

**PENGARUH FAKTOR-FAKTOR KONSERVATISME AKUNTANSI  
DALAM PERPAJAKAN PADA PT. KIMIA FARMA (PERSERO)**

**SKRIPSI**

*Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat  
Memperoleh Gelar Sarjana Akuntansi (S.Ak)  
Program Studi Akuntansi*

**Oleh :**

**IRFAN FADHLAN**  
**NPM : 1405170095**



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA  
MEDAN  
2021**

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## PENGESAHAN UJIAN SKRIPSI

Panitia Ujian Strata-1 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, dalam sidangnya yang diselenggarakan pada hari Selasa, tanggal 21 September 2021, pukul 08.30 WIB sampai dengan selesai, setelah mendengar, melihat, memperhatikan, dan seterusnya.

### MEMUTUSKAN

Nama : **IRFAN FADHLAN**  
NPM : **1405170095**  
Program Studi : **AKUNTANSI**  
Kosentrasi : **AKUNTANSI PERPAJAKAN**  
Judul Skripsi : **PENGARUH FAKTOR-FAKTOR KONSERVATISME  
AKUNTANSI DALAM PERPAJAKAN PADA PT. KIMIA  
FARMA (PERSERO)**

Dinyatakan : *(B/A) Lulus Yudisium dan telah memenuhi persyaratan untuk memperoleh Gelar Sarjana pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara*

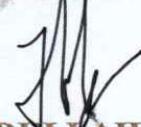
### Tim Penguji

Penguji I



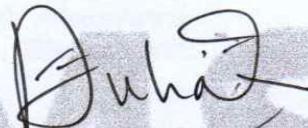
(PANDAPOTAN RITONGA, SE., M.Si)

Penguji II



(IKHSAN ABDULLAH, SE., M.Si)

### Pembimbing



(Dr. ZULIA HANUM, SE., M.Si)

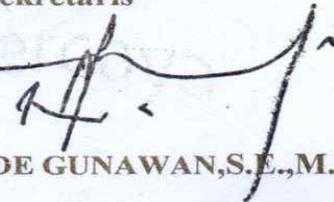
### Panitia Ujian

Ketua



(H. JANURI, S.E., M.M., M.Si)

Sekretaris



(Assoc. Prof. Dr. ADE GUNAWAN, S.E., M.Si)

## بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

### PENGESAHAN SKRIPSI

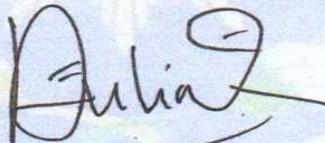
Skripsi ini disusun oleh :

Nama Lengkap : IRFAN FADHLAN  
N.P.M : 1405170095  
Program Studi : AKUNTANSI  
Konsentrasi : AKUNTANSI PEPAJAKAN  
Judul Skripsi : PENGARUH FAKTOR-FAKTOR KONSERVATISME  
AKUNTANSI DALAM PERPAJAKAN PADA KANTOR  
PELAYANAN PAJAK PRATAMA MEDAN BELAWAN

Disetujui dan memenuhi persyaratan untuk diajukan dalam ujian  
mempertahankan skripsi.

Medan, Agustus 2021

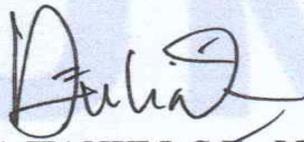
Pembimbing Skripsi



(Dr. ZULIA HANUM, S.E., M.Si.)

Diketahui/Disetujui  
Oleh:

Ketua Program Studi Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis UMSU



(Dr. ZULIA HANUM, S.E., M.Si.)

Dekan  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis UMSU



(Dr. HASTA NURI, S.E., M.M., M.Si.)

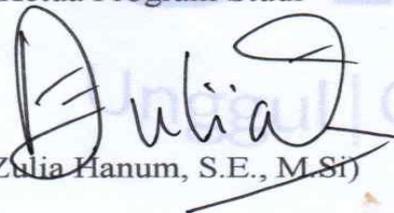
**BERITA ACARA PEMBIMBINGAN SKRIPSI**

Nama Mahasiswa : Irfan Fadhlan  
 NPM : 1405170095  
 Dosen Pembimbing : Dr. Zulia Hanum, SE, M.Si  
 Program Studi : Akuntansi  
 Konsentrasi : Akuntansi Perpajakan  
 Judul Penelitian : Pengaruh Faktor-Faktor Konservatisme Akuntansi dalam Perpajakan Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Belawan

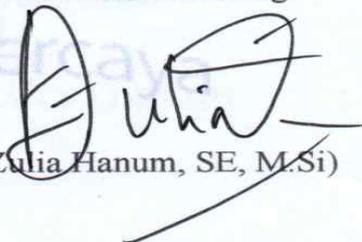
Item	Hasil Evaluasi	Tanggal	Paraf Dosen
Bab 1	latar belakang diperbaiki	11/05/21	AS
Bab 2	teori diperbaiki	03/06/21	AS
Bab 3	metode penelitian diperbaiki	21/06/2021	AS
Bab 4	ke hasil penelitian	13/7-2021	AS
Bab 5	kesimpulan dan saran diperbaiki.	4/8-2021	AS
Daftar Pustaka	sesuai buku pedoman	12/8-2021	AS
Persetujuan Sidang Meja Hijau	kelembua Bimbingan	20/8.2021	AS

Medan, Agustus 2021

Diketahui oleh:  
Ketua Program Studi

  
(Dr. Zulia Hanum, S.E., M.Si)

Disetujui oleh:  
Dosen Pembimbing

  
(Dr. Zulia Hanum, SE, M.Si)

**PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI**

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : **IRFAN FADHLAN**

NPM : 1405170095

Program Studi : Akuntansi

Konsentrasi : Akuntansi Perpajakan

Dengan ini menyatakan bawah skripsi saya yang berjudul **“Faktor-faktor Konservatisme Akuntansi dalam Perpajakan pada PT. Kimia Farma (Persero)”** adalah bersifat asli (*original*), bukan hasil menyadur secara mutlak hasil karya orang lain.

Bilamana di kemudian hari ditemukan ketidaksesuaian dengan pernyataan ini, maka saya bersedia dituntut dan diproses sesuai dengan ketentuan yang berlaku di Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.

Demikian pernyataan ini dibuat dengan sesungguhnya dan dengan sebenar-benarnya.

Yang Menyatakan



**IRFAN FADHLAN**

## ABSTRAK

### **Pengaruh Faktor-Faktor Konservatisme Akuntansi dalam Perpajakan Pada PT. Kimia Farma (Persero)**

Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh Faktor-Faktor Konservatisme Akuntansi dalam Perpajakan pada PT Kimia Farma (Persero).

Jenis penelitian ini adalah kuantitatif. Metode yang digunakan dalam penelitian ini analisis regresi linear berganda. Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa data internal dalam kurun waktu 3 tahun yaitu mulai dari tahun 2018-2020 yang diperoleh dari PT Kimia Farma (Persero).

Hasil penelitian ini menunjukkan insentif pajak, tingkat hutang, ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap Konservatisme Akuntansi dalam Perpajakan pada PT Kimia Farma (Persero). Hal ini terlihat dari hasil insentif pajak dengan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $2.216 > 2.004$ ) dengan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ( $0,031 < 0,05$ ), *Earning Pressure* dengan  $t_{hitung} < t_{tabel}$  ( $-2.894 < 2.004$ ) dengan signifikansi  $t$  lebih kecil dari 0,05 ( $0.005 > 0,05$ ), tingkat Hutang dengan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $2.766 > 2.004$ ) dengan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ( $0.008 < 0,05$ ), Ukuran perusahaan dengan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $3.502 > 2.004$ ) dengan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ( $0.001 < 0,05$ ), dan Konservatisme Akuntansi dengan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $2.216 > 2.004$ ) yang signifikansi lebih kecil dari 0,05 ( $0.031 < 0,05$ ).

Kata Kunci: Insentif Pajak, *Earning Pressure*, Tingkat Hutang, Ukuran Perusahaan, Konservatise Akuntansi

## KATA PENGANTAR



Segala puji dan syukur penulis ucapkan kehadirat Allah SWT yang telah memberikan anugerahnya dan segala kenikmatan yang luar biasa banyaknya. Sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini yang ditujukan untuk memenuhi salah satu syarat dalam menyelesaikan pendidikan strata satu (S1) Akuntansi, pada program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Shalawat dan salam semoga selalu tercurahkan kepada Nabi Muhammad SAW, yang telah membawa kita zaman yang penuh dengan ilmu pengetahuan.

Skripsi ini tidak mungkin terwujud tanpa bantuan pihak-pihak terkait dan mungkin dalam penyajiannya masih jauh dari kesempurnaan karena mungkin kiranya masih terdapat banyak keasalahan dan kekurangan, karena itu dengan kerendahan hati penulis menerima masukan baik saran maupun kritik demi kesempurnaannya skripsi ini yang berjudul **“Pengaruh Faktor – Faktor Konservatisme Akuntansi dalam Perpajakan pada PT Kimia Farma (Persero)”**.

Pada kesempatan ini penulis mengucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya sehingga skripsi dapat terselesaikan, yakni kepada :

1. Ayahanda saya Irwanto dan Ibunda saya Fatmasari yang telah mengasuh dan membesarkan saya dengan rasa cinta dan kasih sayang, yang memberikan dorongan selama penulis menjalani pendidikan dan hanya doa yang dapat saya panjatkan ke Hadirat Allah SWT.

2. Istri saya, yaitu Anna Mawaddah yang selalu mendukung saya dalam berbuat kebaikan termasuk dalam menyelesaikan skripsi ini.
3. Bapak Dr. Agussani, M.AP selaku Rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
4. Bapak H. Januri, S.E, M.M., M.Si, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
5. Ibu Dr. Zulia Hanum, SE, M.Si selaku Ketua Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara dan selaku dosen pembimbing saya yang telah meluangkan waktunya untuk membimbing dan mengarahkan saya dalam menyusun skripsi ini..
6. Bapak Riva Ubar Harahap, SE, M.Si, Ak, CA, CPA selaku Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
7. Kepala Bagian umum PT Kimia Farma (Persero) yang telah mengizinkan saya melakukan penelitian ini.
8. PT. PLN (Persero) Unit Pengendali Pembangkitan Belawan yang telah menjadi tempat dimana saya mencari nafkah untuk memenuhi kebutuhan pribadi dan akademik saya. Khususnya Pak Harmanto selaku PT. PLN (Persero) Unit Pengendali Pembangkitan Belawan yang selalu mengerti akan kesibukan saya disaat menyusun skripsi ini. Serta rekan-rekan kerja saya yang selalu mendukung saya dalam menyusun skripsi ini.

Akhir kata saya selaku penulis mengharapkan skripsi ini dapat bermanfaat bagi para pembaca sekalian. Semoga Allah SWT selalu melimpahkan taufik dan hidayah-Nya pada kita semua serta memberikan keselamatan dunia dan akhirat, Amin.

Medan, September 2021  
Penulis

**IRFAN FADHLAN**  
**1405170095**

## DAFTAR ISI

<b>KATA PENGANTAR</b> .....	<b>i</b>
<b>ABSTRAK</b> .....	<b>ii</b>
<b>DAFTAR ISI</b> .....	<b>iii</b>
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	<b>vi</b>
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	<b>vii</b>
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	<b>1</b>
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Identifikasi Masalah .....	6
C. Batasan dan Rumusan Masalah.....	7
1. Batasan Masalah .....	7
2. Rumusan Masalah.....	7
D. Tujuan Penelitian dan Manfaat Penelitian .....	8
1. Tujuan Penelitian .....	8
2. Manfaat Penelitian .....	9
<b>BAB II LANDASAN TEORI</b> .....	<b>10</b>
A. Uraian Teori .....	10
1. Konservatisme Akuntansi .....	10
a. Laba Konservatisme .....	15
b. Konservatisme Akuntansi dalam PSAK .....	16
c. Dampak Laporan Keuangan Dengan Menggunakan Prinsip Konservatisme.....	25
2. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Konservatisme Akuntansi.....	26
a. Insentif Pajak.....	26
b. Insentif Non-Pajak .....	31
B. Penelitian Terdahulu .....	37
C. Kerangka Konseptual .....	38
D. Hipotesis.....	38
<b>BAB III METODOLOGI PENELITIAN</b> .....	<b>41</b>
A. Pendekatan Penelitian .....	41
B. Definisi Operasional Variabel.....	41
1. Variabel Dependen .....	41
2. Variabel Independen .....	42
C. Tempat dan Waktu penelitian .....	45
1. Tempat Penelitian .....	45
2. Waktu Penelitian.....	45
D. Jenis dan Sumber Data .....	46
E. Teknik Pengumpulan Data .....	47
F. Teknik Analisis Data.....	47
1. Uji Asumsi Klasik.....	47
a. Uji Normalitas .....	47
b. Uji Multikolonieritas .....	48
c. Uji Autokorelasi .....	48
d. Uji Heteroskedastisitas.....	48
2. Analisa Regresi Linier Berganda .....	49
3. Uji Hipotesis .....	50
a. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t).....	50
b. Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F).....	50

c. Koefisien determinasi ( $R^2$ ).....	51
<b>BAB IV PEMBAHASAN.....</b>	<b>52</b>
A. Gambaran Umum PT Kimia Farma (Persero) .....	52
1. Sejarah Singkat PT Kimia Farma (Persero).....	52
2. Visi dan Misi PT. Kimia Farma (Persero) .....	53
3. Budaya Perusahaan PT Kimia Farma (Persero) .....	54
B. Analisis Data dan Hasil Penelitian .....	55
1. Uji Asumsi Klasik.....	55
a. Uji Normalitas .....	55
b. Uji Multikolinieritas.....	56
c. Uji Autokorelasi .....	56
d. Uji Heteroskedastisitas .....	58
2. Uji Regresi Linier Berganda .....	58
3. Uji Hipotesis .....	60
a. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t).....	60
b. Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F).....	63
c. Koefisien determinasi ( $R^2$ ).....	63
<b>BAB V KESIMPULAN DAN SARAN.....</b>	<b>65</b>
A. Kesimpulan .....	65
B. Saran.....	66
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>	<b>67</b>
<b>LAMPIRAN OLAH DATA SPSS .....</b>	<b>70</b>

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel I-1 Hasil Perhitungan data Pra-survey 3 tahun terakhir Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Belawan .....	4
Tabel II-1 Hasil Penelitian Terdahulu .....	37
Tabel III-1 Definisi Operasional Variabel .....	44
Tabel III-2 Waktu Penelitian.....	46
Tabel IV-1 Hasil Uji Multikolinieritas.....	56
Tabel IV-2 Hasil Uji Autokorelasi .....	57
Tabel IV-3. Hasil Uji Regresi Berganda .....	59
Tabel IV-4 Hasil Uji Parsial (Uji t).....	61
Tabel IV-5 Hasil Uji Simultan (Uji F) .....	63
Tabel IV-6 Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ).....	64

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar II.1 Kerangka Konseptual .....	38
Gambar IV.1 Kurva P-Plot.....	55
Gambar IV.2 Hasil Uji Heteroskedastisitas .....	58

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Masalah

Usaha dalam mengantisipasi krisis ekonomi yang sering terjadi dan perekonomian yang tidak stabil maka perusahaan harus berhati-hati dalam menyajikan laporan keuangan. Tindakan kehati-hatian yang dilakukan yaitu dengan mengakui biaya atau rugi yang memungkinkan akan terjadi, tetapi tidak segera mengakui pendapatan atau laba yang akan datang walaupun kemungkinan terjadinya besar (Suwardjono, 2015, hal 31). Salah satu prinsip dasar yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan adalah penerapan prinsip konservatisme. Konservatisme akuntansi penting digunakan dalam menghadapi ketidakpastian aktivitas ekonomi dan bisnis. Di Indonesia terdapat beberapa kasus manipulasi laporan keuangan pertama terjadi pada perusahaan manufaktur yang *go public* yaitu PT. Kimia Farma yang ditemukan adanya indikasi penggelembungan keuntungan (*overstated*) dalam laporan keuangan pada tahun 2002 (Sumber: [www.bapepam.go.id](http://www.bapepam.go.id)). Selain PT. Kimia Farma, juga terjadi pada PT. Kereta Api Indonesia, komisaris PT. KAI mengungkapkan adanya manipulasi laporan keuangan BUMN tersebut dimana seharusnya perusahaan merugi namun dilaporkan memperoleh keuntungan (Sumber: <http://m.merdeka.com>) kasus diatas menunjukkan kurangnya kebijakan konservatisme yang diterapkan perusahaan (Rahmawati, 2010, hal 22).

Perusahaan selalu berusaha untuk meminimalkan pajak penghasilannya (Guenther. *et al*, 2017, hal 10). Metoda–metoda untuk menghitung laba kena pajak sangat berkaitan dengan perhitungan laba dalam laporan keuangan. Manajer

berusaha menemukan cara untuk mengelola baik laba yang dilaporkan di laporan keuangan dan laba untuk pembayaran pajak berjalannya dalam menghadapi *trade-off* untuk mencapai dua tujuan yang bersifat *mutually exclusive*, yaitu memaksimalkan laba akuntansi dengan meminimalkan pembayaran pajak. Rasio antara laba akuntansi sebelum pajak pada laba fiskal kena pajak dapat digunakan sebagai ukuran konservatisme akuntansi (Zarowin, 2017 hal 19).

Laba fiskal kena pajak adalah ukuran kinerja sangat konservatif, karena perusahaan mencoba untuk meminimalkan pembayarannya. Perubahan tarif pajak dari tarif progresif menjadi tarif tunggal memberikan dampak tersendiri bagi perusahaan. Jika manajer berupaya untuk memaksimalkan nilai perusahaan dengan meminimalkan beban pajak, maka perubahan tarif ini akan memberikan insentif bagi manajer untuk melakukan konservatisme yang tinggi. Biasanya perusahaan menempuh strategi meminimalkan pajak (*tax-minimizing*) dengan laba dilaporkan lebih rendah. Pemilihan metoda akuntansi, pendanaan, pemasaran, produksi, dan fungsi bisnis lainnya, cenderung merendahkan laba fiskal. Walaupun akuntansi perpajakan dan akuntansi keuangan kadang berbeda dalam pengakuan penghasilan dan perhatian penting lainnya, merencanakan pajak penghasilan menghasilkan laba akuntansi lebih rendah (Shackelford dan Shevlin, 2011, hal 34).

Konservatisme akuntansi merupakan suatu prinsip kehati-hatian dimana tidak mengakui laba sampai dengan bukti kredibel didapatkan. Sedangkan kerugian harus segera diakui pada saat terdapat kemungkinan akan terjadi, tidak perlu menunggu sampai adanya bukti yang riil. Hal ini akan menyebabkan laba perusahaan menjadi bias ke bawah, sehingga akan memicu terjadinya sengketa

pajak penghasilan. Perubahan tarif pajak penghasilan badan dari tarif progresif menjadi tarif tunggal, menjadi insentif tersendiri bagi manajer untuk melakukan kecurangan yang dikhawatirkan akan menimbulkan sengketa pajak.

Konservatisme akuntansi merupakan asimetri dalam permintaan verifikasi terhadap laba dan rugi (Watts, 2012, hal 30). Interpretasi tersebut berarti bahwa semakin besar perbedaan tingkat verifikasi yang diminta terhadap laba dibandingkan terhadap rugi, maka semakin tinggi tingkat konservatisme akuntansi. Akibat perlakuan yang asimetrik terhadap verifikasi laba dan rugi dalam konservatisme akuntansi adalah *understatement* yang persisten terjadi terhadap nilai aktiva bersih. Perlakuan asimetrik juga memberikan dampak timbulnya konflik antara perusahaan dengan fiskus, yang disebabkan fiskus menganggap penetapan besar pajak penghasilan menurut perusahaan terlalu rendah, karena konservatisme akuntansi yang menghasilkan angka-angka laba dan aset cenderung lebih rendah serta angka-angka biaya dan utang cenderung tinggi. Setelah dilakukan penghitungan ulang oleh fiskus, hal ini dapat menimbulkan perusahaan menjadi kurang bayar dan selanjutnya dapat menjadi awal dari munculnya sengketa pajak penghasilan. Konservatisme akuntansi dapat menurunkan kualitas dari labanya, yaitu ketika perusahaan mempraktikkan konservatisme kemudian menurunkan jumlah investasinya, maka perusahaan tersebut melakukan realisasi cadangan (Penman dan Zhang, 2012, hal 41). Hal tersebut bukan merupakan indikator yang baik untuk laba mendatang, karena pada perioda tersebut laba meningkat. Sedangkan pada perusahaan yang mempraktikkan konservatisme dan mengalami pertumbuhan dalam investasi akan menurunkan laba dilaporkan dan menciptakan cadangan. Dalam kaitan pajak

penghasilan, hal ini diduga dapat mengarahkan terjadinya sengketa karena menyebabkan semakin besar perbedaan perhitungan pajak penghasilan menurut perusahaan dan perhitungan menurut fiskal.

Konservatisme merupakan konsep yang mengakui biaya dan rugi lebih cepat, mengakui pendapatan dan keuntungan lebih lambat, menilai aktiva dengan nilai terendah serta mengakui dan kewajiban dengan nilai tertinggi. (Sari dan Adhariani, 2009, hal 32). Kurangnya konservatisme kemungkinan dapat menyesatkan para pengguna laporan keuangan (Ardina, 2012, hal 20). Penelitian tentang konservatisme akuntansi, salah satunya menggunakan penjelasan yang berhubungan dengan pajak menyatakan hampir seluruh sektor industri dan bisnis dipengaruhi oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (Raharja dan Sandra, 2011, hal 46). Peraturan perpajakan sering mengalami perubahan untuk menyesuaikan dengan keadaan sosial, ekonomi dan politik suatu Negara. Salah satu menyangkut perubahan ketentuan atas tarif PPh Badan. Berikut hasil data *pra-survey* pada PT Kimia Farma (Persero).

Tabel I-1 Hasil Perhitungan data *Pra-survey* 3 tahun terakhir  
PT Kimia Farma (Persero)

No	Tahun	Koservatisme	Insentif Pajak	Earning Pressure	Tingkat Hutang	Ukuran Perusahaan
1	2018	0,139	0,075	0,015	0,530	12,700
2	2019	0,070	0,027	0,013	0,430	12,834
3	2020	0,065	0,023	0,12	0,945	10,655

Sumber : Data hasil *Pra-Survey* dan diolah oleh peneliti (2019)

Berdasarkan data yang diperoleh menunjukkan konservatisme akuntansi yang menghasilkan angka-angka laba dan aset cenderung lebih rendah serta angka-angka biaya dan utang cenderung tinggi. Setelah dilakukan penghitungan ulang oleh fiskus, hal ini dapat menimbulkan perusahaan menjadi kurang bayar

dan selanjutnya dapat menjadi awal dari munculnya sengketa pajak penghasilan. Perusahaan yang mempraktikkan konservatisme dan mengalami pertumbuhan dalam investasi akan menurunkan laba dilaporkan dan menciptakan cadangan. Dalam kaitan pajak penghasilan, hal ini diduga dapat mengarahkan terjadinya sengketa karena menyebabkan semakin besar perbedaan perhitungan pajak penghasilan menurut perusahaan dan perhitungan menurut fiscal dan apabila setelah dilakukan penghitungan ulang ditemukan ada perbedaan penghitungan antara pihak fiskus dengan pihak perusahaan maka akan muncul hasil pemeriksaan lebih bayar atau kurang bayar. Jika WP setuju dengan jumlah kurang bayar yang dicantumkan di STP, maka wajib memenuhi kewajiban kurang bayar tersebut. Namun jika WP tidak setuju dengan jumlah kurang bayar maka akan timbul sengketa pajak.

Perusahaan-perusahaan yang lebih konservatif dalam pelaporan keuangannya, cenderung tidak memiliki probabilitas dalam kegiatan manipulatif laba (Lin. *et.al*, 2014, hal 22). Pencapaian praktik akuntansi konservatif oleh manajer dilakukan dengan mengecilkan terus menerus aktiva bersih serta menggeser pendapatan dari periode dengan tingkat pajak marginal yang tinggi untuk periode dengan tingkat pajak marginal yang rendah (Watts, 2013, hal. 28). Penelitian sebelumnya telah menguji *trade-off* yang dihadapi oleh para manajer dalam membuat keputusan untuk pelaporan keuangan dan tujuan pajak (Shackelford & Shevlin, 2011, hal 21). Manajer akan berusaha untuk meningkatkan laba akuntansi yang dilaporkan dengan menggeser beban pajak pada periode di mana laba yang meningkat. Laba akuntansi yang lebih rendah

mencerminkan akuntansi lebih konservatif. Akibat rantai ini, perpajakan cenderung mengarah ke akuntansi konservatif.

Berdasarkan uraian diatas, maka peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian ini. Berdasarkan hal tersebut peneliti melakukan penelitian yang berjudul **“Pengaruh Faktor-Faktor Konservatisme Akuntansi dalam Perpajakan Pada PT Kimia Farma (Persero)”**.

## **B. Identifikasi Masalah**

Permasalahan penelitian yang penulis ajukan ini dapat diidentifikasi permasalahannya sebagai berikut :

1. Perusahaan yang mempraktikkan konservatisme yang ditunjukkan pada tahun 2016 sebesar 0,139, 2017 sebesar 0,070 dan pada tahun 2018 sebesar 0,065 dan mengalami pertumbuhan dalam investasi akan menurunkan laba dilaporkan dan menciptakan cadangan. Dalam kaitan pajak penghasilan, hal ini diduga dapat mengarahkan terjadinya sengketa karena menyebabkan semakin besar perbedaan perhitungan pajak penghasilan menurut perusahaan dan perhitungan menurut fiskal.
2. Apabila setelah dilakukan penghitungan ulang ditemukan ada perbedaan penghitungan antara pihak fiskus dengan pihak perusahaan maka akan muncul hasil pemeriksaan lebih bayar atau kurang bayar. Jika WP setuju dengan jumlah kurang bayar yang dicantumkan di STP, maka wajib memenuhi kewajiban kurang bayar tersebut. Namun jika WP tidak setuju dengan jumlah kurang bayar maka akan timbul sengketa pajak.

3. Konservatisme akuntansi yang menghasilkan angka-angka laba dan aset cenderung lebih rendah mulai tahun 2016 sebesar 0,139, 2017 sebesar 0,070 dan pada tahun 2018 sebesar 0,065 serta angka-angka biaya dan utang cenderung tinggi yakni pada tahun 2016 sebesar 0,530, 2017 sebesar 0,430 dan pada tahun 2018 sebesar 0,945. Setelah dilakukan penghitungan ulang oleh fiskus, hal ini dapat menimbulkan perusahaan menjadi kurang bayar dan selanjutnya dapat menjadi awal dari munculnya sengketa pajak penghasilan.

## **C. Batasan dan Rumusan Masalah**

### **1. Batasan Masalah**

Mengingat keterbatasan kemampuan yang ada, maka untuk menghindari kesimpangsiuran di dalam pembahasan dan penganalisisan, maka penulis membatasi masalah hanya pada faktor-faktor konservatisme akuntansi dalam perpajakan berupa insentif pajak, *earning pressure*, tingkat hutang dan ukuran perusahaan pada PT Kimia Farma (Persero).

### **2. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah diatas maka rumusan masalah penelitian adalah:

- a. Apakah insentif pajak berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan?
- b. Apakah *earning pressure* berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan?

- c. Apakah tingkat hutang berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan?
- d. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan?
- e. Apakah insentif pajak, *earning pressure*, tingkat hutang dan ukuran perusahaan berpengaruh secara simultan terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan?

#### **D. Tujuan Penelitian dan Manfaat Penelitian**

##### **1. Tujuan Penelitian**

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah:

- a. Untuk mengetahui apakah insentif pajak berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan
- b. Untuk mengetahui apakah *earning pressure* berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan
- c. Untuk mengetahui apakah tingkat hutang berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan
- d. Untuk mengetahui apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan
- e. Untuk mengetahui apakah insentif pajak, *earning pressure*, tingkat hutang dan ukuran perusahaan berpengaruh secara simultan terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan?

## **2. Manfaat Penelitian**

Adapun manfaat dari penelitian ini adalah:

- a. Bagi Penulis, yakni untuk memperoleh gambaran dan pengetahuan praktis mengenai ilmu dan teori yang diperoleh dari perkuliahan dengan penerapan yang aktual pada PT Kimia Farma (Persero).
- b. Bagi perusahaan, diharapkan penelitian ini dapat menjadi salah satu sumber informasi untuk melakukan pencatatan akuntansi yang salah satunya berdasarkan pada prinsip akuntansi konservatisme.
- c. Bagi Pihak Lain, yakni sebagai bahan referensi bagi penulis lainnya dalam melakukan penelitian.

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **A. Uraian Teori**

##### **1. Konservatisme Akuntansi**

Konservatisme adalah berhati-hati terhadap sesuatu yang tidak pasti dengan cara menunda mengakui laba dan mempercepat mengakui beban. Konservatisme mengakui biaya atau rugi yang mungkin terjadi, tetapi tidak segera mengakui laba yang akan datang walaupun kemungkinan terjadinya (Harahap, 2012, hal 22). Riahi dan Belkahoui (2014, hal 31) menjelaskan bahwa konservatisme merupakan suatu prinsip pengecualian atau modifikasi dalam hal bahwa prinsip tersebut bertindak sebagai batasan terhadap penyajian data akuntansi yang relevan dan andal. Prinsip konservatisme menganggap bahwa ketika memilih antara dua atau lebih teknik akuntansi yang berlaku umum, suatu preferensi ditunjukkan untuk opsi yang memiliki dampak paling tidak menguntungkan terhadap ekuitas pemegang saham. Secara lebih spesifik, prinsip tersebut mengimplikasikan bahwa nilai terendah dari aktiva dan pendapatan serta nilai tertinggi dari kewajiban dan beban yang sebaiknya dipilih untuk dilaporkan. Oleh karena itu, prinsip konservatisme mengharuskan bahwa akuntan menampilkan sikap pesimistis secara umum ketika memilih teknik akuntansi untuk pelaporan keuangan.

Konservatisme akuntansi adalah konsep yang mengakui biaya dan rugi lebih cepat, mengakui pendapatan dan untung lebih lambat, menilai aktiva dengan nilai yang terendah, dan kewajiban dengan nilai yang tertinggi. Para kreditur

mendesak agar laporan keuangan disusun berdasarkan prinsip konservatisme, karena untuk menetralkan perusahaan yang terlalu optimistis dalam melaporkan keuangannya (Sari dan Adhariani, 2009, hal 78). Perusahaan melaporkan laporan keuangan yang terlalu optimistis untuk menarik calon investor baru agar menanamkan sahamnya di perusahaan tersebut setelah melihat laporan keuangan yang memiliki laba yang tinggi dan menampilkan kemungkinan kesempatan bertumbuh perusahaan tersebut di masa depan.

Nugroho (2012, hal 56) mendefinisikan konservatisme sebagai perbedaan verifiabilitas yang diminta untuk pengakuan laba dibandingkan rugi. Konservatisme akuntansi muncul dari insentif yang berkaitan dengan biaya kontrak, litigasi, pajak, dan politik yang bermanfaat bagi perusahaan untuk mengurangi biaya keagenan dan mengurangi pembayaran yang berlebihan kepada pihak-pihak seperti manajer, pemegang saham, pengadilan dan pemerintah. Selain itu, konservatisme juga menyebabkan *understatement* terhadap laba dalam periode kini yang dapat mengarahkan pada *overstatement* terhadap laba pada periode-periode berikutnya, sebagai akibat *understatement* terhadap biaya pada periode tersebut. Astarini (2011, hal 41) memberikan definisi konservatisme akuntansi sebagai usaha untuk memilih metode akuntansi berterima umum yang memperlambat pengakuan *revenues*, mempercepat pengakuan *expenses*, merendahkan penilaian aktiva, dan meninggikan penilaian utang. Definisi tersebut mengakibatkan nilai aktiva bersih yang *understated* yang persisten. *Understatement* yang persisten dari laba yang dilaporkan dan aset bersih yang dicapai melalui penilaian aset yang lebih rendah, penilaian kewajiban yang lebih

tinggi, pengakuan laba dan keuntungan yang lebih lambat, dan pengakuan biaya dan kerugian yang lebih lambat.

Chariri (2017, hal 81) menyebutkan bahwa apabila perusahaan memilih suatu diantara dua teknik akuntansi yang ada, maka harus dipilih alternatif yang kurang menguntungkan bagi ekuitas pemegang saham. Teknik yang dipilih adalah teknik yang menghasilkan nilai aset dan pendapatan yang rendah atau yang menghasilkan nilai utang dan biaya yang tinggi. Konsekuensinya, apabila terdapat kondisi yang kemungkinan menimbulkan kerugian, biaya atau utang, maka kerugian, biaya dan utang tersebut harus segera diakui. Sebaliknya, apabila terdapat kondisi yang memungkinkan laba, pendapatan atau aset, maka laba, pendapatan atau aset tidak dapat langsung diakui sampai kondisi tersebut benar-benar telah terjadi.

Dalam penyajian laporan keuangan, akuntan dapat memilih metode akuntansi apa yang akan diterapkan. Dalam konservatisme, akuntan dihadapkan dalam pilihan dua atau lebih teknik akuntansi. Konservatisme berarti jika ragu, maka pilihlah solusi yang sangat kecil kemungkinannya akan menghasilkan pendapatan yang terlalu tinggi bagi aset dan laba. Sedangkan menurut Belkaoui (2011, hal 288) mendefinisikan konservatisme sebagai suatu prinsip pengecualian atau modifikasi dalam hal bahwa prinsip tersebut bertindak sebagai batasan terhadap penyajian data akuntansi yang relevan dan andal. Prinsip ini menganggap ketika memilih antara dua atau lebih teknik akuntansi yang berlaku umum, suatu preferensi ditujukan untuk opsi yang memiliki dampak paling tidak menguntungkan terhadap ekuitas pemegang saham. Prinsip ini mengimplikasikan

bahwa nilai terendah dari aktiva dan pendapatan serta nilai tertinggi dari kewajiban dan beban sebaiknya dipilih untuk dilaporkan.

Konservatisme dalam pelaporan keuangan dibedakan menjadi dua bagian yaitu konservatisme dari prinsip akuntansi berterima umum (*conservatism of GAAP*) dan konservatisme diskresioner. Konservatisme dari PABU adalah konservatisme yang ditentukan oleh standar para manajer, contohnya manajer diwajibkan menggunakan nilai terendah dari cost atau pasar (*lower of cost or market*) untuk penilaian persediaan, mencatat kerugian dan biaya dengan segera tetapi tidak untuk laba. Sedangkan konservatisme diskresioner adalah konservatisme yang dihasilkan dari keleluasaan manajer dalam pelaporan, contohnya dalam mengestimasi tingkat keusangan persediaan.

Jadi konservatisme akuntansi itu mengukur aktiva dan laba dengan kehati-hatian oleh karena aktivitas ekonomi dan bisnis yang dilingkupi suatu ketidak pastian yang tercermin dalam laporan keuangan perusahaan untuk memberikan manfaat bagi pengguna laporan keuangan. Implikasi dari prinsip ini yaitu pilihan metode akuntansi pada metode yang mengarahkan pada metode yang melaporkan laba dan aktiva yang lebih rendah atau melaporkan biaya dan utang yang lebih tinggi. Meski diyakini sebagai prinsip akuntansi yang memiliki peran dominan dalam teori maupun praktik akuntansi akan tetapi tidak banyak definisi formal mengenai konservatisme.

Konservatisme akuntansi menyebabkan angka-angka yang tersaji dalam Neraca dan Laporan Laba Rugi adalah ditetapkan lebih rendah. Aset bersih ditetapkan lebih rendah dan laba kumulatif juga ditetapkan lebih rendah, sebaliknya utang dan biaya ditetapkan pada nilai yang tertinggi. Sebagai

konsekuensi penting dari perlakuan asimetrik konservatisme atas keuntungan dan kerugian adalah understatement persisten dari nilai aset bersih. Regulator pasar modal, penyusun standar, dan akademisi mengkritisi konservatisme karena understatement pada periode berjalan dapat mengarahkan pada *overstatement* laba di periode mendatang dengan penyebab *understatement* biaya mendatang (Watts, 2013, hal 82).

Berdasarkan definisi-definisi yang ada, maka praktik konservatisme akuntansi sering memperlambat atau menunda pengakuan pendapatan yang mungkin terjadi, tapi mempercepat pengakuan biaya yang mungkin terjadi. Sementara itu, dalam penilaian asset dan utang, asset dinilai pada nilai yang paling rendah dan sebaliknya, utang dinilai pada nilai yang paling tinggi. Hal inilah yang menjadi dasar mengapa konservatisme merupakan salah satu kendala pengukuran.

Hubungan antara konservatisme akuntansi dan perpajakan juga dinyatakan oleh (Lara, Osma, & Penalva, 2009) hal 7 bahwa *conditional conservatism* saja dan dengan litigasi, perpajakan dan regulasi mendorong konservatisme baik *conditional conservatism* maupun *unconditional conservatism*. Ini menunjukkan bahwa perpajakan dan regulasi memiliki tekanan waktu bervariasi dalam menciptakan insentif untuk memindahkan laba untuk periode dengan pajak yang lebih rendah. Selain itu menurut Lara, Osma & Penalva (2009 hal 8) menyatakan bahwa hubungan antara akuntansi keuangan dan akuntansi pajak sebagai berikut:

1. Strategi untuk meminimalkan pajak akuntansi sering mengakibatkan keuntungan yang lebih rendah
2. Kedua, perusahaan cenderung menurunkan laba akuntansi untuk penghasilan kena pajak (PKP) yang lebih pada perusahaan yang memerhatikan perbedaan

antara akuntansi keuangan dan akuntansi pajak. Laba akuntansi yang lebih rendah mencerminkan akuntansi lebih konservatif. Akibat rantai ini, perpajakan cenderung mengarah ke akuntansi konservatif. (Basu, 2005 hal 20) juga menyajikan bukti penelitian bahwa pajak menyebabkan konservatisme dalam akuntansi.

Jika dikaitkan dengan penghindaran pajak komitmen pihak internal perusahaan dan manajemen untuk menginformasikan laporan keuangan yang transparan akurat dan tidak menyesatkan adalah faktor yang menentukan tingkat konservatisme akuntansi di pelaporan keuangan perusahaan (Baharudin dan Wijayanti, 2011 hal 36). Hal inilah yang menyebabkan prinsip konservatisme yang diterapkan perusahaan secara tidak langsung akan mempengaruhi laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan, dimana laporan keuangan yang disusun tersebut nantinya akan dijadikan dasar pengambilan keputusan bagaimana manajemen dalam mengambil kebijakan terkait dengan perusahaan. Kebijakan terkait perusahaan dalam hal ini tentunya termasuk juga dalam hal perpajakan, khususnya terkait dengan *tax avoidance* karena *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan biasanya dilakukan melalui kebijakan yang diambil oleh pemimpin perusahaan dan bukanlah tanpa sengaja (Baharudin dan Wijayanti, 2011 hal 37).

#### **a. Laba Konservatisme**

Menurut Kiryanto dan Edy (2016, hal 4) menunjukkan bahwa ada dua jenis laba konservatisme, yaitu :

##### *1. ex-ante conservatism* atau *news independent conservatism*

*Ex-ante conservatism* atau *news independent conservatism* berkaitan dengan kebijakan-kebijakan yang mengurangi laba secara independent dari kejadian-

kejadian ekonomi saat ini, bahkan apabila pengeluaran-pengeluaran tersebut berkaitan secara positif dengan harapan aliran kas dimasa yang akan datang. Contoh dari *ex-ante conservatism*, antara lain: pengakuan dengan segera terhadap biaya iklan (advertisi), pengeluaran biaya penelitian dan pengembangan. Jika *exante conservatism* adalah *independent* (bebas) dari berita-berita periode sekarang, maka salah satu aspek penggunaannya mempunyai *intercept* yang lebih rendah dalam regresi laba terhadap returns tetapi tidak mempengaruhi koefisien slopenya.

2. *ex-post conservatism* atau *news dependent conservatism*

*Ex-post conservatism* atau *news dependent conservatism* menggambarkan lebih tepat waktu untuk pengakuan laba terhadap bad news dari pada *good news*. Secara umum, prinsip akuntansi ini menghendaki penghapusan dengan segera untuk mengakui *bad news* terhadap persediaan, *goodwill*, ketidakpastian kerugian dan sebaliknya. Sebagai contoh: aturan tentang harga yang terendah antara harga pokok dan harga pasar persediaan, penghapusan *goodwill* yang sudah tidak mempunyai manfaat dimasa yang akan datang. Penggunaan dari *ex-post conservatism* atau *news dependent conservatism* ini menghasilkan slope koefisien regresi laba terhadap *returns* yang lebih tinggi untuk perusahaan-perusahaan dengan *negative returns* (*bad news*) dari pada positif returns (*good news*).

**b. Konservatisme Akuntansi dalam PSAK**

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) menyebutkan ada beberapa metoda yang menerapkan prinsip konservatisme. Oleh karena itu konservatif merupakan salah satu metoda yang dapat digunakan perusahaan dalam melaporkan laporan

keuangannya. Hal tersebut akan mengakibatkan angka-angka yang berbeda dalam laporan keuangan yang pada akhirnya akan menyebabkan laba yang cenderung konservatif. Terdapat Beberapa metoda dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) terhadap penerapan prinsip konservatisme:

1. PSAK No.14 tentang persediaan yang menyatakan bahwa perusahaan dapat mencatat biaya persediaan dengan menggunakan salah satu dari metode FIFO (*first in last out*), LIFO (*last in first out*), rata-rata tertimbang (*weighted average*). Dimana LIFO dianggap menghasilkan nilai laba yang lebih konservatif dibandingkan dengan metode lainnya. Persediaan adalah aset:
  - a. tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha biasa
  - b. dalam proses produksi untuk penjualan tersebut: atau
  - c. dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa

Pernyataan ini diterapkan untuk seluruh persediaan, kecuali:

- a. Pekerjaan dalam proses yang timbul dalam kontrak konstruksi, termasuk kontrak jasa yang terkait langsung (diatur di PSAK 34: Kontrak Konstruksi)
- b. Instrumen keuangan (diatur di PSAK 50: Instrumen Keuangan: Penyajian dan PSAK 55: Instrumen Keuangan: pengakuan dan Pengukuran)

Pernyataan ini tidak diterapkan untuk pengukuran persediaan yang dimiliki oleh:

- a. Produsen produk agrikultur dan kehutanan, hasil agrikultur setelah panen, dan mineral dan produk mineral, sepanjang persediaan tersebut

diukur pada nilai realisasi neto sesuai dengan praktik yang berlaku di industri tersebut. Perubahan nilai realisasi bersih diakui dalam laba rugi pada periode terjadinya.

- b. Pialang-pedagang komoditi yang mengukur persediaannya pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual diakui dalam laba rugi pada periode terjadinya.

2. PSAK No.16 tentang aset tetap yang menyatakan bahwa berbagai metode penyusutan dapat digunakan untuk mengalokasikan jumlah yang disusutkan secara sistematis dari suatu aset selama umur manfaatnya. Metode tersebut antara lain metode garis lurus (*straight line method*), metode saldo menurun (*diminishing balancing method*), dan metode jumlah unit (*sum of the unit method*). Estimasi suatu aset didasarkan pada pertimbangan manajemen yang berasal dari pengalaman perusahaan saat menggunakan aset yang serupa.

Tujuan dari adanya PSAK no 16 ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi aset tetap, agar pengguna laporan keuangan dapat memahami informasi mengenai investasi entitas di aset tetap dan perubahan dalam investasi tersebut. Pengertian aset tetap menurut PSAK no 16 adalah aset yang berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari periode. Masalah utama pada akuntansi aset tetap adalah pada pengakuannya, penentuan jumlah tercatat, pembebanan penyusutan, dan rugi penurunan nilai aset tetap.

Dalam mendapatkan aset tetap maka perusahaan wajib akan mengeluarkan biaya perolehan yang digunakan memperoleh aset tetap, menurut PSAK no 16 biaya perolehan, adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar dari imbalan lain yang diserahkan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi. Jika dapat diterapkan, jumlah yang didistribusikan ke aset pada saat pertama kali diakui sesuai dengan persyaratan tertentu. Aset tetap memiliki beberapa kriteria diantaranya adalah:

- a. Mempunyai wujud fisik
- b. Tidak ditujukan untuk dijual lagi
- c. Memiliki nilai yang material, harga aset tersebut bernilai cukup signifikan
- d. Memiliki masa manfaat ekonomi lebih dari satu tahun buku dan nilai manfaat ekonominya bisa diukur dengan handal
- e. Aset digunakan dalam aktivitas normal perusahaan

Aset tetap terdiri dari beberapa jenis yaitu Tanah dan bangunan, Mesin dan peralatan, inventaris dan kendaraan contoh dari masing-masing aset adalah sebagai berikut

- a. Tanah dan Bangunan : Tanah, Rumah, kandang, ruko dsb
- b. Mesin dan peralatan : Mesin produksi dan kunci untuk bengkel, alat handpallet dsb
- c. Inventaris : AC, Komputer, laptop dsb
- d. Kendaraan : Truck, tractor heat dan mobil operasional perusahaan dsb

3. PSAK No.17 tentang akumulasi penyusutan yang menyatakan bahwa perusahaan dapat memilih untuk menggunakan salah satu dari metode penyusutan yang ditetapkan untuk mengalokasikan asset yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaatnya.
4. PSAK No. 19 tentang aset tidak berwujud yang berkaitan dengan metode amortisasi. Dijelaskan bahwa terdapat beberapa metode amortisasi untuk mengalokasikan jumlah penyusutan suatu aset atas dasar yang sistematis sepanjang masa manfaatnya. Penyusutan adalah alokasi jumlah suatu aktiva yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang diestimasi. Penyusutan untuk periode akuntansi dibebankan ke pendapatan baik secara langsung maupun tidak langsung. Aktiva yang dapat disusutkan adalah aktiva yang:
  - a. Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode akuntansi, dan
  - b. Memiliki suatu manfaat yang terbaatas, dan
  - c. Ditahan oleh suatu perusahaan untuk digunakan dalam produksi atau memasok barang dan jasa, untuk disewakan atau untuk tujuan administrasi.

Masa manfaat adalah:

- a. Periode suatu aktiva diharapkan digunakan oleh perusahaan; atau
- b. Jumlah produksi unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aktiva oleh perusahaan

Penyusutan dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat dikelompokkan menurut kriteria berikut:

- a. berdasarkan waktu:
  - 1) metode garis lurus (*straightline method*)

- 2) metode pembebanan yang menurun:
    - b. berdasarkan penggunaan:
      - 1) metode jam-jasa (*service hours method*)
      - 2) metode jumlah unit produksi (*productive output method*).
    - c. berdasarkan kriteria lainnya:
      - 1) metode berdasarkan jenis dan kelompok (*group and composite method*)
      - 2) metode anuitas (*annuity method*)
      - 3) sistem persediaan (*inventory systems*)
5. PSAK No. 20 tentang biaya riset dan pengembangan yang menyebutkan bahwa alokasi biaya riset dan pengembangan ditentukan dengan melihat hubungan antara biaya dan manfaat ekonomis yang diharapkan perusahaan akan diperoleh dari kegiatan riset dan pengembangan. Apabila besar kemungkinan biaya tsb akan meningkatkan manfaat ekonomis di masa yang akan datang dan biaya tsb dapat diukur secara handal, maka biaya-biaya tsb memenuhi syarat untuk diakui sebagai aktiva. Biaya riset menurut PSAK 20 tentang Biaya Riset dan Pengembangan dapat dikelompokkan sebagai aktiva apabila memenuhi beberapa kriteria, yaitu:
- a. Produk / proses didefinisikan dengan jelas dan biaya-biaya yang dapat diatribusikan kepada produk / proses dapat diidentifikasi secara terpisah dan diukur secara andal.
  - b. Kelayakan teknis dari produk atau proses dapat ditunjukkan.
  - c. Perusahaan bermaksud untuk memproduksi dan memasarkan, atau menggunakan produk / proses tersebut.

- d. Adanya pasar untuk produk / proses tersebut, atau jika akan digunakan sendiri, kegunaannya untuk perusahaan dapat ditunjukkan.
  - e. Terdapat sumber daya yang cukup, atau ketersediaannya dapat ditunjukkan, untuk menyelesaikan proyek dan memasarkan atau menggunakan produk / proses tersebut. Biaya proyek yang dianggap sebagai aktiva tidak boleh melebihi jumlah yang mungkin dipulihkan oleh manfaat ekonomi masa depan yang berhubungan, setelah dikurangi dengan biaya pengembangan lebih lanjut, biaya produksi yang bersangkutan, dan biaya penjualan dan administrasi yang terjadi secara langsung dalam memasarkan produk tersebut
6. PSAK No. 48 (Revisi 2009) mengenai penurunan nilai aktiva, pada PSAK menyatakan bahwa nilai yang diperoleh kembali dari suatu aktiva lebih kecil dari nilai tercatatnya. Nilai tercatat aktiva harus diturunkan menjadi sebesar nilai yang dapat diperoleh kembali. Penurunan tersebut merupakan rugi penurunan nilai aktiva dan harus segera diakui sebagai beban pada Laporan Laba/Rugi.

PSAK 48 (Revisi 2009) memuat beberapa pengaturan yang berbeda dengan PSAK 48 (Revisi 1998) sebelumnya seperti misalnya mengenai uji penurunan nilai setiap tahun atas goodwill dan aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas. ED PSAK 48 mengusulkan ketentuan baru tersebut berlaku prospektif. Misalnya untuk goodwill dan aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas, maka yang terkena dampak perubahan PSAK 48 (Revisi 2009) adalah aset-aset tersebut yang didapatkan entitas setelah tanggal 1 January 2011. Sehingga untuk goodwill dan aset tidak berwujud dengan masa

manfaat tidak terbatas yang didapatkan sebelum tanggal efektif (1 Januari 2011), pengaturan dalam PSAK 48 (Revisi 1998) tetap berlaku.

Penurunan Nilai Aset (*impairment*) terjadi apabila jumlah tercatatnya melebihi jumlah terpulihkan. Jumlah terpulihkan suatu aset atau unit penghasil kas adalah jumlah yang lebih tinggi antara nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan nilai pakainya. Pada setiap akhir periode pelaporan, entitas menilai apakah terdapat indikasi aset mengalami penurunan nilai. Jika terdapat indikasi tersebut, maka entitas mengestimasi jumlah terpulihkan aset tersebut. Penurunan nilai didasarkan pada prinsip konservatisme dan kehati-hatian. Aset tak boleh dicatat *overstated*, dari nilai dapat diperoleh kembali. Aset harus disajikan sebesar nilai yang mencerminkan manfaat ekonomi yang akan diperoleh di masa depan. Jika nilai di masa depan lebih rendah dari nilai tercatat, maka aset harus diturunkan.

7. PSAK 57 (revisi 2009) mengenai kewajiban diestimasi, kewajiban kontijensi, dan aktiva. Dalam PSAK No. 57 ini kewajiban estimasi diakui tetapi tidak terdapat pengakuan atas aktiva diestimasi.

- a. Estimasi Andal atas Kewajiban

Penggunaan estimasi merupakan bagian mendasar dalam penyusunan laporan keuangan. Hal itu tampak jelas pada provisi karena sifatnya mengandung ketidakpastian yang lebih tinggi. Kecuali dalam kasus yang sangat jarang terjadi, entitas akan mampu menetapkan suatu kisaran hasil yang mungkin (*a range of possible outcomes*), sehingga entitas dapat membuat estimasi kewajiban yang cukup andal untuk menjadi dasar pengakuan provisi. Ketika estimasi yang andal tidak dapat dibuat,

liabilitas yang ada tidak dapat dialkui. Liabilitas tersebut diungkapkan sebagai liabilitas kontinjensi.

b. Liabilitas Kontinjensi

Terdapat beberapa kemungkinan yaitu entitas tidak diperkenankan mengakui Liabilitas kontinjensi. Liabilitas kontinjensi diungkapkan, kecuali arus keluar sumber daya yang mengandung manfaat ekonomik kemungkinannya kecil. Liabilitas kontinjensi dapat berkembang ke arah yang tidak diperkirakan semula. Sehingga, liabilitas kontinjensi terus menerus dikaji untuk menentukan apakah tingkat kemungkinan arus keluar sumber daya yang mengandung manfaat ekonomik menjadi bertambah.

c. Aset Kontinjensi

Entitas tidak diperkenankan mengakui aset kontinjensi. Aset kontinjensi tidak diakui dalam laporan keuangan karena dapat menimbulkan pengakuan penghasilan yang mungkin tidak pernah terealisasi. Akan tetapi, jika realisasi penghasilan sudah dapat dipastikan, maka aset tersebut bukan merupakan aset kontinjensi, melainkan diakui sebagai aset. Aset kontinjensi diungkapkan jika terdapat kemungkinan besar arus masuk manfaat ekonomik akan diperoleh entitas. Aset kontinjensi dikaji secara terus-menerus untuk memastikan bahwa perkembangannya telah tercermin dengan semestinya dalam laporan keuangan. Jika dapat dipastikan bahwa entitas akan menerima arus masuk manfaat ekonomik, maka entitas akan mengakui aset dan penghasilan terkait dalam laporan keuangan pada periode timbulnya kepastian tersebut. Tetapi, jika yang timbul hanya

kemungkinan besar, maka entitas mengungkapkannya sebagai aset kontinjensi.

Dengan adanya pilihan metode tersebut akan berpengaruh terhadap angka-angka yang disajikan dalam laporan keuangan. Sehingga dapat dikatakan bahwa secara tidak langsung konsep konservatisme ini akan mempengaruhi hasil dari laporan keuangan tsb. Penerapan konsep ini juga akan menghasilkan laba yang berfluktuatif akan mengurangi daya prediksi laba untuk memprediksi aliran kas perusahaan pada masa yang akan datang (Zelmiyanti, 2014)

### **c. Dampak Laporan Keuangan Dengan Menggunakan Prinsip Konservatisme**

Teori sinyal menjelaskan bahwa pemberian sinyal dilakukan oleh manajer untuk mengurangi asimetri informasi. Manajer memberikan Teori sinyal menjelaskan bahwa pemberian sinyal dilakukan oleh manajer untuk mengurangi asimetri informasi. Manajer memberikan informasi melalui laporan keuangan bahwa mereka menerapkan kebijakan akuntansi konservatisme yang menghasilkan laba yang lebih berkualitas karena prinsip ini mencegah perusahaan melakukan tindakan membesar-besarkan laba dan membantu pengguna laporan keuangan dengan menyajikan laba dan aktiva yang tidak *overstate*. Dalam praktiknya, manajemen menerapkan kebijakan akuntansi konservatif dengan menghitung depresiasi yang tinggi yang akan menghasilkan laba rendah yang relatif permanen yang berarti tidak mempunyai efek sementara pada penurunan laba yang akan berbalik pada masa yang akan datang.

Dwi Yana (2007, hal 43) mengatakan penurunan aktiva bersih yang relatif permanen merupakan tanda konservatisme akuntansi, sehingga dapat

dikatakan bahwa konservatisme akuntansi menghasilkan laba yang lebih berkualitas karena prinsip ini mencegah perusahaan melakukan tindakan membesar-besarkan laba dan membantu pengguna laporan keuangan dengan menyajikan laba dan aktiva yang tidak berlebihan. Konservatis akuntansi mencerminkan kebijakan akuntansi yang permanen. Secara empiris penelitian menunjukkan bahwa earnings yang berkualitas diperoleh jika manajemen menerapkan akuntansi konservatif secara konsisten tanpa adanya perubahan metode akuntansi atau perubahan estimasi.

Penurunan laba dan aktiva bersih yang relatif permanen yang ditunjukkan melalui laporan keuangan merupakan suatu sinyal positif dari manajemen kepada investor bahwa manajemen telah menerapkan akuntansi konservatif untuk menghasilkan laba yang berkualitas. Laporan keuangan yang disusun dengan cara konservatif akan menyajikan informasi mengenai nilai perusahaan, sehingga akan membantu investor dan kreditor dalam pengambilan keputusan. Konservatisme memiliki beberapa faktor-faktor yang dapat digunakan oleh perusahaan dalam menyusun laporan keuangan. Faktor-faktor tersebut bermanfaat untuk mengetahui metode mana yang baik digunakan untuk penyusunan laporan keuangan.

## **2. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Konservatisme Akuntansi**

### **a. Insentif Pajak**

Menurut Handoko (2012, hal 11), insentif adalah perangsang yang ditawarkan kepada para karyawan untuk melaksanakan kerja sesuai atau lebih tinggi dari standar-standar yang telah ditetapkan. Sedangkan insentif pajak sendiri berarti bahwa suatu perangsang yang ditawarkan kepada wajib pajak,

dengan harapan wajib pajak termotivasi untuk patuh terhadap ketentuan pajak. Macam insentif pajak diantaranya adalah pembebasan pajak (*tax holiday*) dan pemotongan pajak (*tax allowance*). Namun dalam penelitian Yin dan Cheng (2014, hal 44) proksi yang digunakan untuk mengukur insentif pajak adalah perencanaan pajak. Yin dan Cheng (2014, hal 45) berpendapat bahwa upaya meminimalkan pembayaran pajak perusahaan dibatasi oleh perencanaan pajaknya (Subagyo dan Oktavia, 2010, hal 33)

Menurut Cascio (2015, hal 90) insentif adalah variabel penghargaan yang diberikan kepada individu dalam suatu kelompok, yang diketahui berdasarkan perbedaan dalam mencapai hasil kerja. Ini dirancang untuk memberikan rangsangan atau memotivasi karyawan berusaha meningkatkan produktivitas kerjanya. Harsono (2014, hal 21) berpendapat insentif adalah setiap sistem kompensasi dimana jumlah yang diberikan tergantung pada hasil yang dicapai, yang berarti menawarkan sesuatu yang berarti menawarkan sesuatu insentif kepada pekerja untuk mencapai hasil yang lebih baik. Dari pernyataan-pernyataan di atas, dapat disimpulkan bahwa pengertian insentif merupakan alat untuk mendorong karyawan agar lebih meningkatkan produktivitas kerja untuk mencapai tujuan perusahaan yang telah ditetapkan.

Definisi Insentif pajak menurut Suandy (2013, hal 65) adalah suatu pemberian fasilitas perpajakan yang diberikan kepada investor luar negeri untuk aktifitas tertentu atau untuk suatu wilayah tertentu. Alex Easson (2014, hal 22) bahwa Insentif pajak merupakan suatu instrumen dari sistem perpajakan yang dapat dipergunakan untuk mempengaruhi kegiatan ekonomi. Beberapa negara di 3 kawasan Asia saling bersaing dalam memainkan insentif pajak untuk menarik

investasi asing yang diyakini mampu memulihkan sakit ekonomi pasca krisis ekonomi tahun 1997 dan 1998. Dalam beberapa kasus, insentif pajak diterapkan sebagai kompensasi dari buruknya iklim investasi dari suatu negara yang antara lain dicerminkan dari kurangnya infrastruktur, ketidakpastian hukum dan rumitnya birokrasi (Thuronyi, 2018, hal 57).

Adapun insentif pajak kaitannya dengan metode FIFO dan LIFO pada suatu perusahaan yaitu sebagai berikut (Pohan, 2011, hal 340):

1. Dalam akuntansi, terdapat beberapa metode penilaian dalam akuntansi. Metode *Last In First Out* (LIFO) merupakan penilaian akuntansi dimana kondisi pelaporan barang yang terakhir masuk dianggap yang pertama kali keluar, sehingga persediaan akhir terdiri dari pembelian yang paling awal. Dalam hal ini adalah FIFO dan LIFO. Dalam perhitungannya metode ini juga digunakan, biasanya metode ini diterapkan ketika inflasi sedang berlangsung sehingga untuk menutup kerugian atas naiknya harga barang maka didahulukan barang yang terakhir masuk untuk dijual, walaupun barang yang dijual adalah barang yang pertama kali masuk. Adanya barang yang dijual adalah barang yang diterima terakhir mengakibatkan laba/rugi yang dihasilkan akan menunjukkan angka yang lebih rendah, sehingga metode LIFO digunakan untuk memanipulasi laba perusahaan. Penggunaan metode ini dapat dikatakan untuk memperkecil laba perusahaan. Alhasil dengan kecilnya laba maka pajak yang ditanggung perusahaan juga akan jauh lebih kecil. Tentunya hal ini dapat mengurangi pendapatan negara. Kelemahan dari metode LIFO ialah mampu digunakan untuk memanipulasi laba perusahaan. Penggunaan metode ini seperti dikatakan sebelumnya dapat memperkecil

laba perusahaan. Alhasil dengan kecilnya laba maka pajak yang ditanggung perusahaan juga akan jauh lebih kecil. Tentunya hal ini dapat mengurangi pendapatan negara.

Dengan kata lain Perusahaan akan menggunakan metode LIFO, terutama saat harga-harga mengalami kenaikan. Alasannya adalah dengan menggunakan LIFO maka akan menghasilkan laba yang lebih rendah. Dengan perolehan laba yang lebih rendah maka insentif pajak yang diperolehnya jauh lebih kecil.

2. Metode *Last In First Out* (FIFO): merupakan penilaian akuntansi dimana kondisi pelaporan barang yang terakhir masuk dianggap yang pertama kali keluar, sehingga persediaan akhir terdiri dari pembelian yang paling awal. UU PPh hanya memperbolehkan metode penilaian persediaan berdasarkan nilai rata-rata (*average method*) dan *first-in first-out* (FIFO). Untuk penyisihan piutang tak tertagih, menurut UU PPh, piutang tak tertagih tidak diperkenankan kecuali untuk usaha-usaha tertentu dan sebagainya. Apabila terdapat perbedaan metode/asumsi antara komersial dan fiskal atas akun-akun diatas, maka koreksi beda waktu akan terjadi.

Selain itu, pengakuan penghasilan berdasarkan *cash basis* dan *accrual basis* juga dapat menjadi penyebab terjadinya koreksi beda waktu. Misalnya dalam akuntansi komersial, pengakuan penghasilan/biaya untuk periode lebih dari satu tahun harus dialokasikan sesuai dengan masa perolehannya sesuai dengan prinsip *matching cost with revenue*. Sementara, menurut UU PPh, penghasilan/biaya tersebut harus diakui sekaligus pada saat diterima atau dikeluarkan.

Meski pada umumnya kebijakan insentif pajak ini dilakukan oleh negara-negara berkembang, namun bukan berarti negara maju pun tidak melakukannya. Di Indonesia, fasilitas pajak yang diberikan tercantum dalam Pasal 31 A Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang pemberian fasilitas pajak kepada investor yang melakukan penanaman modal dibidang usaha tertentu dan didaerah tertentu yang mendapat prioritas tinggi dalam skala nasional, kemudian diatur dengan Peraturan Pemerintah Nomor 18 tahun 2015. Sementara itu, juga terdapat fasilitas pembebasan atau pengurangan pajak penghasilan badan dalam rangka penanaman yang diatur dalam Peraturan Pemerintah nomor 94 Tahun 2010.

Reformasi perpajakan yang terjadi sejak tahun 1983 sampai sekarang banyak menghasilkan perubahan yang salah satu tujuannya adalah untuk meningkatkan penerimaan Negara dari sektor perpajakan. Menurut Pohan (2011, hal 359) perubahan yang dilakukan bernuansa ekonomis dalam menghadapi tantangan globalisasi perekonomian, dengan konten penguatan daya saing dan insentif pajak yang lebih menarik bagi investor asing dan domestik dalam menanamkan modalnya di Indonesia sehingga diharapkan dapat bermanfaat kehidupan berbangsa dan bernegara dalam rangka mensejahterakan masyarakat.

Setelah UU PPh No. 36 tahun 2008 diterbitkan, maka tarif Wajib Pajak Badan berubah dari tarif pajak progresif menjadi tarif tunggal. Untuk tahun pajak 2009 tarif tunggal untuk PPh badan adalah 28% dan pada tahun 2010 tarif PPh Badan diturunkan lagi menjadi 25%. Menurut Zain (2005: hal 116) sejalan dengan tujuan dan tanggung jawab manajemen dalam aspek keuangan dan perpajakan, prinsip yang dianut oleh akuntansi keuangan adalah prinsip konservatif, sehingga

kemungkinan kesalahannya lebih cenderung kepada understatement pelaporan penghasilan atas asetnya dibandingkan dengan pelaporan *overstatement*.

#### **b. Insentif Non-Pajak**

Manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan tidak hanya dipengaruhi oleh insentif pajak namun juga dipengaruhi oleh insentif non pajak. Insentif non pajak adalah insentif yang dilakukan oleh perusahaan itu sendiri guna meningkatkan produktifitas karyawan dan mempertahankan karyawan yang berprestasi agar tetap berada dalam perusahaan. Insentif non-pajak dapat berupa fasilitas yang diberikan selain dari pajak. Misalnya yang dikemukakan oleh Yin dan Cheng (2014, hal 55) dan Guenther (2014, hal 67) meliputi:

##### ***1) Earning Pressure***

*Earning pressure* didefinisikan sebagai tindakan untuk melakukan penurunan akrual yang bersifat menurunkan laba sehingga pajak yang akan dibayarkan menjadi kecil (Yin dan Cheng, 2014, hal 45). Untuk perusahaan yang labanya telah mencapai target (minimal dengan laba tahun lalu), laba perusahaan dapat dikurangi dengan earnings pressure guna *melakukan income smoothing*.

Penurunan laba yang dilakukan oleh manajer karena laba perusahaan telah mencapai target merupakan upaya dalam menghadapi earning pressure (Hamijaya, 2015: 5). Adanya penurunan tarif pajak penghasilan, akan membuat perusahaan yang labanya telah mencapai target yang telah ditentukan semakin terdorong untuk melakukan manajemen laba agar memperoleh keuntungan dari terjadinya penurunan tarif pajak penghasilan tersebut, sedangkan pada perusahaan yang

labanya tidak memenuhi target yang ditentukan, penurunan laba yang dilakukan untuk tujuan pajak dapat dikurangi oleh earning pressure guna meningkatkan laba akuntansi.

## 2) Tingkat Hutang

Dalam menjalankan kegiatannya suatu perusahaan dapat menggunakan sumber dana dari dalam atau intern perusahaan (modal sendiri) dan dari ekstern perusahaan (hutang). *Leverage* (tingkat hutang) merupakan salah satu rasio solvabilitas yaitu rasio untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam membayar kewajiban jika perusahaan itu dilikuidasi. Salah satu rasio solvabilitas yang digunakan adalah DER. Darminto (2017, hal 22) menyampaikan konsep *debt to equity ratio* (DER) sebagai perbandingan antara nilai buku seluruh hutang (*total debt*) dengan total ekuitas (*total equity*).

Perusahaan yang menggunakan dana dengan biaya tetap dikatakan menghasilkan *leverage* yang menguntungkan jika pendapatan yang diterima dari penggunaan dana tersebut lebih besar dari biaya tetap penggunaan dana itu, dan rasio *leverage* akan merugikan jika perusahaan tidak dapat memperoleh pendapatan dari penggunaan dana tersebut sebanyak biaya yang harus dibayar. Rasio *leverage* menggambarkan hubungan antara hutang perusahaan terhadap modal maupun aset. Rasio ini dapat melihat seberapa jauh perusahaan dibiayai oleh hutang atau pihak luar dengan kemampuan perusahaan yang digambarkan oleh modal. Tingkat utang adalah besar kecilnya kewajiban suatu perusahaan yang timbul dari transaksi pada waktu lalu dan harus dibayar dengan kas, barang dan jasa di waktu yang akan datang. Dalam hal ini utang berbanding terbalik dengan laba sehingga jika utang semakin besar maka

laba akan semakin kecil dengan penambahan beban bunga. Terkait dengan pajak, semakin besar laba yang diperoleh maka akan semakin besar pula kewajiban pajaknya. Oleh karena itu, manajer akan melakukan berbagai cara untuk mengurangi pajak yang harus dibayarkan salah satunya adalah dengan menurunkan laba atau memanipulasi laba. Manipulasi laba ini dapat dilakukan dengan menaikkan utang.

Tingkat hutang berbanding terbalik dengan laba. Apabila hutang perusahaan semakin besar maka laba perusahaan akan semakin kecil, begitu juga sebaliknya, jika hutang perusahaan kecil, maka laba perusahaan semakin besar. Jika dikaitkan dengan dunia perpajakan apalagi dalam konservatisme akuntansi, maka semakin besar labanya perusahaan, berarti semakin besar pula pajak yang harus ditanggung oleh perusahaan. Dengan meninjau hal tersebut, perusahaan sebisa mungkin memperkecil labanya atau memanipulasi laba agar pembayaran kewajiban pajaknya juga kecil. Manipulasi laba ini dapat dilakukan dengan menaikkan tingkat hutang (Tearya, 2012).

Dalam membiayai kegiatan operasional, perusahaan dapat meminjam dana dari pihak kreditor maupun dengan menerbitkan saham. Semakin banyak utang perusahaan maka manajemen akan melaporkan laporan keuangan yang konservatif atas tuntutan pihak kreditor. Kreditor melihat laporan keuangan perusahaan sebagai acuan dalam pembayaran bunga yang akan dibayarkan oleh perusahaan jika kontrak utang disepakati. Namun pihak manajemen tidak mungkin menerapkan prinsip konservatisme jika utang perusahaan tinggi. Debt covenant hypothesis menjelaskan bahwa semakin tinggi jumlah utang yang ingin diperoleh perusahaan, maka perusahaan

Jom FEKON Vol. 2 No. 1 Februari 2015

7 cenderung tidak konservatif, sehingga semakin tinggi rasio *leverage* akan membuat pelaporan keuangan menjadi tidak konservatif (Fatmariansi, 2013, hal 18).

*Debt covenants hypothesis* menyatakan perusahaan yang melanggar perjanjian hutang akan menggunakan akrual dengan meningkatkan jumlah laba dalam laporan keuangan. Perusahaan akan meningkatkan laba hingga rasio debt to equity berada pada level yang ditentukan. Tingkat utang menunjukkan seberapa besar aset perusahaan dibiayai oleh utang dan merupakan indikasi tingkat keamanan dari pemberi pinjaman atau kreditor. Perusahaan yang memiliki hutang tinggi dituntut untuk memperoleh laba yang tinggi untuk melunasi utang perusahaan. Nilai aktiva bersih dalam laporan keuangan mencerminkan kemampuan perusahaan untuk melunasi utang-utangnya. Pada dasarnya, kreditor menginginkan jumlah aktiva perusahaan yang memadai agar tidak menanggung kerugian dalam pembayaran pinjaman. Dengan adanya klaim ini maka manajer dalam perusahaan tidak dapat seenaknya memanipulasi atau mengurangi laba yang diperoleh perusahaan. Karena jika laba perusahaan semakin dikurangi, maka perusahaan dapat merugi sebab laba yang diperoleh lebih kecil daripada utang yang dimiliki.

### **3) Ukuran Perusahaan**

Machfoedz (2015, hal 66) menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan. Ukuran perusahaan umumnya dibagi dalam 3 kategori, yaitu *large firm*, *medium firm*, dan

*small firm*. Dyreng *et. al.*, (2017) menyatakan bahwa ukuran perusahaan dan pertumbuhan perusahaan mungkin berperan dalam manajemen pajak, dan menemukan bahwa perusahaan yang lebih kecil, dengan pertumbuhan tinggi memiliki tarif pajak yang lebih tinggi. Wilson (2017, hal 98) dalam penelitiannya mengenai aktivitas penyembunyian pajak (*tax shelter*) perusahaan, menemukan bahwa penyembunyian pajak berasosiasi positif dengan ukuran perusahaan. Sedangkan Puspita dan Harto (2014, hal 32) menemukan bahwa semakin besar ukuran perusahaan, kualitas audit secara teknis makin rendah, karena kemampuan deteksi semakin rendah. Hal ini tentu meningkatkan potensi penghindaran pajak oleh perusahaan. Menurut Rego (2014, hal 101) semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Jadi hal itu memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah yang ada untuk melakukan tindakan penghindaran pajak dari setiap transaksi. Variabel *size* diukur dengan menggunakan *Natural logarithm total asset* yang dimiliki perusahaan (Guire *et. al.*, 2011).

Purnomosidhi (2016, hal 55) menyatakan ukuran perusahaan digunakan sebagai variabel independen dengan asumsi bahwa perusahaan yang lebih besar melakukan aktivitas yang lebih banyak dan biasanya memiliki banyak unit usaha dan memiliki potensi penciptaan nilai jangka panjang. Ukuran perusahaan juga menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin tinggi pula tuntutan terhadap keterbukaan informasi dibandingkan perusahaan yang lebih kecil. Besar kecilnya suatu perusahaan dapat dilihat dari besarnya nilai equity, nilai penjualan dan nilai total aset (Mardiasmo, 2013, hal 92). Dengan mengungkapkan informasi yang lebih banyak, perusahaan

mencoba mengisyaratkan bahwa perusahaan telah menerapkan prinsip-prinsip perusahaan yang baik.

Wijaya dan Martani (2012, hal 38) mengatakan bahwa perusahaan yang lebih besar akan lebih sensitif terhadap biaya politik dan dengan begitu akan lebih mungkin untuk menggunakan metode akuntansi yang mengurangi laba bersih laporan keuangan. Ekspektasi bahwa perusahaan besar akan lebih mungkin untuk mengurangi laba laporan keuangan dan menunda laba kena pajak sebagai respon terhadap penurunan tarif pajak . salah satu regulasi yang dikeluarkan pemerintah berkaitan dengan dunia perpajakan. UU mengatur jumlah pajak yang akan ditarik dari perusahaan berdasarkan laba yang diperoleh perusahaan selama periode tertentu. Dengan kata lain, besar kecilnya pajak yang akan ditarik oleh pemerintah sangat tergantung pada besar kecilnya laba yang dicapai perusahaan.

Menurut Deviyanty (Barasa, 2015, hal 30) pemerintah selaku penentu kebijakan akan cenderung lebih memperhatikan atau mengawasi perusahaan besar, salah satu kebijakannya adalah pajak. Semakin besar tingkat pendapatan atau penjualan perusahaan membuat semakin tinggi pula pajak yang harus dibayar. Hal ini membuat pemerintah untuk mendorong perusahaan besar untuk membayar pajak yang tinggi sejalan dengan laba tinggi yang dihasilkan perusahaan. Selain itu pemerintah juga akan meminta pelayanan publik dan tanggung jawab sosial yang lebih tinggi kepada masyarakat. Perusahaan yang tergolong perusahaan kecil cenderung akan memilih untuk maningkatkan nilai labanya dalam laporan keuangannya. Hal ini terjadi karena perusahaan yang tergolong kecil ini kegiatan operasionalnya tidak terlalu disoroti oleh pemerintah, pemerintah juga tidak

mmewajibkan perusahaan kecil memberikan pelayanan publik dan tanggung jawab sosial yang tinggi kepada masyarakat.

## B. Penelitian Terdahulu

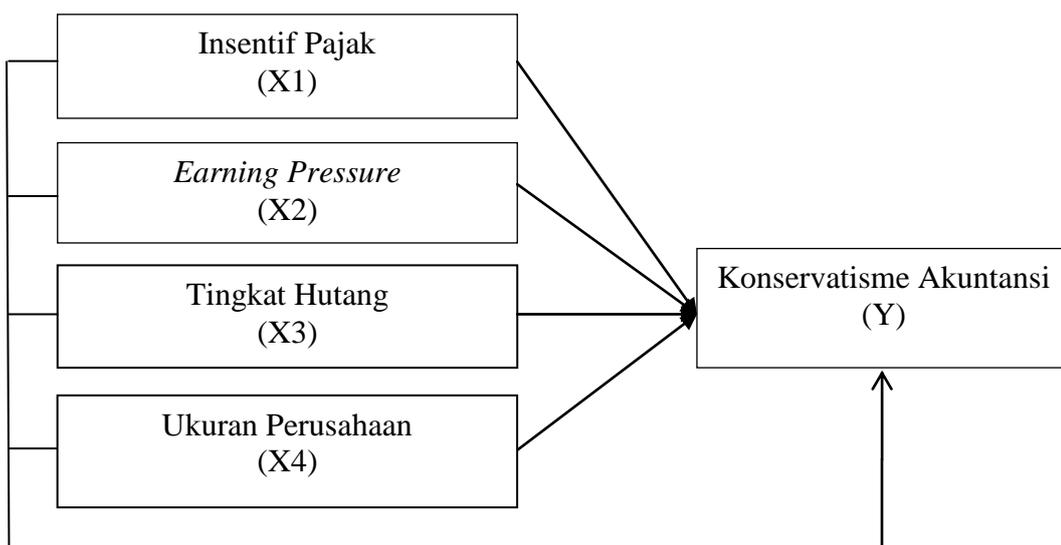
Penelitian terdahulu merupakan penelitian yang sudah pernah dilakukan oleh peneliti lain atau peneliti sebelumnya yang berkaitan dengan penelitian yang akan dilakukan saat ini. Berikut ini akan dipaparkan mengenai penelitian yang dilakukan terkait dengan faktor-faktor konservatisme akuntansi dalam perpajakan. Untuk selengkapnya dapat dilihat pada tabel 2.1 berikut ini.

Tabel II-1 Hasil Penelitian Terdahulu

<b>Nama Peneliti / Tahun</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Windra Septian Wicaksono / 2012	Uji Empiris Pengaruh Faktor-Faktor Konservatisme Akuntansi Dalam Perpajakan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Insentif pajak, Tingkat hutang dan Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dan Earning pressure, ROE dan Kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi.
Amelia Sary Handayani / 2017	Pengaruh Insentif Pajak Dan Faktor Non Pajak Terhadap Konservatisme Akuntansi Pada Perusahaan Manufaktur Terdaftar Di Bei	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Insentif pajak dan Size berpengaruh signifikan terhadap konservatisme akuntansi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, sedangkan Earning pressure, Leverage dan Earning bath tidak berpengaruh signifikan terhadap konservatisme akuntansi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
Resti / 2012	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Konservatisme Akuntansi (Studi Pada Perusahaan Manufacture Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2010)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa litigasi, pembayaran pajak, struktur kepemilikan dan growth opportunities berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi, sedangkan kontrak hutang tidak berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi.

### C. Kerangka Konseptual

Berdasarkan landasan teori dan beberapa penelitian terdahulu, penelitian ini menguji faktor-faktor konservatisme akuntansi dalam perpajakan. Penelitian ini menggunakan variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang digunakan adalah konservatisme akuntansi, sedangkan variabel independennya adalah insentif pajak, *earning pressure*, tingkat hutang dan ukuran perusahaan. Keterkaitan variabel-variabel tersebut akan dinyatakan dalam kerangka konseptual sebagai berikut:



Gambar II.1 Kerangka Konseptual

### D. Hipotesis

Dari beberapa penelitian sebelumnya dan berdasarkan teori yang digunakan maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

1. Penelitian ini menggunakan teori akuntansi positif yang mendasarkan pada teori keagenan untuk menjelaskan dan memprediksi pemilihan prosedur akuntansi tertentu oleh manajer perusahaan untuk tujuan

tertentu. Perubahan tarif pajak penghasilan badan dari tarif progresif menjadi tarif tunggal menjadi pendorong terjadinya praktik konservatisme akuntansi. Perusahaan selalu ingin meminimalkan beban pajaknya, salah satunya dengan menurunkan laba perusahaannya, dimana laba perusahaan adalah dasar untuk menghitung pajak penghasilan badan. Zarowin (2017, hal 17) menyatakan bahwa rasio antara laba akuntansi sebelum pajak pada laba fiskal kena pajak dapat digunakan sebagai ukuran konservatisme akuntansi. Laba fiskal kena pajak adalah ukuran kinerja sangat konservatif, karena perusahaan mencoba untuk meminimalkan pembayaran pajaknya. Konservatisme akuntansi menyebabkan laba akuntansi bias ke bawah (Chen. *et al*, 2016, hal 82). Maka hipotesis yang diajukan adalah :

**H1 = Insentif pajak berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan**

2. Insentif pajak mengimplikasikan bahwa perusahaan akan memilih untuk menurunkan laba sebagai respon atas penurunan tarif pajak. Untuk perusahaan yang labanya tidak mencapai target, penurunan laba yang dilakukan untuk tujuan pajak dapat dikurangi oleh *earning pressure* guna meningkatkan laba akuntansi. Maka hipotesis yang diajukan adalah :

**H2 = *Earning pressure* berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan**

3. Dalam konteks penurunan tarif pajak, keputusan untuk melakukan konservatisme akuntansi sangat erat kaitannya dengan tingkat utang perusahaan. Maka hipotesis yang diajukan adalah :

**H3 = Tingkat hutang berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan**

4. Scholes. *et al* (2012, hal 31) menemukan bahwa perusahaan besar cenderung menggeser laba kotornya. Sehingga secara tidak langsung konservatisme akuntansi berhubungan dengan ukuran sebuah perusahaan. Maka hipotesis yang diajukan adalah :

**H4 = Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan**

5. Laba fiskal kena pajak adalah ukuran kinerja sangat konservatif, karena perusahaan mencoba untuk meminimalkan pembayaran pajaknya. Konservatisme akuntansi menyebabkan laba akuntansi bias ke bawah. Insentif pajak mengimplikasikan bahwa perusahaan akan memilih untuk menurunkan laba sebagai respon atas penurunan tarif pajak. Untuk perusahaan yang labanya tidak mencapai target, penurunan laba yang dilakukan untuk tujuan pajak dapat dikurangi oleh *earning pressure* guna meningkatkan laba akuntansi. Dalam konteks penurunan tarif pajak, keputusan untuk melakukan konservatisme akuntansi sangat erat kaitannya dengan tingkat utang perusahaan dan perusahaan besar cenderung menggeser laba kotornya. Sehingga secara tidak langsung konservatisme akuntansi berhubungan dengan ukuran sebuah perusahaan. Maka hipotesis yang diajukan adalah :

**H5 = Insentif pajak, *earning pressure*, tingkat hutang dan ukuran perusahaan berpengaruh secara simultan terhadap konservatisme akuntansi dalam perpajakan**

## **BAB III**

### **METODOLOGI PENELITIAN**

#### **A. Pendekatan Penelitian**

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif karena penelitian ini bertujuan untuk mengetahui hubungan sebab akibat antara dua variabel atau lebih (Sugiyono, 2013, hal 22). Penelitian ini bertujuan untuk menganalisa hubungan kausalitas yang digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel independen, yaitu insentif pajak, *earning pressure*, tingkat hutang, dan ukuran perusahaan terhadap variabel dependen, yaitu konservatisme akuntansi..

#### **B. Definisi Operasional Variabel**

##### **1. Variabel Dependen**

Variabel dependen adalah tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen (Indriantoro dan Bambang, 2013, hal 78). Variabel dependen pada penelitian ini adalah konservatisme akuntansi di PT Kimia Farma (Persero). Konservatisme akuntansi (Y) merupakan reaksi yang berhati-hati atas ketidakpastian dan resiko yang berkaitan dalam situasi bisnis bisa dipertimbangkan dengan cukup memadai. Menurut Watts (2013, hal 34) mendefinisikan konservatisme sebagai prinsip kehati-hatian dalam pelaporan keuangan di mana perusahaan tidak terburu-buru dalam mengakui dan mengukur aktiva dan laba serta segera mengakui kerugian dan hutang yang mempunyai kemungkinan akan terjadi. Konservatisme akuntansi dihitung berdasarkan ukuran

berbasis akrual dari Givoly dan Hayn (2010, hal 21). Givoly dan Hayn (2010, hal 21) mengukur konservatisme dengan melihat kecenderungan dari akumulasi akrual selama beberapa tahun yang dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{CONACC}_{it} = \text{NI}_{it} - \text{CFO}_{it}$$

Dimana :

$\text{CONACC}_{it}$  = Konservatisme akuntansi untuk perusahaan i pada periode t

$\text{NI}_{it}$  = Net income ditambah dengan depresiasi dan amortisasi untuk perusahaan i pada periode t

$\text{CFO}_{it}$  = Cash flow dari kegiatan operasional untuk perusahaan i pada periode t

## 2. Variabel Independen

Variabel independen adalah tipe variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel yang lain (Sanusi, 2011). Variabel independen dalam penelitian ini adalah insentif pajak, *earning pressure*, tingkat hutang dan ukuran perusahaan di PT Kimia Farma (Persero).

### a. Insentif Pajak

Penelitian yang dilakukan oleh Yin dan Cheng (2014, hal 22) menggunakan proksi perencanaan pajak sebagai ukuran dari insentif pajak. Yin dan Cheng (2014, hal 22) berpendapat bahwa upaya meminimalkan pembayaran pajak perusahaan dibatasi oleh perencanaan pajaknya. Perhitungan perubahan tarif pajak penghasilan menggunakan proksi perencanaan pajak sebagai ukuran insentif pajak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Yin dan Cheng (2014, hal 22) yaitu sebagai berikut :

$$\text{TAXPLAN (TP)} = \frac{\text{Tarif PPh} \times (\text{PTI} - \text{CTE})}{\text{TA}}$$

Dimana :

TAXPLAN (TP) = Perencanaan pajak

PTI = Pre-tax income

CTE = *Current portion of total tax expense* (beban pajak kini)

**b. *Earning pressure***

Penelitian yang dilakukan Yin dan Cheng (2014, hal 65) Insentif pajak mengimplikasikan bahwa perusahaan akan memilih untuk menurunkan laba sebagai respon atas penurunan tarif pajak. Untuk perusahaan yang labanya tidak mencapai target, penurunan laba yang dilakukan untuk tujuan pajak dapat dikurangi oleh *earning pressure* guna meningkatkan laba akuntansi. *Earning pressure* pada penelitian ini mengikuti pendekatan yang dilakukan oleh Yin dan Cheng (2014, hal 65) dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{EPRESS} = \frac{\text{Laba tahun berjalan} - \text{Laba tahun lalu}}{\text{Total aset pada tahun lalu}}$$

**c. *Tingkat Hutang***

*Leverage* atau tingkat hutang adalah penggunaan aktiva atau sumber dana di mana untuk penggunaan tersebut perusahaan harus menanggung biaya tetap atau membayar beban tetap. Sutrisno (2016, hal 77) *Leverage* menunjukkan seberapa besar aset yang digunakan untuk menjalankan kegiatan operasional perusahaan dibiayai oleh hutang dari pihak eksternal perusahaan. Apabila perusahaan tidak mempunyai *leverage* atau *leverage* sama dengan nol, hal tersebut menandakan perusahaan sepenuhnya menggunakan modal sendiri tanpa menggunakan utang dalam beroperasi. *Leverage* dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Tingkat hutang} = \frac{\text{Total Kewajiban}}{\text{Total Aset}}$$

#### d. Ukuran Perusahaan

Suwito dan Herawati (2015, hal 45) menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan. Ukuran perusahaan umumnya dibagi dalam 3 kategori, yaitu *large firm*, *medium firm*, dan *small firm*. Variabel *size* diukur dengan menggunakan *Natural logarithm total asset* yang dimiliki perusahaan (Guire *et. al*, 2011, hal 75). Ukuran perusahaan diukur dengan rumus sebagai berikut.

$$\text{SIZE} = \text{Ln} (\text{Total aset})$$

Berikut ini merupakan tabel yang menggambarkan sistematika dari operasional variabel :

Tabel III-1 Definisi Operasional Variabel

No	Variabel	Definisi	Perhitungan
1	Konservatisme Akuntansi (Y)	Konservatisme sebagai prinsip kehati-hatian dalam pelaporan keuangan di mana perusahaan tidak terburu-buru dalam mengakui dan mengukur aktiva dan laba serta segera mengakui kerugian dan hutang yang mempunyai kemungkinan akan terjadi.	$\text{CONACC}_{it} = \text{NI}_{it} - \text{CFO}_{it}$
2	Insentif Pajak (X1)	Insentif pajak berarti bahwa suatu perangsang yang ditawarkan kepada wajib pajak, dengan harapan wajib pajak termotivasi untuk patuh terhadap ketentuan pajak.	$\text{TAXPLAN (TP)} = \frac{\text{Tarif PPh} \times (\text{PTI} - \text{CTE})}{\text{TA}}$
3	<i>Earning Pressure</i> (X2)	<i>Earning pressure</i> didefinisikan sebagai tindakan untuk melakukan	$\text{EPRESS} = \frac{\text{(Laba tahun berjalan-Laba tahun lalu)}}{\text{Laba tahun lalu}}$

		penurunan akrual yang bersifat menurunkan laba sehingga pajak yang akan dibayarkan menjadi kecil	Total asset pada tahun lalu
4	Tingkat Hutang (X3)	Tingkat Hutang adalah penggunaan aktiva atau sumber dana di mana untuk penggunaan tersebut perusahaan harus menanggung biaya tetap atau membayar beban tetap.	Tingkat hutang = $\frac{\text{Total Kewajiban}}{\text{Total Aset}}$
5	Ukuran Perusahaan (X4)	Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan	SIZE = Ln (Total aset)

### C. Tempat dan Waktu penelitian

#### 1. Tempat Penelitian

Tempat penelitian ini adalah PT Kimia Farma (Persero) yang beralamat di Jl. Kolonel Laut Yos Sudarso, No. 27 KM 8.2, Tanjung Mulia, Tj. Mulia, Kec. Medan Deli, Kota Medan 20241, Sumatera Utara.

#### 2. Waktu Penelitian

Waktu yang digunakan dalam penelitian ini dari pengajuan judul penelitian sampai terlaksananya laporan penelitian yakni bulan Agustus 2019 sampai Maret 2020.

Tabel III-2 Waktu Penelitian

No	Kegiatan	BULAN																													
		Ags-18				Sept-19				Okt-19				Nov-19				Des-19				Jan-20				Feb-20				Mar-20	
		1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	
1	Pencarian Judul	■	■	■	■																										
2	Pengajuan Judul			■	■	■	■																								
3	Penyusunan Proposal							■	■	■	■	■	■	■	■																
4	Bimbingan Proposal											■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	
5	Seminar Proposal																							■	■	■	■	■	■	■	■
6	Pengolahan Data																											■	■	■	■
7	Penyusunan Skripsi																											■	■	■	■
8	Bimbingan Skripsi																											■	■	■	■
9	Sidang Meja Hijau																											■	■	■	■

#### D. Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data sekunder yaitu data yang diperoleh dari pihak lain atau tidak langsung dari sumber utama (perusahaan), berupa publikasi dengan kurun waktu 3 tahun yaitu mulai dari tahun 2018-2020. Data tersebut berupa laporan keuangan, dan data lainnya yang berhubungan dengan masalah penelitian. Dalam penelitian ini yang menjadi sumber utamanya adalah PT Kimia Farma (Persero), sehingga data yang diperoleh pada penelitian ini data yang akurat berupa laporan keuangan perusahaan .

## **E. Teknik Pengumpulan Data**

Dalam memperoleh data-data pada penelitian ini, peneliti menggunakan cara studi dokumentasi. Studi Dokumentasi merupakan teknik pengumpulan data yang tidak langsung, yaitu menyelidiki informasi berdasarkan arsip-arsip organisasi yang berkaitan dengan penelitian, seperti struktur organisasi, jumlah pegawai, bidang-bidang kerja dan sejarah organisasi.

## **F. Teknik Analisis Data**

Metode statistik yang digunakan untuk menganalisis data dan menguji hipotesis yaitu dengan menggunakan analisa regresi linier berganda, uji asumsi klasik dan uji hipotesis dengan menggunakan bantuan perangkat lunak *Microsoft Excel 2007* dan *SPSS (Statistical Package for Social Sciences)*.

### **1. Uji Asumsi Klasik**

Untuk melakukan uji asumsi klasik atas data sekunder ini, maka peneliti melakukan uji multikolonieritas, uji autokorelasi, uji heteroskedastisitas dan uji normalitas. Keempat asumsi klasik yang dianalisa dilakukan dengan menggunakan program *SPSS (Statistical Package for Social Sciences)*.

#### **a. Uji Normalitas**

Uji normalitas bertujuan untuk mengukur apakah di dalam model regresi variabel pengganggu atau residual mempunyai distribusi normal. Uji t dan F mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal (Ghozali, 2011, hal 22). Untuk mendeteksi uji normalitas yaitu dengan analisis grafik. Analisis grafik dilakukan dengan melihat grafik histogram yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal. Metode yang

lebih handal adalah dengan melihat *Normal Probability Plot (P-P Plot)* yang membandingkan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Jika distribusi data residual normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya (Ghozali, 2011, hal 31).

b. Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen (Ghozali, 2011, hal 40). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolonieritas di dalam model regresi dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan VIF (*Variance Inflation Factor*). Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jika nilai *tolerance*  $\leq 0.10$  atau sama dengan VIF  $\geq 10$ , nilai tersebut menunjukkan adanya multikolonieritas (Ghozali, 2011, hal 65).

c. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu pada periode  $t-1$  (sebelumnya). Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lainnya. Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. (Ghozali, 2011, hal 51). Untuk mendeteksi ada tidaknya autokorelasi dapat menggunakan uji *Durbin Watson (DW test)*, dimana hasil pengujian ditentukan berdasarkan nilai *Durbin-Watson (DW)*.

d. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang

lain. Jika varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah homoskedastisitas (Ghozali, 2011, hal 44). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat dilihat dengan ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot*. Jika ada pola tertentu maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Tetapi jika tidak ada pola yang jelas serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2011, hal 46).

Analisis dengan grafik plot memiliki kelemahan yang cukup signifikan oleh karena jumlah pengamatan mempengaruhi hasil plotting. Oleh sebab itu diperlukan uji statistik yang lebih dapat menjamin keakuratan hasil. Uji statistik yang digunakan adalah uji *rank spearman*. Uji heteroskedastisitas juga dapat diketahui dari nilai signifikansi korelasi *rank spearman* antara masing-masing variabel independen dengan residualnya. Jika nilai signifikansi lebih besar dari  $\alpha$  (5%) maka tidak terdapat heteroskedastisitas, dan sebaliknya jika lebih kecil dari  $\alpha$  (5%) maka terdapat heteroskedastisitas.

## 2. Analisa Regresi Linier Berganda

Uji hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda. Pada kasus regresi berganda terdapat satu variabel dependen dan lebih dari satu variabel independen (Sugiyono, 2013, hal 42). Regresi berganda dapat dirumuskan:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Keterangan:

Y = Konservatisme Akuntansi

- $\alpha$  = konstanta
- $\beta$  = Koefisien regresi
- X1 = Insentif Pajak
- X2 = Earning Pressure
- X3 = Tingkat Hutang
- X4 = Ukuran Perusahaan
- e = Error

### 3. Uji Hipotesis

Dalam pengujian hipotesis peneliti menggunakan alat analisis berupa koefisien determinasi, uji statistik F dan uji statistik t.

#### a. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. (Ghozali, 2011). Menurut Ghozali (2011, hal 30) uji t dapat dilakukan yaitu:

- 1) Jika jumlah *degree of freedom* (df) adalah  $\geq 20$  pada derajat kepercayaan sebesar 5% dan nilai t lebih besar dari 2 (dalam nilai absolut), maka  $H_0$  ditolak atau  $H_a$  diterima. Hal ini menyatakan bahwa suatu variabel independen secara individual mempengaruhi variabel dependen.
- 2) Jika nilai statistik t hitung lebih tinggi dibandingkan t tabel, maka  $H_0$  ditolak atau  $H_a$  diterima.

#### b. Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Uji statistik F menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama

terhadap variabel dependen atau terikat (Ghozali, 2011, hal 51). Menurut Ghozali (2011, hal 51) kriteria pengambilan keputusan adalah sebagai berikut:

- 1) Jika nilai F lebih besar daripada 4 pada derajat kepercayaan 5%, maka  $H_0$  ditolak atau  $H_a$  diterima. Hal ini menyatakan bahwa semua variabel independen secara serentak dan signifikan mempengaruhi variabel dependen.
- 2) Jika nilai F hitung lebih besar daripada F tabel, maka  $H_0$  ditolak atau  $H_a$  diterima.

**c. Koefisien determinasi ( $R^2$ )**

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan 1 atau ( $0 < x < 1$ ). Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati 1 berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Secara umum, koefisien determinasi untuk data silang (*crosssection*) relatif karena adanya variasi yang besar antara masing-masing pengamatan, sedangkan untuk data runtun waktu (*time series*) biasanya memiliki nilai koefisien determinasi yang tinggi (Ghozali, 2011, hal 45).

## **BAB IV**

### **PEMBAHASAN**

#### **A. Gambaran Umum PT Kimia Farma (Persero)**

##### **1. Sejarah Singkat PT Kimia Farma (Persero)**

Kimia Farma adalah perusahaan industri farmasi pertama di Indonesia yang didirikan oleh Pemerintah Hindia Belanda tahun 1817. Nama perusahaan ini pada awalnya adalah NV Chemicalien Handle Rathkamp & Co. Berdasarkan kebijaksanaan nasionalisasi atas eks perusahaan Belanda di masa awal kemerdekaan, pada tahun 1958, Pemerintah Republik Indonesia melakukan peleburan sejumlah perusahaan farmasi menjadi PNF (Perusahaan Negara Farmasi) Bhinneka Kimia Farma. Kemudian pada tanggal 16 Agustus 1971, bentuk badan hukum PNF diubah menjadi Perseroan Terbatas, sehingga nama perusahaan berubah menjadi PT Kimia Farma (Persero).

Pada tanggal 4 Juli 2001, PT Kimia Farma (Persero) kembali mengubah statusnya menjadi perusahaan publik, PT Kimia Farma (Persero) Tbk, dalam penulisan berikutnya disebut Perseroan. Bersamaan dengan perubahan tersebut, Perseroan telah dicatatkan pada Bursa Efek Jakarta dan Bursa Efek Surabaya (sekarang kedua bursa telah merger dan kini bernama Bursa Efek Indonesia). Berbekal pengalaman selama puluhan tahun, Perseroan telah berkembang menjadi perusahaan dengan pelayanan kesehatan terintegrasi di Indonesia. Perseroan kian diperhitungkan kiprahnya dalam pengembangan dan pembangunan bangsa, khususnya pembangunan kesehatan masyarakat Indonesia. PT Kimia Farma Apotek (KFA) adalah anak perusahaan Perseroan yang didirikan berdasarkan akta pendirian

tanggal 4 Januari 2003. Sejak tahun 2011. KFA menyediakan layanan kesehatan yang terintegrasi meliputi layanan farmasi (apotek), klinik kesehatan, laboratorium klinik dan optik, dengan konsep One Stop Health Care Solution (OSHcS) sehingga semakin memudahkan masyarakat mendapatkan layanan kesehatan berkualitas. Komposisi pemegang saham PT Kimia Farma (Persero) Tbk yaitu 99.99% dan Yayasan Kesejahteraan Keluarga Kimia Farma (YKKKF) 0.01%.

Layanan Farmasi (Apotek) PT. Kimia Farma Apotek, adalah anak perusahaan yang dibentuk oleh Kimia Farma untuk mengelola Apotek-apotek milik perusahaan yang ada, dalam upaya meningkatkan kontribusi penjualan untuk memperbesar penjualan konsolidasi PT. Kimia Farma Tbk. Laboratorium Klinik dan Optik Menangkap peluang dari meningkatnya kesadaran masyarakat akan pentingnya arti Kesehatan, pembentukan unit usaha baru ini terutama ditujukan untuk memberikan layanan pemeriksaan Laboratorium Klinik dan Pemeriksaan Mikrobiologi Industri. Layanan yang diberikan, yaitu, Pemeriksaan Atas Permintaan Sendiri (APS), Pemeriksaan Atas Permintaan Dokter (APD) dan *Medical Check Up*.

## **2. Visi dan Misi PT. Kimia Farma (Persero)**

### **a. Visi**

Menjadi korporasi bidang kesehatan terintegrasi dan mampu menghasilkan pertumbuhan nilai yang berkesinambungan melalui konfigurasi dan koordinasi bisnis yang sinergis.

### **b. Misi**

Untuk mewujudkan visi PT Kimia Farma (Persero) Apotek tersebut, maka dijabarkan dalam misi sebagai berikut :

Menghasilkan pertumbuhan nilai korporasi melalui usaha dibidang – bidang:

1. Industri dan farmasi dengan basis penelitian dan pengembangan produk yang inovatif.
2. Perdagangan dan jaringan distribusi.
3. Pelayanan kesehatan berbasis jaringan retail farmasi dan jaringan pelayanan kesehatan lainnya.
4. Pengelolaan maksimal asset-aset dalam mengembangkan usaha perusahaan.

### **3 Budaya Perusahaan PT Kimia Farma (Persero)**

Perseroan telah menetapkan budaya perusahaan yang merupakan nilai-nilai inti Perseroan (*corporate values*) yaitu I C A R E yang menjadi acuan / pedoman bagi Perseroan dalam menjalankan usahanya, untuk berkarya meningkatkan kualitas hidup dan kesehatan masyarakat. Berikut adalah budaya perusahaan (*corporate culture*) perseroan :

1. *Innovative*: Budaya berpikir *out of the box*, *smart* dan kreatif untuk membangun produk unggulan.
2. *Customer First*: Mengutamakan pelanggan sebagai mitra kerja.
3. *Accountable*: Dengan senantiasa bertanggung jawab atas amanah yang dipercayakan oleh perusahaan dengan memegang teguh profesionalisme, integritas dan kerja sama.
4. *Responsible*: Memiliki tanggung jawab pribadi untuk bekerja tepat waktu, tepat sasaran dan dapat diandalkan, serta senantiasa berusaha untuk tegar dan bijaksana dalam menghadapi setiap masalah.
5. *Eco-Friendly*: Menciptakan dan menyediakan baik produk maupun jasa layanan yang ramah lingkungan.

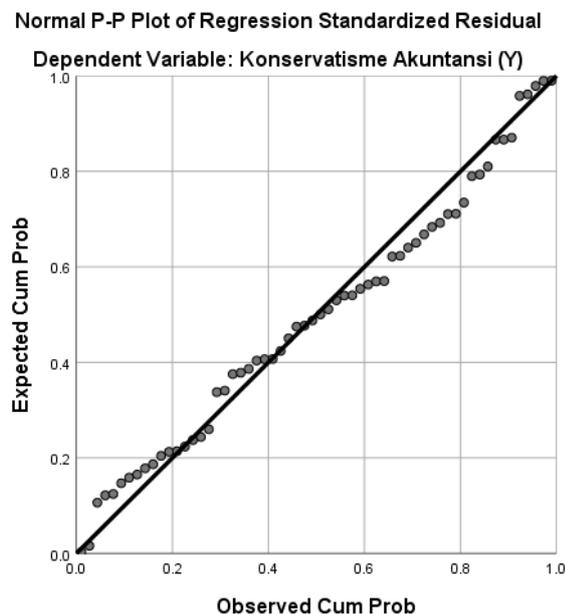
## B. Analisis Data dan Hasil Penelitian

Analisa data serta pengujian hipotesis dalam penelitian ini adalah menggunakan program *spss 20.0 versi for windows*.

### 1. Uji Asumsi Klasik

#### a. Uji Normalitas

Untuk mendeteksi uji normalitas yaitu dengan analisis grafik dengan melihat grafik histogram yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal. Metode yang lebih handal adalah dengan melihat *Normal Probability Plot (P-P Plot)* yang membandingkan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Jika distribusi data residual normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya (Ghozali, 2011, hal 31).



Gambar IV.1. Kurva P-Plot

Berdasarkan gambar kurva PP-Plots pada gambar IV.1 dapat disimpulkan bahwa kurva telah berdistribusi normal, disebabkan adanya penyebaran titik-titik yang mendekati garis diagonal.

### b. Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas pada penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Uji multikolinieritas ini dilakukan dengan melihat TOL (*tolerance*) dan *variance inflation factor* (VIF) dari masing-masing variabel bebas yaitu Insentif Pajak (X1), *Earning Pressure* (X2), Tingkat Hutang (X3) dan Ukuran Perusahaan (X4) terhadap variabel terikat Konservatisme Akuntansi (Y). Apabila nilai VIF tidak lebih dari 10, maka model dinyatakan tidak terdapat gejala multikolinieritas. Hasil pengujian multikolinieritas, dapat dilihat dari tabel IV-1 berikut:

Tabel IV-1 Hasil Uji Multikolinieritas

Coefficients <sup>a</sup>			
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	Insentif Pajak (X1)	0.897	1.114
	<i>Earning Pressure</i> (X2)	0.654	1.529
	Tingkat Hutang (X3)	0.754	1.326
	Ukuran Perusahaan (X4)	0.732	1.366
a. Dependent Variable: Konservatisme Akuntansi (Y)			

Sumber: Hasil Olah Data (2021)

Pada tabel di atas terlihat nilai *tolerance* berada di atas 0.10 dan nilai VIF (*variance inflation factors*) berada di bawah 10. Sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi masalah multikolinieritas dalam model regresi.

### c. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lainnya. Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi atau tidak terjadi

autokorelasi. Untuk mengetahuinya dengan cara membandingkan nilai D-W dengan nilai d dari tabel DurbinWatson:

- 1) Jika  $D-W < dL$  atau  $D-W > 4 - dL$ , kesimpulannya pada data tersebut terdapat autokorelasi.
- 2) Jika  $dU < D-W < 4 - dU$ , kesimpulannya pada data tersebut tidak terdapat autokorelasi.
- 3) Tidak ada kesimpulan jika:  $dL \leq D-W \leq dU$  atau  $4 - dU \leq D-W \leq 4 - dL$

Hasil dari pengujian autokorelasi pada penelitian ini ditunjukkan seperti pada tabel IV-2 berikut ini :

Tabel IV-2 Hasil Uji Autokorelasi

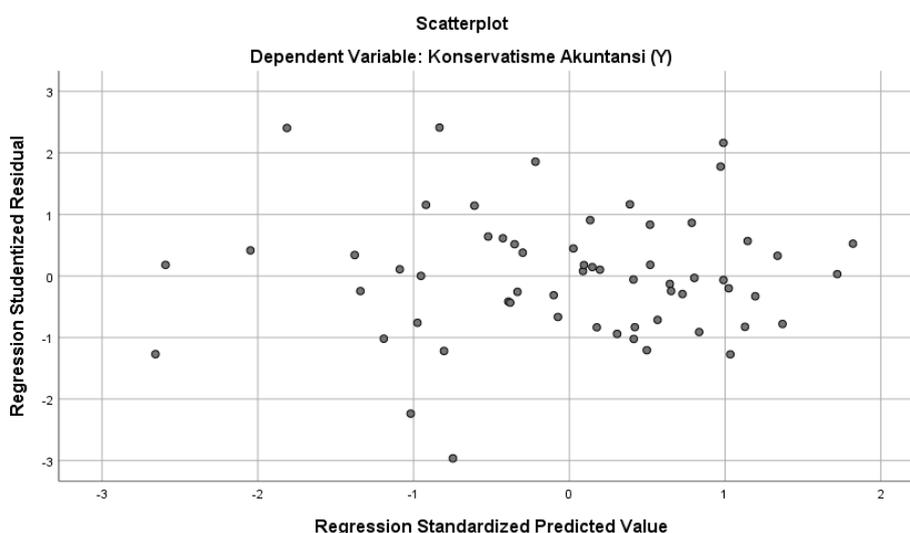
Model Summary <sup>b</sup>										
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	.605 <sub>a</sub>	.366	.320	.009560	.366	7.935	4	55	.000	1.717
a. Predictors: (Constant), Ukuran Perusahaan (X4), Insentif Pajak (X1), Tingkat Hutang (X3), <i>Earning Pressure</i> (X2)										
b. Dependent Variable: Konservatisme Akuntansi (Y)										

Sumber: Hasil Olah Data (2021)

Berdasarkan tabel IV-2 di atas, nilai DW dapat diketahui sebesar 1.717, nilai ini akan dibandingkan dengan nilai tabel signifikansi 5%, dengan jumlah sampel 60 (n) dan jumlah variabel independen 4 (k = 4), maka diperoleh nilai du sebesar 1.7274, dan nilai DW sebesar 1.717 lebih kecil dari batas atas (du) yakni 1.717 dan kurang dari (4-du) atau  $4 - 1.7274 = 2.2726$ . Jadi dapat disimpulkan bahwa terdapat autokorelasi.

#### d. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas digunakan pada penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan, atau yang lain. Pengujian heteroskedastisitas ini dilakukan dengan menggunakan *scatter plot*, dengan ketentuan apabila titik-titik berada di atas dan di bawah titik nol maka tidak ditemukan masalah heteroskedastisitas dalam model regresi. Hasil pengujian heteroskedastisitas disajikan pada gambar IV.2 berikut ini.



Gambar IV.2 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan gambar di atas dengan menggunakan *scatter plot* dapat dilihat bahwa titik-titik berada menyebar di atas dan di bawah titik nol dan tidak membentuk suatu pola tertentu. Sehingga dapat dikatakan bahwa tidak ada masalah heteroskedastisitas dalam model regresi.

## 2. Uji Regresi Linier Berganda

Setelah semua uji asumsi klasik terpenuhi selanjutnya dilakukan analisis regresi linier berganda. Untuk menguji Pengaruh Insentif Pajak (X1), *Earning Pressure* (X2), Tingkat Hutang (X3) dan Ukuran Perusahaan (X4) terhadap

Konservatisme Akuntansi (Y). Adapun hasil persamaan regresi linier berganda ditunjukkan dengan hasil perhitungan regresi seperti tabel IV-3. di bawah ini :

Tabel IV-3. Hasil Uji Regresi Berganda

Coefficients <sup>a</sup>											
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Correlations			Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
1	(Constant)	.049	.016		3.100	.003					
	Insentif Pajak (X1)	.891	.402	.251	2.216	.031	.266	.286	.238	.897	1.114
	Earning Pressure (X2)	-.900	.311	-.384	-2.894	.005	.054	-	-.311	.654	1.529
	Tingkat Hutang (X3)	.056	.020	.342	2.766	.008	.397	.349	.297	.754	1.326
	Ukuran Perusahaan (X4)	.005	.001	.440	3.502	.001	.419	.427	.376	.732	1.366

a. Dependent Variable: Konservatisme Akuntansi (Y)

Sumber : Hasil Olah Data SPSS (2021)

Dari tabel diatas menunjukkan bahwa persamaan regresi yang didapatkan dari hasil perhitungan adalah sebagai berikut :  $Y = 0.049 + (0.891 X1) + (-0.900 X2) + (0.056 X3) + (0.005 X4) + e$

#### 1) Konstanta

Berdasarkan regresi diatas, dapat diinterpretasikan sebagai berikut : 1. Nilai konstanta 0.049 hal ini menunjukkan jika variabel Insentif Pajak (X1), *Earning Pressure* (X2), Tingkat Hutang (X3) dan Ukuran Perusahaan (X4) diasumsikan bernilai 0, maka variabel Konservatisme Akuntansi (Y) akan bernilai positif sebesar 0.049.

#### 2) Koefisien Regresi Variabel Insentif Pajak ( $\beta_1$ )

Berdasarkan hasil regresi pada tabel nilai koefisien regresi variabel Insentif Pajak bernilai positif sebesar 0.891 yang artinya setiap kenaikan satu satuan Insentif Pajak maka Konservatisme Akuntansi akan mengalami peningkatan sebesar 0.891 dengan asumsi variabel yang lain konstan.

3) Koefisien Regresi Variabel *Earning Pressure* ( $\beta_2$ )

Berdasarkan hasil regresi pada tabel nilai koefisien regresi variabel *Earning Pressure* bernilai negatif sebesar -0.900 yang artinya setiap kenaikan satu satuan *Earning Pressure* maka Konservatisme Akuntansi akan mengalami penurunan sebesar -0.900 dengan asumsi variabel yang lain konstan.

4) Koefisien Regresi Variabel Tingkat Hutang ( $\beta_3$ )

Berdasarkan hasil regresi pada tabel nilai koefisien regresi Tingkat Hutang bernilai positif sebesar 0.056 yang artinya setiap kenaikan satu satuan Tingkat Hutang maka Konservatisme Akuntansi akan mengalami peningkatan sebesar 0.056 dengan asumsi variabel yang lain konstan.

5) Koefisien Regresi Variabel Ukuran Perusahaan ( $\beta_4$ )

Berdasarkan hasil regresi pada tabel nilai koefisien regresi variabel Ukuran Perusahaan bernilai positif sebesar 0.005 yang artinya setiap kenaikan satu satuan Ukuran Perusahaan maka Konservatisme Akuntansi akan mengalami peningkatan 0.005 dengan asumsi variabel yang lain konstan.

### 3. Uji Hipotesis

#### a. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Menurut Ghozali (2011, hal 56) uji t dapat dilakukan sebagai berikut:

- 1) Jika jumlah *degree of freedom* (df) adalah  $\geq 20$  pada derajat kepercayaan sebesar 5% dan nilai t lebih besar dari 2 (dalam nilai absolut), maka  $H_0$  ditolak atau  $H_a$  diterima. Hal ini menyatakan

bahwa suatu variabel independen secara individual mempengaruhi variabel dependen.

- 2) Jika nilai statistik t hitung lebih tinggi dibandingkan t tabel, maka  $H_0$  ditolak atau  $H_a$  diterima.

Tabel IV-4 Hasil Uji Parsial (Uji t)

Variabel	B (Koefisien)	Beta	T hitung	T tabel	Sig t	alpa	Keterangan
X1	0.891	0.251	2.216	2.004	0.031	0,05	Ha : Diterima
X2	-0.900	-0.384	-2.894	2.004	0.005	0,05	Ha : Tidak Diterima
X3	0.056	0.342	2.766	2.004	0.008	0,05	Ha : Diterima
X4	0.005	0.440	3.502	2.004	0.001	0,05	Ha : Diterima
Y	0.891	0.251	2.216	2.004	0.031	0,05	Ha : Diterima

Sumber : Hasil Olah Data SPSS (2021)

Hasil dari output uji parsial (uji t) pada tabel diatas dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Uji t pada Insentif Pajak (X1)

Uji t terhadap indikator Insentif Pajak (X1) didapatkan t hitung sebesar 2.216 dengan signifikansi t sebesar 0,031. Karena t hitung > t tabel ( $2.216 > 2.004$ ) atau signifikansi t lebih kecil dari 0,05 ( $0,031 < 0,05$ ), maka secara parsial indikator Insentif Pajak (X1) berpengaruh signifikan terhadap Konservatisme Akuntansi (Y) dalam Perpajakan pada PT Kimia Farma (Persero).

- 2) Uji t pada *Earning Pressure* (X2)

Uji t terhadap indikator *Earning Pressure* (X2) didapatkan t hitung sebesar -2.894 dengan signifikansi t sebesar 0.005. Karena t hitung < t tabel ( $-2.894 < 2.004$ ) atau signifikansi t lebih kecil dari 0,005 ( $0.005 > 0,05$ ), maka secara parsial indikator *Earning Pressure* (X2)

tidak berpengaruh namun signifikan terhadap Konservatisme Akuntansi (Y) dalam Perpajakan pada PT Kimia.

3) Uji t pada Tingkat Hutang (X3)

Uji t terhadap indikator Tingkat Hutang (X3) didapatkan t hitung sebesar 2.766 dengan signifikansi t sebesar 0.008. Karena t hitung > t tabel ( $2.766 > 2.004$ ) atau signifikansi t lebih kecil dari 0,05 ( $0.008 < 0,05$ ), maka secara parsial Tingkat Hutang (X3) berpengaruh signifikan terhadap Konservatisme Akuntansi (Y) dalam Perpajakan pada PT Kimia Farma (Persero).

4) Uji t pada Ukuran Perusahaan (X4)

Uji t terhadap indikator Ukuran Perusahaan (X4) didapatkan thitung sebesar 3.502 dengan signifikansi t sebesar 0.001. Karena thitung > ttabel ( $3.502 > 2.004$ ) atau signifikansi t lebih kecil dari 0,05 ( $0.001 < 0,05$ ), maka secara parsial indikator Ukuran Perusahaan (X4) berpengaruh signifikan terhadap Konservatisme Akuntansi (Y) dalam Perpajakan pada PT Kimia Farma (Persero).

5) Uji t pada Konservatisme Akuntansi (Y)

Uji t terhadap indikator Konservatisme Akuntansi (Y) didapatkan t hitung sebesar 2.216 dengan signifikansi t sebesar 0.031. Karena t hitung > t tabel ( $2.216 > 2.004$ ) atau signifikansi t lebih kecil dari 0,05 ( $0.031 < 0,05$ ), maka secara parsial indikator Konservatisme Akuntansi (Y) berpengaruh signifikan.

### b. Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Menurut Ghozali (2011, hal 58) kriteria pengambilan keputusan adalah sebagai berikut:

- 1) Jika nilai F lebih besar daripada 4 pada derajat kepercayaan 5%, maka  $H_0$  ditolak atau  $H_a$  diterima. Hal ini menyatakan bahwa semua variabel independen secara serentak dan signifikan mempengaruhi variabel dependen.
- 2) Jika nilai F hitung lebih besar daripada F tabel, maka  $H_0$  ditolak atau  $H_a$  diterima.

Tabel IV-5 Hasil Uji Simultan (Uji F)

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.003	4	.001	7.935	.000 <sup>b</sup>
	Residual	.005	55	.000		
	Total	.008	59			

a. Dependent Variable: Konservatisme Akuntansi (Y)  
 b. Predictors: (Constant), Ukuran Perusahaan (X4), Insentif Pajak (X1), Tingkat Hutang (X3), Earning Pressure (X2)

Sumber : Hasil Olah Data SPSS (2021)

Berdasarkan pada tabel IV-5 diatas, menunjukkan bahwa variabel independen memiliki nilai Sig. 0,0001 dimana nilai probabilitas ini dibawah 0,05. Dengan demikian, maka sesuai dengan ketentuan dalam kriteria pengujian, jika nilai probabilitas  $< 0,05$  maka dapat disimpulkan bahwa variabel Insentif Pajak (X1), *Earning Pressure* (X2), Tingkat Hutang (X3) dan Ukuran Perusahaan (X4) secara bersama-sama berpengaruh terhadap Konservatisme Akuntansi (Y).

### c. Koefisien determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien

determinasi adalah antara nol dan 1 atau ( $0 < x < 1$ ). Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati 1 berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

Tabel IV-6 Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

<b>Model Summary<sup>b</sup></b>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.605 <sup>a</sup>	.366	.320	.009560
a. Predictors: (Constant), Ukuran Perusahaan (X4), Insentif Pajak (X1), Tingkat Hutang (X3), Earning Pressure (X2) b. Dependent Variable: Konservatisme Akuntansi (Y)				

Sumber : Hasil Olah Data SPSS (2021)

Hasil perhitungan regresi pada tabel IV-6 dapat diketahui bahwa koefisien determinasi (adjusted R square) yang diperoleh sebesar 0.320. Hal ini berarti 32,0% Konservatisme Akuntansi (Y) Perpajakan di PT Kimia Farma (Persero) dipengaruhi oleh Ukuran Perusahaan (X4), Insentif Pajak (X1), Tingkat Hutang (X3), *Earning Pressure* (X2) sedangkan sisanya yaitu 68% Konservatisme Akuntansi (Y) dalam perpajakan di PT Kimia Farma (Persero) dipengaruhi oleh variabel-variabel lainnya yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

## BAB V

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data, dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut :

1. Secara parsial variabel Insentif Pajak (X1) berpengaruh signifikan terhadap Konservatisme Akuntansi (Y) dalam perpajakan di PT Kimia Farma (Persero).
2. Secara parsial variabel *Earning Pressure* (X2) tidak berpengaruh tetapi signifikan terhadap Konservatisme Akuntansi (Y) dalam perpajakan di PT Kimia Farma (Persero).
3. Secara parsial variabel Tingkat Hutang (X3) berpengaruh signifikan terhadap Konservatisme Akuntansi (Y) dalam perpajakan di PT Kimia Farma (Persero).
4. Secara parsial variabel Ukuran Perusahaan (X4) berpengaruh signifikan terhadap Konservatisme Akuntansi (Y) dalam perpajakan di PT Kimia Farma (Persero).
5. Secara simultan variabel Kesadaran Insentif pajak (X1), *Earning Pressure* (X2), Tingkat Hutang (X3) dan Ukuran Perusahaan (X4) secara bersama-sama berpengaruh terhadap Konservatisme Akuntansi (Y) dalam perpajakan di PT Kimia Farma (Persero).

**B. Saran**

1. Bagi peneliti selanjutnya dapat dilakukan di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Kota Medan yang belum pernah diteliti sebelumnya dengan menambah jumlah perusahaan yang akan digunakan sebagai sample.
2. Pada penelitian selanjutnya jika ingin melakukan penelitian dengan tema sejenis sebaiknya memperpanjang periode pengamatan sehingga pengaruh dapat dilihat dari jangka waktu yang lebih panjang lagi.
3. Agar lebih bijak dan cermat dalam permasalahan yang berhubungan dengan praktik akuntansi, seperti konservatisme akuntansi dengan tidak melakukan pelanggaran dan penyimpangan yang dapat melanggar ketentuan hukum.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alfian, A dan Sabeni, A. (2013). Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Pemilihan Konservatisme Akuntansi. *Diponegoro Journal of Accounting* Vol.2 No.3 ,1-10.
- Almilia, Luciana Spica. (2015). Pengujian Size Hypothesis dan Debt/EquityHypothesis yang Mempengaruhi Tingkat Konservatisme Laporan Keuangan Perusahaan dengan Tehnik Analisis Multinomial Logit. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 7
- Baharudin, Ahmad Arif dan Provita Wijayanti. 2011. Mekanisme Corporate Governance Terhadap Konservatisme Akuntansi Di Indonesia. *Dinamika Sosial Ekonomi* Volume 7 Nomor 1: 86 – 101.
- Basu, S., (2017). The conservatism principle and the asymmetric timeliness of earnings. *Journal of Accounting and Economics*, 24: 3-37.
- Chen, Q., T. Hemmer, and Y. Zhang, (2016). On the relation between conservatism in accounting standards and incentives for earnings management. *Journal of Accounting Research*, Vol. 45, No. 3 : 541-138.
- Ghozali, I. (2015). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Givoly, D., C. Hayn, (2010). The changing time-series properties of earnings, cash flows and accruals: has financial reporting become more conservative? *Journal of Accounting and Economics*, 29: 287-320. G
- Givoly, D., C.K. Hayn, dan A. Natarajan, (2017). The Accounting Review, Vol. 82, No. 1: 65-106. Guenther, D.A., E.L. Maydew, dan S.E. Nutter, 1997. Financial reporting, tax costs, and book-tax conformity. *Journal of Accounting and Economics*, 23: 225-248.
- Handayani, A. S., Darmayanti, Y. dan Hamdi, M. (2013). Pengaruh Insentif Pajak Dan Faktor Non Pajak Terhadap Konservatisme Akuntansi Pada Perusahaan Manufaktur Terdaftar Di BEI. *Bung Hatta Journal Of Accounting* Vol.3, No.8. Hal 432-461
- Hamijaya, M. (2015). Pengaruh Insentif Pajak dan Insentif Non Pajak Terhadap Manajemen Laba saat terjadi Penurunan Tarif Pajak Penghasilan Badan pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, XIV(27), 1–28.
- Juanda, A., (2016). Pengaruh risiko litigasi dan tipa strategi terhadap hubungan antara konflik kepentingan dan konservatisme akuntansi. *Disertasi*. Universitas Gadjah Mada.

- Lara, J.M.G., Osma, B.G., & Penalva, F.(2009). *The Economic Determinants of Conditional Conservatism*. *Journal of Business Finance & Accounting*, 36(3–4).
- Lilis Setiawati (2011). *Rekayasa Akruar untuk Meminimalkan Pajak*. *Simposium Nasional Akuntansi V*. Semarang, 2001. Lumbantoruan, Sophar. *Akuntansi Pajak*. Edisi Revisi. Jakarta: Grasindo, 1996.
- Lo, E.W., (2015). Pengaruh kondisi keuangan perusahaan terhadap konservatisme akuntansi dan manajemen laba. *Disertasi*. Universitas Gadjah Mada
- Tierya, Ivan Rizky. 2012. “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Manajemen Laba Sebagai Respon Atas Perubahan Tarif Pajak Penghasilan Badan 2008 di Indonesia”. Skripsi. Universitas Diponegoro
- Noviantari, N. W. dan Ratnadi, N. M. D. (2015). Pengaruh Financial Distress, Ukuran Perusahaan, Dan Leverage Pada Konservatisme Akuntansi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 11.3. ISSN: 2302-8556. Vol.3, No.8. Hal 646-660
- Pohan, Chairil Anwar. (2011). *Opimizing Corporate Tax Management: Kajian Jom FEKON Vol. 2 No. 1 Februari 2015 15 Perpajakan dan Tax Planningnya Terkini*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Raharja, N., & Amelia, S. (2015). Pengaruh Insentif Pajak dan Faktor Non-Pajak terhadap Konservatisme Akuntansi Perusahaan Manufaktur Terdaftar di BEI. *In Prosiding Simposium Nasional Perpajakan* 4. Universitas Trunojoyo.
- Rusydi, M.K. (2013). Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Aggressive Tax Avoidance di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(2), 322-329.
- Rusydi, M.K., & Djakman, C.D. (2016). Pengaruh Books-Tax Differences terhadap Investor Trading. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(1), 101-109.
- Sari, D., & Lyana, I.D.D. (2015). Book Tax Differences dan Kualitas Laba. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(3), 399- 411
- Suandy, E. (2016). *Perencanaan Pajak*. Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat
- Waluyo. (2008). *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Watts, R.L., (2013). Corporate financial statements: a product of the market and political processes. *Australian Journal of Management*, Vol. 2, No. 1: 53-75

- Watts, R.L. (2013). Conservatism in Accounting Part i : Explanations and Implications. *Accounting Horizons*, 17(3), 207– 221.
- Wicaksono, W. S. dan Laksito, H. (2012). Uji Empiris Pengaruh Faktor-Faktor Konservatisme Akuntansi Dalam Perpajakan. *Diponegoro Journal Of Accounting* Vol.1, No.1, Hal. 1-12
- Wijaya, Maxson., dan Dwi Martani. 2011. “Praktik Manajemen Laba Perusahaan Dalam Menanggapi Penurunan Tarif Pajak Sesuai UU No.36 Tahun 2008”. Simposium Nasional Akuntansi XIV. Aceh
- Xu, X., Wang, X., & Han, N. (2014). Accounting Conservatism, Ultimate Ownership and Investment Efficiency”, *China Finance Review Internasional*, 2(1), 53-77
- Zain, Mohammad. 2005. Manajemen Perpajakan Edisi 2. Jakarta; Salemba Empat.
- Zelmiyanti, R. (2014). Perkembangan Penerapan Prinsip Konservatisme dalam Akuntansi. *JRAK*, 39(1), 50–55. <https://doi.org/10.4324/9781315853178>

## LAMPIRAN OLAH DATA SPSS

### Regression

<b>Variables Entered/Removed<sup>a</sup></b>			
Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	Ukuran Perusahaan (X4), Insentif Pajak (X1), Tingkat Hutang (X3), Earning Pressure (X2) <sup>b</sup>	.	Enter
a. Dependent Variable: Konservatisme Akuntansi (Y)			
b. All requested variables entered.			

<b>Model Summary<sup>b</sup></b>										
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	.605 <sup>a</sup>	.366	.320	.009560	.366	7.935	4	55	.000	1.717
a. Predictors: (Constant), Ukuran Perusahaan (X4), Insentif Pajak (X1), Tingkat Hutang (X3), Earning Pressure (X2)										
b. Dependent Variable: Konservatisme Akuntansi (Y)										

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.003	4	.001	7.935	.000 <sup>b</sup>
	Residual	.005	55	.000		
	Total	.008	59			
a. Dependent Variable: Konservatisme Akuntansi (Y)						
b. Predictors: (Constant), Ukuran Perusahaan (X4), Insentif Pajak (X1), Tingkat Hutang (X3), Earning Pressure (X2)						

Coefficients <sup>a</sup>											
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Correlations			Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
1	(Constant)	.049	.016		3.100	.003					
	Insentif Pajak (X1)	.891	.402	.251	2.216	.031	.266	.286	.238	.897	1.114
	Earning Pressure (X2)	-.900	.311	-.384	-2.894	.005	.054	-.364	-.311	.654	1.529
	Tingkat Hutang (X3)	.056	.020	.342	2.766	.008	.397	.349	.297	.754	1.326
	Ukuran Perusahaan (X4)	.005	.001	.440	3.502	.001	.419	.427	.376	.732	1.366
a. Dependent Variable: Konservatisme Akuntansi (Y)											

Collinearity Diagnostics <sup>a</sup>								
Model	Dimension	Eigen value	Condition Index	Variance Proportions				
				(Constant)	Insentif Pajak (X1)	Earning Pressure (X2)	Tingkat Hutang (X3)	Ukuran Perusahaan (X4)
1	1	4.946	1.000	.00	.00	.00	.00	.00
	2	.027	13.650	.03	.05	.78	.00	.00
	3	.014	18.541	.01	.20	.09	.83	.00
	4	.010	22.437	.05	.49	.00	.17	.31
	5	.004	36.730	.91	.26	.13	.00	.69

a. Dependent Variable: Konservatisme Akuntansi (Y)

Residuals Statistics <sup>a</sup>					
	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	.11103	.14243	.12967	.007012	60
Std. Predicted Value	-2.657	1.821	.000	1.000	60
Standard Error of Predicted Value	.001	.005	.003	.001	60
Adjusted Predicted Value	.11105	.14169	.12969	.006862	60
Residual	-.026425	.022177	.000000	.009230	60
Std. Residual	-2.764	2.320	.000	.966	60
Stud. Residual	-2.964	2.412	-.001	1.013	60
Deleted Residual	-.030390	.023972	-.000023	.010181	60
Stud. Deleted Residual	-3.204	2.527	.000	1.043	60
Mahal. Distance	.083	17.734	3.933	2.979	60
Cook's Distance	.000	.264	.021	.045	60
Centered Leverage Value	.001	.301	.067	.050	60

a. Dependent Variable: Konservatisme Akuntansi (Y)

## Charts

