

**PENGARUH *DISCRETIONARY ACCRUAL*, BEBAN PAJAK TANGGUHAN DAN BEBAN PAJAK KINI TERHADAP MANAJEMEN LABA  
(Studi Pada Perusahaan Manufaktur Bidang Makanan dan Minuman Bursa Efek Indonesia 2009 -2013)**

**Anjar Putri Utami  
Abdul Malik**

**ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *discretionary accrual*, beban pajak tangguhan dan beban pajak kini terhadap manajemen laba pada perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan data sekunder yaitu laporan keuangan pada perusahaan manufaktur bidang makanan dan minuman yang tercatat di Bursa Efek Indonesia. Sampel yang digunakan sebanyak 6 perusahaan dengan menggunakan metode purposive sampling dan dianalisis dengan SPSS versi 16. Pengujian hipotesis menggunakan uji simultan (uji F). Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa *discretionary accrual*, beban pajak tangguhan dan beban pajak kini tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

**Kata Kunci** : beban pajak kini, beban pajak tangguhan, *discretionary accrual*, manajemen laba.

**ABSTRACT**

*The purpose of this study was to test the effects of discretionary accrual, deferred tax expense and current tax expense on earnings management in manufacturing companies listed on Indonesian stock exchange. This research was conducted using secondary data on the financial statements of the manufacturing companies food and beverages sector listed on Indonesian stock exchange. The samples are used from 6 companies. The samplings method use in this research is purposive sampling and analyzed with SPSS version 16. The hypothesis testing were used is simultaneous test (test f). The result of hypothesis testing showed that discretionary accrual, deferred tax expense and current tax expense have no significant effect on earnings management.*

**Keywords** : *current tax expense, deferred tax expense, discretionary accrual, earnings management.*

**PENDAHULUAN**

Dalam menjalankan kegiatan operasinya, suatu perusahaan secara periodik menyiapkan laporan keuangan untuk pihak-pihak yang berkepentingan seperti pemegang saham, investor, dan pemerintah. Laporan keuangan berfungsi sebagai salah satu sumber informasi yang digunakan untuk menilai kinerja perusahaan. Akan tetapi, perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sangat banyak dimana masing-masing perusahaan telah mempublikasikan laporan keuangannya agar para calon investor dapat melihat kinerja setiap perusahaan. Fluktuasi laba adalah suatu bentuk manipulasi laba agar jumlah laba suatu periode tidak terlalu berbeda dengan jumlah laba periode sebelumnya.

Oleh karena itu, usaha untuk mengurangi fluktuasi laba, dalam hal inimanajemen mempunyai kecenderungan untuk melakukan tindakan yang dapat membuat laporan keuangan menjadi baik, Informasi yang terkandung dalam laporan keuangan tersebut menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi keputusan yang diambil oleh perusahaan. namun manajemen laba (*earnings management*) merupakan fenomena yang sukar untuk dihindari karena fenomena ini merupakan dampak dari penggunaan dasar akrual karena akrual memiliki kelemahan dalam penyusunan laporan keuangan. Dasar akrual dipilih karena memberikan indikasi lebih baik tentang kinerja ekonomi perusahaan daripada informasi yang dihasilkan dari aspek penerimaan dan pengeluaran kas terkini.

Sebagai contoh kasus pada laporan keuangan PT. Kereta Api Indonesia (PT.KAI) tahun 2005 dalam kasus tersebut, terdeteksi adanya kecurangan dalam penyajian laporan keuangan. Hal Ini merupakan suatu bentuk penipuan yang dapat menyesatkan investor dan stakeholder lainnya. Diduga terjadi manipulasi data dalam laporan keuangan PT.KAI tahun 2005, perusahaan BUMN itu dicatat meraih keuntungan sebesar Rp, 6,9 Miliar. Padahal apabila diteliti dan dikaji lebih rinci, perusahaan seharusnya menderita kerugian sebesar Rp. 63 Miliar. Laporan keuangan tersebut telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik. Hasil audit tersebut kemudian diserahkan direksi PT KAI untuk disetujui sebelum disampaikan dalam rapat umum pemegang saham, dan komisaris PT KAI menolak menyetujui laporan keuangan PT.KAI tahun 2005 yang telah diaudit oleh akuntan publik.

Setelah hasil audit diteliti dengan seksama, ditemukan adanya kejanggalan dari laporan keuangan PT KAI tahun 2005, pajak pihak ketiga sudah tiga tahun tidak pernah ditagih, tetapi dalam laporan keuangan dimasukkan sebagai pendapatan PT. KAI selama tahun 2005. Kewajiban PT.KAI untuk membayar surat ketetapan pajak (SKP) pajak pertambahan nilai (PPN) sebesar Rp 95,2 Miliar yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak pada akhir tahun 2003 disajikan dalam laporan keuangan sebagai piutang atau tagihan kepada beberapa pelanggan yang seharusnya menanggung beban pajak itu.

Padahal berdasarkan Standar Akuntansi, pajak pihak ketiga yang tidak pernah ditagih itu tidak bisa dimasukkan sebagai aset. Di PT.KAI ada kekeliruan direksi dalam mencatat penerimaan perusahaan selama tahun 2005. Manajemen PT.KAI tidak melakukan pencadangan kerugian terhadap kemungkinan tidak tertagihnya kewajiban pajak yang seharusnya telah dibebankan kepada pelanggan pada saat jasa angkutannya diberikan PT.KAI tahun 1998 sampai 2003. Pada tahun tersebut yang terjadi karena kesalahan manipulasi dan terdapat penyimpangan pada laporan keuangan PT KAI. pada kasus ini juga terjadi penipuan yang menyesatkan banyak pihak seperti investor.

( Sumber : [kompasiana.com](http://kompasiana.com))

Hal ini menunjukkan bahwa kewajiban pajak dijadikan celah oleh manajemen untuk mempengaruhi besarnya pajak penghasilan yang seharusnya dibebankan atau ditanggung. Oleh karena pentingnya penyajian dan pelaporan mengenai laporan keuangan suatu perusahaan maka pihak manajemen sebagai pihak internal perusahaan berkewajiban menyusun laporan keuangan perusahaan secara transparan dan akurat berpedoman pada PSAK dan peraturan perpajakan yang berlaku. Dalam menyiapkan laporan keuangan pihak manajemen memiliki sifat fleksibilitas dalam menyusun laporannya. Yang diatur dalam Pedoman Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No 1 tentang penyajian laporan keuangan dengan pendekatan akrual (*accrual basis*). Dasar akrual (*accrual basis*) disepakati sebagai dasar dalam menyusun laporan keuangan, karena lebih rasional dan wajar dibandingkan dengan dasar tunai/kas (*cash basis*). Penggunaan *discretionary accrual* dimaksudkan untuk menjadikan laporan keuangan lebih informatif, yaitu laporan keuangan yang mencerminkan keadaan sesungguhnya. Tapi kenyataannya, *discretionary accrual* ini

disalahgunakan oleh manajemen sehingga dapat dimanfaatkan untuk menyusun laporan keuangan dalam rangka menaikkan atau menurunkan laba.

Pajak tangguhan pada prinsipnya merupakan dampak dari PPh dimasa yang akan datang yang disebabkan perbedaan temporer (waktu) antara perlakuan akuntansi dan perpajakan, serta kerugian fiskal yang masih dapat dikompensasikan di masa datang yang perlu disajikan dalam laporan keuangan suatu periode tertentu. Dampak PPh di masa yang akan datang yang perlu diakui, dihitung, disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan, naik laporan posisi keuangan maupun laporan laba komprehensif. Bila dampak pajak di masa datang tersebut tidak tersaji dalam laporan posisi keuangan dan laporan laba komprehensif, maka bisa saja laporan keuangan menyesatkan pembacanya. Perbedaan yang terjadi perhitungan laba akuntansi fiskal disebabkan laba fiskal didasarkan pada undang-undang perpajakan, sedangkan laba akuntansi didasarkan pada standar akuntansi.

Beban pajak tangguhan mencerminkan besarnya beda waktu yang telah dikalikan dengan suatu tarif pajak marginal. Beda waktu timbul karena adanya kebijakan akrual (*discretionary accruals*) tertentu yang diterapkan sehingga terdapat suatu perbedaan waktu pengakuan penghasilan atau biaya antara akuntansi dengan pajak. Mengingat bahwa kebijakan akrual tersebut merupakan cara manajer melakukan manajemen laba dan beban pajak tangguhan ini merefleksikan kebijakan akrual tersebut dengan besaran beda waktu yang dihasilkan, maka beban pajak tangguhan ini dijadikan suatu ukuran dalam mendeteksi manajemen laba. Dengan menggunakan informasi perbedaan laba akuntansi dengan laba kena pajak yang ditunjukkan oleh beban pajak tangguhan dan beban pajak kini. Hal ini dilakukan karena beranggapan bahwa beban pajak tangguhan dapat digunakan untuk mengukur pilihan *discretionary* manajer dengan baik. Dan juga praktik manajemen laba dapat menimbulkan perbedaan pencatatan pajak.

Yulianti (2005) melakukan penelitian mengenai kemampuan beban pajak tangguhan dalam mendeteksi manajemen laba perusahaan Go Public yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini dilakukan terhadap 446 perusahaan Go public. Hasilnya ditemukan bahwa kedua pengukur manajemen laba (akrual dan beban pajak tangguhan) memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap profitabilitas perusahaan melakukan manajemen laba untuk menghindari kerugian.

Zulaikha (2007) melakukan penelitian mengenai analisis aktiva pajak tangguhan sebagai prediktor manajemen laba perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta. Penelitian ini dilakukan terhadap 66 perusahaan. Hasilnya ditemukan bahwa hanya variabel akrual (*discretionary accrual*) saja yang memiliki pengaruh signifikan terjadi nya manajemen laba sedangkan aktiva pajak tangguhan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

Ardi Hamzah (2009) melakukan penelitian mengenai deteksi *earnings management* melalui beban pajak tangguhan, akrual dan arus kas operasi perusahaan real estate dan perusahaan properti yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, penelitian ini dilakukan terhadap 39 perusahaan. Hasilnya ditemukan bahwa beban pajak tangguhan berpengaruh dalam mendeteksi *earnings management* pada saat menghindari pelaporan penurunan laba, akrual dan arus kas operasi tidak berpengaruh dalam mendeteksi *earnings management* pada saat menghindari pelaporan penurunan laba, sedangkan beban pajak tangguhan, akrual dan arus kas operasi tidak berpengaruh dan tidak signifikan dalam mendeteksi *earnings management* pada saat menghindari melaporkan kerugian.

Subagyo, Oktavia dan Marianna (2011) menemukan bahwa pada tahun 2007 *discretionary accrual* tidak berpengaruh signifikan dan beban pajak tangguhan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kemungkinan perusahaan melakukan manajemen laba. pada

tahun 2008, *discretionary accrual* berpengaruh positif dan signifikan dan beban pajak tangguhan tidak berpengaruh signifikan terhadap kemungkinan perusahaan melakukan manajemen laba. Dan pada tahun 2009, *discretionary accrual* dan beban pajak tangguhan tidak berpengaruh signifikan terhadap kemungkinan perusahaan melakukan manajemen laba. Dewi Pindaharti (2011) melakukan penelitian mengenai pengaruh aktiva pajak tangguhan, beban pajak tangguhan, dan akrual terhadap earning management. Penelitian ini menggunakan 37 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Hasil penelitian ini menemukan bahwa aktiva pajak tangguhan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap manajemen laba untuk menghindari melaporkan kerugian, dan beban pajak tangguhan memiliki pengaruh signifikan terhadap manajemen untuk menghindari melaporkan kerugian. Sedangkan akrual memiliki pengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba untuk menghindari melaporkan kerugian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Hal ini akan berpengaruh pada meningkatnya beban pajak tangguhan dan beban pajak kini. Namun demikian, kewajiban pajak tangguhan memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah dalam merekayasa laporan keuangannya.

## LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori keagenan menyatakan bahwa praktik manajemen laba dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara agen dengan prinsipal yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya (Djamaluddin, 2008:56). Prinsipal tidak memiliki informasi yang mencukupi mengenai kinerja agen, maka prinsipal tidak pernah merasa pasti bagaimana usaha agen memberikan kontribusi pada hasil aktual perusahaan.

Dalam teori keagenan diasumsikan bahwa individu-individu bertindak untuk memaksimalkan kepentingan dirinya sendiri. Masing-masing individu diasumsikan termotivasi oleh kepentingan sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara prinsipal dengan agen. Masalah keagenan antara pemegang saham (pemilik perusahaan) dengan manajer potensial terjadi bila manajemen tidak memiliki saham mayoritas perusahaan. Pemegang saham tentu menginginkan manajer bekerja dengan tujuan memaksimalkan kemakmuran pemegang saham. Sebaliknya, manajer perusahaan bisa saja bertindak tidak untuk memaksimalkan kemakmuran pemegang saham, tetapi memaksimalkan kemakmuran mereka sendiri (David sukardi kodrat dan Christian Herdinata, 2009:152)

Laporan keuangan pada hakikatnya merupakan hasil dari proses akuntansi yang disusun menurut prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum yang dapat digunakan untuk mengkomunikasikan data keuangan kepada pihak yang berkepentingan. Agar tidak salah dalam memakai informasi maka perlu diketahui proses akuntansi. Akuntansi pada dasarnya merupakan proses untuk mencatat transaksi dan menyusun laporan keuangan, yaitu informasi mengenai aktiva, dan utang, serta aktivitas operasional, pendanaan dan informasi suatu perusahaan. Informasi-informasi dalam laporan keuangan ini tidak hanya dipakai oleh pihak internal, namun juga pihak eksternal perusahaan, termasuk pemilik, calon investor, kreditur, asosiasi profesi, pemerintah, regulator, dan publik secara umum.

Laporan keuangan merupakan suatu alat untuk menginformasikan kondisi keuangan pada periode tertentu, yang terdiri dari neraca, laporan laba rugi, pelaporan perubahan ekuitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan.

Adapun pengertian Laporan Keuangan menurut Harahap (2005:105) adalah sebagai berikut :

“Laporan keuangan menggambarkan kondisi keuangan dari hasil usaha suatu perusahaan pada saat tertentu atau jangka waktu tertentu.” Sedangkan menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan No.1 (2009:2), antara lain yaitu : “Laporan Keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang dapat disajikan dalam berbagai cara misalnya laporan arus kas, atau laporan arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan.”

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah laporan yang menyajikan informasi yang akan digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan mengenai posisi keuangan, kinerja perusahaan, perubahan ekuitas, arus kas, dan informasi lain yang merupakan hasil dari proses akuntansi selama periode akuntansi dari suatu kesatuan usaha.

Menurut Jack Guinan (2009: 103) pengertian laba adalah jumlah keuntungan/laba yang dihasilkan perusahaan selama periode waktu tertentu, biasanya dilaporkan secara kuartalan (tiga bulan) atau tahunan. Keuntungan biasanya mengacu pada laba setelah dikurangi pajak (laba bersih). Laba merupakan faktor yang paling menentukan dalam harga saham karena laba dan hal-hal terkait dapat mengindikasikan apakah bisnis akan menguntungkan dan sukses dalam jangka panjang.

Dalam hal ini perusahaan memiliki insentif untuk membuat keputusan yang akan meningkatkan harga saham (dan akan memuaskan pemegang saham) karena hal ini meningkatkan harga dari saham yang diberikan kepada perusahaan. Untuk memastikan bahwa eksekutif tidak memanipulasi tingkat laba yang dilaporkan keatas hanya untuk menaikkan (Jeff Madura,2007: 84).

### **Manajemen Laba (*Earning Management*)**

Laporan keuangan merupakan media komunikasi utama antara manajer perusahaan dengan stakeholder. Manajer menggunakan laporan keuangan untuk mempertanggungjawabkan apa yang telah dilakukan dan dialaminya selama mengoperasikan perusahaan. Ada beberapa cara yang dipakai perusahaan untuk mempermainkan besar kecilnya laba, yaitu dengan mengakui dan mencatat pendapatan terlalu cepat atau sebaliknya, mengakui dan mencatat pendapatan palsu, mengakui dan mencatat biaya lebih cepat atau lebih lambat dari yang seharusnya, dan tidak mengungkapkan kewajibannya Dengan adanya penilaian kinerja manajemen tersebut dapat mendorong timbulnya perilaku menyimpang dari pihak manajemen perusahaan yang salah satu bentuknya adalah manajemen laba (*earnings management*).

Secara umum ada beberapa definisi yang berbeda satu dengan yang lain, yaitu definisi manajemen laba yang diciptakan oleh :

1. Davidson,Stickney, dan Weil, Manajemen laba merupakan proses untuk mengambil langkah tertentu yang disengaja dalam batas-batas prinsip akuntansi berterima umum untuk menghasilkan tingkat yang diinginkan dari laba yang dilaporkan.
2. Schipper , Manajemen laba adalah campur tangan dalam proses penyusunan pelaporan keuangan eksternal,dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan pribadi.
- 3 National Association of Certified Fraud Examiners, Manajemen laba adalah kesalahan atau kelalaian yang disengaja dalam membuat laporan mengenai fakta material atau data akuntansi sehingga menyesatkan ketika semua informasi itu dipakai untuk membuat pertimbangan yang akhirnya akan menyebabkan orang yang membacanya akan mengganti atau mengubah pendapat atau keputusannya.
4. Fisher dan Rosenzweig, Manajemen laba adalah tindakan-tindakan manajer untuk menaikkan (menurunkan) laba periode berjalan dari sebuah perusahaan yang dikelolanya

tanpa menyebabkan kenaikan (penurunan) keuntungan ekonomi perusahaan jangka panjang.

5. Lewitt, Manajemen laba adalah fleksibilitas akuntansi untuk menyetarakan diri dengan inovasi bisnis. Penyalahgunaan laba ketika publik memanfaatkan hasilnya. Penipuan mengaburkan volatilitas keuangan sesungguhnya. Itu semua untuk menutupi konsekuensi dari keputusan-keputusan manajer.
6. Healy dan Wahlen, Manajemen laba muncul ketika manajer menggunakan keputusan tertentu dalam pelaporan keuangan untuk menyesatkan stakeholder yang ingin mengetahui kinerja ekonomi yang diperoleh perusahaan atau untuk mempengaruhi hasil kotrak yang menggunakan angka-angka akuntansi yang dilaporkan itu.

Dari beberapa pendapat ahli di atas dapat disimpulkan bahwa definisi manajemen laba menurut Sri Sulistyanto (2008:51) adalah upaya untuk mengubah, menyembunyikan, dan merekayasa angka-angka dalam laporan keuangan dan mempermainkan metode dan prosedur akuntansi yang digunakan perusahaan.

Pendekatan laba (*earning approach*) berfokus pada potensi laba dimasa depan suatu perusahaan dan mengasumsikan bahwa nilai perusahaan bergantung pada kemampuannya menghasilkan laba yang konsisten sepanjang waktu (Thomas, Norman dan Doug, 2008: 333) untuk menghitung manajemen laba menurut Sri Sulistyanto (2008:165) dirumuskan sebagai berikut :

$$TAC_t = DA_t + NDA_t$$

Dimana :

$TAC_t$  = Total akrual periode-t

$DA_t$  = *Discretionary accruals* periode-t

$NDA_t$  = *Nondiscretionary accruals* periode-t

Apabila  $TAC_t = Laba_t - CFO$ , dirumuskan sebagai

$$laba_t = CFO_t - TAC_t,$$

Maka formula diatas dapat dirumuskan :

$$Laba_t = CFO_t + DA_t + NDA_t$$

Dimana :

$CFO_t$  = Arus kas dari operasi periode-t

$DA_t$  = *Discretionary accruals* periode-t

$NDA_t$  = *Nondiscretionary accruals* periode-t

Model akuntansi akrual ini menunjukkan bahwa laba akuntansi terdiri dari komponen arus kas operasi, *discretionary accruals*, dan *nondiscretionary accruals* dalam model ini juga menunjukkan bahwa untuk mendeteksi manajemen laba dimulai dengan menghitung laba yang diperoleh suatu perusahaan dalam satu periode. Selanjutnya laba ini dipecah menjadi laba kas dan non-kas laba akrual menentukan jumlah laba akrual untuk menghitung nilai *discretionary accrual* dan *nondiscretionary accrual*. Secara empiris nilai *discretionary accrual* bisa nol, positif, atau negatif.

Model akrual melibatkan perhitungan total akrual. Model-model akrual menurut Sri Sulistyanto (2008:216) adalah sebagai berikut :

### 1. Model Healy

Mendeteksi manajemen laba dalam menghitung nilai total akrual (TAC), yaitu mengurangi laba akuntansi yang diperolehnya selama satu periode tertentu dengan arus kas operasi periode bersangkutan.

$$TAC = Net\ income - Cash\ flow\ from\ operation$$

Untuk menghitung *non discretionary accruals* model healy membagi rata-rata total akrual (TAC) dengan total aktiva periode sebelumnya. Oleh sebab itu total akrual selama periode estimasi merupakan representasi ukuran *non discretionary accruals* dan dirumuskan sebagai berikut :

$$NDA_t = \frac{\sum TAC}{T}$$

Dimana : NDA = *Nondiscretionary accruals*

TAC = Total akrual yang diskala dengan total aktiva periode t-1

T = 1,2,... T merupakan tahun subscript untuk tahun yang dimasukkan dalam estimasi.

t = Tahun subscript yang mengindikasikan tahun dalam periode estimasi.

### 2. Model De Angelo

Secara umum model ini juga menghitung total akrual (TAC) sebagai selisih antara laba akuntansi yang diperoleh suatu perusahaan selama satu periode dengan arus kas periode bersangkutan atau dirumuskan sebagai berikut :

$$TAC = Net\ income - Cash\ flow\ from\ operation$$

Model De Angelo mengukur atau memproksikan manajemen laba dengan *nondiscretionary accruals*, yang dihitung dengan menggunakan total akrual akhir periode yang diskala dengan total aktiva periode sebelumnya. Atau dirumuskan sebagai berikut :

$$NDA_t = TAC_t$$

Dimana : NDA = *Nondiscretionary accruals*

TAC = Total akrual yang diskala dengan total aktiva periode t-1

### 3. Model Jones

Model Jones Dikembangkan oleh Jones (1991), dalam Sulistyanto menggunakan asumsi bahwa *Non Discretionary Accrual* adalah konstan yaitu merupakan dasar pengembangan model yang menyatakan bahwa akrual ekuivalen dengan hasil yang diperoleh dari pelaksanaan kebijakan manajerial atau hasil yang diperoleh dari proses perubahan kondisi ekonomi perusahaan.

Model Jones dalam buku Sulistyanto (2008:222) untuk mencari *Total Accrual, Discretionary Accrual* dan *Non Discretionary Accrual* adalah sebagai berikut :

$$TAC = NI - OCF$$

$$NDA_t = \alpha_1 (1/TAt-1) + \alpha_2 [\Delta REV/TAt-1] + \alpha_3 (PPEt/TAt-1)$$

$$DA = TAC - NDA$$

Keterangan

TAC<sub>t</sub> : *Total Accrual* periode t

NI : *Net Income*

OCF : *Cash Flow From Operation*

NDA<sub>t</sub>: *Non Discretionary Accrual* pada periode t

ΔREV: *Perubahan Pendapatan*

PPE<sub>t</sub> : *Gross Property, plan, and equipment*

TAt-1 : *Total asset* periode t-1

DA : *Discretionary Accrual*  
 $\alpha_{1,2,3}$  : Koefisien regresi.”

Secara implisit model Jones mengasumsikan bahwa pendapatan merupakan *Non Discretionary Accrual*. Apabila *earnings* dikelola dengan menggunakan pendapatan *Discretionary*, maka model ini akan menghapus bagian laba yang dikelola untuk proksi *Discretionary Accruals*. Sebagai contoh, misalkan ketika manajemen perusahaan menggunakan kebijakan untuk mengatur pendapatan akhir tahun ketika kas belum diterima dan dipertanyakan apakah pendapatan itu dapat diterima atau tidak. Hasil dari kebijakan manajerial ini dapat menaikkan pendapatan dan total *Accrual* melalui kenaikan piutang.

#### 4. Model Jones Modifikasi

Model Jones dimodifikasi (*Modified Jones Model*) merupakan modifikasi dari model Jones yang di desain untuk mengeliminasi kecenderungan untuk menggunakan kecenderungan yang bisa salah dari model Jones untuk menentukan *Discretionary Accrual* ketika *Discretionary* melebihi pendapatan.

Model Jones dimodifikasi (*Modified Jones Model*) menurut Sulistyanto (2008:231) untuk mencari mencari Total *Accrual*, *Discretionary Accrual* dan *Non Discretionary Accrual* adalah sebagai berikut :

$$TACt = NIt - OCFt$$

$$NDTACt = \alpha_1 (1/TAt-1) + \alpha_2 [ (\Delta SALt - \Delta RECT)/TAt-1 ] + \alpha_3 (PPEt/TAt-1)$$

$$DTACt = TACt/TAt-1 - NDTACt$$

Keterangan

TACt : *Total Accruals* pada periode t

NIt : Laba bersih Operasi (*net operating income*) pada periode t

NDA<sub>t</sub> : *Non discretionary accruals* pada periode t

OCF<sub>t</sub> : Aliran kas dari aktivitas operasi (*operating cash flow*)

TAt-1 : Total asset periode t-1

$\Delta SAL$  : Perubahan pendapatan atau penjualan bersih dalam periode t

PPE<sub>t</sub> : Property, plan, and equipment periode t

$\alpha_{1,2,3}$  : Koefisien regresi

$\Delta RECT$ : Perubahan piutang usaha dalam periode t.

Model ini banyak digunakan dalam penelitian-penelitian akuntansi karena dinilai merupakan model yang paling baik dalam mendeteksi manajemen laba dan memberikan hasil yang paling akurat.

#### Deteksi Kecurangan

Para pengguna laporan keuangan mengharapkan auditor mencari dan mendeteksi kecurangan (*fraud*). Akan tetapi kecurangan mencakup konsep hukum yang luas. SAS No.82, tentang “*consideration of fraud in a financial statement audit* (AU 316), menyatakan bahwa kepentingan spesifik auditor berkaitan dengan “tindak kecurangan yang menyebabkan salah saji material dalam laporan keuangan”. SAS No. 82 mengemukakan dua jenis salah saji yang berkaitan dengan kecurangan , yaitu salah saji yang timbul dari kecurangan pelaporan keuangan dan salah saji yang timbul dari penyalahgunaan aset.



Menurut Boynton (2008:67) ada dua kecurangan dalam pelaporan keuangan yaitu :

1. kecurangan pelaporan keuangan (*fraudulent financial reporting*) terdiri dari tindakan-tindakan seperti :
  - a. Manipulasi, pemalsuan, atau pengubahan catatan akuntansi atau dokumen pendukung yang menjadi sumber penyusunan laporan keuangan.
  - b. Representasi yang salah atau penghapusan yang disengaja atas peristiwa-peristiwa, transaksi-transaksi, atau informasi signifikan lainnya yang ada dalam laporan keuangan.
  - c. Salah penerapan yang disengaja atas prinsip-prinsip akuntansi yang berkaitan dengan jumlah, klasifikasi, cara penyajian, atau pengungkapan.
2. Penyalahgunaan aset (*misappropriation of assets*) meliputi penggelapan atau pencurian aset entitas dimana penggelapan tersebut dapat menyebabkan laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. penyalahgunaan aset dapat dikaitkan dengan berbagai cara, antara lain :
  - a. Menggelapkan penerimaan
  - b. Mencuri aset
  - c. Menyebabkan entitas membayar barang dan jasa yang tidak diterimaPenyalahgunaan aset dapat disertai juga dengan pemalsuan atau pengabaian catatan atau dokumen.

### **Manajemen Pajak**

Menurut Early Suandy (2011:06) manajemen pajak adalah sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar tetapi jumlah pajak yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan. Tujuan manajemen pajak dibagi menjadi dua :a. Menerapkan peraturan perpajakan secara benar.b. Usaha efisiensi untuk mencapai laba dan likuiditas yang seharusnya

### **Pajak Tanggahan**

Pajak tanggahan diatur dalam PSAK Nomor 46 tentang akuntansi pajak penghasilan. PPh yang dihitung berbasis pada PKP yang sesungguhnya dibayar kepada pemerintah disebut sebagai PPh terutang, sedangkan PPh yang dihitung berbasis laba (penghasilan) sebelum pajak disebut dengan beban PPh. Sebagian perbedaan yang terjadi akibat perbedaan antara PPh terutang dengan beban pajak yang dimaksud, sepanjang menyangkut perbedaan temporer, hendaknya dilakukan pencatatan dan tercermin dalam laporan keuangan komersial dalam akun pajak tanggahan (Zain, 2007).

### **Beban Pajak Kini ( *Deffered Current Tax* )**

Menurut Waluyo (2012:272) bahwa pengertian pajak kini (*current tax*) adalah jumlah pajak penghasilan yang terutang atas penghasilan kena pajak dalam periode atau tahun pajak berjalan. Jumlah pajak kini yang sama dengan beban pajak yang dilaporkan dalam SPT.

**Hipotesis**

Berdasarkan perumusan masalah dan kerangka pemikiran tersebut , maka dapat diturunkan hipotesis penelitian sebagai berikut :

H<sub>1</sub> = *Discretionary accrual* berpengaruh terhadap kemungkinan perusahaan melakukan Manajemen laba

H<sub>2</sub> = Beban pajak tangguhan berpengaruh terhadap kemungkinan perusahaan melakukan Manajemen laba

H<sub>3</sub> = Beban pajak kini berpengaruh terhadap kemungkinan perusahaan melakukan Manajemen laba

H<sub>4</sub> = *Discretionary accrual*, Beban pajak tangguhan dan Beban pajak kini berpengaruh terhadap kemungkinan perusahaan melakukan Manajemen laba

**METODE PENELITIAN**

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur di bidang makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2009 – 2013, sampel yang digunakan adalah sampel purposive sample,

**Operasional Variabel**

No	Variabel	Keterangan	Indikator	Skala Ukur Data
	<b>Independent</b>			
1.	X <sub>1</sub> = Discretionary Accrual (DA)	Dimana <i>Discretionary Accrual (DA)</i> yaitu mengurangi Total <i>Accrual (TAC)</i> dengan <i>NonDiscretionary Accrual (NDA)</i> .	$DA_t = TAC_t - NDA_t$ <p>Sumber : Sri Sulistyanto (2008)</p>	Rasio
2.	X <sub>2</sub> = Beban Pajak Tangguhan (DTE)	Nilai beban pajak tangguhan yang ada pada laporan keuangan laba rugi. Sumber : jurnal ilmiah Wiryandari (2009) dalam Tuti Nur (2013)	$DTE_{it} = \frac{\text{beban pajak tangguhan } t}{\text{total asset } t-1}$ <p>Sumber : Jurnal Deviana (2009)</p>	Rasio
3.	X <sub>3</sub> = Beban Pajak Kini (CTE)	Jumlah PPh terhutang atas penghasilan kena pajak pada satu periode. Pajak kini sebagai beban penghasilan yang dihitung berdasarkan tarif pajak dikalikan dengan penghasilan kena pajak. Sumber : Waluyo (2012:272)	$CTE_{it} = \frac{\text{beban pajak kini } t}{\text{total asset } t-1}$ <p>Sumber : Jurnal Deviana (2009)</p>	Rasio

4.	<b>Dependent Y=</b> Manajemen Laba (Earnings Management)	1 untuk perusahaan berada dalam range <i>small profit firms</i> dan 0 untuk perusahaan berada dalam range <i>small loss firms</i> .	$SEC: \frac{Net\ Income\ it - Net\ Income\ it}{Market\ Value\ Of\ Equity(t - 1)}$ Sumber : Jurnal Suranggane dan Zulaikha (2007)	Nominal
----	---	---	--	---------

**Uji Normalitas**

**Data Hasil Uji normalitas  
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		discretionary accrual	beban pajak tangguhan	beban pajak kini	manajemen laba
N		30	30	30	30
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	106,9400	440,8950	26234,1270	,8000
	Std. Deviation	368,84114	8168,92314	85131,04623	,40684
Most Extreme Differences	Absolute	,280	,217	,267	,488
	Positive	,280	,140	,267	,312
	Negative	-,203	-,217	-,227	-,488
Kolmogorov-Smirnov Z		1,534	1,186	1,462	2,676
Asymp. Sig. (2-tailed)		,018	,120	,028	,000

a. Test distribution is Normal.

Dengan melihat tabel diatas terlihat bahwa nilai pada kolom *Sig.* pada metode *Kolmogorov – Smirnov* untuk semua sampel lebih besar dari 0,05, sehingga  $H_0$  diterima, yang artinya bahwa sampel pada penelitian ini berdistribusi normal.

**Uji multikolonieritas**

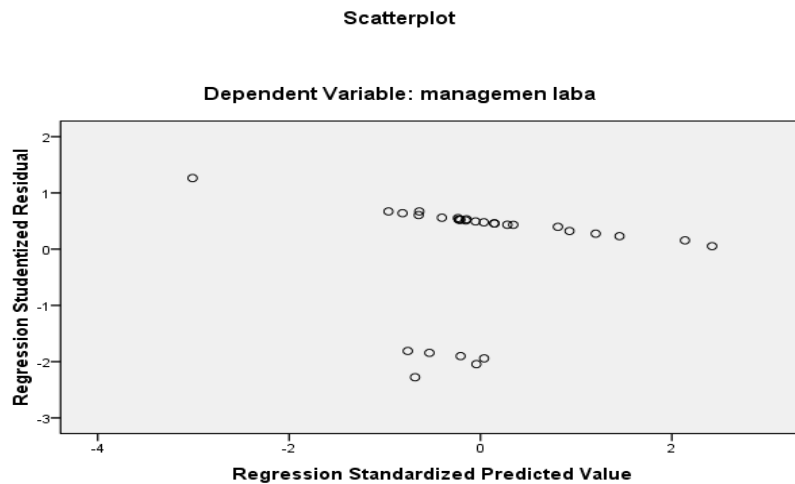
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	discretionary accrual	.974	1.026
	beban pajak tangguhan	.991	1.009
	beban pajak terkini	.976	1.025

a. Dependent Variable: manajemen laba

Hasil perhitungan nilai *tolerance* menunjukkan semua variabel independen mempunyai nilai *tolerance* lebih dari 0,10; begitu pula dengan nilai VIF, semua variabel independen mempunyai nilai VIF kurang dari 10. Dengan demikian dapat disimpulkan model regresi tersebut tidak terjadi multikolonieritas, maka model regresi yang ada layak untuk dipakai.

**Uji Heteroskedastisitas**



**Model Summary<sup>b</sup>**

Mode	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.185 <sup>a</sup>	.034	-.077	.42221

a. Predictors: (Constant), beban pajak terkini, beban pajak tangguhan, discretionary accrual

b. Dependent Variable: managemen laba

Berdasarkan tabel di atas terlihat bahwa nilai *Rsquare* sebesar 0,034. Menurut Gujarati (2003) dalam Ghozali (2011), jika nilai  $C^2_{hitung}$  lebih kecil dari  $C^2_{tabel}$ . Sehingga didapat nilai  $C^2_{hitung}$  sebesar  $0,034 \times 30 = 1.020$  dan  $C^2_{tabel}$  sebesar 7.8143 maka tidak terjadi heteroskedastisitas atau dengan kata lain varians dari residual adalah homoskedastisitas. Dengan demikian model dalam penelitian ini terbebas dari heteroskedastisitas.

**Uji Autokorelasi**

**Model Summary<sup>b</sup>**

Mode	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.185 <sup>a</sup>	.034	-.077	.42221	1.618

a. Predictors: (Constant), beban pajak terkini, beban pajak tangguhan, discretionary accrual

b. Dependent Variable: managemen laba

Tampilan output SPSS menunjukkan bahwa nilai D-W pada model regresi sebesar 1.618 . Nilai ini akan dibandingkan dengan nilai tabel dengan menggunakan nilai signifikan 5%, jumlah sampel 30 (n) dan jumlah variabel independen 3 (k=3), maka di tabel Durbin Watson akan didapatkan nilai secara matematis dapat dituliskan sbb:  $1.213 < 1.618 < 1.649$ . Maka dapat disimpulkan tidak terdapat autokorelasi.

**Discretionary Accrual**

*Discretionary Accrual* (DA) diukur melalui indikator yaitu dengan mengurangi total akrual (TAC) dengan *non discretionary accrual* (NDA) dengan menggunakan model empiris yang dikembangkan oleh Model Jones. Dimana nilai total akrual (TAC), yaitu mengurangi

laba akuntansi yang diperolehnya selama satu periode tertentu dengan arus kas operasi periode bersangkutan (Sri Sulistyanto,2008:161). Hasil Perhitungan *Discretionary Accrual* (DA) perusahaan yang dijadikan dibawah ini :

**Hasil Perhitungan *Discretionary Accrual* (DA)**

NO.	KODE	2009	2010	2011	2012	2013
1	CEKA	38.554	209.368	-30.117	-107.138	62.202
2	MYOR	337.901	261.212	1.091.455	-85.800	-881.151
3	SIPD	43.573	-18.583	967	157.897	-80.667
4	SMAR	658.392	1.260.742	1.784.627	2.148.904	890.608
5	TBLA	526.198	-134.145	-417.305	252.656	102.236
6	ULTJ	-95.712	-156.751	-221.324	-138.154	129.167

Sumber : Data Diolah

**Beban Pajak Tangguhan (DTE)**

Beban pajak tangguhan dihitung dengan menggunakan indikator memboobot beban pajak tangguhan dengan total aktiva atau total asset periode sebelumnya (Wiryandari 2009, dalam Tuti Nur 2013). Hasil Perhitungan beban pajak tangguhan (DTE) perusahaan yang dijadikan sampel akan digambarkan dibawah ini :

**Hasil Perhitungan Beban Pajak Tangguhan (DTE)**

NO.	KODE	2009	2010	2011	2012	2013
1	CEKA	7052,62	2397,61	1646,70	210,42	-1564,41
2	MYOR	-2709,42	358,63	738,41	-140,58	50,07
3	SIPD	-13006,66	-8522,80	-170,82	1427,74	1141,88
4	SMAR	-2531,50	2090,30	3045,75	4404,29	1484,44
5	TBLA	8755,00	7391,00	6148,00	-1130,50	-1353,60
6	ULTJ	-11001,08	-25505,83	24703,66	3242,19	4575,34

Sumber : Data Diolah

**Beban Pajak Kini (CTE)**

Pajak kini merupakan beban pajak penghasilan perusahaan (badan) yang dihitung berdasarkan tarif pajak penghasilan dikalikan dengan laba fiskal, yaitu laba akuntansi yang telah dikoreksi agar sesuai dengan ketentuan perpajakan (Waluyo, 2012:272).

**Hasil Perhitungan Beban Pajak Kini (CTE)**

NO.	KODE	2009	2010	2011	2012	2013
1	CEKA	15.136	9.427	32.549	25.197	-19.878
2	MYOR	129.347	157.540	139.706	216.314	297.239
3	SIPD	-6.014	-17.975	-10.210	-8.537	-6.658
4	SMAR	270.245	373.550	564.549	668.865	287.673
5	TBLA	51.835	61.460	100.365	71.872	39.290
6	ULTJ	-19.098	51.408	30.112	-111.603	-122.665

Sumber : Data diolah

Berdasarkan data hasil perhitungan beban pajak kini pada tabel 4.2.3 diatas, terlihat bahwa nilai tertinggi untuk beban pajak kini pada tahun 2009 dan 2010 dimiliki oleh PT SMART Tbk sebesar 270.245 dan 373.550. Sedangkan untuk nilai terendah dimiliki oleh PT Ultra Jaya Milk Industry Trading Company Tbk sebesar -19,098 dan PT Sierad Produce Tbk sebesar -17.975. Nilai tertinggi beban pajak kini tahun 2011 dimiliki oleh PT SMART Tbk sebesar 564.549. Sedangkan nilai terendah dimiliki oleh PT Sierad Produce Tbk sebesar -10.210. Tahun 2012 nilai tertinggi beban kini dimiliki oleh PT SMART Tbk sebesar 668.865 dan nilai terendah dimiliki oleh PT Ultra Jaya Milk Industry Trading Company Tbk sebesar -111.603. Pada tahun 2013 , nilai tertinggi beban pajak tangguhan 297.239 dimiliki oleh PT Mayora Indah Tbk dan nilai terendah sebesar -122.665 masih dimiliki oleh PT Ultra Jaya Milk Industry Trading Company Tbk.

**Manajemen Laba**

Variabel manajemen laba merupakan variabel dummy, yaitu variabel yang bersifat kategorikal atau dikotomi (Ghozali , 2009:49).Dimana kategori 1 untuk perusahaan berada dalam range *small profit firms* dan 0 untuk perusahaan berada dalam range *small loss profit*. Diberi notasi 1 jika perusahaan berada dalam range 0 s/d 0,06 dan diberi notasi 0 jika perusahaan berada dalam range -0,09 s/d 0.

**Hasil Perhitungan Manajemen Laba (EM)**

NO.	KODE	2009	2010	2011	2012	2013
1	CEKA	1	0	1	0	1
2	MYOR	1	1	0	1	0
3	SIPD	1	0	1	0	0
4	SMAR	1	1	1	1	0
5	TBLA	1	1	1	0	0
6	ULTJ	0	1	0	1	0

Sumber : Data diolah

**Discretionary Accrual, Beban Pajak Tangguhan dan Beban Pajak Kini terhadap Manajemen Laba**

Discretionary accrual	Beban Pajak Tangguhan	Beban Pajak kini	Manajemen Laba
38.554	7052,616529	15.135	1
209.369	2397,614437	9.427	0
-30.117	1646,7	32.548	1
-107.138	210,4204131	25.196	0
62.202	-1564,406037	-19.877	1
337.901	-2709,421287	129.347	1
261.212	358,6278497	157.539	1
1.091.455	738,407138	139.706	0
-85.800	-140,5773602	216.314	1
-881.151	50,0703445	297.238	0
43.573	-13006,66257	-6.013	1
-18.583	-8522,798903	-17.975	0
967	-170,8233577	-10.209	1
157.897	1427,737221	-8.537	0
-80.667	1141,881443	-6.658	0
658.392	-2531,5	270.245	1
1.260.742	2090,3	373.550	1
1.784.627	3045,75	564.549	1
2.148.904	4404,285714	668.865	1
890.608	1484,4375	287.673	0
526.198	8755	51.835	1
-134.145	7391	61.459	1
-417.305	6148	100.365	1
252.656	-1130,5	71.872	0
102.236	-1353,6	39.290	0
-95.712	-11001,08498	-19.098	0
-156.751	-25505,82737	51.408	1
-221.324	24703,655	33.309	0
-138.154	3242,190913	-111.603	1
129.167	4575,337603	-122.665	0

**Koefisien Determinasi (Kd)  
Discretionary Accrual ( X<sub>1</sub>) terhadap Manajemen Laba (Y)**

**Model Summary<sup>a</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,085 <sup>a</sup>	,007	-,028	,41255	1,838

a. Predictors: (Constant), discretionary accrual

b. Dependent Variable: manajemen laba

$$\begin{aligned}
 Kd &= R^2 \times 100\% \\
 &= 0,085^2 \times 100\% \\
 &= 0,7255 \\
 &= 72,25\%
 \end{aligned}$$

Besarnya koefisien determinasi (kd) antara variabel *discretionary accrual* (X<sub>1</sub>) terhadap manajemen laba sebesar 72,25 %. Dengan koefisien determinasi sebesar 72,25 terlihat bahwa dalam tabel intepretasi tingkat hubungan antara *discretionary accrual* terhadap manajemen laba adalah Kuat , sedangkan sisanya 27,75 % dipengaruhi oleh variabel - variabel lain ( faktor - faktor atau rasio - rasio keuangan ) yang lain yang tidak diteliti oleh penulis.

**Beban Pajak Tangguhan (X<sub>2</sub>) terhadap Manajeme Laba (Y)**

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.166 <sup>a</sup>	.028	-.007	.40829	1,867

a. Predictors: (Constant), beban pajak tangguhan  
 b. Dependent Variable: managemen laba

$$\begin{aligned}
 Kd &= R^2 \times 100\% \\
 &= 0,166^2 \times 100\% \\
 &= 0,027556 \\
 &= 2,7556\%
 \end{aligned}$$

Besarnya koefisien determinasi (kd) antara variabel beban pajak tangguhan (X<sub>2</sub>) terhadap manajemen laba sebesar 2,7556 %. Dengan koefisien determinasi sebesar 2,7556 terlihat bahwa dalam tabel intepretasi tingkat hubungan antara beban pajak tangguhan terhadap manajemen laba adalah Rendah , sedangkan sisanya 97,2444 % dipengaruhi oleh variabel - variabel lain ( faktor - faktor atau rasio - rasio keuangan ) yang lain yang tidak diteliti oleh penulis.

**Beban Pajak Kini (X<sub>3</sub>) terhadap Manajemen Laba (Y)**

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.018 <sup>a</sup>	.000	-.035	.41397	1,854

a. Predictors: (Constant), beban pajak terkini  
 b. Dependent Variable: managemen laba

$$\begin{aligned}
 Kd &= R^2 \times 100\% \\
 &= 0,018^2 \times 100\% \\
 &= 0,0324 \\
 &= 3,24\%
 \end{aligned}$$

Besarnya koefisien determinasi (kd) antara variabel beban pajak kini (X<sub>3</sub>) terhadap manajemen laba sebesar 3,24 %. Dengan koefisien determinasi sebesar 3,24 terlihat bahwa dalam tabel intepretasi, tingkat hubungan antara beban pajak kini terhadap manajemen laba adalah Rendah , sedangkan sisanya 97,2444 % dipengaruhi oleh variabel - variabel lain ( faktor - faktor atau rasio - rasio keuangan ) yang lain yang tidak diteliti oleh penulis.



### Discretionary Accrual, Beban Pajak Tangguhan dan Beban Pajak Kini terhadap Manajemen Laba

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.185 <sup>a</sup>	.034	-.077	.42221

a. Predictors: (Constant), beban pajak terkini, beban pajak tangguhan, discretionary accrual

b. Dependent Variable: manajemen laba

$$\begin{aligned}
 Kd &= R^2 \times 100\% \\
 &= 0,185^2 \times 100\% \\
 &= 0,034225 \\
 &= 3,4225\%
 \end{aligned}$$

Berdasarkan hasil output diatas dapat kita artikan bahwa koefisien determinasi menunjukkan besarnya pengaruh discretionary accrual, beban pajak tangguhan dan beban pajak kini terhadap manajemen laba sebesar 3,4225% sedangkan sisanya 96,775 % dipengaruhi oleh variabel - variabel lain ( faktor - faktor atau rasio - rasio keuangan ) yang lain yang tidak diteliti oleh penulis.

#### Analisa Regresi Linear Berganda

Untuk mengetahui hubungan keempat variabel Independen (X) secara simultan dengan variabel Dependen (Y), maka analisis regresi linier berganda. Menurut Sugiyono (2010 : 275), persamaan analisis regresi linier berganda dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3$$

Keterangan:

Y = Variabel Dependen (Manajemen Laba)

a = Konstanta/nilai Y jika X = 0

b1,b2,b3 = Koefisien arah regresi yaitu yang menyatakan perubahan nilai Y apabila terjadi perubahan nilai X.

X<sub>1</sub> = Variabel Independen 1, yaitu *Discretionary Accrual*

X<sub>2</sub> = Variabel Independen 2, yaitu *Beban Pajak Tangguhan*

X<sub>3</sub> = Variabel Independen 3, yaitu *Beban Pajak Kini*

#### Pengaruh Discretionary Accrual (DA), Beban Pajak Tangguhan (BPT) dan Beban Pajak Kini (BPK) terhadap Manajemen Laba

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.799	.083		9.586	.000
	discretionary accrual	8.662E-5	.000	.079	.402	.691
	beban pajak tangguhan	-8.110E-6	.000	-.163	-.841	.408
	beban pajak terkini	-1.904E-7	.000	-.040	-.204	.840

a. Dependent Variable: manajemen laba

Hasil analisis regresi linier berganda di peroleh koefisien untuk variabel bebas DA = 8.662E-5, BPT = - 8.110E-6 dan BPK = -1.904E-7 dengan konstanta sebesar 0.799 sehingga model persamaan regresi diperoleh adalah :

$$Y = 0.799 + 8.662E-5X_1 - 8.110E-6X_2 - 1.904E-7X_3$$

**Pengujian hipotesis**

Uji t digunakan untuk menguji pengaruh masing - masing variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini terhadap variabel dependen secara parsial ( Imam Ghozali, 2009 ). Uji t dilakukan untuk menguji hipotesis 3, langkah – langkah yang dilakukan sebagai berikut:

**Pengaruh Discretionary Accrual (DA) terhadap Manajemen laba**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.790	.079		10.060	.000
	discretionary accrual	9.354E-5	.000	.085	.450	.656

a. Dependent Variable: manajemen laba

Dari hasil perhitungan dengan menggunakan SPSS ver 16 dapat diketahui bahwa hasil uji t untuk variabel DA (X1) diperoleh hasil t hitung sebesar 0.450 dengan t tabel sebesar 2.042 maka dapat diambil kesimpulan bahwa t hitung < t tabel maka H0 diterima dan Ha ditolak artinya tidak ada pengaruh yang signifikan antara DA terhadap manajemen laba. Berdasarkan signifikansi untuk variabel DA terhadap manajemen laba sebesar 0.656 dengan demikian terlihat bahwa tingkat signifikansi diatas 0.05 atau dengan kata lain probabilitasnya lebih dari 0.05 sehingga H0 diterima artinya tidak ada pengaruh yang signifikan antara DA terhadap manajemen laba.

**Pengaruh beban pajak tangguhan ( BPT ) terhadap manajemen laba**

Dari hasil perhitungan dengan menggunakan SPSS ver 16 dapat diketahui bahwa hasil uji t untuk variabel BPT (X2) diperoleh hasil t hitung sebesar -0.891 dengan t tabel sebesar 2.042 maka dapat diambil kesimpulan bahwa t hitung < t tabel maka H0 diterima dan Ha ditolak artinya tidak ada pengaruh yang signifikan antara BPT terhadap manajemen laba. Berdasarkan signifikansi untuk variabel BPT terhadap manajemen laba sebesar 0.380 dengan demikian terlihat bahwa tingkat signifikansi diatas 0.05 atau dengan kata lain probabilitasnya lebih dari 0.05 sehingga H0 diterima artinya tidak ada pengaruh yang signifikan antara BPT terhadap manajemen laba.

**Pengaruh beban pajak kini (BPK) terhadap manajemen laba**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.802	.079		10.128	.000
	beban pajak terkini	-8.459E-8	.000	-.018	-.094	.926

a. Dependent Variable: manajemen laba

Dari hasil perhitungan dengan menggunakan SPSS ver 16 dapat diketahui bahwa hasil uji t untuk variabel BPK (X3) diperoleh hasil t hitung sebesar -0.094 dengan t tabel sebesar 2.042 maka dapat diambil kesimpulan bahwa t hitung < t tabel maka H0 diterima dan Ha ditolak artinya tidak ada pengaruh yang signifikan antara BPK terhadap manajemen laba. Berdasarkan signifikansi untuk variabel BPT terhadap manajemen laba sebesar 0.926 dengan demikian terlihat bahwa tingkat signifikansi diatas 0.05 atau dengan kata lain probabilitasnya lebih dari 0.05 sehingga H0 diterima artinya tidak ada pengaruh yang signifikan antara BPK terhadap manajemen laba.

**Pengaruh Discretionary Accrual (DA), Beban Pajak Tangguhan (BPT) dan Beban Pajak Kini (BPK) terhadap Manajemen Laba**

**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.165	3	.055	.309	.819 <sup>a</sup>
	Residual	4.635	26	.178		
	Total	4.800	29			

a. Predictors: (Constant), beban pajak terkini, beban pajak tangguhan, discretionary accrual

b. Dependent Variable: manajemen laba

Hasil perhitungan dengan menggunakan program SPSS *ver 16 for window* dapat diketahui bahwa F hitung sebesar 0.309 dan F tabel sebesar 2.98 maka dapat diambil kesimpulan F hitung < F tabel dengan demikian H0 diterima dan Ha ditolak artinya DA, BPT dan BPT tidak ada pengaruh terhadap manajemen laba. Berdasarkan nilai uji signifikansi F sebesar 0.819 dengan demikian terlihat bahwa tingkat signifikansi adalah diatas 0.05 atau dengan kata lain probabilitasnya lebih dari 0.05 sehingga H0 diterima, artinya DA, BPT dan BPK tidak signifikansi terhadap manajemen laba.

**PENUTUP**

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang dilakukan pada perusahaan manufaktur *food and beverages* ( makanan dan minuman ) dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut: 1. Dari hasil pengujian hipotesis secara parsial (Uji t) menunjukkan bahwa variable *discretionary accrual* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap manajemen laba. 2. Dari hasil pengujian hipotesis secara parsial (Uji t) menunjukkan bahwa variable beban pajak tangguhan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap manajemen laba. 3. Dari hasil pengujian hipotesis secara parsial (Uji t) menunjukkan bahwa variable beban pajak kini tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap manajemen laba. 4. Dari hasil pengujian hipotesis

secara simultan ( Uji F ) menunjukkan bahwa variable *discretionary accrual*, beban pajak tangguhan, beban pajak kini tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

Bagi pemakai laporan yang mengambil suatu keputusan hendaknya tidak mengandalkan data discretionary accrual, beban pajak tangguhan dan beban pajak kini, tetapi juga perlu memperhatikan faktor – faktor lain dan rasio – rasio lain dalam hubungannya dengan manajemen laba seperti faktor perusahaan, ukuran ekonomi, efek industri, rasio profitabilitas, rasio likuidasi. Disarankan peneliti berikutnya dapat melakukan penelitian serupa dan memperbanyak variable atau menggunakan variable lain dengan periode waktu yang berbeda dan menggunakan sample perusahaan yang membedakan jenis industri di Bursa Efek Indonesia ( BEI ). Rentang waktu penelitian juga yang relatif pendek yaitu 5 tahun. Disarankan penelitian selanjutnya hendaknya dilakukan dengan waktu penelitian yang dilakukan lebih panjang sehingga hasilnya memiliki kecenderungan dalam jangka panjang.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Anggarawati,Eva dan Rika Lidyah, Jurnal : *Evaluasi Perencanaan Pajak Untuk Meminimalkan Beban Pajak Pada PT.Bukit Asam (PERSERO) Tbk.*
- Agoes,Sukrisno dan Estralita Trisnawati (2012), *Akuntansi Perpajakan*.Edisi 2, Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Bastian, Indra (2006), *Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar*, Jakarta : Penerbit Erlangga
- Ghozali, Imam. 2009, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Cetakan k IV, Semarang: Badan Penerbit UNDIP
- Guinan, Jack. 2009, *Cara Mudah Memahami Istilah Investasi*, Jakarta : Hikmah (PT. Mizan Publika).
- Hamzah,Ardi Jurnal : *Deteksi Earning Management Melalui Beban Pajak Tangguhan, Akrua dan Arus Kas Operasi Studi Pada Perusahaan Real Estate Dan Property Yang Terdaftar di BEI tahun 2006-2008.*
- Hidayati, Nur (2009). Analisis Laba Bersih Dan Arus Kas Dalam Memprediksi Arus Kas Masa Depan Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia.[Online]. Tersedia : <http://www.digilib.ui.ac.id/file?file=digital/123719-K+010+09+Hid+a+-+Analisis+kemampuan-Methodologi.pdf>[29 Oktober 2014]
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Kodrat, David sukardi dan Christian Herdinata,(2009), *Manajemen Keuangan based on Empirical Research*, Yogyakarta : Graha Ilmu.
- Mardiasmo,(2011) *Perpajakan* edisi revisi, Penerbit Andi Yogyakarta, Jakarta
- Madura, Jeff (2007), *Pengantar Bisnis*. Edisi 4, Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Muljono, Djoko (2010), *Panduan Brevet Pajak - Pajak Penghasilan*, Penerbit Andi Yogyakarta, Jakarta
- Sopo, Ono ( 2014, 01 Juli). PT.KAI Tidak Mau Rugi. Kompasiana [Online], Tersedia : <http://www.ekonomi.kompasiana.com/bisnis/2014/07/01/pt-kai-tidak-mau-rugi-670863.html>
- Pindiharti,Dewi (2011), *Pengaruh Aktiva Pajak Tangguhan,Beban Pajak Tangguhan dan Akrua Terhadap Earning Management*.Skripsi,Jakarta : Program S1 Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.

- Rahmi,Aulia (2013), *Kemampuan Beban Pajak Tangguhan dan Beban Pajak Kini Dalam Mendeteksi Manajemen Laba pada saat Seasoned Equity Offerings*,skripsi perpajakan, Padang : Program S1 Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Sanusi, Anwar (2012), *Metodologi Penelitian Bisnis*, Jakarta : Salemba Empat.
- Suandy,Erly (2011), *Perencanaan Pajak*, Edisi 5, Salemba Empat, Jakarta.
- Subagyo,Oktavia dan Marianna (2011), *Pengaruh Discretionary Accrual Dan Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba*: Jurnal Akuntansi Keuangan (Volume 11,no.1). Page : 355-376
- Sugiyono, (2012), *Metode Penelitian Kuantitatif,Kualitatif Dan R&D*, Bandung : Alfabeta.
- Sulistiyanto, Sri (2008), *ManajemenLaba Teori dan Model Empiris*. Jakarta : Penerbit PT.Gramedia Widiasarana.
- Supramono, (2010), *Perpajakan Indonesia*, Penerbit Andi Yogyakarta, Jakarta
- Thomas. dkk. (2008). *Kewirausahaan Dan Manajemen Usaha Kecil*, Edisi 5, Salemba Empat, Jakarta.
- Waluyo, (2012). *Akuntansi Pajak*,Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- Zain, Mohammad, (2008). *Manajemen Perpajakan*, Edisi 3, Salemba Empat, Jakarta.
- Yulianti, (2005), *Kemampuan Beban Pajak Tangguhan Dalam Mendeteksi Manajemen Laba* : Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia (Volume 2,no.1). Page : 107-129.
- [www.books.google.co.id](http://www.books.google.co.id)
- [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)
- [www.sahamok.com/perusahaan-manufaktur-di-bei/](http://www.sahamok.com/perusahaan-manufaktur-di-bei/)