jika perusahaan menggunakan metode penilaian persediaan FIFO dengan perusahaan yang menggunakan metode penilaian persediaan average.

Pengkodean untuk metode penilaian persediaan average 1 dan 0 untuk metode FIFO, dengan demikian dapat dihitung berapa besar penghematan pajak terutang PPh badan untuk kedua metode. Untuk metode average diperoleh penghematan sebesar 468.863,7 dengan perhitungan sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{Metode Average} &= 83844.3 + [385019.4 \times (1)] \\ &= 468.863,7 \end{aligned}$$

Sedangkan untuk metode FIFO penghematannya sebesar 83.844,3 dengan perhitungan :

$$\begin{aligned} \text{Metode FIFO} &= 83844.3 + [385019.4 \times (0)] \\ &= 83.844,3 \end{aligned}$$

Koefisien 385019.4 menunjukkan bahwa metode average dengan kode 1 memberikan penghematan PPh sebesar 385019.4 dibandingkan dengan metode

FIFO. Dengan demikian perusahaan yang menggunakan metode average dalam penilaian persediaannya akan menghasilkan penghematan pajak terutang PPh badan yang lebih besar jika dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan metode FIFO.

Uji komparatif untuk beban penyusutan aktiva tetap bila perusahaan menggunakan metode penyusutan garis lurus dan bila perusahaan menggunakan metode saldo menurun dapat dilihat dari hasil pengujian dengan menggunakan uji *Paired Sample T- Test*.

Untuk memperbandingkan kedua metode penyusutan digunakan pula nilai penghemat PPh badan dalam nilai nominal dan nilai kini, hal ini dilakukan dengan pertimbangan konsep nilai waktu uang (*time value of money*). Nilai nominal tentu saja tidak mempertimbangkan konsep *time value of money*, hanya melihat secara kumulatifnya saja sedangkan nilai kini akan mempertimbangkan berapa nilai uang pada masa yang akan datang, maka dalam penelitian ini digunakan asumsi bunga pasar sebesar 10% sesuai dengan yang digunakan dalam penelitian Yoganingsih.

Penggunaan modal kerja sebagai alat ukur dalam menentukan pajak terutang adalah untuk menghitung nilai penghemat PPh badan, ini adalah untuk membandingkan kedua metode yang selanjutnya akan diolah dengan menggunakan *Paired Sample T-Test*.

Tabel 4.4

Hasil Uji *Paired Sample T-Test* Nilai Nominal.

Paired Samples Statistics

		Mean	N	Std. Deviation	Std. Error Mean
Pair 1	GL	.0992328	58	.30570608	.04014117
	SM	.1308526	58	.39107911	.05135120

Paired Samples Correlations

		N	Correlation	Sig.
Pair 1	GL & SM	58	.996	.000

Paired Samples Test

		Paired Differences				t	df	Sig. (2-tailed)	
		Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
					Lower				Upper
Pair 1	GL - SM	-.0316198	.09145223	.01200827	-.0556660	-.0075737	-2.633	57	.011

Pada tabel *Paired Sample Statistic* diperoleh rata-rata penghematan untuk metode garis lurus adalah sebesar 0.09923, sedangkan untuk metode saldo menurun diperoleh rata-rata penghematan sebesar 0.13085.

Sedangkan pada tabel *Paired Sample Correlations* menunjukkan hasil korelasi antara kedua variabel, dimana diperoleh nilai signifikansi sebesar 0.000, hal ini berarti hasil korelasi antara rata-rata penghematan beban penyusutan aktiva tetap dengan metode garis lurus dan metode saldo menurun adalah kuat dan signifikan karena jauh lebih kecil dari tingkat $\alpha = 0.05$.

Sedangkan dari hasil dari pengujian pada tabel *Paired Sample Test*, diperoleh nilai *Sign.(2 tailed)* adalah 0.011 artinya H_0 ditolak dan hipotesis alternatif diterima berarti terdapat perbedaan yang signifikan terhadap besarnya pajak terutang PPh badan dan jika perusahaan menggunakan metode penyusutan garis lurus dengan perusahaan yang menggunakan metode penyusutan saldo menurun dalam nilai nominal.

Hal ini berbeda dengan hasil penelitian Yoganingsih (2003), yang menyatakan bahwa dalam nilai nominal tidak terdapat perbedaan yang signifikan terhadap besarnya beban PPh badan dan jika perusahaan menggunakan metode penyusutan garis lurus dengan perusahaan yang menggunakan metode penyusutan saldo menurun. Perbedaan hasil penelitian ini bisa disebabkan karena perbedaan jumlah sampel yang digunakan, Yoganingsih hanya menggunakan 10 sampel sedangkan pada penelitian ini digunakan 58 sampel, umumnya semakin banyak jumlah sampel yang digunakan maka akan diperoleh hasil yang lebih baik. Secara teoritis pun dapat diperbandingkan seperti yang telah diuraikan pada Bab 1 tabel 1.1.

bahwa metode saldo menurun akan memberikan penghematan di awal tahun perolehan aktiva tetap.

Tabel 4.5

Hasil Uji Paired Sample T-Test Nilai Kini.

Paired Samples Statistics

		Mean	N	Std. Deviation	Std. Error Mean
Pair 1	GL	.0522948	58	.10738555	.01410041
	SM	.0667397	58	.12828179	.01684422

Paired Samples Correlations

		N	Correlation	Sig.
Pair 1	GL & SM	58	.986	.000

Paired Samples Test

		Paired Differences				t	df	Sig. (2-tailed)	
		Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
					Lower				Upper
Pair 1	GL - SM	-.0144422	.02882456	.00378485	-.0220213	-.0068632	-3.816	57	.000

Selanjutnya dilakukan pengujian dengan membandingkan perbedaan metode penyusutan aktiva tetap dalam nilai kini hasilnya dapat dilihat pada tabel 4.5. diperoleh rata-rata penghematan untuk metode garis lurus adalah sebesar 0.05229 sedangkan untuk metode saldo menurun diperoleh penghematan sebesar 0.06674

Tabel *Paired Sample Correlations* menunjukkan hasil adanya korelasi yang kuat antara kedua variabel. Dan dari tabel berikutnya yakni *Paired Sample Test* diperoleh hasil *Sign.(2 tailed)* adalah 0.000 artinya H_0 ditolak dan hipotesis penelitian diterima berarti terdapat perbedaan yang signifikan terhadap besarnya pajak terutang PPh badan dan jika perusahaan menggunakan metode penyusutan garis lurus dengan perusahaan yang menggunakan metode penyusutan saldo menurun dalam nilai kini. Dan hasil ini mendukung penelitian Yoganingsih (2003).

Penggunaan nilai kini dengan memperhitungkan (asumsi) bunga pasar sebesar 10% dalam penelitian ini adalah untuk memberikan suatu perbandingan

manfaat nilai uang pada masa sekarang dengan masa yang akan datang. Manfaat sejumlah uang yang dimiliki pada masa sekarang akan lebih besar nilainya jika dibandingkan dengan jumlah uang yang sama pada masa yang akan datang. Berdasarkan hal ini maka jika dikaitkan dengan besaran penerimaan pajak, maka bagi pajak, metode penyusutan aktiva tetap yang memberikan kontribusi penerimaan pajak yang lebih besar adalah metode garis lurus, sedangkan bagi perusahaan akan diperoleh penghematan beban pajak jika perusahaan menggunakan metode saldo menurun.

Dari kedua hasil pengujian komparatif kedua metode garis lurus dan saldo menurun baik dalam nilai nominal maupun dalam nilai kini memberikan hasil yang sama bahwa secara umum terdapat perbedaan yang signifikan antara metode garis lurus dengan metode saldo menurun. Sedangkan dari hasil pengolahan data pada lampiran 3, yakni contoh menghitung beban penyusutan pertahun per-perusahaan selama tahun 2001 sampai dengan tahun 2004, juga terlihat bahwa penggunaan metode saldo menurun baik dalam nilai nominal maupun dalam nilai kini memberikan penghematan PPh yang lebih besar kepada perusahaan. Sehingga dalam penentuan kebijakan perusahaan dapat mempertimbangkan apakah akan menggunakan metode penyusutan garis lurus atau saldo menurun yang akan memberikan kontribusi penghematan PPh badan pada awal tahun perolehan aktiva tetap.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

1. Dari hasil regresi diperoleh ada pengaruh yang signifikan secara bersama-sama terhadap besarnya pajak terutang PPh badan jika perusahaan menggunakan metode penyisihan piutang usaha, jika perusahaan menggunakan metode FIFO dengan perusahaan yang menggunakan metode average dalam penilaian persediaannya, dan jika perusahaan menggunakan metode garis lurus dengan perusahaan yang menggunakan metode saldo menurun dalam penentuan beban

penyusutan aktiva tetap. Namun untuk beban penyisihan piutang diperoleh hasil tidak berpengaruh signifikan.

2. Dari pengujian dengan menggunakan variabel dummy atas penggunaan metode penilaian persediaan terdapat perbedaan yang signifikan terhadap besarnya pajak terutang PPh badan apabila perusahaan menggunakan metode penilaian persediaan FIFO dengan perusahaan yang menggunakan metode penilaian persediaan average. Perusahaan yang menggunakan metode average dalam penilaian persediaannya akan menghasilkan penghematan pajak terutang PPh badan yang lebih besar jika dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan metode FIFO.
3. Hasil pengujian komparatif kedua metode garis lurus dan saldo menurun dalam penentuan beban penyusutan aktiva tetap, baik dalam nilai nominal maupun dalam nilai kini memberikan hasil yang sama bahwa secara umum terdapat perbedaan yang signifikan antara metode garis lurus dengan metode saldo menurun.

Dari beberapa kesimpulan diatas secara umum hipotesis penelitian ini dapat diterima, namun ada beberapa kemungkinan yang menyebabkan penelitian ini belum dapat dikatakan sempurna, hal ini disebabkan keterbatasan yang dimiliki baik dari sisi waktu, pengetahuan maupun data yang digunakan, sebagai berikut :

1. Peneliti hanya menggunakan data beban pajak penghasilan kini yang diungkapkan perusahaan dalam laporan laba rugi pertahun untuk hipotesis 1 dan hipotesis 2 (uji komparatif metode penilaian persediaan), hal ini mungkin saja tidak sesuai dengan jumlah pajak terutang PPh badan pertahun yang sebenarnya karena nilai tersebut biasanya sudah dikurangi dengan adanya nilai kerugian fiskal, pajak lebih bayar maupun kurang bayar sehingga tidak mencerminkan nilai pajak terutang PPh badan pertahun yang sesungguhnya. Demikian pula dengan penggunaan modal kerja sebagai alat ukur dalam menentukan nilai penghemat beban PPh untuk uji komparatif metode penyusutan aktiva tetap.
2. Dalam melakukan pengujian atas metode penyusutan aktiva tetap digunakan beberapa asumsi yang menyebabkan terjadinya perbedaan hasil perhitungan

beban penyusutan penelitian dengan data perusahaan, selain itu peneliti hanya menggunakan asumsi masa manfaat mesin dan peralatan pabrik dalam kelompok 2, padahal untuk industri manufaktur yang berbeda maka pengelompokan aktiva dan masa manfaat mesin akan disesuaikan dengan jenis industrinya, demikian pula dengan kendaraan dan peralatan kantor serta beberapa aktiva lainnya.

Saran

Dengan beberapa keterbatasan yang dimiliki, maka peneliti mencoba memberikan saran yang mungkin berguna peneliti berikutnya untuk mendapatkan hasil yang lebih baik.

1. Untuk pajak terutang PPh sebaiknya menggunakan nilai pajak terutang PPh badan yang sesuai dengan pajak penghasilan badan setelah dilakukannya rekonsiliasi fiskal atau dihitung dari besarnya laba kena pajak pertahun.
2. Penelitian ini hanya menggunakan tiga komponen pajak tangguhan yakni penyisihan piutang, metode penilaian persediaan dan beban penyusutan aktiva tetap, sementara komponen pajak tangguhan lainnya seperti penyisihan imbalan kerja karyawan, metode pengakuan laba atas kontrak jangka panjang, pos-pos akrual sehubungan dengan perkara pengadilan, penerimaan sewa dimuka, penerimaan uang abonemen dimuka, dll, yang mungkin saja akan memberikan pengaruh yang cukup besar bagi besarnya pajak terutang PPh badan. Untuk penelitian berikutnya sebaiknya menambahkan komponen pajak tangguhan lainnya agar diperoleh komponen mana yang sebenarnya memberikan pengaruh terbesar selain beban penyusutan terhadap pajak terutang PPh badan.
3. Penelitian ini hanya menggunakan data selama 4 tahun yakni tahun 2001 sampai dengan tahun 2002 sehingga untuk aktiva yang diasumsikan masuk dalam kelompok 2, tidak dihitung beban penyusutannya sampai periode tahun kedelapan.

DAFTAR PUSTAKA

- Gunadi, *Akuntansi Pajak*, Penerbit Grasindo, Jakarta, 1997
- Harnanto₁), *Akuntansi Perpajakan*, BPFE Yogyakarta, 2003.
- Harnanto₂), *Akuntansi Keuangan Intermediate*, Penerbit Liberty Yogyakarta, 1992.
- Ikatan Akuntan Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan per 1 April 2002*, Penerbit Salemba Empat, 2002
- Imam Ghozali, Dr, M.Com, Akt, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, 2001
- Kieso₁), Donald E; Weygand, Jerry J; Warfield, Terry D, *Akuntansi Intermediate*, Jilid 1, Penerbit Erlangga Jakarta, 2001
- Kieso₂), Donald E; Weygand, Jerry J; Warfield, Terry D, *Akuntansi Intermediate*, Jilid 2, Penerbit Erlangga Jakarta, 2001
- Kieso₃), Donald E; Weygand, Jerry J; Warfield, Terry D, *Akuntansi Intermediate*, Jilid 3, Penerbit Erlangga Jakarta, 2001
- Mohammad Zain, *Manajemen Perpajakan*, Penerbit Salemba Empat, 2003
- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo, *Metodologi Penelitian Bisnis*, BPFE Yogyakarta, 2002
- Philips, Jhon D; Pincus, Norton; Rego, Sonja O, *Earnings Management: New Evidence Based On Deferred Tax Expense*, 2002.
<http://ssrn.com/abstract=276997>
- Primandita Fitriandi dan Tejo Birowo, *Kompilasi Undang-Undang Perpajakan Terlengkap 2002*, Salemba Empat, 2004
- Razmal Muin, Drs. *Beberapa Contoh Mengenai Pajak Tangguhan*, Tax Partner Grant Thornton Hendrawinata, www.pajak.go.id, 2005
- Singgih Santoso, *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*, Elex Media Komputindo, 2001
- Siti Resmi, *Perpajakan Teori dan Kasus*, Penerbit Salemba Empat, 2003

Stice, Earl K, PhD; Stice, James D, PhD; Skousen, K Fred, PhD, CPA, *Akuntansi Intermediate*, edisi 15, Buku 1, Penerbit Salemba Empat, 2004

Sumarso. S.R, *Akuntansi Suatu Pengantar*, Penerbit Salemba Empat, 2002

Uma Sekaran, *Research Methods for Bussiness, A Skill-Building Approach*, Jhon Wiley & Sons, Inc, New York Chichester Brisbane Toronto Singapore, 1992

Waluyo, *Memahami Akuntansi Pajak Penghasilan. Pendekatan Pemahaman Aparat Pajak terhadap PSAK.No.46*, Jurnal Kipas, Vol.2, Nomor 18, Maret 2000

Waluyo dan Wirawan B. Ilyas, *Perpajakan Indonesia*, Buku 1, Penerbit Salemba Empat, 2003

Warren, Carl S; Reeve, James M; Fess, Philip E., *Pengantar Akuntansi*, edisi 21, Buku 1, Penerbit Salemba Empat, 2005

Yoganingsih, Tutiek, *Analisis Pengaruh Pemilihan Metode Penyusutan Aktiva Tetap Dalam Perencanaan Pajak (Tax Planning) terhadap Beban PPh Badan pada Perusahaan yang Tercatat di Bursa Efek Jakarta*, Tesis S2 tidak dipublikasi, Universitas Muhammadiyah Jakarta, 2003

Yulianti, *Kemampuan Beban Pajak Tangguhan dalam Memprediksi Manajemen Laba*, Tesis S2 UI, SNA VII Denpasar, 2004