

Pengaruh Perbedaan Tetap Dan Perbedaan Waktu Terhadap Pajak Penghasilan Terhutang

Tuti Herawati

Dosen STIE STEMBI – Bandung Business School

Abstrak

Pengaruh Perbedaan tetap dan Perbedaan waktu terhadap pajak penghasilan terutang. Parsial, perbedaan tetap berpengaruh positif signifikan terhadap pajak penghasilan terutang. Penyesuaian fiskal terdapat penyesuaian positif dan penyesuaian negatif. Kenaikan pajak penghasilan terutang disebabkan perbedaan tetap yang terjadi adalah lebih besar penyesuaian positif yaitu bersifat menambah penghasilan dan mengurangi biaya-biaya komersial. Perbedaan waktu berpengaruh negative signifikan terhadap pajak penghasilan terutang. penyesuaian fiskal terdapat penyesuaian positif dan penyesuaian negatif. Penurunan pajak penghasilan terutang disebabkan perbedaan waktu yang terjadi adalah lebih besar penyesuaian negatifnya yaitu bersifat mengurangi penghasilan dan menambah biaya-biaya komersial..

Kata Kunci : *Perbedaan Tetap, Perbedaan Waktu, Pajak Penghasilan Terutang.*

PENDAHULUAN

Reformasi perpajakan (*Tax Reform*) meliputi 2 aspek utama, yaitu perumusan dan pembuatan peraturan perundang-undangan pajak dan penyempurnaan administrasi pajak dalam rangka meningkatkan kepastian hukum, memberikan kemudahan pelayanan kepada masyarakat wajib pajak. Reformasi yang dilakukan pemerintah telah mengalami lima tahap reformasi yaitu tahun 1983, 1994, 1997, 2000 dan 2007/2008. (Achmad Tjahyono & Fakhri, 2009; 38).

Wajib pajak yang telah memiliki NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak) diwajibkan untuk menghitung, mengisi, dan menandatangani serta menyampaikan Surat pemberitahuan Pajak (SPT) Tahunan mengenai pajak penghasilan ke kantor pelayanan pajak (KPP) tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktorat jenderal pajak (Pasal 2 ayat (1) sd (8) UU KUP no. 16 tahun 2009). Surat pemberitahuan pajak (SPT) Tahunan tersebut diisi dengan lengkap dan benar

sesuai dengan data-data yang diperoleh dari penyelenggaraan pembukuan dan pencatatan (sekurang-kurangnya mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya) dengan memperhatikan itikad baik dan konsisten serta mencerminkan kegiatan usaha yang sebenarnya. (Pasal 28 UU KUP no. 16 tahun 2009). Berdasarkan ketentuan pasal tersebut, SPT tahunan pajak penghasilan harus diisi sesuai dengan laporan keuangan fiskal dan harus dilampirkan dalam SPT tahunan tersebut. Hal ini menjadi dilemma bagi wajib pajak pada saat harus menyampaikan SPT tahunan karena wajib pajak dalam kegiatan usahanya menyusun laporan keuangan berdasarkan Standar akuntansi keuangan (PSAK) sementara yang harus dilampirkan dalam SPT tahunan tersebut adalah laporan keuangan yang sesuai dengan undang-undang perpajakan dan aturan pelaksanaannya. Untuk menjembatani hal tersebut maka wajib pajak harus melakukan rekonsiliasi pajak dengan cara melakukan penyesuaian atas perbedaan-

perbedaan yang terjadi dalam perlakuan akuntansi komersial dan akuntansi fiskal akan tetapi tidak menimbulkan kewajiban untuk membuat proses akuntansi tersendiri. Sehingga penyusunan laporan keuangan komersial maupun fiskal diproses dengan satu proses akuntansi yang sama yaitu akuntansi komersial, sedangkan untuk kepentingan pajak, laporan keuangan komersial disesuaikan dengan peraturan undang-undang pajak dan aturan pelaksanaannya yang dikenal dengan nama rekonsiliasi fiskal. (Achmad Tjahyono & Fakhri, 2009 ; 38)

KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Penyebab Selisih antara Akuntansi Komersial Dan Akuntansi Pajak

Sesuai dengan sistem self assessment bahwa setiap wajib diwajibkan mengisi dan menyerahkan surat pemberitahuan pajak (SPT) tahunan dengan dilengkapi laporan keuangan sebagai informasi mengenai laba yang merupakan objek pajak. Namun demikian ada kalanya jumlah laba yang dihasilkan oleh proses akuntansi komersial berbeda dengan laba usaha kena pajak menurut aturan perpajakan.

Menurut Achmad Cahyono (2009; 555) perbedaan tersebut disebabkan oleh adanya pos-pos rekening pendapatan dan biaya yang boleh diakui menurut akuntansi komersial dan menurut akuntansi fiskal tidak diakui. Berikut perbedaan dalam pengakuan pendapatan dan biaya menurut komersial dan fiskal:

1. Penghasilan yang diakui dalam laba usaha oleh akuntansi komersial, tetapi tidak diakui/atau dihitung sebagai penghasilan dalam laba usaha kena pajak. Jenis penghasilan ini termasuk dalam kelompok penghasilan yang dikenakan pajak bersifat final, misalnya; penghasilan berupa bunga bank, penghasilan dari hadiah undian, keuntungan dari penjualan penyertaan saham di pasar modal.

2. Penghasilan yang tidak diakui dalam laba usaha oleh komersial tetapi diakui akuntansi fiskal: Sumbangan/hibah dari pihak-pihak yang mempunyai hubungan usaha, pekerjaan, kepemilikan dan penguasaan.
3. Biaya yang diakui oleh akuntansi komersial sebagai pengurang penghasilan tetapi tidak diakui oleh akuntansi fiskal, yaitu;
 - a. Tunjangan karyawan berupa pemberian fasilitas kendaraan, perumahan, dan sebagainya yang berbentuk natura atau kenikmatan.
 - b. Biaya entertainment yang tidak dilampiri dengan daftar nominalnya.
 - c. Biaya bunga atas pinjaman kepada bank, dimana pinjaman tersebut digunakan untuk membeli sertifikat deposito yang terkena PPh final.
 - d. Biaya pemeliharaan kendaraan yang boleh dibawa pulang oleh karyawan.
 - e. Biaya perjalanan dinas dalam bentuk Lumpsum, yang tidak diakui sebagai penghasilan dari karyawan yang bersangkutan.
 - f. Biaya sumbangan yang diberikan untuk 17 Agustus di kelurahan atau instansi lainnya.
 - g. Biaya berupa denda pajak
 - h. Pengeluaran yang tidak didukung dengan bukti yang memadai
 - i. Adanya perbedaan dalam kebijakan akuntansi.

Undang-undang Pajak Penghasilan No 36 Tahun 2008 yang berlaku 1 Januari 2009, mengatur beban yang boleh dibiayakan diatur dalam Pasal 6 Undang-undang penghasilan, sebagai mana dimaksud Pasal 6 ayat 1 terdiri dari :

1. Besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya

untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk :

- a. Biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha, antara lain :
 1. Biaya pembelian bahan
 2. Biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang.
 3. Bunga, sewa, dan royalti.
 4. Biaya perjalanan.
 5. Biaya pengolahan limbah.
 6. Premi asuransi.
 7. Biaya promosi dan penjualan yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
 8. Biaya administrasi.
 9. Pajak kecuali pajak penghasilan.
- b. Penyusutan atau pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun sebagaimana dimaksud pasal 11 dan 11A
- c. Iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan
- d. Kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan.
- e. Kerugian selisih kurs mata uang asing
- f. Biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia
- g. Biaya beasiswa, magang, dan pelatihan
- h. Piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih dengan syarat :
 1. Telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial
 2. Wajib pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jendral pajak
 3. Telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau Instansi Pemerintah yang menangani piutang negara, atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan, atau telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus atau adanya pengakuan dari debitur bahwa utangnya telah dihapuskan untuk jumlah tertentu.
 4. Syarat sebagaimana dimaksud pada angka 3 tidak berlaku untuk penghapusan piutang tak tertagih debitur kecil sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (1) huruf k, yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
 - i. Sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah
 - j. Sumbangan dalam rangka penelitian dan penembangan yang dilakukan di Indonesia yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah
 - k. Biaya pembangunan infrastruktur sosial yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah,
 - l. Sumbangan fasilitas pendidikan yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah

m. Sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Sementara Pasal 6 ayat 2 Undang-undang Pajak Penghasilan No. 36 tahun 2008 mengatur tentang kerugian yang bisa dikompensasi ke tahun pajak berikutnya, lebih jelasnya berbunyi sebagai berikut "Apabila penghasilan bruto setelah pengurangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) didapat kerugian, kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan mulai tahun pajak berikutnya berturut-turut sampai dengan 5 (lima) tahun.

Rekonsiliasi Fiskal

Rekonsiliasi fiskal adalah proses penyesuaian atas laba usaha menurut akuntansi komersial dalam rangka menghitung besarnya laba usaha kena pajak (Achmad Cahyono, 2009:562). Perbedaan dalam pengakuan penghasilan dan biaya menurut akuntansi komersial dan fiskal serta perbedaan kebijakan akuntansi dapat dikelompokkan ke dalam 2 kategori yaitu perbedaan tetap dan perbedaan sementara yaitu:

1. Beda tetap/Permanen

Perbedaan tetap (*permanent difference*) timbul sebagai akibat adanya perbedaan pengakuan beban dan pendapatan antara pelaporan komersial dan pajak/fiskal. Akibat dari perbedaan ini berakibat juga pada laba komersial dan laba fiskal sebagai dasar menghitung pajak yang terutang, (Waluyo, 2010 : 234). Beda tetap biasanya timbul karena peraturan perpajakan mengharuskan pajak penghasilan kena pajak (Sukrisno Agoes & Estralita Trisnawati, 2010 : 218) :

1. Penghasilan yang telah dikenakan PPh bersifat final (pasal 4 ayat (2) UU PPh)
2. Penghasilan yang bukan objek pajak (pasal 4 ayat (3) UU PPh)
3. Pengeluaran yang tak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha, yaitu mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan serta pengeluaran yang sifatnya pemakaian penghasilan atau

yang jumlahnya melebihi kewajaran (pasal 9 aya 1 (UU PPh).

4. Biaya yang digunakan untuk mendapatkan penghasilan yang bukan objek pajak dan penghasilan yang telah dikenakan PPh bersifat final.
5. Penggantian sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura.
6. Sanksi perpajakan.

2. Beda Waktu/Sementara

Perbedaan temporer dimaksud sebagai perbedaan antara dasar pengenaan pajak (*tax base*) dari suatu aset atau kewajiban dengan nilai tercatat pada aset atau kewajiban yang berakibat pada perubahan laba fiskal periode mendatang. Terjadinya perubahan tersebut dapat bertambah (*future taxable amount*) atau berkurang (*future deductible amount*) pada saat aset dipulihkan atau kewajiban dilunasi/dibayar. Perbedaan ini berakibat harus diakuinya aset dan/atau kewajiban pajak tangguhan (Waluyo, 2010 : 234)

Beda waktu biasanya timbul karena perbedaan metode yang dipakai antara pajak dengan akuntansi dalam hal (Sukrisno Agoes & Estralita Trisnawati, 2010 : 219):

1. Akrua dan realisasi
2. Penyusutan dan amortisasi
3. Penilaian persediaan
4. Kompensasi kerugian fiskal.

Rekonsiliasi fiskal dilakukan oleh Wajib Pajak yang pembukuannya menggunakan pendekatan akuntansi komersial, yang bertujuan mempermudah mengisi Surat Pemberitahuan Tahunan PPh, dan menyusun laporan keuangan fiskal yang harus dilampirkan pada saat menyampaikan SPT Tahunan PPh.

Koreksi fiskal dapat berupa koreksi positif dan negatif. Koreksi positif terjadi apabila laba menurut fiskal bertambah, koreksi positif biasanya dilakukan akibat adanya :

1. Beban yang tidak diakui oleh pajak (*non-deductible expense*)
2. Penyusutan komersial lebih besar dari penyusutan fiskal

3. Amortisasi komersial lebih besar dari amortisasi fiskal
4. Penyesuaian fiskal positif lainnya.

Koreksi negatif terjadi apabila laba menurut fiskal berkurang. Koreksi negatif biasanya dilakukan akibat adanya (Sukrisno Agoes & Estralita Trisnawati, 2010 : 219) :

1. Penghasilan yang tidak termasuk objek pajak
2. Penghasilan yang dikenakan PPh bersifat final
3. Penyusutan komersial lebih kecil daripada penyusutan fiskal
4. Amortisasi komersial lebih kecil daripada amortisasi fiskal
5. Penghasilan yang ditangguhkan pengakuannya
6. Penyesuaian fiskal negatif lainnya.

Pajak Penghasilan Terutang

Penghasilan Kena Pajak (*taxable income*) merupakan laba yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku, yaitu Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana yang telah diubah terakhir kali dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak penghasilan beserta peraturan pelaksanaannya.

Untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak, minimal ada lima komponen yang perlu diperhatikan sebagai berikut (Erly Suandy, 2011 : 82):

1. Penghasilan yang menjadi objek
2. Penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak
3. Penghasilan yang pajaknya dikenakan secara final
4. Biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto
5. Biaya yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto.

Menurut **Muhammad Zain** (133-134;2007), untuk dapat mengelola pajak penghasilan agar dapat beban pajak yang paling efisien, mutlak diperlukan pengetahuan yang cukup tentang bagaimana menghitung pajak penghasilan yang terhutang. Formula perhitungan pajak

penghasilan yang terhutang yang didasarkan kepada undang-undang pajak penghasilan no. 7 tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan undang-undang no. 36 tahun 2008 adalah sebagai berikut:

Tabel 1
Perhitungan pajak penghasilan terhutang

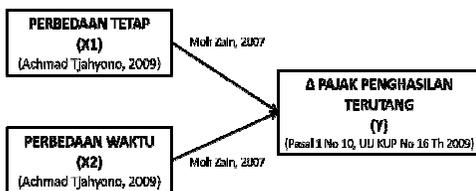
1.		Jumlah seluruh penghasilan	Pasal 4 ayat (1)
2.	(-)	Penghasilan yang tidak objek pajak penghasilan	Pasal 4 ayat (3)
3.	(=)	Penghasilan Bruto	(1-2)
4.	(-)	Biaya fiskal dapat dikurangkan	Pasal 6 ayat (1) Pasal 11, 11A Pasal 9 ayat (1) & (2)
	(+/-)	(Koreksi biaya fiskal tidak dapat dikurangkan)	
5.	(=)	Penghasilan netto	(3-4)
6.	(-)	Kompensasi kerugian (bila ada)	Pasal 6 ayat (2)
7.	(-)	Penghasilan tidak kena pajak (W/P perseorangan)	Pasal 7 ayat (1)
8.	(=)	Penghasilan kena pajak	(5-6-7)
9.	(X)	Tarif	Pasal 17
10.	(=)	Pajak penghasilan terhutang	(8 x 9)
11.	(-)	Kredit Pajak	Pasal 21 (wp pribadi) pasal 22,23,24,25.
12.	(=)	Pajak penghasilan lebih bayar/ kurang bayar/ nihil	(10 -11) Pasal 28,28A,29

Hubungan Antar Perbedaan Tetap dan Perbedaan Sementara terhadap Perubahan Penghasilan Kena Pajak

Untuk menyusun laporan keuangan fiskal diperlukan proses rekonsiliasi. Rekonsiliasi itu sendiri menurut Muhammad Zein (2007 : 221) adalah 'Rekonsiliasi penyesuaian antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal melalui perbedaan permanen dan perbedaan sementara atau koreksi fiskal positif dan koreksi fiskal negatif'. Rekonsiliasi ini dibutuhkan karena adanya perbedaan permanen dan perbedaan sementara. Perbedaan permanen disebabkan oleh kebijakan ekonomi atau Dewan Perwakilan Rakyat yang menghendaki penghapusan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang memberatkan salah satu sub sektor perekonomian, sedangkan perbedaan sementara disebabkan karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan, biaya, dan beban yang bersifat sementara. Setelah dilakukan rekonsiliasi maka akan didapatkan penghasilan kena pajak (PKP). PKP ini akan dikalikan dengan tarif pajak sehingga didapatkan pajak terhutang. Dapat kita

pahami bahwa perbedaan tetap dan perbedaan waktu akan mempengaruhi Pajak penghasilan terutang, sehingga terjadi perubahan pajak penghasilan terutang menurut akuntansi komersial dibandingkan dengan akuntansi fiskal. Hal ini dapat dilihat dari tabel perhitungan pajak penghasilan terutang menurut aturan perpajakan.

Berdasarkan uraian tersebut diatas maka dapat digambarkan paradigma penelitiannya sebagai berikut:



Gambar 1.
Paradigma penelitian

Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran dan identifikasi masalah makapenulis mengajukan hipotesis sebagai berikut:

1. Terdapat pengaruh antara Perbedaan tetap terhadap Selisih pajak penghasilan terutang.
2. Terdapat pengaruh antara perbedaan waktu terhadap selisih pajak penghasilan terutang.

OBJEK DAN METODE PENELITIAN

Objek dalam penelitian ini adalah variable yang diteliti yaitu, Perbedaan Tetap (variable X_1), Perbedaan Waktu (variable X_2) dan perubahan Pajak Penghasilan Terutang (variable Y), adapun subjek penelitian ini dilakukan pada perusahaan yang bergerak dibidang *Civil engineering*, menyediakan jasa menggambar teknik berbasis mekanikal. Gambar dalam format AutoCAD termasuk RAB desain interior dan furniture dan manufaktur.

Metode penelitian yang digunakan penulis sebagai alat dalam memperoleh hasil penelitian yang sistematis dan ilmiah. Metode penelitian yang akan digunakan terdiri dari 6 bagian. Keenam bagian tersebut akan menggambarkan dan menjelaskan bagaimana

cara penelitian akan dilakukan. Adapun keenam bagian tersebut, yakni diantaranya: desain penelitian, operasionalisasi variabel, teknik pengambilan sampel, teknik pengumpulan data, metode analisis, dan jadwal penelitian.

Dalam penelitian ini objek yang akan diteliti adalah Rekonsiliasi Fiskal yang terdiri dari perbedaan tetap dan perbedaan waktu terhadap pajak penghasilan terutang. Sementara metode yang digunakan, dalam penelitian ini ke dalam metode penelitian studi kasus. Menurut **Sugiyono (2006:7)** penelitian survey adalah penelitian yang dilakukan pada populasi besar maupun kecil, tetapi data yang dipelajari adalah data dari sampel yang diambil dari populasi tersebut, sehingga ditemukan kejadian-kejadian relatif, distribusi, dan hubungan-hubungan antar variabel sosiologis maupun psikologis.

Desain penelitian meliputi: tujuan studi, tipe hubungan variabel, *setting* penelitian, unit analisis, horison waktu, skala pengukuran dan metode pengujian data yang dirancang untuk menjawab masalah atau pertanyaan penelitian. (**Nur dan Bambang, 2002:108**)

Peneliti menggambarkan tujuan penelitian berdasarkan pada tingkat eksplanasi atau tingkat penjelasan. Menurut tingkat eksplanasi, maksud penelitian dilakukan untuk menjelaskan kedudukan variabel-variabel yang diteliti serta hubungan antara satu variabel dengan variabel lain (**Sugiyono, 2012:10-11**). Dalam hal ini, peneliti memiliki dua tujuan dalam penelitian yang akan dilakukan, yakni diantaranya berupa studi deskriptif dan studi asosiatif. Menurut **Sekaran** dalam **Nur dan Bambang (2002:88)**, studi deskriptif membantu peneliti untuk menjelaskan karakteristik subyek yang diteliti, mengkaji berbagai aspek dalam fenomena tertentu, dan menawarkan ide masalah untuk pengujian atau penelitian selanjutnya. Menurut penjelasan **Sugiyono (2012:28)**, bahwa bentuk permasalahan yang dikemukakan dalam penelitian deskriptif merupakan suatu permasalahan yang berkenaan dengan pertanyaan terhadap keberadaan variabel mandiri, baik hanya pada satu variabel atau lebih (variabel yang

berdiri sendiri). Studi asosiatif atau penelitian korelasional bertujuan untuk menentukan apakah terdapat asosiasi antara dua variabel atau lebih, serta seberapa jauh korelasi yang ada di antara variabel yang diteliti. Sedangkan bentuk permasalahan yang dikemukakan dalam penelitian asosiatif, **Sugiyono (2012:29)** menjelaskan bahwa permasalahan asosiatif adalah suatu pertanyaan penelitian yang bersifat hubungan antara dua variabel atau lebih.

Tipe hubungan antar variabel yang akan diteliti bersifat hubungan sebab akibat. Hubungan sebab akibat, yang menjelaskan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependennya (**Nur dan Bambang, 2002:108**). Peneliti akan mencoba menjelaskan hubungan variabel independen yang menjadi sebab terhadap variabel dependen yang menjadi akibat.

Lingkungan (*setting*) penelitian berjenis alamiah dengan menggunakan pendekatan studi lapangan. Pengertian alamiah tersebut didasarkan pada tingkat intervensi peneliti yang minimal, yakni mempelajari peristiwa sebagaimana adanya (**Sekaran, 2006:66**). Studi lapangan merupakan tipe penelitian yang menguji hubungan korelasional antar variabel dengan kondisi lingkungan penelitian yang natural dan tingkat keterlibatan peneliti yang minimal (**Nur dan Bambang, 2002:92**).

Unit analisis dalam penelitian ini adalah perusahaan, unit analisis merupakan tingkat agregasi data yang dianalisis, antara lain meliputi: individual, kelompok, organisasional, perusahaan, industri atau negara (**Nur dan Bambang, 2002:108**).

Horison waktu yang digunakan dalam penelitian ini bersifat *time series*. Studi *time series* menganalisis perbandingan data beberapa periode waktu dari subyek penelitian tertentu (**Nur dan Bambang, 2002:108**).

Skala pengukuran variabel menggunakan skala rasio. Skala rasio adalah skala interval dan memiliki nilai dasar (*based value*) yang tidak dapat dirubah (**Imam, 2008:4**). Skala rasio menggunakan nilai absolut dan merupakan skala pengukuran yang menunjukkan kategori, peringkat, jarak

dan perbandingan *construct* yang diukur (**Nur dan Bambang, 2002:101**). Angka pada skala rasio menunjukkan nilai sebenarnya dari objek yang diukur (**Mohammad, 1988:160**). Ini merupakan yang tertinggi di antara keempat skala karena memiliki titik awal nol yang khas (bukan titik awal yang berubah-ubah) dan mencakup semua sifat dari ketiga skala lainnya (**Sekaran, 2006:20**). Dalam penelitian ini rentang waktunya adalah dari tahun 2008 sampai 2012.

Operasional Variabel

Dalam penelitian ini, variabel terikat (Y) adalah perubahan Pajak penghasilan terutang dan variable bebas adalah (X_1) Perbedaan Tetap dan (X_2) Perbedaan waktu. Untuk memahami dan menentukan data yang akan digunakan selama penelitian yang digunakan sebagai alat ukur, maka variabel-variabel tersebut dapat dioperasionalkan seperti terlihat dalam lampiran 1.

Penelitian ini bersifat *time series* dari tahun 2008 dan 2012, keseluruhan data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data sekunder, berupa laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal, dari PT. X di Bandung yang bergerak pada bidang civil engineering

Teknik pengumpulan data yang digunakan penulis dalam penelitian ini adalah:

1. Data sekunder
Data yang didapat dari sumber kedua. Dalam penelitian ini, data sekunder di dapat dari laporan keuangan.
2. Penelitian Kepustakaan
Teknik ini dilakukan baik secara *library reseach* maupun *internet reseach* untuk menambah wawasan dan informasi tentang masalah yang dikaji, yang dilaksanakan dengan maksud untuk memperoleh data-data pendukung yang berfungsi sebagai tinjauan pustaka guna mendukung data-data sekunder yang diperoleh dari objek penelitian serta referensi-referensi lainnya yang berkaitan dengan penelitian ini.
3. Penelitian Lapangan
Penelitian lapangan ini dilakukan dengan mendapatkan, mempelajari dan

menganalisa dokumen atau catatan-catatan perusahaan yang berhubungan dengan penelitian ini.

Setelah memperoleh data, kemudian selanjutnya akan dihitung dengan menggunakan analisis regresi berganda (*multiple regression analysis*) yaitu metode yang digunakan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen dengan skala pengukuran interval atau rasio dalam suatu persamaan linier. Untuk bisa membuat ramalan melalui regresi, maka data setiap variabel harus tersedia. Selanjutnya berdasarkan data itu peneliti harus dapat menemukan persamaan melalui perhitungan (**Sugiyono, 2012:211**).

Dampak dari penggunaan analisis regresi dapat digunakan untuk memutuskan apakah naik dan menurunnya variabel dependen dapat dilakukan melalui menaikkan dan menurunkan keadaan variabel independen, atau untuk meningkatkan keadaan variabel dependen dapat dilakukan dengan meningkatkan variabel independen/dan sebaliknya. Disamping itu analisis regresi dilakukan bila hubungan variabel berupa hubungan kausal atau fungsional. Untuk itu sebelum melakukan analisis regresi berganda, penulis sebelumnya perlu melakukan beberapa pengujian untuk memenuhi asumsi yang terkandung dalam *Ordinary Least Squares* (OLS), yakni diantaranya:

1. Uji Multikolinieritas.
2. Uji Homoskedastisitas.
3. Uji Autokorelasi.
4. Uji Normalitas.

Setelah proses estimasi terhadap model penelitian, maka langkah selanjutnya melakukan uji statistik (positif/negatif) Pengujian Secara Simultan Dilakukan untuk mengetahui apakah secara bersama-sama variabel independen tersebut secara statistik berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen, maka dilakukn uji F. Pengujian Secara Parsial dilakukan untuk mengetahui apakah secara individu variabel tersebut secara statistik berpengaruh secara positif/negatif terhadap variabel dependen.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Dengan menggunakan bantuan program SPSS versi 16 *for Windows*, maka diperoleh hasil koefisien regresi (β) untuk setiap variabel yang nantinya diterapkan dalam persamaan regresi. Nilai koefisien regresi (β) dapat dilihat dari nilai *Unstandardized Coefficients B* yang dihasilkan oleh program SPSS versi 16 *for Windows*.

Adapun bentuk persamaan regresi berdasarkan nilai koefisien regresi (β) yang diketahui pada Tabel 4.20, yakni sebagai berikut:

$$Y = -9,245E6 + 0,260X_1 - 3,944X_2 + \epsilon$$

Adapun interpretasi dari persamaan di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Pajak Penghasilan terutang adalah sebesar - Rp. 9245E6 pada saat nilai masing-masing variabel Perbedaan Tetap dan Perbedaan Waktu adalah 0.
- b. Setiap kenaikan Perbedaan Tetap sebesar Rp. 1, maka Pajak Penghasilan terutang naik sebesar 0,260.
- c. Setiap kenaikan Perbedaan Waktu sebesar Rp 1, maka Pajak penghasilan terutang akan turun sebesar 3,944.

Analisis koefisien determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur besarnya pengaruh yang dihasilkan oleh masing-masing variabel independen secara simultan terhadap variabel dependen. Dengan menggunakan bantuan program SPSS versi 16 *for Windows*, maka diperoleh nilai koefisien determinasi (R^2) dapat dilihat dari nilai *R Square* yang dihasilkan oleh program SPSS versi 16 *for Windows*.

Tabel 2 menunjukkan bahwa nilai *R Square* atau koefisien determinasi (R^2) yakni sebesar 0,926. Hal tersebut menjelaskan bahwa 92,6% Pajak penghasilan Terutang dipengaruhi oleh Perbedaan Tetap dan Perbedaan Waktu. Sedangkan sisanya sebesar 7,4% (100%-92,6%) disebabkan oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti.

Tabel 2.
Nilai F_{hitung} dan Signifikansi

Model	F	Sig.
-------	---	------

1 Regression	26.142	.037 ^a
--------------	--------	-------------------

Untuk menunjukkan apakah Perbedaan Tetap dan perbedaan Waktu secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Pajak Penghasilan Terutang, maka digunakan statistik uji F dua pihak pada $\alpha = 5\%$. Selain itu, pengaruh yang signifikan dapat terlihat bila nilai signifikan pada F_{hitung} lebih kecil dari 0,05.

Sebagaimana dikemukakan pada bab sebelumnya, adapun bentuk hipotesis dan bentuk keputusan yang akan digunakan, yakni sebagai berikut:

H₀ : $\beta_1 = \beta_2 = 0$, artinya secara simultan tidak terdapat pengaruh signifikan diantara perbedaan Tetap dan Perbedaan waktu terhadap Pajak penghasilan Terutang.

H_a : β_1 atau $\beta_2 \neq 0$, artinya secara simultan terdapat pengaruh signifikan diantara Perbedaan Tetap dan Perbedaan Waktu

Berdasarkan hasil perhitungan yang ditampilkan pada Tabel 4.28, pada tingkat kesalahan (α) 5%, nilai F_{hitung} diketahui sebesar 26,142 dengan menghasilkan tingkat signifikansi 0,37 sedangkan F_{tabel} diketahui sebesar 19,00. Karena $F_{hitung} > F_{tabel}$ dan nilai $\beta_1, \beta_2, \neq 0$, maka dapat diambil keputusan bahwa hipotesis alternatif (H_a) tidak ditolak dengan hasil signifikan dan hipotesis nol (H_0) ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa secara simultan terdapat pengaruh yang signifikan diantara Perbedaan Tetap dan Perbedaan Waktu terhadap Pajak Penghasilan Terutang.

Untuk menunjukkan apakah Perbedaan Tetap dan Perbedaan Waktu secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Pajak penghasilan terutang, maka digunakan statistik uji t dua pihak pada $\alpha = 5\%$. Dengan menggunakan bantuan program SPSS versi 16 for Windows, maka hasil hipotesis yang diterima melalui uji t dari masing-masing sampel dapat disimpulkan sebagai berikut. Dengan mengetahui nilai $t_{tabel 0,05}$ (tingkat kesalahan (α) = 5% dan *degree of freedom* (df

= n-k) = 3) sebesar 3,182 maka keputusan hipotesis pada pengujian parsial dapat disimpulkan sebagai berikut.

1. Pada tingkat kesalahan (α) 5%, nilai t_{hitung} untuk Perbedaan Tetap (X_1) diketahui sebesar 4,745 dengan menghasilkan tingkat signifikansi 0,042 (lihat Tabel 4.20, Hal 124). Karena $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka dapat diambil keputusan bahwa hipotesis nol (H_{01}) ditolak dengan hasil signifikan dan hipotesis alternatif (H_{a1}) diterima. Hal ini menunjukkan bahwa Perbedaan Tetap berpengaruh signifikan terhadap Pajak Penghasilan terutang.

Pada tingkat kesalahan (α) 5%, nilai t_{hitung} untuk Perbedaan Waktu (X_2) diketahui sebesar [-6,672] dengan menghasilkan tingkat signifikansi 0,022 (lihat Tabel 4.20, Hal 124). Karena $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka dapat diambil keputusan bahwa hipotesis alternatif (H_{a2}) tidak ditolak dengan hasil signifikan dan hipotesis nol (H_{02}) ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa Perbedaan waktu berpengaruh dan signifikan terhadap Pajak penghasilan Terutang.

Tabel 3
Hasil Analisis

No.	Keterangan	Hasil
1.	Perbedaan Tetap terhadap Pajak penghasilan terutang	[+] Signifikan
2.	Perbedaan Waktu Terhadap Pajak Penghasilan Terutang	[-] Signifikan

Hasil pengujian hipotesis atas arah pengaruh variable perbedaan tetap terhadap pajak penghasilan terutang adalah positif sebesar 0,260 sebagaimana diperlihatkan oleh koefisien regresinya, hal ini berarti setiap kenaikan Perbedaan tetap sebesar 1% akan meningkatkan pajak penghasilan terutang sebesar 0,260 %. Dilihat dari uji keberartian diketahui perbedaan tetap memperoleh nilai $t_{hitung} = 4,745$ pada derajat kebebasan = 3 dan $\alpha = 5\%$ lebih besar dari t_{tabel} dan nilai p valuenya lebih kecil dari $\alpha = 5\%$. Dengan demikian, nilai t_{hitung} signifikan pada derajat kepercayaan 95%, ini berarti bahwa hipotesis penelitian yang mengatakan bahwa terdapat pengaruh perbedaan tetap terhadap pajak penghasilan

terutang adalah terbukti. Hal ini selaras dengan apa yang diungkapkan oleh **Achmad tjahjono & fakhri husein (2009; 562)**, yakni bahwa dalam penyesuaian fiskal terdapat penyesuaian positif dan penyesuaian negatif. Dalam penelitian ini perbedaan tetap yang terjadi adalah lebih besar penyesuaian positifnya yaitu bersifat menambah penghasilan dan mengurangi biaya-biaya komersial sehingga jumlah pajak yang terhutangnya lebih besar.

Hasil pengujian hipotesis atas arah pengaruh variabel perbedaan tetap terhadap pajak penghasilan terutang adalah negatif sebesar -3,944 sebagaimana diperlihatkan oleh koefisien regresinya, hal ini berarti setiap kenaikan Perbedaan waktu sebesar 1% akan menurunkan pajak penghasilan terutang sebesar -3,944 %. Dilihat dari uji keberartian diketahui perbedaan waktu memperoleh nilai $t_{hitung} = [-6,672]$ pada derajat kebebasan = 3 dan $\alpha = 5\%$ lebih besar dari t_{tabel} dan nilai p valuenya lebih kecil dari $\alpha = 5\%$. Dengan demikian, nilai t_{hitung} signifikan pada derajat kepercayaan 95%, ini berarti bahwa hipotesis penelitian yang mengatakan bahwa terdapat pengaruh perbedaan waktu terhadap pajak penghasilan terutang adalah terbukti. Hal ini selaras dengan apa yang diungkapkan oleh **Achmad tjahjono & fakhri husein (2009; 562)**, yakni bahwa dalam penyesuaian fiskal terdapat penyesuaian positif dan penyesuaian negatif. Dalam penelitian ini perbedaan waktu yang terjadi adalah lebih besar penyesuaian negatifnya yaitu bersifat mengurangi penghasilan dan menambah biaya-biaya komersial sehingga jumlah pajak yang terhutangnya lebih kecil.

Berdasarkan hasil penelitian ini yang mempunyai pengaruh yang paling besar adalah variabel perbedaan tetap. Hal ini sejalan Soekrisno Agoes dan Estralita (2009; 218) dan Achmad tjahjono dan Fakhri Husein (2009;555), yakni perbedaan tetap terjadi karena adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan beban tertentu yang menurut akuntansi komersial diakui namun menurut akuntansi pajak tidak diakui atau sebaliknya.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil pembahasan dalam penelitian yang telah dilakukan, maka penulis dapat mengambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Perbedaan tetap yang terjadi dalam rekonsiliasi fiskal selama periode pengamatan laporan keuangan dari tahun 2008 sampai dengan 2012 menunjukkan berpengaruh terhadap pajak penghasilan terutang.
2. Perbedaan waktu yang terjadi dalam rekonsiliasi fiskal selama periode pengamatan dalam laporan keuangan tahun 2008-2012 menunjukkan berpengaruh terhadap penghasilan terutang.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian mengenai rekonsiliasi fiskal di PT Maxindo Artha Media, ada beberapa saran yang dapat dijadikan sebagai pertimbangan bagi perusahaan untuk mengkaji ulang beberapa faktor yang mempengaruhi pajak penghasilan terutang, yaitu:

1. Pemberian natura berupa rekreasi sebaiknya ke tempat yang jauh dari kota agar dapat dibiayakan
2. PPh 21 yang ditanggung perusahaan sebaiknya dijadikan sebagai tunjangan PPh 21 agar dapat dibiayakan
3. Pengobatan karyawan sebaiknya bekerjasama dengan pihak ketiga agar dapat dibiayakan jangan di klinik milik perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Achmad Tjahjono & M. Fakhri Husein. 2009. Perpajakan. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Erly Suandy. 2010. Perencanaan Pajak. Edisi 4. Jakarta. Penerbit: salemba Empat.
- Imam Ghazali, 2008, Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS - Edisi 3, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Kesit Bambang Prakoso.2000. Pajak penghasilan: teknik Rekonsiliasi Fiskal. Penerbit ekonisia Yogyakarta.
- Mohammad Nazir, 1999, Metode Penelitian, Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Moch Zain, 2007. Manajemen Perpajakan, Edisi Pertama, Jakarta Penerbit : Salemba Empat.
- Mudrajad Kuncoro, 2003, Metode Riset untuk Bisnis & Ekonomi (Bagaimana Meneliti & Menulis Tesis?), Jakarta: Erlangga.
- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo, 2002, Metodologi Penelitian Bisnis (Untuk Akuntansi & Manajemen), Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta.
- Primandita dkk. Undang-undang No. 7 Tahun 1983 tentang pajak penghasilan sebagaimana telah beberap kali diubah terakhir dengan undang-undang No. 36 Tahun 2008, Kompilasi Undang-undang Perpajakan terlengkap Tahun 2011, Salemba Empat, 2011.
- Sukrisno Agoes & estralita Trisnawati. 2009. Akuntansi Perpajakan. Edisi 2. Penerbit Salemba Empat.
- Sekaran, Uma., 2006, Metodologi Penelitian untuk Bisnis - Buku 2 Edisi 4, Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono, 2012, Metode Penelitian Bisnis, Bandung: Alfabeta.
- Suharsimi Arikunto, 2006, Prosedur Penelitian (Suatu Pendekatan Praktik)- Edisi Revisi VI, Jakarta: Rineka Cipta.

Lampiran 1

Operasionalisasi Variabel

Variabel	Konsep Variabel	Indikator	Skala
Perbedaan Tetap (X_1)	Perbedaan Tetap yakni transaksi-transaksi pendapatan dan biaya tertentu yang boleh diakui akuntansi tetapi tidak boleh diakui oleh peraturan pajak atau sebaliknya. (Achmad tjahyono & fahri Husein, 2009 : 555)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Penghasilan yang telah dikenakan PPh bersifat final (pasal 4 ayat (2) UU PPh 2. Penghasilan yang bukan objek pajak (pasal 4 ayat (3) UU PPh) 3. Pengeluaran yang tak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha, yaitu mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan serta pengeluaran yang sifatnya pemakaian penghasilan atau yang jumlahnya melebihi kewajaran (pasal 9 aya 1 (UU PPh). 4. Biaya yang digunakan untuk mendapatkan penghasilan yang bukan objek pajak dan penghasilan yang telah dikenakan PPh bersifat final. 5. Penggantian sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura. 6. Sanksi perpajakan. 	Rasio
Perbedaan Waktu (X_2)	Perbedaan Waktu yakni perbedaan pengakuan pendapatan atau biaya untuk perhitungan laba, ada suatu transaksi pendapatan atau biaya yang sudah diakui akuntansi tetapi menurut peraturan pajak belum dan sebaliknya. Perbedaan ini bersifat sementara karena akan tertutup periode sesudahnya. (Achmad tjahyono & fahri Husein, 2009 : 555)	<ol style="list-style-type: none"> 5. Akrual dan realisasi 6. Penyusutan dan amortisasi 7. Penilaian persediaan 8. Kompensasi kerugian fiskal. 	Rasio
Perubahan Pajak Penghasilan Terutang (Y)	Pajak terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam masa pajak dalam tahun pajak atau dalam bagian pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. (Pasal 1 no. 10 UU KUP no.16 tahun 2009)	Δ (PPh terutang komersial – PPh terutang fiskal)	Rasio