

HUBUNGAN PAJAK TANGGUHAN DENGAN KECURANGAN LABA

*(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar
di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2013-2017)*

ARTIKEL

*Diajukan sebagai Salah Satu Syarat untuk Memperoleh Gelar
Sarjana Ekonomi (SE)*



Oleh :

Nirmala Suryani
NIM. 16043150

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2018**

HALAMAN PENGESAHAN ARTIKEL

HUBUNGAN PAJAK TANGGUHAN DENGAN KECURANGAN LABA
*(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek
Indonesia Pada Tahun 2013-2017)*

Nama : Nirmala Suryani
NIM/BP : 16043150/2016
Jurusan : Akuntansi (S1)
Fakultas : Ekonomi

Padang, 15 Agustus 2018

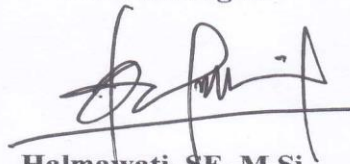
Disetujui Oleh,

Pembimbing I



Nurzi Sebrina, SE., M.Sc., Ak
NIP. 19720910 199802 2 003

Pembimbing II



Halmawati, SE, M.Si
NIP. 19740303 200812 2 001

HUBUNGAN PAJAK TANGGUHAN DENGAN KECURANGAN LABA
*(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar
di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2013-2017)*

NIRMALA SURYANI

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang
Email: nirmalasuryani@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai hubungan pajak tangguhan dengan kecurangan laba bagi perusahaan dengan laba sebelum pajak positif. Penelitian ini menggunakan data sekunder yaitu laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013-2017. Sampel dalam penelitian ini ditentukan dengan teknik *purposive sampling*, yaitu dengan menggunakan pertimbangan kriteria dan ciri-ciri tertentu untuk penentuan sampel, sehingga diperoleh 60 sampel perusahaan manufaktur. Metode analisis yang digunakan adalah regresi logistik biner. Hasil pada penelitian ini diperoleh bahwa metrik data pajak tangguhan dan kecurangan laba tahun sebelumnya tidak memiliki hubungan yang positif dengan kecurangan laba tahun berjalan.

Kata Kunci: kecurangan laba, pajak tangguhan

ABSTRACT

This study aims to obtain the empirical evidence of correlation between deferred tax and earnings fraud for companies that have positive pre-tax profits. This study uses secondary data that is the financial statements of manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2013-2017. The sample in this study was determined by purposive sampling technique, namely by using consideration of certain criteria and characteristics for determining of the sample, so as to obtain 60 samples of manufacturing companies. The analitical method used is binary logistic regression. The result of this study found that the deffered tax did not have a positive and significant correlation with earnings fraud during the year of fraud or in the year before fraud.

Keywords: *earnings fraud, deffered tax*

PENDAHULUAN

Penerbitan laporan keuangan secara umum bertujuan untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja dan arus kas perusahaan. Pelaporan keuangan bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam rangka membuat keputusan-keputusan ekonomi serta menunjukkan pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber-sumber daya yang dipercayakan kepada mereka (Ikatan Akuntan Indonesia, 2009). Oleh karena itu, para pelaku bisnis harus dapat memberikan informasi yang akurat dan relevan serta terbebas dari adanya kecurangan yang akan sangat menyesatkan para pengguna laporan keuangan dalam proses pengambilan keputusan. Sayangnya, tidak seluruh pelaku bisnis menyadari pentingnya laporan keuangan yang bersih dan terbebas dari kecurangan (*fraud*).

Koroy (2008) menjelaskan bahwa dalam mekanisme pelaporan keuangan, suatu audit dirancang untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan tidak dipengaruhi oleh salah saji (*misstatement*) yang material dan juga memberikan keyakinan yang memadai atas akuntabilitas manajemen atas aktiva perusahaan. Salah saji itu terdiri dari dua macam yaitu kekeliruan (*error*) dan kecurangan (*fraud*). *Fraud* diterjemahkan dengan *kecurangan* sesuai Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 70, demikian pula *error* dan *irregularities* masing-masing diterjemahkan sebagai *kekeliruan* dan *ketidakberesan* sesuai PSA sebelumnya yaitu PSA No. 32. Menurut standar pengauditan, faktor yang membedakan kecurangan dan kekeliruan adalah apakah tindakan yang mendasarinya, yang berakibat terjadinya salah saji dalam laporan keuangan, berupa tindakan yang sengaja atau tidakdisengaja (IAI, 2001).

Terjadinya kecurangan (suatu tindakan yang disengaja) yang tidak dapat terdeteksi oleh suatu pengauditan dapat memberikan efek yang merugikan dan cacat bagi proses pelaporan keuangan. Adanya kecurangan

berakibat serius dan membawa banyak kerugian. Untuk mengetahui dengan segera adanya tindakan kecurangan, *Beneish M-Score Model* dapat digunakan sebagai metode untuk mengungkapkan kecurangan laporan keuangan terutama pada laba perusahaan. Pengukuran yang digunakan oleh metode ini adalah (1) *Days's Sales In Receivables Index (DSRI)*; (2) *Gross Margin Index (GMI)*; (3) *Asset Quality Index (AQI)*; (4) *Sales Growth Index (SGI)*; (5) *Depreciation Index (DEPI)*; (6) *Sales, General and Administrative Expenses Index (SGAI)*; (7) *Leverage Index (LVGI)*; dan (8) *Total Accrual To Total Assets Index (TATA)*.

Rezaee (2002) menyatakan bahwa dalam dua decade terakhir kecurangan laporan keuangan (*financial statement fraud*) telah meningkat secara substansial. Meningkatnya kecurangan pada laporan keuangan di satu sisi dapat memberikan keuntungan bagi para pelaku bisnis karena mereka dapat melebih-lebihkan hasil usaha (*overstated*) dan kondisi keuangan mereka sehingga laporan keuangan mereka terlihat baik dalam pandangan publik.

Meningkatnya berbagai kasus skandal akuntansi didunia menyebabkan berbagai pihak berspekulasi bahwa manajemen telah melakukan kecurangan pada laporan keuangan (Skousenet al., 2009 dalam Norbarani, 2012). Skandal tersebut telah berkembang secara luas di dunia yang mengakibatkan kegemparan besar dalam pasar modal. Skandal akuntansi terkait *financial statement fraud* yang baru-baru ini terjadi ialah kasus yang menimpa Toshiba. Tim penyelidik independen menemukan bahwa perusahaan memanipulasi labanya dengan nilai mencapai US\$ 1,2 miliar selama beberapa tahun terakhir (Liputan6.com, 2015).

Informasi labadapat membantu pemilik (*stakeholders*) dan investor dalam mengestimasi kekuatan laba (*earnings power*) untuk menaksir resiko dalam investasi dan kredit (Astutik, 2016). Pentingnya informasi laba tersebut merupakan tanggung jawab dari pihak

manajemen yang diukur kinerjanya dari pencapaian laba yang diperoleh. Situasi ini memungkinkan manajer untuk melakukan perilaku menyimpang (mengubah, menyembunyikan, dan merekayasa angka-angka dalam laporan keuangan dengan mempermainkan metode dan prosedur akuntansi) dalam menyajikan dan melaporkan informasi laba tersebut yang dikenal dengan praktik manajemen laba (*earnings management*).

Upaya untuk merekayasa informasi melalui praktik manajemen laba telah menjadi isu sentral sebagai sumber penyalahgunaan informasi yang merugikan pihak-pihak yang berkepentingan. Sehingga informasi yang disampaikan terkadang diterima tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya. Kondisi ini dikenal sebagai asimetri informasi (*information asymmetric*) yaitu kondisi dimana ada ketidakseimbangan perolehan informasi antara pihak manajemen sebagai penyedia informasi dengan pemegang saham dan *stakeholders* (Hairu, 2009: 1 dalam Astutik, 2016).

Pihak manajemen memiliki wewenang dan keleluasaan dalam memaksimalkan laba perusahaan yang mengarah pada proses memaksimalkan kepentingan pribadi dengan biaya yang harus ditanggung oleh pemilik perusahaan. Di sisi lain laba menjadi pusat perhatian bagi investor, kreditor, pembuat kebijakan akuntansi, dan pemerintah (dalam hal ini adalah Direktorat Jendral Pajak). Laba yang berkualitas adalah laba yang dapat mencerminkan kelanjutan laba di setiap periode akuntansinya dalam laporan keuangan. Laba merupakan suatu alat yang digunakan oleh manajemen untuk kepentingannya sendiri. Oleh karena itu, banyak manajer yang memanfaatkan peluang untuk merekayasa angka laba (*earnings management*). Upaya untuk meningkatkan nilai perusahaan tidak lagi mencerminkan kinerja manajemen yang sesungguhnya, namun telah direkayasa sedemikian rupa sehingga menjadi lebih baik sesuai dengan keinginan manajemen.

Inilah yang disebut dengan *agency problem* (Sulistiyanto, 2008: 132).

Perusahaan yang umumnya sudah *go public* dan memiliki laba akuntansi (*book income*) yang besar dibandingkan laba fiskal (*taxable income*) pada laporan keuangan mengindikasikan bahwa manajemen melakukan manajemen laba sebagai suatu kecurangan (*fraud*) yang berkaitan dalam pembayaran pajak atau pelaporan pajak tertunggak pada perusahaan tersebut (Onasis dan Aquino, 2016). Data pajak tangguhan cenderung mencerminkan beberapa dampak dari kecurangan *overstated financial income* (Ettredge et.al.2008).

Astutik (2016) menjelaskan bahwa teori yang dikemukakan oleh Watt dan Zimmerman dalam Widyaningsih dan Purnamawati (2012) alasan penghematan atau penundaan pajak (pajak tangguhan) melalui kecenderungan perusahaan untuk mengurangi laba yang dilaporkan merupakan salah satu dari tiga hipotesis sehubungan dengan teori akuntansi positif, yaitu *Political Cost Hypothesis* sehingga beban pajak tangguhan dapat mempengaruhi manajemen laba sebagai motivasi penghematan pajak. Hal ini dapat dilakukan dengan cara, menunda pendapatan dan mempercepat biaya untuk menghemat pajak salah satunya dengan merekayasa beban pajak tangguhan yang berhubungan dengan akrual sehingga memungkinkan manajemen melakukan manajemen laba. Dengan demikian, perilaku manajer terkait pajak saat melakukan kecurangan adalah fenomena empiris yang layak untuk dilakukan penelitian lebih lanjut.

Penelitian sebelumnya tentang pajak tangguhan memberikan bukti empiris bahwa beban pajak tangguhan menjadi tolak ukur dalam mengungkap manajemen laba. Rangan (1998) menemukan bukti bahwa perusahaan melakukan manajemen laba pada periode-periode di sekitar *seasoned equity offerings* dan kemudian diikuti dengan penurunan laba yang signifikan pada tahun berikutnya.

Penelitian Philips *et.al* (2003) memberikan bukti empiris bahwa beban pajak tangguhan yang tinggi (atau perbedaan pendapatan buku pajak) dikaitkan dengan kualitas pendapatan yang buruk.

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Ettredge *et.al* (2008) menemukan bukti kuat bahwa tingkat pajak tangguhan yang lebih tinggi (*DTE*) dikaitkan dengan kemungkinan terjadinya kecurangan yang lebih tinggi di tahun terjadinya kecurangan dan memberikan bukti sederhana bahwa tingkat pajak tangguhan yang lebih tinggi dikaitkan dengan kemungkinan terjadinya kecurangan yang lebih tinggi di tahun sebelum terjadinya kecurangan.

Di Indonesia penelitian yang mendeteksi manajemen laba melalui beban pajak tangguhan dilakukan oleh beberapa peneliti. Deviana (2012) menyimpulkan bahwa beban pajak tangguhan dan beban pajak kini, yang digunakan secara bersama-sama, mampu mendeteksi manajemen laba pada saat *seasoned equity offerings*. Astutik (2016) membuktikan bahwa hasil pengujian menunjukkan beban pajak tangguhan berpengaruh signifikan dan positif terhadap manajemen laba pada perusahaan manufaktur yang bergerak dalam industri makanan dan minuman di Bursa Efek Indonesia.

Hasil penelitian Hamzah (2014) juga menyimpulkan bahwa beban pajak tangguhan berpengaruh dalam mendeteksi manajemen laba pada saat menghindari pelaporan penurunan laba. Penelitian yang dilakukan oleh Sumbari, Dkk (2017) menyimpulkan bahwa beban pajak tangguhan berpengaruh terhadap deteksi manajemen laba untuk tujuan penurunan laba.

Penelitian terdahulu menjelaskan bahwa beban pajak tangguhan dapat mengungkapkan terjadinya manajemen laba, sedangkan dalam penelitian ini penulis mencoba menggunakan variabel pajak tangguhan sebagai variabel yang mempunyai hubungan dengan kecurangan laba. Pada umumnya manajer yang menerapkan manajemen laba yang tidak

sesuai cenderung melakukan kecurangan laba secara berlebihan. Artinya mereka ingin meningkatkan pendapatan buku namun tanpa kenaikan penghasilan kena pajak (Hanlon and Krishnan 2006; Frank *et.al* 2005 dalam Ettredge *et.al* 2008) dan secara bersamaan mengarah pada prediksi mengenai hubungan antara data pajak tangguhan dan adanya kecurangan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Ettredge *et.al* (2008) yang terdiri dari semua perusahaan Compustat yang memenuhi kriteria seleksi tertentu, kecurangan cenderung terjadi pada perusahaan manufaktur, komputer dan retail yaitu masing-masing sebesar 32%, 22% dan 17% dari sampel kecurangan. Dari uraian tersebut, dengan ini penulis tertarik untuk melakukan penelitian kembali guna menguji variabel yang terkait dengan pajak tangguhan sebagai kuota untuk kualitas laba dengan mengeksplorasi kasus ekstrem manajemen laba yaitu kecurangan laba pada salah satu sektor perusahaan yang cenderung melakukan kecurangan, selanjutnya penelitian ini diberi judul **“HUBUNGAN PAJAK TANGGUHAN DENGAN KECURANGAN LABA (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2017)”**.

KAJIAN TEORI DAN HIPOTESIS Asimetri Informasi

Menurut Jensen dan Meckling (1976) asimetri informasi merupakan suatu keadaan dimana manajer memiliki akses informasi atas prospek perusahaan yang tidak dimiliki oleh pihak luar perusahaan. Hal ini memberikan kesempatan bagi manajer untuk melakukan manajemen laba. Menurut Supriyono (2000) dalam Wiryadi dan Sebrina (2013), mengatakan bahwa asimetri informasi adalah situasi yang terbentuk akibat *principal* tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja *agent* sehingga *principal* tidak pernah dapat menentukan kontribusi usaha-usaha *agent* terhadap hasil-hasil perusahaan yang sesungguhnya.

Teori Keagenan

Teori keagenan dipopulerkan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976 dimana dasar teori ini adalah hubungan antara prinsipal dan agen (Pudwiastuti dan Rina, 2012). Menurut Wolk *et.al.* (2001) dalam Anggraeni (2014), teori ini timbul karena adanya praktik yang dijalankan pada perusahaan modern, yaitu perbedaan kepentingan antara manajemen dan pemilik yang berada diluar perusahaan serta tidak terlihat dalam pengambilan keputusan manajemen.

Hubungan keagenan atau *agency relationship* muncul ketika satu atau lebih individu (majikan) menggaji individu lain (agen atau karyawan) untuk bertindak atas namanya, mendelegasikan kekuasaan untuk membuat keputusan kepada agen atau karyawannya. Hubungan ini muncul antara: (1) pemegang saham (*shareholders*) dengan para manajer, serta (2) *shareholders* dengan kreditor (*bondholders* atau pemegang obligasi).

Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan keagenan sebagai “*agency relationship as a contract under which one or more person (the principals) engage another person (the agent) to perform some service on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent*”. Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (prinsipal) memerintah orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama prinsipal serta memberi wewenang kepada agen membuat keputusan yang terbaik bagi prinsipal. Jika kedua belah pihak tersebut mempunyai tujuan yang sama untuk memaksimalkan nilai perusahaan, maka diyakini agen akan bertindak dengan cara yang sesuai dengan kepentingan prinsipal.

Kecurangan (Fraud)

Kecurangan (*fraud*) secara singkat dinyatakan sebagai suatu penyajian yang palsu atau menyembunyian fakta yang material yang menyebabkan seseorang memiliki sesuatu (Tunggal, 1992). Definisi ini tidak termasuk “*employee peculation*”,

pemerasan (*extortion*) atau konversi aktiva yang telah digunakan sendiri ke dalam hak milik penipu. Menurut Association of Certified Fraud Examiner (ACFE) dalam *Fraud Examiners Manual 2006* (*Fraud* (kecurangan) berkenaan dengan adanya keuntungan yang diperoleh seseorang dengan menghadirkan sesuatu yang tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Di dalamnya termasuk unsur-unsur *surprise/tak terduga*, tipu daya, licik, dan tidak jujur yang merugikan orang lain.

Fraud Triangle Theory

Teori ini dicetuskan pertama kali oleh Dr. Donald Cressy, salah seorang pendiri ACFE yang dikutip oleh pengarang auditing antara lain Steve Alberecht dalam bukunya *Fraud Examination* dan Alvin A. Arend CS dalam *Auditing and Assurance Service*. Dalam teori ini, perilaku *fraud* didukung oleh tiga unsur yaitu adanya tekanan, kesempatan, dan pembenaran.

Diamond Fraud Theory

Diamond fraud merupakan suatu perkembangan dari teori *fraud triangle* yang terdapat unsur *capability* (kemampuan) di dalamnya. *Capability* artinya seberapa besar daya dan kapasitas dari seseorang dalam melakukan *fraud* disuatu lingkungan perusahaan. *Capability* adalah salah satu faktor kualitatif yang merupakan salah satu unsur pelengkap dari *fraud triangle* (Wolfe dan Hermanson, 2004).

Kecurangan Laporan Keuangan

Menurut *The Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) dalam Susanti (2014) *financial statement fraud* adalah suatu tindakan yang disengaja atau kelalaian yang berakibat pada salah saji material yang menyesatkan laporan keuangan sehingga dapat merugikan investor atau kreditor. *American Institute Certified Public Accountant* dalam Norbani (2012), *financial statement fraud* didefinisikan sebagai tindakan yang disengaja atau kelalaian yang berakibat pada salah saji material yang menyesatkan laporan keuangan.

Kecurangan Laba (*Earnings Fraud*)

Kecurangan laba atau sering disebut dengan manipulasi laba (*creative accounting/financial shenanigans*) didefinisikan sebagai dimana manajer perusahaan melanggar prinsip akuntansi yang berterima umum (GAAP) untuk mewakili kinerja keuangan perusahaan (Beneish, 1999). Sedangkan Healy dan Wahlen dalam Rahayu (2017) mendefinisikan manipulasi laba sebagai “*occurs when managers use in financial reporting and in structuring transaction to alter financial reports to either mislead some stakeholders about the underlying economic performance of the company or to influence contractual outcomes that depend on reported accounting numbers*” yaitu manipulasi laba terjadi ketika para manajer mengubah laporan keuangan dan struktur transaksi untuk menyesatkan pemangku kepentingan tentang kinerja ekonomi yang mendasari perusahaan untuk mempengaruhi hasil kontrak yang bergantung pada angka akuntansi yang dilaporkan. Perubahan tersebut bisa dilakukan dengan dua cara yaitu bisa melalui pertimbangan (*judgment*) seperti keputusan bahwa suatu aset perlu dihapus (*write-off*) ataupun melalui penstrukturan transaksi, misalnya dengan meningkatkan penjualan di akhir tahun.

Pajak Tangguhan

Pajak tangguhan diatur dalam PSAK No. 46 tentang akuntansi pajak penghasilan. Definisi pajak tangguhan dalam PSAK No. 46 yaitu pajak tangguhan adalah jumlah beban PPh terutang atau PPh untuk periode mendatang sebagai akibat adanya perbedaan temporer dan sisa kompensasi kerugian.

Beban Pajak Tangguhan

Beban pajak tangguhan (*deffered tax expense*) adalah kenaikan saldo kewajiban pajak yang ditangguhkan dari awal hingga akhir periode akuntansi (Kieso *et.al.* 2002). Beban pajak tangguhan merupakan dampak dari perbedaan temporer yang menyebabkan jumlah pajak terpulihkan

atau pajak penghasilan terutang pada periode masa depan. Menurut Heny (2010) dalam Anggraeni (2014), beban pajak tangguhan adalah beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (yaitu laba dalam laporan keuangan untuk kepentingan pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak).

Hipotesis

Perusahaan yang memiliki laba akuntansi (*book income*) yang besar dibandingkan laba fiskal (*taxable income*) pada laporan keuangan mengindikasikan bahwa manajemen melakukan manajemen laba sebagai suatu kecurangan (*fraud*) yang berkaitan dalam pembayaran pajak atau pelaporan pajak terutang pada perusahaan tersebut (Onasis dan Aquino, 2016). Manajer perusahaan menghadapi insentif yang bertentangan saat melakukan kecurangan laba. Di satu sisi, manajer ingin meningkatkan laba yang akan di laporkan kepada pemegang saham dan pengguna eksternal lainnya, namun disisi lain manajer juga berkeinginan untuk meminimalkan penghasilan kena pajak yang dilaporkan. Manajer dapat mengejar kedua tujuan tersebut secara bersamaan dengan memanipulasi laba (menaikan laba) untuk laporan keuangan, namun sebaliknya untuk pelaporan pajak. Oleh karena itu, data pajak tangguhan cenderung mencerminkan beberapa dampak dari kecurangan laba pada laporan keuangan (Ettredge *et.al.*2008).

Jika perusahaan memiliki dan melaporkan pajak tangguhan yang tinggi, perusahaan tersebut cenderung melakukan kecurangan laba dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki dan melaporkan pajak tangguhan yang rendah. Hal ini terjadi karena adanya kemungkinan perusahaan yang membuat laporan keuangan dengan dua versi yakni untuk tujuan pelaporan keuangan perusahaan dan dihitung berdasarkan prinsip akuntansi, versi kedua yang dihitung sesuai dengan peraturan perpajakan untuk menentukan kewajiban pajak perusahaan. Perusahaan

yang pajak tangguhannya berada di persentil tertinggi (terendah) diantara semua perusahaan yang industrinya sama juga memiliki kecenderungan melakukan kecurangan laba jauh lebih tinggi (lebih rendah). Berdasarkan penjelasan diatas, peneliti merumuskan hipotesis pertama sebagai berikut:

H1: bagi perusahaan dengan laba sebelum pajak positif, ada hubungan positif yang signifikan antara metrik pajak tangguhan dan kecurangan laba pada tahun terjadinya kecurangan.

Beberapa penelitian terdahulu dalam Ettredge et.al (2008) memberikan bukti empiris bahwa beban pajak tangguhan yang tinggi berkaitan dengan kualitas laba yang buruk dan rendahnya prediksi untuk laba masa depan. Perusahaan yang memiliki dan melaporkan beban pajak tangguhan yang tinggi pada tahun sebelum terjadinya kecurangan cenderung melakukan kecurangan pada tahun berikutnya.

Literatur sebelumnya menunjukkan bahwa perusahaan yang melakukan kecurangan cenderung melakukan manajemen laba secara terus-menerus dalam periode berturut-turut. Contohnya, perusahaan yang memiliki akrual yang sangat tinggi, tidak hanya pada tahun kecurangan tetapi juga untuk dua tahun sebelumnya. Selanjutnya perusahaan dengan penyajian kembali laporan keuangan menunjukkan peningkatan modal kerja dari laba operasi terhadap penjualan selama beberapa tahun sebelum terjadinya kecurangan dan mencapai titik tertinggi pada tahun terjadinya kecurangan. Hal ini mencerminkan adanya manajemen laba sebelum terjadinya salah saji atau kecurangan.

Jika perusahaan kecurangan menaikan laba pada tahun sebelum kecurangan, apakah dengan menggunakan data pajak tangguhan juga dapat mendeteksi kecurangan laba pada tahun sebelum terjadinya kecurangan. Berdasarkan penjelasan di atas, maka peneliti merumuskan hipotesis kedua sebagai berikut:

H2: bagi perusahaan dengan laba sebelum pajak positif, ada hubungan positif yang signifikan antara metrik pajak tangguhan dan kecurangan laba tahun sebelumnya dengan kecurangan laba tahun berjalan.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian korelasi atau korelasional. Penelitian korelasi atau korelasional adalah suatu penelitian untuk mengetahui hubungan dan tingkat hubungan antara dua variabel atau lebih tanpa ada upaya untuk mempengaruhi variabel tersebut sehingga tidak terdapat manipulasi variabel (Faenkel dan Wallen, 2008:328 dalam Annisa, 2010).

Populasi dan Sampel

Populasi yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2013-2017. Metode pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *purposive sampling*. Teknik ini menggunakan pertimbangan, kriteria dan ciri-ciri tertentu untuk penentuan sampel. Adapun kriteria-kriteria yang digunakan dalam pengambilan sampel yaitu:

- 1) Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama periode 2013-2017;
- 2) Perusahaan mempublikasikan laporan keuangan tahunan dalam website perusahaan atau website BEI selama periode penelitian 2013-2017;
- 3) Perusahaan menyajikan laporan keuangan dalam mata uang rupiah (Rp) selama periode penelitian 2013-2017;
- 4) Perusahaan memiliki laba positif sebelum pajak selama periode penelitian 2013-2017;
- 5) Data yang tersedia lengkap (data secara keseluruhan tersedia pada publikasi selama periode penelitian 2013-2017), mengenai data-data yang berkaitan dengan variabel penelitian.

Populasi penelitian yaitu sebanyak 155 perusahaan manufaktur dan terdapat 95 perusahaan yang tidak memenuhi kriteria di atas sehingga jumlah sampel menjadi 60 perusahaan selama 5 tahun sehingga terdapat 300 observasi.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder/dokumenter berupa laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan yang diperoleh secara tidak langsung dan data tersebut sudah diolah oleh pihak lain dan diterbitkan atau digunakan oleh pihak yang bukan pengolahnya. Sumber data dalam penelitian ini diperoleh dari publikasi dari *website* Bursa Efek Indonesia dan *website* Saham Ok. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah teknik observasi dokumentasi dengan mengumpulkan, melihat, dan mengolah data laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan manufaktur pada tahun 2013-2017.

Variabel Penelitian dan Pengukurannya Variabel Dependen (Y)

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kecurangan laporan keuangan (*financial statement fraud*) yang diprosikan dengan kecurangan laba (*earnings fraud*). Penelitian ini menggunakan *Beneish M-Score Model* dalam memprediksi kecurangan laba, dimana perusahaan yang melakukan kecurangan ditentukan dengan score. Jika perusahaan melakukan kecurangan digunakan variabel dummy dengan kode "1" dan kode "0" jika perusahaan tidak melakukan kecurangan.

Variabel Independen

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah beban pajak tangguhan (*Deferred Tax Expenses/DTE*). Beban pajak tangguhan (*Deferred Tax Expenses/DTE*) dihitung dengan menggunakan beberapa proksi, yaitu:

- 1) beban pajak tangguhan (*Deferred Tax Expenses/DTE*)

$$DTE = \frac{DTE_t}{Avg.TA}$$

Keterangan:

DTE : beban pajak tangguhan (*deffered tax expenses*)

Avg. TA : rata-rata total aset;

- 2) menggunakan variabel dikotomis (*DTE_DUM*) mengodekan "1" jika perusahaan melaporkan beban pajak tangguhan dan diberi kode "0" jika sebuah perusahaan tidak melaporkan beban pajak tangguhan;
- 3) menggunakan variabel dummy untuk mencatat perusahaan yang memiliki *DTE* berada di persentil 20 teratas di antara semua perusahaan dan di tahun yang sama (*DTE TOP 20*) dengan memberi kode "1" jika *DTE* sebuah perusahaan berada di peringkat 20 besar di antara semua perusahaan sampel dan kode "0" jika tidak;
- 4) variabel dummy kedua yaitu mencatat perusahaan yang memiliki *DTE* dibawah persentil 20 di antara semua perusahaan dan di tahun yang sama (*DTE LOW 20*) dengan memberi kode "1" jika *DTE* sebuah perusahaan berada di peringkat 20 persentil ke-20 di antara semua perusahaan sampel dan kode "0" jika tidak.

Tabel 1 Cara Pengukuran Variabel Kontrol		
No.	Nama Variabel	Cara Pengukuran

1.	Rasio <i>leverage</i>	$Rasio\ Leverage = \frac{Total\ Kewajiban}{Total\ Aset}$
2.	Rasio perputaran modal	$Rasio\ Perputaran\ Modal = \frac{Penjualan}{Total\ Aset}$
3.	Rasio persediaan	$Proporsi\ Persediaan = \frac{Persediaan}{Total\ Aset}$

Sumber: Fimanaya dan Muchamad, 2014

Variabel Kontrol

Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah rasio *leverage*, rasio perputaran modal, dan rasio persediaan.

Teknik Analisis Data

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan model regresi logistik biner. Model persamaan regresi logistik biner dalam penelitian ini adalah sebagai berikut ini:

$$FRAUD (1) = \beta_0 + \beta_1(DTE) + \beta_2(DTE_DUM) + \beta_3(DTE\ TOP\ 20) + \beta_4(DTE\ LOW\ 20) + \beta_5(LEVERAGE) + \beta_6(SALTA) + \beta_7(INVTA)$$

$$FRAUD (2) = \beta_0 + \beta_1(FRAUD_{t-1}) + \beta_2(DTE) + \beta_3(DTE\ DUM) + \beta_4(DTE\ TOP\ 20) + \beta_5(DTE\ LOW\ 20) + \beta_6(LEVERAGE) + \beta_7(SALTA) + \beta_8(INVTA)$$

Dimana:

Fraud : 1 jika perusahaan yang melakukan kecurangan laba di tahun *t*, dan 0 sebaliknya.

$\beta_0 = \alpha$: konstanta

$FRAUD_{t-1}$: dugaan kecurangan pada perusahaan manufaktur

DTE: data pajak tangguhan pada tahun *t*, diskalakan menurut rata-rata. *TA*. Avg. *TA* [total aset perusahaan] dibagi dengan 2.

DTE DUM: 1 jika *DTE* positif di tahun *t*, 0 jika sebaliknya.

DTE TOP20: 1 jika *DTE* sebuah perusahaan berada di peringkat 20 besar di antara semua perusahaan manufaktur di tahun *t*, 0 jika tidak.

DTE LOW20 : 1 jika *DTE* sebuah perusahaan berada di bawah peringkat 20 besar di antara semua perusahaan manufaktur di tahun *t*, 0 jika tidak.

LEVERAGE : Total kewajiban dikurangi total aset

SALTA : rasio perputaran modal dengan cara penjualan dibagi total aset

INVTA : rasio persediaan dengan cara persediaan dibagi total aset.

Definisi Operasional

1. Kecurangan Laba (*Earnings Fraud*)

financial statement fraud adalah suatu tindakan yang disengaja atau kelalaian yang berakibat pada salah saji material yang menyesatkan laporan keuangan sehingga dapat merugikan investor atau kreditor.

Kecurangan laba (*earnings fraud*) adalah tindakan yang dilakukan manajemen secara sengaja dengan cara menekan laba (*overstatement*) untuk memperoleh keuntungan pribadi atau organisasi.

2. Pajak Tangguhan (*Deffered Tax*)

Pajak tangguhan merupakan jumlah beban PPh terutang atau PPh untuk periode mendatang sebagai akibat adanya perbedaan temporer dan sisa kompensasi kerugian.

Beban pajak tangguhan adalah beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (yaitu laba dalam laporan keuangan untuk kepentingan pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak).

HASIL PENELITIAN

Analisis Statistik Deskriptif

Berdasarkan tabel 2 diatas, dapat dilihat bahwa *SALTA* memiliki rata-rata tertinggi dari keseluruhan variabel yaitu sebesar 1,1195 dan *DTE* memiliki rata-rata terendah yaitu sebesar 0,0004. Jika dilihat dari perbandingan antara standar deviasi

dengan rata-ratanya, didapatkan nilai standar deviasi dari variabel *FRAUD*, *FRAUD_{t-1}*, *DTE*, *DTE DUM*, *DTE TOP 20* dan *DTE LOW 20* lebih tinggi dari rata-ratanya, hal ini menunjukkan bahwa data menyebar. Sedangkan untuk nilai rata-rata *LEVERAGE*, *SALTA* dan *INVTA* dari

variabel kontrol menunjukkan bahwa nilai rata-ratanya lebih rendah dari standar deviasinya, dalam hal ini penyebaran data menunjukkan bahwa data dari ketiga variabel tidak menyebar.

Tabel 2
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
FRAUD _t	300	,00	1,00	,0633	,24397
FRAUD _{t-1}	300	,00	1,00	,0600	,23788
DTE	300	-,03	,13	,0004	,00994
DTE_DUM	300	,00	1,00	,4300	,49590
DTE TOP 20	300	,00	1,00	,3333	,47219
DTE LOW 20	300	,00	1,00	,3333	,47219
LEVERAGE	300	,02	4,08	,4014	,28166
SALTA	300	,09	3,06	1,1195	,53997
INVTA	300	,01	,63	,2105	,12860
Valid N (listwise)	300				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2018

Analisis Regresi Logistik Biner

Uji Nilai Likelihood

Setelah dilakukan pengolahan data, di dapat hasil yang menyatakan bahwa nilai - 2 log *likelihood* pada kedua model sebelum adanya variabel independen adalah sebesar 141,625 dan mengalami penurunan pada kedua model setelah ditambah dengan variabel independen. Penurunan yang terjadi pada masing-masing variabel dari model summary (1) adalah sebesar 6,297, 3,410, 1,671 dan 1,342, sedangkan untuk model summary (2) adalah sebesar 8,304, 5,741, 3,747, dan 3,583. Kedua model diatas menunjukkan bahwa secara keseluruhan model adalah baik dan mampu untuk menguji hipotesis.

Uji Nilai Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test

Berdasarkan uji *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*, menunjukkan nilai *chi-square* dari dua model regresi, pada model pertama memiliki nilai *chi-square* sebesar 8,424, 4,403, 10,604 dan 10,182 untuk masing-masing variabel, sedangkan pada model kedua memiliki nilai *chi-square* sebesar 6,626, 10,745, 4,163 dan 9,355 untuk masing-masing variabel. Nilai signifikansi

pada kedua model juga menunjukkan $>0,05$ sehingga dapat disimpulkan bahwa data empiris dalam penelitian ini cocok atau sesuai dengan model regresi penelitian ini atau tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model penelitian untuk hipotesis dapat dikatakan fit.

Uji Nilai Nagelkerke R²I

Berdasarkan hasil pengujian nilai *Nagelkerke R Square*, untuk model pertama lebih rendah dari model kedua. Hal ini menunjukkan bahwa kemampuan variabel metrik beban pajak tangguhan dalam menjelaskan hubungan dengan kecurangan laba untuk model pertama yaitu sebesar 5,5%, 3%, 1,5% dan 1,2% sedangkan model kedua yaitu sebesar 7,3%, 5%, 3,3% dan 3,2%, dalam hal ini 93% lainnya dijelaskan oleh faktor diluar penelitian.

Uji Parameter Regresi Logistik

Mengacu pada *output* tabel 4 dan tabel 5 diatas, diketahui bahwa variabel yang memiliki nilai sig. $< 0,05$ adalah beban pajak tangguhan (*DTE*) namun dari kedua model memiliki koefisien yang negatif. Dengan demikian, maka variabel beban pajak tangguhan memiliki hubungan yang tidak signifikan dengan kecurangan laba, begitu pula dengan variabel lainnya.

Tabel 4
Hasil Pengujian Parameter Model 1

Variabel	DTE		DTE DUM		DTE TOP 20		DTE LOW 20	
	B	Sig.	B	Sig.	B	Sig.	B	Sig.
DTE	-85,548	,021						
DTE_DUM			-,772	,151				
DTE TOP 20					-,381	,480		
DTE LOW 20							,221	,656
LEVERAGE	-,932	,505	-1,185	,395	-,315	,343	-1,340	,337
SALTA	-,164	,754	,062	,904	,091	,856	,066	,896
INVTA	-,605	,791	-,452	,841	-,747	,724	-,667	,751
Constant	-,2156	,002	-,1957	,005	-2,036	,003	-2,207	,001

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2018

Tabel 5
Hasil Pengujian Parameter Logistik Model 2

Variabel	DTE		DTE DUM		DTE TOP 20		DTE LOW 20	
	B	Sig.	B	Sig.	B	Sig.	B	Sig.
FRAUD _{t-1}	1,105	,122	1,169	,093	1,095	,155	1,135	,100
DTE	-84,112	,025						
DTE_DUM			-,790	,143				
DTE TOP 20					-,319	,557		
DTE LOW 20							,223	,656
LEVERAGE	-,742	,593	-,989	,477	-1,119	,422	-1,175	,404
SALTA	-,259	,624	,013	,980	,029	,953	,018	,971
INVTA	-,466	,836	-,385	,861	-,579	,782	-,525	,800
Constant	-2,254	,001	-2,097	,002	-2,199	,002	-2,356	,001

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2018

Pembahasan

Pajak Tangguhan dan Kecurangan Laba

Hasil pengujian hipotesis pertama dengan model *DTE* memiliki nilai signifikan sebesar 0,021, dimana nilai signifikansi *DTE* yang kecil dari 5% menunjukkan bahwa perusahaan yang melakukan kecurangan memiliki beban pajak tanggungan yang lebih tinggi pada tahun terjadinya kecurangan. Namun nilai koefisien *DTE* menunjukkan nilai negatif sebesar -85,548, maka hipotesis pertama untuk metrik pajak tanggungan model *DTE* ditolak. Sedangkan pada model *DTE_DUM*, *DTE TOP 20*, dan *DTE LOW 20* memiliki nilai signifikansi sebesar 0,151, 0,480 dan 0,656, dimana nilai signifikansi ketiga model variabel lebih besar dari 5% hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang melaporkan pajak tanggungan berlebihan dan perusahaan yang beban pajak tangguhannya berada di persentil tertinggi (terendah) 20 persen di antara semua sampel, tidak ada

kemungkinan terjadinya kecurangan laba. Jadi dapat disimpulkan bahwa keempat model metrik pajak tanggungan pada penelitian ini untuk **hipotesis pertama ditolak**.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian sebelumnya dari Ettredge et.al (2008) yang memperoleh hasil bahwa perusahaan yang memiliki dan melaporkan beban pajak tanggungan yang tinggi cenderung melakukan kecurangan laba dan perusahaan yang beban pajak tangguhannya berada di persentil tertinggi (terendah) 20 persen di antara semua sampel memiliki hubungan inkremental positif dan signifikan melakukan kecurangan laba.

Sejauh ini di Indonesia belum ada penelitian yang meneliti tentang hubungan pajak tanggungan dengan kecurangan laba, namun terdapat penelitian yang meneliti perilaku manajer terkait pajak yang melakukan manajemen laba dimana manajemen laba merupakan langkah awal terjadinya kecurangan. Penelitian yang

dilakukan oleh Astutik (2016) menjelaskan tentang pengaruh beban pajak tangguhan terhadap manajemen laba yang menunjukkan hasil pengujian beban pajak tangguhan mempunyai pengaruh signifikan dan positif terhadap manajemen laba. Hal ini disebabkan karena besarnya pajak tangguhan bersih berpengaruh terhadap pembayaran pajak masa depan yang tercermin pada pajak kini di tahun mendatang. Pembayaran pajak yang semakin meningkat atau semakin menurun akan berpengaruh pada laba bersih yang akan dihasilkan. Jika penghasilan sebelum pajak konstan, semakin besar beban pajak yang dibayarkan maka semakin kecil laba bersih yang dihasilkan, begitu pula sebaliknya.

Berdasarkan PSAK 46 pajak tangguhan diakui sebagai penghasilan atau beban pada laporan laba rugi periode berjalan. Pada umumnya pajak tangguhan muncul karena penghasilan atau beban diakui dalam perhitungan laba akuntansi pada periode yang berbeda dari periode pengakuan penghasilan atau beban tersebut dalam penghitungan penghasilan kena pajak (rugi pajak). Beban pajak tangguhan yang tinggi dapat mengindikasikan bahwa perusahaan tersebut cenderung melakukan kecurangan laba. Semakin tinggi beban pajak tangguhan maka semakin besar kemungkinan perusahaan melakukan kecurangan laba.

Berdasarkan hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa empat model metrik pajak tangguhan yang digunakan sebagai variabel tidak mempunyai hubungan positif dengan kecurangan laba. Hal ini disebabkan karena data perusahaan yang menjadi sampel untuk kecurangan terlalu sedikit atau lebih didominasi oleh perusahaan yang terbukti tidak melakukan kecurangan, sehingga data yang disajikan tidak terlalu bagus dan tidak dapat mendukung hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini.

Pajak Tangguhan, Kecurangan Laba Tahun Sebelumnya dan Kecurangan Laba

Hasil pengujian hipotesis kedua dengan model *DTE* menunjukkan nilai signifikansi pada variabel $FRAUD_{t-1}$ $0,122 > 0,05$ dan koefisiensi positif sedangkan untuk variabel *DTE* memiliki nilai signifikansi $0,025 < 0,05$ dan koefisiensi negatif, dalam hal ini berarti $FRAUD_{t-1}$ tidak memiliki hubungan yang signifikan dengan kecurangan laba dan *DTE* menunjukkan bahwa perusahaan yang melakukan kecurangan memiliki beban pajak tangguhan yang lebih tinggi pada tahun sebelum terjadinya kecurangan. Selanjutnya pada model *DTE DUM*, *DTE TOP 20* dan *DTE LOW 20* nilai signifikansi variabel $FRAUD_{t-1}$ lebih besar dari 5% yaitu 0,093, 0,155 dan 0,100 begitu juga dengan masing-masing model variabel. Nilai signifikansi yang besar dari 5% ini menunjukkan bahwa perusahaan yang melakukan kecurangan tidak melaporkan beban pajak tangguhan yang berlebihan pada tahun sebelum terjadinya kecurangan dan perusahaan yang beban pajak tangguhannya berada di persentil tertinggi (terendah) 20 persen di antara semua sampel tidak memiliki hubungan dengan kecurangan laba. Jadi dapat disimpulkan bahwa keempat model metrik pajak tangguhan dan kecurangan laba tahun sebelumnya pada penelitian ini untuk **hipotesis kedua ditolak**.

Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Ettredge et.al (2008) yang mengkaji kekuatan penjelas tambahan *DTE* di tahun sebelum terjadinya kecurangan dan menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki dan melaporkan *DTE* lebih tinggi cenderung melakukan kecurangan laba pada tahun depan. Namun pada metrik *DTE TOP 20* dan *DTE LOW 20* penelitian ini sejalan dengan Ettredge et.al (2008) yang menyatakan bahwa *DTE TOP 20* dan *DTE LOW 20* tidak berpengaruh signifikan dengan kecurangan laba tahun berjalan.

Beban pajak tangguhan yang tinggi dan kecurangan laba pada tahun sebelumnya dapat memberikan gambaran untuk laba masa depan. Perusahaan yang melakukan

kecurangan biasanya cenderung mempunyai beban pajak tangguhan yang tinggi dan juga laba akuntansi yang tinggi pada beberapa tahun sebelumnya dan mencapai titik tertinggi pada tahun terjadinya kecurangan. Hal ini terbukti dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Ettredge et. al (2008), dimana perusahaan yang melakukan kecurangan memiliki beban pajak tangguhan yang tinggi pada tahun sebelum terjadinya kecurangan.

Sama halnya dengan hipotesis pertama, hipotesis kedua dalam penelitian ini juga ditolak dikarenakan sampel perusahaan kecurangan yang tersedia terlalu sedikit, sehingga tidak dapat membuktikan data pajak tangguhan yang dijadikan sebagai kuota untuk kualitas laba dan kecurangan laba tahun sebelumnya pada tahun sebelum kecurangan sebagai salah satu variabel yang memiliki hubungan dengan terjadinya kecurangan laba.

PENUTUP

Simpulan dan Implikasi

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah metrik dari data pajak tangguhan memiliki hubungan dengan terjadinya kecurangan laba bagi perusahaan yang memiliki laba sebelum pajak positif. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013-2017.

Berdasarkan hasil pengujian dan hasil analisis data statistik yang telah diuraikan sebelumnya dapat disimpulkan bahwa metrik data pajak tangguhan tidak memiliki hubungan yang positif dan signifikan dengan kecurangan laba dan metrik pajak tangguhan, kecurangan laba tahun sebelumnya juga tidak memiliki hubungan yang positif dengan kecurangan laba tahun berjalan.

Penelitian ini diharapkan dapat menjelaskan kemampuan pajak tangguhan dalam memberikan informasi mengenai indikasi kecurangan laba yang terjadi pada suatu perusahaan sehingga para pengguna laporan keuangan tidak keliru dalam mengambil keputusan. Selain itu

perusahaan diharapkan dapat melaporkan pajak secara jujur agar terhindar dari tindakan kecurangan yang dapat merugikan para pemangku kepentingan dan keberlangsungan suatu usaha. Bagi masyarakat luas, penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sumber informasi bahwa perusahaan yang memiliki pajak tangguhan yang tinggi cenderung melakukan kecurangan laba.

Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah sampel yang digunakan hanya pada perusahaan manufaktur saja, sehingga perusahaan yang terdeteksi melakukan kecurangan hanya sedikit dan tidak dapat membuktikan bahwa metrik data pajak tangguhan memiliki hubungan dengan kecurangan laba. Adanya kemungkinan perusahaan yang dijadikan sampel dalam penelitian ini tidak mewakili semua perusahaan yang melakukan kecurangan secara berlebihan.

Saran

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan yang telah diuraikan, maka saran-saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut:

1. Bagi Peneliti Selanjutnya
Bagi peneliti selanjutnya disarankan agar memperbanyak sampel dalam melakukan penelitian terkait variabel pajak, menggunakan alat ukur lain dalam model memprediksi kecurangan dan menjadikan laba sebelum pajak negatif sebagai sampel.
2. Bagi Perusahaan
Bagi perusahaan diharapkan lebih transparan lagi dalam penyampaian informasi mengenai laporan keuangan perusahaannya, supaya bisa mendapatkan kepercayaan dari investor untuk berinvestasi pada perusahaan tersebut.
3. Bagi Investor
Bagi para investor untuk lebih mempertimbangkan kembali keputusan yang diambil dengan melihat kinerja keuangan perusahaan berdasarkan nilai

laba yang relevan dan bebas dari kecurangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Annisa, Witri. 2010. "Metode Penelitian Korelasional."
www.bintangkecilungu.wordpress.com diakses 21 Februari 2018.
- Anggraeni, Desy. 2014. "Analisis Beban Pajak Tangguhan, Beban Pajak Kini, Akrua dan Manipulasi Aktivitas Riil Dalam Mendeteksi Manajemen Laba." *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol. 3 No.1 April 2014*.
- Astutik, Ratna Eka Puji. 2016. "Pengaruh Perencanaan Pajak dan Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba." *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi, Vol. 5, No. 3, hal. 1-17*.
- Beneish, Messod D. 1997. "Detecting GAAP Violations: Implications For Assessing Earnings Management Among Firms With Extream Financial Performance." *Journal of Accounting and Public Policy 16 (Fall): 271-309*.
- _____. 1999. "The Detection of Earnings Manipulation." *Financial Analysts Journal, Vol. 55, Pp. 24-36*.
- Deviana, Birgita dan Kiswara, Endang. 2012. "Kemampuan Beban Pajak Tangguhan dan Beban Pajak Kini Dalam Mendeteksi Manajemen Laba Pada Saat Seasoned Equity offerings." *Jurnal Akuntansi dan Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro*.
- Ettredge, Michael L., et al. 2008. "Is Earnings Fraud Associated with High Deffered Tax and/or Book Minus Tax Levels?." *Auditing: Journal of Practice and Theory, Vol. 27 (1), Pp. 1-33*.
- Hakim, Ifsan Lukmanul. 2015. "Skandal Terungkap, CEO Toshiba Mundur." www.liputan6.com diakses 17 April 2018.
- Hamzah, Ardi. 2014. "Deteksi Manajemen Laba Melalui Beban Pajak Tangguhan, Akrua dan Arus Kas Operasi (Studi Pada Perusahaan Real Estate dan Property Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)." *Jurnal NeO-Bis, Vol. 8, hal. 1-12*.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 70: Pertimbangan Atas Kecurangan Dalam Audit Laporan Keuangan*. Jakarta: IAI
- _____. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik*. Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan.
- Jensen M, Meckling W. 1976. "Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure." *Journal of Financial Economics. Pp 305-360*.
- Kieso, E Donald et.al. 2002. *Akuntansi Intermediate Edisi Kesepuluh*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Koroy, Tri Ramaraya. 2008. "Pendeteksian Kecurangan (Fraud) Laporan Keuangan Oleh Auditor Eksternal." *Jurnal Akuntansi dan Keuangan, Vol. 10, No. 1, Mei 2008: 22-33*.
- Norbarani, Listiana. 2012. "Pendeteksian Kecurangan Laporan Keuangan Dengan Analisis Fraud Triangle Yang Diadopsi Dalam SAS No.99." *Skripsi: Universitas Diponegoro*.
- Purdwiastuti, Maria Magdalena dan Rina Nofiyanti. 2012. "Biaya Keagenan dan Kebijakan Deviden: Implikasi Afiliasi Grup Bisnis." *UG Jurnal Vol. 6 No. 02*.
- Rahayu, Arie. 2017. "Cara-cara Manipulasi Laba." www.arierahayu.wordpress.com diakses 18 Mei 2018.
- Rangan, Srinivasan. 1998. "Earnings Management and The Performance of Seasoned Equity Offerings." *Journal of Financial Economics, Vol. 50, hal. 101-122*.
- Rezaee, Zabihollah. (2002). *Financial Statement Fraud.Prevention and Detection*. New York: John Wiley & Sons, Inc.

- Sumbari, Sakina Dkk. 2017. "Analisis Beban Pajak Tangguhan Dan Akrua Dalam Mendeteksi Manajemen Laba." *Konferensi Ilmiah Akuntansi IV*.
- Sulistiyanto, Sri. 2008. *Manajemen Laba: Teori dan Model Empiris*. Jakarta: Grasindo.
- Susanti, Yayuk Andri. 2014. "Pendeteksian Kecurangan Laporan Keuangan Dengan Analisis Fraud Triangle." *Skripsi: Universitas Airlangga, Surabaya*.
- Tunggal, Amin Widjaja. 1992. *Pemeriksaan Kecurangan (Fraud Auditing)*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Wiryadi, Arri dan Nurzi Sebrina. 2013. "Pengaruh Asimetri Informasi, Kualitas Audit, Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Manajemen Laba." *WRA, Vol. 1. No. 2*.
- Wolfe, David and Dana R. Hermanson. 2004. "The Fraud Diamond: Considering the Four Elements of Fraud." *CPA Journal 74(12): 38-42*.

Lampiran

1. Hasil Uji Nilai Likelihood

	Iteration	-2 log likelihood			
		DTE	DTE DUM	DTE TOP 20	DTE LOW 20
Step 0	Initial	141,625	141,625	141,625	141,625
Step 1	Model Summary (1)	135,328	138,215	139,954	140,283
Step 1	Model Summary (2)	133,321	135,884	137,878	138,042

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2018

2. Hasil Uji Nilai Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test

Step	Model 1			Model 2			
	Chi-square	Df	Sig.	Chi-square	Df	Sig.	
1	DTE	8,424	8	,393	6,626	8	,577
	DTE DUM	4,403	8	,819	10,745	8	,217
	DTE TOP 20	10,604	8	,225	4,163	8	,842
	DTE LOW 20	10,182	8	,252	9,355	8	,313

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2018

3. Koefisiensi Determinasi (Uji Nilai Nagelkerke R²)

Step	Nagelkerke R Square		
	Model 1	Model 2	
1	DTE	,055	,073
	DTE DUM	,030	,050
	DTE TOP 20	,015	,033
	DTE LOW 20	,012	,032

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2018