

BAB IV
HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Data

Deskripsi adalah data yang merupakan gambaran data yang akan digunakan untuk proses selanjutnya (menguji hipotesis). Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh penerapan PPh Badan 2010 terhadap Nilai Discretionary accrual pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2009-2011. Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2009-2011.

Dari data dibawah ini dapat terlihat bahwa jumlah data (N) sebanyak 21. Berdasarkan data yang diperoleh dari BEI melalui situs www.idx.co.id diketahui bahwa populasi dalam penelitian ini yaitu perusahaan manufaktur sebanyak 145 perusahaan. Setelah dilakukan seleksi berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan, diperoleh sampel sebanyak 21 perusahaan. Penentuan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Secara terperinci proses pemilihan sample adalah sebagai berikut

Tabel 4.1
Penentuan Jumlah Sample

Keterangan	Jumlah
Jumlah perusahaan <i>manufaktur</i> yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia tahun 2009-2015	145
Jumlah perusahaan manufaktur yang mengalami delisting pada tahun 2009-2015	(3)
Jumlah perusahaan <i>manufaktur</i> yang tidak mempublikasikan laporan keuangan auditan berturut-turut tahun 2009-2015	(66)
Jumlah perusahaan <i>manufaktur</i> yang mengalami rugi (loss) selama periode penelitian tahun 2009-2015	(42)
Jumlah perusahaan manufaktur yang tidak menggunakan mata uang rupiah selama periode penelitian tahun 2009-2015	(13)
Jumlah sampel	21

4.2
Hasil
Analisis
Data
4.2.1
Analisis

Statistik Deskriptif

Dalam penelitian ini, terdapat variabel nilai total non discretionary accrual dan nilai discretionary accrual. Setelah diketahui nilai dari *discretionary accrual* pada tahun 2010 dan sesudahnya yaitu tahun 2009-2015, maka dapat diketahui range, nilai minimum, nilai maksimum, rata-rata, serta standar deviasinya setiap tahun dari 21 perusahaan tersebut pada analisis statistik deskriptif. Tabel 4.2 berikut ini menyajikan statistik deskriptif untuk *discretionary accrual* tahun 2010 dan tahun sesudahnya. Berikut ini disajikan deskripsi data yang telah diperoleh dan diolah menggunakan program *SPSS 20 for Windows*.

Tabel 4.2. Hasil Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
DA09	21	,0710	1,8820	,423119	,4060518
DA10	21	,3190	1,4690	,686238	,2449749
DA11	21	,1390	1,1520	,447238	,2312485
DA12	21	,2110	,9310	,625319	,1534926
DA13	21	,1370	1,1380	,391905	,2295689
DA14	21	,1510	1,1350	,394714	,2345820
DA15	21	,1010	,8960	,288524	,1711527
Valid N (listwise)	21				

Sumber: Data Sekunder yang Diolah (2017)

Dari tabel statistik deskriptif di atas dapat diketahui bahwa variabel DA 2010 adalah variabel yang menjadi acuan dalam menentukan tahun sebelum dan sesudah perubahan PPh Badan tahun 2010 yang memiliki nilai minimum sebesar 0,3190, sedangkan DA 2009-2015 memiliki nilai minimum sebesar 0,0710 (2009), 0,1390 (2011), 0,2110 (2012), 0,1370 (2013), 0,1510 (2014) dan 0,1010 (2015) sedangkan nilai maksimum tahun 2009 sebesar 1,8820 dan sedangkan DA 2010-2015 memiliki nilai maksimum sebesar 1,4690 (2010), 1,1520 (2011), 0,9310 (2012), 1,1380 (2013), 1,1350 (2014) dan 0,8960 (2015). Rata-rata nilai DA pada tahun 2009 sebesar 0,423119 dengan standar deviasi sebesar 0,4060518 ini lebih kecil dari rata-rata DA tahun 2010 yaitu sebesar 0,686238 dengan standar deviasi 0,24497. Rata-rata DA tahun 2011 yaitu sebesar 0,44728 dengan standar deviasi 0,2312. Rata-rata DA tahun 2012 yaitu sebesar 0,6253 dengan standar deviasi 0,15349. Rata-rata DA tahun 2013 yaitu sebesar 0,3919 dengan standar deviasi 0,22956. Rata-rata DA tahun 2014 yaitu sebesar 0,3947 dengan standar deviasi 0,2345. Rata-rata DA tahun 2015 yaitu sebesar 0,288524 dengan standar deviasi 0,1711. Nilai *discretionary accrual* yang bernilai positif menunjukkan bahwa terdapat DA

yang menaikkan laba (*income increasing*) dan yang bernilai negatif menunjukkan bahwa terdapat DA yang menurunkan laba.

Rata-rata *discretionary accrual* pada tahun 2010-2015 menunjukkan nilai yang lebih rendah daripada tahun 2010, hal ini menunjukkan bahwa terjadi usaha penurunan laba pada tahun setelah 2010 di mana tarif pajaknya lebih tinggi sebelum adanya penurunan tarif.

4.3 Uji Normalitas Data

Uji Normalitas data merupakan salah satu uji persyaratan analisis data atau uji asumsi klasik, artinya sebelum melakukan analisis yang sesungguhnya, data penelitian harus di uji kenormalan distribusinya. Uji normalitas pada penelitian ini penulis menggunakan uji normalitas Kolmogorov-Smirnov, dan dibantu dengan program SPSS 20. Hipotesis yang digunakan adalah sebagai berikut.

Rumusan hipotesis :

Ho : Data berasal dari populasi berdistribusi normal.

Ha : Data berasal dari populasi yang tidak berdistribusi normal

Kriteria pengambilan keputusan :

Apabila Sig < 0,05 maka Ho ditolak (Distribusi sample tidak normal)

Apabila Sig > 0,05 maka Ho diterima (Distribusi sample normal)

Tabel 4.3. Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		Unstandardized Residual
N		21
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0E-7
	Std. Deviation	,28499420
	Absolute	,158
Most Extreme Differences	Positive	,158
	Negative	-,136
Kolmogorov-Smirnov Z		,722
Asymp. Sig. (2-tailed)		,675

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Berdasarkan tabel 4.3 di atas, hasil uji normalitas menunjukkan nilai *Kolmogorov-Smirnov Z* sebesar 0,754 dan nilai *Asymp Sig* 0,675 > alpha 0,05. Dari hasil tersebut terlihat bahwa nilai signifikan dengan uji *one sampel kolmogorov-smirnov* untuk semua variabel lebih besar dari 0.05, sehingga dapat disimpulkan bahwa data tersebut terdistribusi secara normal dan penelitian dapat dilanjutkan dengan menggunakan alat uji parametik.

4.4 Hasil Uji Hipotesis

4.4.1 Uji Beda t-test

Uji beda t-test dilakukan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel independent mempengaruhi variabel dependent secara signifikan. Uji beda T-test yang digunakan dalam penelitian ini adalah *paired sample t-test* yang digunakan untuk menguji apakah ada perbedaan rata-rata dua sampel yang berhubungan. Manajemen laba dapat dilihat dengan apakah ada perbedaan yang signifikan antara *discretionary accrual* pada periode sebelum dan sesudah penurunan tarif pajak penghasilan Badan 2010 untuk tahun 2013-2015.

Pada penelitian ini tingkat signifikansi yang ditetapkan adalah 5% (lima persen) ($\alpha = 0,05$) (Ghozali, 2013).

Tabel 4.4
Hasil Uji Beda t-test

Paired Samples Statistics					
		Mean	N	Std. Deviation	Std. Error Mean
Pair 1	DA09	,423119	21	,4060518	,0886078
	DA10	,686238	21	,2449749	,0534579
Pair 2	DA09	,423119	21	,4060518	,0886078
	DA11	,447238	21	,2312485	,0504626
Pair 3	DA09	,423119	21	,4060518	,0886078
	DA12	,625319	21	,1534926	,0334948
Pair 4	DA09	,423119	21	,4060518	,0886078
	DA13	,391905	21	,2295689	,0500960
Pair 5	DA09	,423119	21	,4060518	,0886078
	DA14	,394714	21	,2345820	,0511900
Pair 6	DA09	,423119	21	,4060518	,0886078
	DA15	,288524	21	,1711527	,0373486

Paired Samples Correlations

	N	Correlation	Sig.
Pair 1 DA09 & DA10	21	,589	,005
Pair 2 DA09 & DA11	21	,634	,002
Pair 3 DA09 & DA12	21	,247	,281
Pair 4 DA09 & DA13	21	,641	,002
Pair 5 DA09 & DA14	21	,604	,004
Pair 6 DA09 & DA15	21	,582	,006

Paired Samples Test

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 DA09 - DA10	-,2631190	,3281228	,0716023	-,4124787	-,1137594	-3,675	20	,002
Pair 2 DA09 - DA11	-,0241190	,3151737	,0687765	-,1675844	,1193463	-,351	20	,029
Pair 3 DA09 - DA12	-,2022000	,3971256	,0866599	-,3829694	-,0214306	-2,333	20	,030
Pair 4 DA09 - DA13	,0312143	,3130602	,0683153	-,1112890	,1737176	,457	20	,010
Pair 5 DA09 - DA14	,0284048	,3236766	,0706320	-,1189311	,1757406	,402	20	,042
Pair 6 DA09 - DA15	,1345952	,3366185	,0734562	-,0186316	,2878221	1,832	20	,032

Berdasarkan hasil yang diperoleh dari uji beda *discretionary accrual* diatas menunjukkan bahwa secara statistik terlihat bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara periode sebelum penurunan tarif pajak Badan sebelum periode 2010 dengan sesudah penurunan tarif pajak Badan periode 2009 - 2015 yaitu dengan nilai signifikansi sebesar 0,002 (2010), 0,029 (2011), 0,030 (2012), 0,010 (2013), 0,042 (2014), dan 0,032 (2015) dibawah tarif signifikansi 0,05.

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini yaitu menggunakan uji beda T-test dengan alat uji paired sampel test. Pengujian hipotesis dilihat dari nilai signifikansi dari masing-masing tahap uji beda. Dari uji statistik deskriptif dapat dilihat nilai rata-rata dari tingkat *discretionary accrual* antara sebelum dan sesudah perubahan tarif mengalami perubahan dan nilai

signifikansi yang diperoleh dari uji beda menunjukkan nilai lebih rendah dari 0,05 (5%) maka hipotesis (H1) diterima.

4.5 Pembahasan Hipotesis

Dalam penelitian yang dilakukan digunakan *uji sample t-test* dengan analisis *compare means* untuk dapat mengetahui perbedaan tingkat *discretionary accrual* pada tahun sebelum penurunan tarif pajak yaitu tahun 2010 yang dibandingkan dengan tingkat *discretionary accrual* sesudah perubahan tarif pajak yaitu tahun 2009-2015. Variabel DA 2010 adalah variabel yang menjadi acuan dalam menentukan tahun sebelum dan sesudah perubahan PPh Badan tahun 2010.

1. Uji Beda Tahun 2010 dengan Tahun 2009

Dari hasil analisis uji beda menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,002 dibawah tarif signifikansi 0,05. Angka tersebut menunjukkan bahwa terdapat perubahan yang signifikan terhadap nilai *discretionary accrual* pada masing-masing perusahaan sampel. Adanya perbedaan yang signifikan tersebut, jika dilihat dari nilai *discretionary accrual* sebelum dan sesudah perubahan tarif memang terjadi perubahan, yang awalnya sebelum perubahan nilai *discretionary accrual*nya rata-rata bernilai negatif setelah perubahan tarif sebagian besar nilai *discretionary accrual* menjadi positif. Perbedaan yang signifikan tersebut dikarenakan tahun 2010 merupakan tahun transisi untuk tarif pajak yang semula 28% menjadi 25% dan juga peraturan perpajakan yang baru oleh perusahaan sampel tidak dijadikan alasan untuk melakukan tindakan manajemen laba dengan mengurangi laba untuk mengurangi beban pajak. Sehingga nilai pada uji beda yang pertama ini menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan.

2. Uji Beda Tahun 2010 dengan Tahun 2011

Dari hasil analisis uji beda menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,029 dibawah tarif signifikansi 0,05. Angka tersebut menunjukkan bahwa terdapat perubahan yang signifikan terhadap nilai *discretionary accrual* pada masing-masing perusahaan sampel. Adanya perbedaan yang signifikan tersebut, jika dilihat dari nilai *discretionary accrual* sebelum dan sesudah perubahan tarif memang terjadi perubahan, yang awalnya sebelum perubahan nilai *discretionary accrual*nya rata-rata bernilai negatif setelah perubahan tarif sebagian besar nilai *discretionary accrual* menjadi positif. Perbedaan yang signifikan tersebut dikarenakan tahun 2010 merupakan tahun transisi untuk tarif pajak yang semula 28% menjadi 25% dan juga peraturan perpajakan yang baru oleh perusahaan sampel tidak dijadikan alasan untuk

melakukan tindakan manajemen laba dengan mengurangi laba untuk mengurangi beban pajak. Sehingga nilai pada uji beda yang pertama ini menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan.

3. Uji Beda Tahun 2010 dengan Tahun 2012

Dari hasil analisis uji beda menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,030 dibawah tarif signifikansi 0,05. Angka tersebut menunjukkan bahwa terdapat perubahan yang signifikan terhadap nilai discretionary accrual pada masing-masing perusahaan sampel. Adanya perbedaan yang signifikan tersebut, jika dilihat dari nilai discretionary accrual sebelum dan sesudah perubahan tarif memang terjadi perubahan, yang awalnya sebelum perubahan nilai discretionary accrualnya rata-rata bernilai negatif setelah perubahan tarif sebagian besar nilai discretionary accrual menjadi positif. Perbedaan yang signifikan tersebut dikarenakan tahun 2010 merupakan tahun transisi untuk tarif pajak yang semula 28% menjadi 25% dan juga peraturan perpajakan yang baru oleh perusahaan sampel tidak dijadikan alasan untuk melakukan tindakan manajemen laba dengan mengurangi laba untuk mengurangi beban pajak. Sehingga nilai pada uji beda yang pertama ini menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan.

4. Uji Beda Tahun 2010 dengan Tahun 2013

Dari hasil analisis uji beda yang kedua ini menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,010 dibawah tarif signifikansi 0,05. Angka tersebut juga menunjukkan bahwa terdapat perubahan yang signifikan terhadap nilai discretionary accrual pada masing-masing perusahaan sampel. Adanya perbedaan yang signifikan tersebut, jika dilihat dari nilai discretionary accrual sebelum dan sesudah perubahan tarif memang terjadi perubahan, yang awalnya sebelum perubahan nilai discretionary accrualnya rata-rata bernilai negatif setelah perubahan tarif sebagian besar nilai discretionary accrual menjadi positif. Sama halnya dengan uji beda yang pertama, perbedaan yang signifikan tersebut dikarenakan peraturan perpajakan yang baru oleh perusahaan sampel tidak dijadikan alasan untuk melakukan tindakan manajemen laba dengan mengurangi laba untuk mengurangi beban pajak. Meskipun pada antara tahun tersebut masih ada yang melakukan manajemen laba untuk mengurangi beban pajak. Sehingga nilai pada uji beda yang kedua ini menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan.

5. Uji Beda Tahun 2010 dengan Tahun 2014

Pada uji beda yang ketiga ini, hasil analisisnya menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,042 dibawah tarif signifikansi 0,05. Angka tersebut menunjukkan bahwa terdapat perubahan yang signifikan terhadap nilai discretionary accrual pada masing-masing perusahaan sampel.

Adanya perbedaan yang signifikan tersebut, jika dilihat dari nilai discretionary accrual sebelum dan sesudah perubahan tarif memang terjadi perubahan, yang awalnya sebelum perubahan nilai discretionary accrualnya rata-rata bernilai negatif setelah perubahan tarif seluruh nilai discretionary accrual menjadi positif. Perbedaan yang signifikan tersebut dikarenakan peraturan perpajakan yang berlaku sudah berjalan selama dua tahun dan juga peraturan perpajakan yang baru tersebut tidak lagi menjadi alasan untuk melakukan tindakan manajemen laba untuk mengurangi beban pajak dikarenakan ada tujuan lain seperti tujuan untuk menarik investor. Sehingga nilai pada uji beda yang ketiga ini menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan.

6. Uji Beda Tahun 2010 dengan Tahun 2015

Pada uji beda yang ketiga ini, hasil analisisnya menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,032 dibawah taraf signifikansi 0,05. Angka tersebut menunjukkan bahwa terdapat perubahan yang signifikan terhadap nilai discretionary accrual pada masing-masing perusahaan sampel. Adanya perbedaan yang signifikan tersebut, jika dilihat dari nilai discretionary accrual sebelum dan sesudah perubahan tarif memang terjadi perubahan, yang awalnya sebelum perubahan nilai discretionary accrualnya rata-rata bernilai negatif setelah perubahan tarif seluruh nilai discretionary accrual menjadi positif. Perbedaan yang signifikan tersebut dikarenakan peraturan perpajakan yang berlaku sudah berjalan selama dua tahun dan juga peraturan perpajakan yang baru tersebut tidak lagi menjadi alasan untuk melakukan tindakan manajemen laba untuk mengurangi beban pajak dikarenakan ada tujuan lain seperti tujuan untuk menarik investor. Sehingga nilai pada uji beda yang ketiga ini menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan.

Hipotesis penelitian yang menyatakan bahwa diduga terdapat perubahan yang signifikan tingkat *discretionary accrual* sebelum dan sesudah perubahan tarif pajak badan menurut UU No. 36 Tahun 2008 diterima. Hasil dari pengujian tersebut menunjukkan bahwa adanya perubahan tarif pajak badan menjadi 25% lebih kecil ditambah pengurangan 5% untuk perusahaan go publik yang mulai berlaku pada tahun 2010 tidak direspon oleh perusahaan dengan melakukan manajemen laba untuk mengurangi beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan tersebut dikarenakan tingkat discretionary accrual perusahaan sesudah adanya perubahan tersebut bernilai positif. Tingkat discretionary accrual yang bernilai positif menunjukkan bahwa perusahaan melakukan tindakan manajemen laba dengan menaikkan laba, dengan demikian perusahaan sampel memiliki tujuan lain dalam melakukan tindakan

manajemen laba misalkan untuk tujuan mendapatkan bonus atau investor. Selain itu, kemungkinan perusahaan dalam melakukan pengurangan beban pajak bukan menggunakan accrual sehingga tidak bisa dideteksi dengan metode accrual.

Hasil tersebut konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Fitriyani (2012), dimana dalam penelitian tersebut menunjukkan adanya perubahan tingkat manajemen laba akibat perubahan tarif pajak badan. Hal tersebut dikarenakan tingkat *discretionary accrual* pada periode sesudah pemberlakuan lebih tinggi dari pada sebelum pemberlakuan tarif pajak baru. Selain itu hasil penelitian konsisten juga ditunjukkan oleh Widyawanti (2014) dimana hasil penelitian tersebut menyebutkan bahwa pada tahun 2010 terdapat perubahan yang signifikan terhadap tingkat *discretionary accrual*. Penelitian lain yang konsisten juga ditunjukkan oleh Amelia dan Midiastuty (2015), dimana dalam penelitian tersebut menunjukkan adanya perbedaan tingkat manajemen laba di tahun 2010 dan 2009. Penelitian Fitriyani dan Widyawanti tersebut sama-sama menggunakan perusahaan sektor manufaktur sebagai populasi dan sampel penelitian, sedangkan untuk penelitian yang dilakukan oleh Amelia menggunakan perusahaan sektor manufaktur untuk populasi dan sampelnya akan tetapi cara perhitungannya sama – sama menggunakan *discretionary accrual*. Akan tetapi hasil tersebut berbeda dengan beberapa hasil penelitian terdahulu diantaranya : penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni (2011) menunjukkan bahwa tingkat *discretionary accrual* secara statistik tidak mengalami perubahan yang signifikan. Hal tersebut kemungkinan manajemen tidak menggunakan akrual untuk upaya penghematan pajaknya. Hasil ini tidak sama dikarenakan tahun penelitian yang digunakan tidak sama. Pada penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni, tahun penelitian yang digunakan hanya tahun 2008 dan 2009 saja sedangkan dalam penelitian ini menggunakan tahun 2008 – 2014 sebagai tahun penelitiannya.

Hasil yang tidak sama juga ditunjukkan oleh Albert dan Aprilia (2011), menunjukkan bahwa dari hasil pengujian regresi pada perusahaan primary dan service sectors, disimpulkan bahwa tidak terdapat manajemen laba untuk merespon perubahan tarif pajak penghasilan badan tahun 2008, dimana hasil rata-rata *discretionary accrual* tahun 2008 secara tidak signifikan lebih besar daripada rata-rata *discretionary accrual* tahun 2009. Jika perusahaan melakukan manajemen laba untuk merespon perubahan tarif pajak, maka seharusnya *discretionary accrual* tahun 2008 harus lebih rendah dibandingkan *discretionary accrual* tahun 2009. Kedua penelitian tersebut hasilnya tidak sama dikarenakan tahun penelitian yang berbeda dan sektor perusahaannya digunakan sebagai populasi yang berbeda.

