

**ANALISIS PENERAPAN PSAK NO. 46 TENTANG
AKUNTANSI PAJAK PENGHASILAN
PADA LAPORAN KEUANGAN
PT. SEKISHIN FARINA WOOD INDONESIA**

SKRIPSI

**Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat
Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Pada Fakultas Ekonomi & Bisnis Universitas Hasanuddin**



OLEH :

**SONDA LUKAS
A 311 07 066**

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI & BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR**

2012

**ANALISIS PENERAPAN PSAK NO. 46 TENTANG
AKUNTANSI PAJAK PENGHASILAN
PADA LAPORAN KEUANGAN
PT. SEKISHIN FARINA WOOD INDONESIA**

OLEH:

SONDA LUKAS

A 311 07 066

Skripsi Sarjana Lengkap Untuk Memenuhi Sebagian Syarat Guna Memperoleh

Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi & Bisnis

Universitas Hasanuddin Makassar

Telah Disetujui Oleh :

Pembimbing I

Pembimbing II

Drs. Yulianus Sampe, M.Si, Ak.

NIP. 1956607222198702 1 001

Drs. Syarifuddin Rasyid, M.Si.

NIP. 19660307199404 1 003

**ANALISIS PENERAPAN PSAK NO. 46 TENTANG
AKUNTANSI PAJAK PENGHASILAN
PADA LAPORAN KEUANGAN
PT. SEKISHIN FARINA WOOD INDONESIA**

OLEH:

SONDA LUKAS

A 311 07 066

TELAH DIUJI DAN LULUS TANGGAL 03 MEI 2012

TIM PENGUJI

<u>Nama Penguji</u>	<u>Jabatan</u>	<u>Tanda Tangan</u>
1. Drs. Yulianus Sampe, M.Si, Ak.	(Ketua, FE-UH)	1.
2. Drs. Syarifuddin Rasyid, M.Si.	(Sekretaris, FE-UH)	2.
3. DR. Yohannis Rura, SE, M.SA, Ak.	(Anggota, FE-UH)	3.
4. Drs. Haerial, Ak.	(Anggota, FE-UH)	4.
5. Drs. Abdul Rahman, Ak.	(Anggota, FE-UH)	5.

DISETUJUI OLEH,

Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi
Universitas Hasanuddin
K e t u a

Tim Penguji
Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi Unhas
K e t u a

Dr. Abdul Hamid Habbe, SE., M.Si.

Drs. Yulianus Sampe, M.Si., Ak.

ABSTRAKSI

Sonda Lukas. A31107066. 2012. Analisis Penerapan PSAK No. 46 tentang Akuntansi Pajak Penghasilan pada Laporan Keuangan PT. Sekishin Farina Wood Indonesia. Skripsi, Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi & Bisnis Universitas Hasanuddin. Dibimbing oleh Yulianus Sampe dan Syarifuddin Rasyid.

Penelitian ini dilakukan penulis dengan tujuan: (1) Untuk mengetahui apakah perusahaan telah menerapkan PSAK No. 46 untuk menghitung pajak penghasilan badan yang tepat pada laporan keuangan; (2) Untuk melihat bagaimana laporan keuangan perusahaan yang dianalisis sesuai dengan PSAK No. 46; (3) dan untuk mengetahui pengaruh penerapan PSAK No. 46 terhadap laba setelah pajak. Penelitian dilakukan pada PT. Sekishin Farina Wood Indonesia yang merupakan perusahaan yang bergerak di bidang industri pengolahan kayu (ekspor kayu) di Makassar. Dalam penelitian ini, digunakan metode analisis deskriptif dengan rancangan penelitian studi kasus. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan belum menerapkan PSAK No. 46 dalam menyajikan laporan keuangannya. Selama ini, perusahaan menggunakan metode hutang pajak dalam menghitung pajak penghasilan badan sehingga tidak memperhitungkan adanya aktiva (kewajiban) pajak tangguhan. Setelah laporan keuangan dianalisis dengan PSAK No. 46, perusahaan harus mengakui adanya aktiva pajak tangguhan yang timbul akibat perbedaan temporer pada penyusutan aktiva tetap. Hal ini menyebabkan adanya penambahan laba yang dapat diakui oleh perusahaan pada tahun 2009.

Kata Kunci : PSAK No. 46, Pajak Tangguhan, Beda Temporer

ABSTRACT

Sonda Lukas. A31107066. 2012. Analysis of PSAK No. 46 Application on Income Taxes Accounting in Financial Statements of PT. Sekishin Farina Wood Indonesia. Thesis, Department of Accounting, Faculty of Economic & Business, Hasanuddin University. Supervised by Yulianus Sampe and Syarifuddin Rasyid.

Author of the study was conducted with the aim of: (1) to determine whether the firm has implemented PSAK No. 46 to calculate the appropriate corporate income tax on the financial statements; (2) to see how the firm's financial statements are analyzed based on PSAK No. 46; (3) and to determine the effect of PSAK No. 46 application to profits after tax. The study was done at PT. Sekishin Farina Wood Indonesia which is a firm engaged in the wood processing industry (export) in Makassar. In this study, it uses descriptive analysis method with case study research design. The results showed that the firm has not implemented PSAK No. 46 in presenting the financial statements. During this time, the firm uses the tax liability method in calculating the income tax, so they does not take into account the existence of deferred tax assets (liabilities). After the financial statements analyzed by PSAK No. 46, the firm must recognize deferred tax assets which arising from temporary differences through depreciation of fixed assets. This matter led the increase of profit that can be recognized by the firm in 2009.

Keywords: PSAK No. 46, Deferred Tax, Temporary Difference

AKU MAU BERSYUKUR

**Aku mau bersyukur, bermazmur bagiMu
MemujiMu Tuhan Allahku yang berkuasa
PerbuatanMu dahsyat, sungguh ajaib bagiku
Pertolongan Tuhan tiada terlambat bagiku**

**Aku mau bersuka, bernyanyi bagiMu
Menceritakan segala perbuatan Tuhan yang hebat
KuasaMu nyata di dalam hidupku
Perlindungan Tuhan menyelamatkanaku**

Reff:

**Terima kasih Tuhan atas s'gala kebaikanMu
Terima kasih Tuhan kemurahanMu nyata bagiku
S'gala kemuliaan, hormat, syukur dan pujian bagiMu
S'mua kupersembahkan hanyalah untukMu**

By Sonda Lukas

(Mazmur 9:2-3)

*“Aku mau bersyukur kepada TUHAN dengan segenap hatiku,
aku mau menceritakan segala perbuatanMu yang ajaib;
aku mau bersukacita dan bersukaria karena Engkau,
bermazmur bagi namaMu ya Mahatinggi,”*

KATA PENGANTAR

*“la membuat segala sesuatu indah pada waktunya. ... Tetapi manusia tidak dapat menyelami
pekerjaan yang dilakukan Allah dari awal sampai akhir.”
(Pengkhotbah 3:11)*

Segala pujian, syukur, hormat dan kemuliaan hanya bagi Tuhan Yesus Kristus, sebab hanya karena kasih setia dan pertolonganNya sehingga saya dapat merampungkan skripsi ini. Sungguh, penyelesaian tulisan ini bukanlah suatu hal yang instan. Dalam penyusunan skripsi ini, saya harus menjalani tiap tahapan dan proses yang diwarnai dengan berbagai tantangan dan pergumulan yang memerlukan kerja keras, ketekunan, kesabaran, semangat, motivasi dan doa. Tetapi puji Tuhan, di tengah keadaan yang sulit dan sukar sek alipun, saya tetap memiliki pengharapan dan kekuatan dalam Yesus Kristus, Sahabat saya yang paling setia. Janji penyertaanNya senantiasa menguatkan saya untuk melewati setiap persoalan. Saya telah menyaksikan banyak mujizatNya ketika sungguh-sungguh berusaha dan berserah penuh kepadaNya. Hal ini telah saya alami sejak diterima masuk pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin sampai saya memperoleh gelar Sarjana Ekonomi. Sungguh saya sadari bahwa ini adalah anugerah dari Tuhan dan kesempatan yang Dia berikan ketika saya boleh mengecap pendidikan di dunia perkuliahan. Selama empat tahun sembilan bulan lamanya berkuliah, saya bersyukur Tuhan telah menempatkan orang-orang disekitar saya yang selalu setia memberikan nasihat, bantuan, bimbingan, motivasi, dan didikan bagi saya.

Itu sebabnya, dengan penuh kerendahan hati, saya ingin mengucapkan terima kasih yang tak terhingga bagi semua pihak yang telah membantu dalam penyelesaian skripsi ini dan semua orang yang mempunyai arti bagi saya selama berada di dunia kampus.

✚ Kedua orang tua terkasih, bapa saya **Lukas Serang**, dan emak saya **Lince Limbong**. Saya bangga dan bersyukur punya orang tua seperti mereka.

Mereka yang telah berjuang untuk membesarkan, membiayai hidup dan pendidikan serta mendidik saya sehingga bisa menjadi seperti sekarang. Saya juga bersyukur dan berterima kasih memiliki saudara-saudara yang selalu setia mendukung dan memberikan kasih sayang mereka kepada saya, baik abang saya **Yulius**, bersama **Nober**, **Sarni** dan **Henry**, adik-adik saya. Tidak lupa juga saya berterima kasih terhadap semua keluarga saya, baik yang ada di Toraja maupun yang berjauhan jarak namun tetap mendukung dan memotivasi saya.

✚ **Prof. Dr. Muhammad Ali, SE., M.Si.**, Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin. **Dr. Darwis Said, SE., Ak., MSS.**, Pembantu Dekan I. **Drs. A. Baso Siswadarma, M. Si.**, Pembantu Dekan II. Terima kasih buat Ibu **Dr. Ria Mardiana Yusuf, M. Si.**, selaku Pembantu Dekan III yang senantiasa mendukung dan memberi motivasi saat saya ingin mengikuti lomba antar fakultas bersama teman-teman (English Debate dan Paduan Suara).

✚ **Prof. Dr. Hamid Habbe, SE., M.Si., Ak.**, selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin beserta segenap dosen di Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin yang sangat berjasa dalam mentransferkan ilmunya. Tidak lupa juga kepada **Pak Aso** selaku pegawai administrasi jurusan akuntansi bersama semua staf akademik dan kemahasiswaan.

✚ **Drs. Yulianus Sampe, M.Si, Ak.** dan **Drs. Syarifuddin Rasyid, M.Si.**, selaku Pembimbing I dan Pembimbing II. Saya berterima kasih karena ditengah kesibukan beliau, mereka boleh membimbing dan mengarahkan saya dalam pengerjaan skripsi.

- ✚ **Drs. Mushar Mustafa, MM., Ak.**, yang sudah berperan sebagai Penasehat Akademik saya selama empat tahun sembilan bulan di FEB-UH.
- ✚ Pihak **PT. Sekishin Farina Wood Indonesia** yang sudah menerima saya untuk melakukan penelitian. Terima kasih buat **Pak Ridwan** selaku Manajer *Finance Accounting & Tax* yang bersedia untuk memberikan data yang saya perlukan ; **Ibu Hasnah** yang tidak jemu-jemu memberikan informasi yang saya perlukan dan menjawab setiap pertanyaan saya, serta semua pegawai PT. Sekishin Farina Wood Indonesia yang turut membantu dan mendukung saya selama mengadakan penelitian.
- ✚ Seluruh **Staf LPMI** secara khusus yang pernah melayani di kampus Unhas. Terima kasih buat **K'Daud, K'Filly, K'Emi, K'Soldy, K'Tin, K'Yopi, K'Yusuf, K'Asti, K'Yunus, K'Despan, K'Laras, K'Sandy dan K'Tiaras** yang sudah menjadi orang tua dan kakak rohani buat saya selama berada di Makassar, membantu saya bertumbuh secara rohani, setia mendoakan serta mendukung saya dalam segala hal. Tuhan Yesus kiranya tetap memberkati pelayanan serta mencukupkan segala kebutuhannya.
- ✚ Keluarga besar **SILOAM**. Ini adalah keluarga kedua yang saya miliki. Terima kasih atas bantuan, motivasi dan dukungan doa yang terus menerus diberikan bagi saya khususnya dikala perjuangan menyusun tugas akhir. Hal tersebut terus menguatkan dan memampukan saya untuk menjalani tiap proses yang ada. Terima kasih untuk setiap kebersamaan yang telah kita lalui bersama. Terima kasih buat para senior dan kakak rohani yang pernah membimbingku. Buat mantan penghuni sekret, **K'Hery, K'Ardi, Amos, Henry, Nardo, Vius, Roby,**

Darius. Terima kasih juga buat semua teman-teman sepelayanan di Siloam. Aku bahagia boleh melayani bersama-sama kalian. Buat **Ririn, Reky Lia, Peni, Wulan, Risna, Dastri, Yuli, Gun, Go, Nia, Apmes, Yunita,** beserta semua teman-teman yang tak dapat saya sebut satu persatu. Buat adik-adik yang masih ada saat ini, tetap semangat melaksanakan visi Allah!!

✚ Keluarga besar **PMKO FE-UH.** Terima kasih buat canda tawanya, dukungan doa, perhatian dan dukungan yang selalu diberikan kepada saya. Saya senang sekali bisa bertemu dengan banyak saudara dalam Persekutuan ini. Momen-momen kebersamaan saat melayani di Fakultas Ekonomi merupakan hal yang takkan pernah aku lupakan. Saya juga bersyukur boleh dipercayakan menjadi pengurus PMKO FE-UH selama dua periode. Itu semua hanya anugerah Allah. Doaku agar PMKO FE-UH dapat menjadi berkat selalu di tengah-tengah kampus. Bagi teman-teman pengurus saat ini, tetap sehat dan bersemangat melaksanakan tugas dan panggilannya untuk melayani Tuhan dengan segenap hati (Ingat Mars PMKO FE-UH!!).

✚ Kakak PA saya, kanda **Ramatri, SE., Ak.,** yang telah membina pertumbuhan rohani saya saat mulai memasuki dunia kampus serta senantiasa memberi dukungan kepada saya.

✚ Para Sahabat dan teman-teman. Terima kasih buat **Go** yang selalu setia bersama-sama saya dalam perjuangan kuliah dan pelayanan, walaupun sudah mendahuluiku menjadi sarjana Maret lalu. Terima kasih buat **Panca** yang setia mendukung dan menemani saya dalam pencarian data dan berurusan dengan dosen, **Ryan, Aser, Tri, Dona, Yuni, Edu, Chandra, Zeth, Merlin** dan semua

teman-teman 07 yang tak dapat saya sebutkan satu per satu. Terima kasih juga buat **Kak Ade** yang selalu memberikan semangat dan motivasi bagi saya saat perjuangan kuliah dan penyusunan skripsi.

✚ Keluarga Besar **Pr07ezholic**. Terima kasih atas segala kebersamaan yang pernah kita jalin bersama. Terima kasih atas dukungan teman-teman bagi saya. Terima kasih buat **Ima, Peno, Sri, Dewi, Gaby, Sasha, Abbas, Bowo, Ocha, Churcil, Pepa, Yizka, Yumi, Andre, Sari** dan semua teman-teman.

✚ Buat semua **adik PA** saya dan para **junior**. Terima kasih buat dukungan doanya bagi kakak. Terima kasih atas motivasinya, canda dan tawa yang pernah kita lalui bersama. Senang sekali dapat menjadi Kakak PA kalian. **2009: Paul, Medi, Aldy & Sendy. 2010: Bony, Angga, Beny. 2011: Richard, Marianus, Clinton, Eston, Anggas, & Miming** (*Tetaplah jadi berkat dan terang dimanapun kalian berada!*). Tidak lupa juga buat semua adik-adik PAku dari fakultas lain; **Eka, Denden** dll. Buat para junior: **Eric, Katie (FS), Ari (FT), Gusti (FS), Monic, Christi, Pierce, Fani irene, Stefani, Pricil, Donna, Rika, Feybe** dan semua adik-adik yang tak dapat saya sebut satu persatu.

✚ **Kak Anto**: Terima kasih atas doa, nasihat dan SMS firman yang dikirimkan tiap waktu yang sangat menguatkan. Doaku agar Tuhan terus memberka ti kak Anto sekeluarga dalam pelayanannya.

✚ **Sharon**. Terima kasih atas dukungan doa dan motivasinya selama ini yang sungguh menguatkan. Senang dapat berkenalan dengan mu.

- ✚ **SLM Team Kendari.** Terima kasih atas motivasi dan dukungan doanya bagiku selalu. Sekalipun terpisah oleh jarak, tetapi itu tidak menjadi penghalang untuk saling mendukung dan menguatkan. Thanks buat Ani dan semua teman-teman.
- ✚ **Para pembimbing KAR GT JBT.** Terima kasih untuk perhatian, motivasi dan dukungan doanya setiap waktu. Saya bersyukur dapat menjadi bagian di dalamnya. Kebersamaan yang terjalin saat melayani anak sekolah minggu memang sangat indah dan menyenangkan.
- ✚ **Para Karyawan di KAP Drs. M. Isjwara Cab. Makassar.** Terima kasih buat perhatian yang selalu diberikan, canda tawanya dan motivasi yang selalu diberikan kepada saya. Saya bersyukur, sekalipun sudah selesai KKN disana, tetapi komunikasi dan hubungan persahabatan tetap terjalin baik bersama mereka (**K'Fina, K'Remon, K'Ani, K'Ori, K'Devi, K'Melda, Tante Bibah dan Tante Conny**).
- ✚ **Wana dan keluarga di Cendrawasih.** Terima kasih atas bantuannya bagi saya khususnya saat pertama kali hendak memulai kehidupan kampus di Kota Makassar. Terima kasih buat nenek yang selalu memberi perhatian dan nasihat.
- ✚ **Penghuni Kostku.** Terima kasih buat **Ichong** yang sedia meminjamkan laptopnya tiap waktu, **Kardi, Rizal dan Reky**. Aku banyak belajar arti berbagi dan kebersamaan saat tinggal serumah dengan mereka.

Akhirnya, semoga skripsi yang sangat sederhana ini dapat membawa manfaat dan berkat bagi pembacanya. Saya sendiri menyadari akan kekurangan yang dimiliki sehingga masih dan tetap ingin terus belajar. Namun, satu pelajaran penting yang saya dapatkan bahwa Tuhan adalah sumber segala hikmat dan pengetahuan. Kita

perlu menuntut ilmu dengan selalu bersandar kepadaNya serta takut kepada Tuhan sehingga kita dapat memahami dan menerapkan ilmu yang kita pelajari dengan benar.

Sekian terima kasih.

*“Diberkatilah orang yang mengandalkan TUHAN,
yang menaruh harapannya pada TUHAN!
Ia akan seperti pohon yang ditanam di tepi air,
yang merambatkan akar-akarnya ke tepi batang air,
dan yang tidak mengalami datangnya panas terik,
tetapi yang daunnya tetap hijau,
yang tidak kuatir dalam tahun kering,
dan yang tidak berhenti menghasilkan buah.”
(Yeremia 17:7-8)*

Penulis

Sonda Lukas

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
LEMBAR PENGESAHAN	ii
LEMBAR PERSETUJUAN	iii
ABSTRAKSI.....	iv
ABSTRACT	v
LEMBAR MOTTO	vi

KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI	xvi
DAFTAR TABEL	xvii
DAFTAR GAMBAR	xviii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	6
1.3 Tujuan Penelitian	6
1.4 Manfaat Penelitian	6
1.5 Sistematika Pembahasan	7
BAB II LANDASAN TEORI	9
2.1 Laporan Keuangan	9
2.1.1 Karakteristik kualitatif Laporan Keuangan	11
2.1.2 Prinsip-prinsip Dasar Akuntansi	13
2.1.3 Pengungkapan Pajak Penghasilan dalam Laporan Keuangan	15
2.2 Pajak	16
2.2.1 Pajak Penghasilan	18
2.3 Perbedaan Perlakuan antara Akuntansi dan Perpajakan	20
2.3.1 Perlakuan terhadap Pendapatan (Penghasilan)	20
2.3.1.1 Pendapatan menurut Akuntansi	20
2.3.1.2 Pendapatan menurut Pajak	21

2.3.2	Perlakuan terhadap Pengeluaran (Biaya)	28
2.3.2.1	Biaya yang dapat diperkurangkan	29
2.3.2.1.1	Biaya menurut akuntansi	30
2.3.2.1.2	Biaya menurut Pajak	31
2.3.2.2	Biaya yang tidak diperkenankan sebagai Pengurang	34
2.4	Koreksi Fiskal	38
2.4.1	Pengertian Koreksi Fiskal	38
2.4.2	Perbedaan Permanen/ Tetap (Permanent Difference)	41
2.4.3	Perbedaan Waktu/ Temporer (Temporary Difference) ..	43
2.5	PSAK 46 tentang Akuntansi Pajak Penghasilan	45
2.5.1	Metode Penangguhan Pajak Penghasilan	50
2.5.2	Pajak Tangguhan (Deferred Tax)	51
2.5.3	Dasar Pengenaan Pajak (DPP)	52
2.5.4	Kegiatan yang dilakukan dalam Menentukan Pajak Tangguhan	53
2.5.5	Kewajiban Pajak Tangguhan dan Aktiva Pajak Tangguhan	55
2.5.5.1	Kewajiban Pajak Tangguhan	57
2.5.5.2	Aktiva Pajak Tangguhan	59
2.5.6	Pajak Tangguhan berkaitan dengan Perubahan Tarif Pajak berdasarkan UU No.36 tahun 2008	60
2.5.7	Penyajian Pajak Tangguhan	62

2.5.7.1 Penyajian Pajak Tangguhan di Neraca	64
2.5.7.2 Penyajian Pajak Tangguhan di Laporan Laba Rugi	64
BAB III METODE PENELITIAN	66
3.1 Lokasi dan Waktu Penelitian	66
3.2 Jenis dan Sumber Data	66
3.3 Instrumen dan Metode Pengumpulan Data	67
3.4 Metode Analisis Data	68
BAB IV PEMBAHASAN	69
4.1 Sejarah Singkat Perusahaan	69
4.2 Gambaran Umum Kegiatan Perusahaan	69
4.3 Kebijakan Akuntansi Perusahaan	73
4.4 Deskripsi dan Analisis Data	74
4.4.1 Penentuan Saldo Aktiva (Kewajiban) Pajak Tangguhan	78
4.4.2 Penyajian Laporan Keuangan yang disesuaikan PSAK No. 46	86
4.4.3 Pengaruh Penerapan PSAK No. 46 terhadap Perhitungan Laba bersih	90
BAB V PENUTUP	91
5.1 Kesimpulan	91
5.2 Saran	92

DAFTAR PUSTAKA	93
LAMPIRAN	96

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Tarif Umum PPh Wajib Pajak Badan Dalam Negeri dan BUT	
Pasal 17 UU No.17 Tahun 2000	19
Tabel 2.2 Tarif Umum PPh Wajib Pajak Badan Dalam Negeri dan BUT	
Pasal 17 UU No.36 Tahun 2008	19
Tabel 2.3 Kelompok Harta Berwujud berdasarkan Pasal 11 ayat 6 UU PPh	45
Tabel 4.1 Persentase Penyusutan Aktiva Tetap Perusahaan	74

Tabel 4.2 Neraca (Sebelum Penerapan PSAK No. 46)	75
Tabel 4.3 Laporan Laba Rugi (Sebelum Penerapan PSAK No. 46)	76
Tabel 4.4 Daftar Penyusutan Aktiva Menurut Perusahaan dan Pajak	78
Tabel 4.5 Koreksi Fiskal Laporan Laba Rugi	80
Tabel 4.6 Penyesuaian Neraca	83
Tabel 4.7 Neraca (Setelah Penerapan PSAK No. 46)	86
Tabel 4.8 Laporan Laba Rugi (Setelah Penerapan PSAK No. 46)	88

DAFTAR GAMBAR

Gambar 4.1 Alur Proses Produksi	71
Gambar 4.2 Alur Proses Ekspor Produk	72

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Seiring dengan perkembangan dunia bisnis dan usaha, informasi akuntansi yang dinilai berkualitas telah menjadi tuntutan dan kebutuhan para *stakeholder* pada masa kini. Penyediaan informasi akuntansi melalui laporan keuangan diharapkan dapat memberikan informasi yang benar, jelas dan akurat (Putri, 2009).

Analisis laporan keuangan dilakukan oleh perusahaan untuk mengetahui kinerja perusahaan dalam suatu periode tertentu serta digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Analisis tersebut dapat dilakukan dengan baik dan akan memberikan hasil yang baik pula apabila didukung oleh laporan keuangan yang informatif dan sesuai dengan standar yang berlaku (Patiung, 2006).

Nugroho (2010) menyatakan bahwa salah satu unsur penting dalam laporan keuangan adalah pajak penghasilan yang menuntut adanya perlakuan secara khusus, karena jika terdapat kesalahan maka dapat mengakibatkan masalah bagi perusahaan. Itu sebabnya, pajak penghasilan perusahaan yang dilaporkan dalam laporan keuangan perlu diperhatikan dan dihitung secara berhati-hati serta disajikan dengan benar agar tidak menyesatkan penggunanya.

Adapun laporan keuangan komersial yang dibuat oleh perusahaan disusun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku dan digunakan untuk keperluan berbagai pihak. Akan tetapi, untuk kepentingan perpajakan, laporan keuangan komersial perlu disesuaikan dengan aturan perpajakan atau dilakukan koreksi fiskal untuk menghasilkan laporan keuangan fiskal. Dengan demikian, dalam

laporan keuangan komersial, informasi mengenai pajak penghasilan yang terhutang dapat saja berbeda dengan pajak penghasilan terutang pada laporan keuangan fiskal. Kieso dkk (2002,71) menyatakan, akibat adanya perbedaan beberapa hal dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan, maka laba keuangan sebelum pajak (*pretax financial income*) atau laba untuk tujuan pembukuan, berbeda dengan laba kena pajak (*taxable income*) untuk tujuan perpajakan. Secara lebih spesifik perbedaan itu pada umumnya terdapat dalam pengakuan penghasilan dan biaya antara SAK dengan Undang-Undang Perpajakan. Perbedaan tersebut disebabkan karena adanya perbedaan waktu (*temporary different*) dan perbedaan tetap (*permanent different*). Untuk itu diperlukan penyusunan rekonsiliasi laporan keuangan fiskal. Perbedaan waktu ini mengakibatkan konsekuensi pajak di masa yang akan datang. Permasalahan yang timbul adalah perusahaan tidak mengakui konsekuensi pajak di masa yang akan datang. Tetapi, perusahaan hanya mengakui pajak yang timbul saat ini.

Melalui permasalahan yang timbul di atas, maka pada tanggal 23 Desember 1997, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) telah mengesahkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 46 tentang akuntansi pajak penghasilan menggantikan PSAK sebelumnya yaitu PSAK No. 16. PSAK No. 46 merupakan suatu hal baru dalam standar akuntansi bagi perusahaan-perusahaan di Indonesia. PSAK No.46 mulai berlaku efektif untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang mencakup periode laporan yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 1999 untuk perusahaan yang sudah *go public* dan berlaku bagi perusahaan yang belum *go public* pada atau setelah tanggal 1 Januari 2001. Yang dimaksud

dengan perusahaan yang sudah *go public* adalah perusahaan-perusahaan yang menerbitkan surat-surat berharga yang diperdagangkan kepada publik.

Di dalam PSAK 46, diatur mengenai pengakuan aktiva pajak tangguhan yang berasal dari sisa rugi yang dapat dikompensasikan ke tahun berikut, penyajian pajak penghasilan pada laporan keuangan, dan pengungkapan informasi yang berhubungan dengan pajak penghasilan. Apabila sebelumnya perusahaan menggunakan “*tax payable method*” dalam akuntansi pajak penghasilan, maka dengan diberlakukannya PSAK 46, perusahaan harus melakukan perubahan mendasar dalam akuntansi pajak penghasilan. Hal ini dikarenakan perusahaan harus menghitung dan mengakui “pajak tangguhan” (*deferred tax*) atas “*future tax effects*” dengan menggunakan “*balance sheet liability method*” atau disebut juga “*asset/ liability method*” (Nugroho, 2010). Pajak tangguhan pada prinsipnya merupakan dampak pajak penghasilan di masa yang akan datang yang disebabkan oleh perbedaan temporer (waktu) antara perlakuan akuntansi dan perpajakan serta kerugian fiskal yang masih dapat dikompensasikan di masa datang (*tax loss carry forward*) yang perlu disajikan dalam laporan keuangan dalam suatu periode tertentu.

Nugroho (2010) juga menambahkan bahwa untuk menghitung dan mengakui pajak tangguhan berdasarkan *Balance Sheet Liability Method* harus memahami konsep perbedaan temporer (*temporary difference*). Perbedaan temporer adalah perbedaan antara nilai buku atau nilai tercatat aktiva dengan kewajiban menurut pembukuan (akuntansi) dengan nilai buku fiskal yang digunakan sebagai dasar pelaporan SPT-PPH. Perbedaan temporer pada tahun berjalan ini akan terpulihkan di tahun-tahun yang akan datang sehingga perlu disajikan dalam laporan keuangan.

Sedangkan perbedaan yang sifatnya permanen atau tetap, tidak perlu disajikan dampak perpajakannya karena tidak akan terpulihkan di masa yang akan datang. Dampak PPh di masa yang akan datang perlu diakui, dihitung, disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan, baik neraca maupun laba rugi. Suatu perusahaan bisa saja membayar pajak lebih kecil saat ini, tapi sebenarnya memiliki potensi hutang pajak yang lebih besar di masa datang. Atau sebaliknya, bisa saja perusahaan membayar pajak lebih besar saat ini, tetapi sebenarnya memiliki potensi hutang pajak yang lebih kecil di masa datang. Itu sebabnya, apabila dampak pajak di masa datang tersebut tidak tersaji dalam neraca dan laba rugi, maka laporan keuangan bisa saja menyesatkan pembacanya.

Meskipun telah berlaku efektif sejak beberapa tahun lalu, namun dalam pelaksanaannya masih banyak perusahaan yang menemukan berbagai kendala sehingga belum menerapkan PSAK No. 46. Hasil penelitian Rofiq (2007) menyatakan bahwa, ada beberapa alasan yang melatarbelakangi belum diterapkannya PSAK No. 46 dalam penyajian laporan keuangan perusahaan, antara lain: (1) Perusahaan belum mengerti banyak perlakuan akuntansi atas penerapan PSAK No. 46, (2) Perusahaan berkecenderungan tidak ingin menerapkannya dalam penyajian laporan keuangan dengan alasan kewajiban pajak akan mudah di *record* oleh pihak pajak dikemudian hari, (3) Diperlukan SDM yang memadai untuk bagian akuntansi dalam menerapkan PSAK No. 46 sedangkan hal tersebut sangat berkaitan dengan *cost* yang harus dikeluarkan perusahaan, (4) Kurangnya sosialisasi yang memadai dari pihak IAI sendiri dan (5) penerapan PSAK No. 46 dirasakan tidak memberikan nilai tambah (*value added*) apapun bagi perusahaan.

Kondisi yang digambarkan tersebut menunjukkan ketidaksiapan perusahaan di Indonesia dalam menghadapi tantangan global untuk meningkatkan daya informasi laporan keuangan, padahal saat ini negara Indonesia diperhadapkan pada tantangan pemberlakuan standar akuntansi internasional atau *International Financial Reporting Standard (IFRS)*. Ketika perusahaan di Indonesia mengabaikan hal ini, tentunya akan berdampak buruk terhadap sistem pelaporan keuangan di Indonesia dan menunjukkan lemahnya kemampuan perusahaan di Indonesia untuk bersaing secara global. Itu sebabnya, hal ini harus dipandang serius oleh semua pihak. Setiap perusahaan yang ada di Indonesia harus tanggap dan siap untuk menghadapi setiap tuntutan yang ada. Adapun standar akuntansi yang dibuat di Indonesia terus menerus disesuaikan dengan tuntutan dan kebutuhan masa kini, termasuklah penerapan PSAK No. 46. Oleh karena itu, PSAK No. 46 harus diterapkan oleh tiap perusahaan di Indonesia untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Sebagai salah satu perusahaan yang ada di Makassar, PT. Sekishin Farina Wood Indonesia juga berkewajiban untuk meningkatkan kualitas laporan keuangannya dengan menerapkan standar akuntansi yang telah ditetapkan secara patuh dan benar, yaitu PSAK No. 46. Informasi mengenai pajak penghasilan perusahaan merupakan salah satu bagian yang penting untuk disajikan dalam laporan keuangan dan harus diperhatikan oleh pihak perusahaan. Itu sebabnya, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian yang berjudul, “**Analisis Penerapan PSAK No. 46 tentang Akuntansi Pajak Penghasilan pada Laporan Keuangan PT. Sekishin Farina Wood Indonesia**”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan pemaparan latar belakang, maka peneliti merumuskan masalah sebagai berikut:

- a) Apakah PT. Sekishin Farina Wood Indonesia telah menerapkan PSAK No.46, untuk menghitung pajak penghasilan badan yang tepat pada laporan keuangan?
- b) Bagaimana laporan keuangan PT. Sekishin Farina Wood Indonesia yang dianalisis sesuai dengan PSAK No. 46?
- c) Bagaimana pengaruh penerapan PSAK No. 46 terhadap laba setelah pajak?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai oleh peneliti dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a) Menganalisis pajak penghasilan badan berdasarkan PSAK No. 46 pada PT. Sekishin Farina Wood Indonesia.
- b) Mengetahui pengaruh penerapan PSAK No. 46 terhadap perhitungan laba bersih.
- c) Membuat laporan keuangan yang sesuai dengan dengan SAK.

1.4 Manfaat Penelitian

- a) Sebagai bahan masukan bagi pihak manajemen perusahaan untuk melakukan penerapan standar akuntansi yang tepat dalam rangka menyajikan laporan keuangan yang wajar dan berguna bagi para pemakainya.

- b) Dapat menambah wawasan dan pengetahuan serta pengalaman dalam penerapan ilmu yang diperoleh untuk memecahkan permasalahan yang terjadi secara nyata bagi peneliti.
- c) Diharapkan dapat menjadi referensi juga sebagai informasi serta bahan perbandingan bagi pihak lain yang melakukan penerapan PSAK No. 46 maupun mahasiswa yang melakukan penelitian serupa.

1.5 Sistematika Pembahasan

Untuk memudahkan pembahasan masalah yang ada, maka penulisan skripsi akan dibagi menjadi beberapa bab yaitu :

BAB 1 : Pendahuluan

Dalam bab ini, diuraikan mengenai latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika pembahasan.

BAB II: Landasan Teori

Dalam bab ini diuraikan mengenai teori atau konsep-konsep yang mendasari penyusunan skripsi ini, yang meliputi tentang laporan keuangan, pajak yang dalam hal ini meliputi pengertian, perlakuan atas penghasilan dan biaya, beda tetap dan beda waktu, serta uraian mengenai PSAK No. 46.

BAB III : Metode Penelitian

Dalam bab ini akan diuraikan mengenai lokasi dan waktu penelitian, jenis data, sumber data, instrumen dan metode pengumpulan data, serta metode analisis data terhadap objek penelitian.

BAB IV : Deskripsi Data dan Pembahasan

Dalam bab ini, akan diuraikan gambaran umum mengenai perusahaan tempat penelitian dilakukan : sejarah singkat perusahaan, tujuan perusahaan, serta kegiatan perusahaan secara umum. Pada bab ini juga akan diuraikan mengenai deskripsi penelitian antara lain kebijakan akuntansi perusahaan yang berkaitan dengan penerapan PSAK No. 46, beda tetap, beda waktu, koreksi fiskal, penghitungan pajak serta penyajian laporan keuangan.

BAB V : PENUTUP

Dalam bab ini, akan diuraikan kesimpulan dan saran-saran mengenai hasil penelitian serta hasil pengamatan penulis terhadap penerapan PSAK 46 pada perusahaan yang bersangkutan, sehingga dapat menghasilkan sesuatu yang diharapkan bermanfaat bagi perusahaan, penulis, dan pembaca.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Laporan Keuangan

Sadeli (2000,18) memberikan sebuah definisi mengenai laporan keuangan yaitu : “Laporan keuangan adalah laporan tertulis yang memberikan informasi kuantitatif tentang posisi keuangan dan perubahan -perubahannya, serta hasil yang dicapai selama periode tertentu”. Melalui definisi tersebut, Sadeli menjelaskan bahwa posisi keuangan memberikan gambaran tentang bagaimana susunan kekayaan yang dimiliki perusahaan dan sumber-sumber kekayaan itu didapat. Perubahan posisi keuangan menunjukkan kemajuan perusahaan, memberikan gambaran tentang apakah perusahaan memperoleh laba dalam melaksanakan kegiatannya dan apakah perusahaan mengalami perkembangan yang menunjukkan manajemen telah mengelola perusahaan dengan berhasil.

Kieso dkk (2001,3) menjelaskan bahwa laporan keuangan merupakan sarana pengkomunikasian informasi keuangan kepada pihak-pihak di luar korporasi. Di dalam laporan ini menampilkan sejarah perusahaan yang dikuantifikasi dalam nilai moneter. Menurut Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2007:3), tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan yang disusun untuk tujuan ini memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna. Namun demikian, laporan

keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi karena secara umum menggambarkan pengaruh keuangan dari kejadian pada masa lalu, dan tidak diwajibkan untuk menyediakan informasi non keuangan. Laporan keuangan juga menunjukkan apa yang telah dilakukan manajemen (*stewardship*), atau pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

Melalui beberapa pengertian yang dikemukakan di atas, dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan memiliki fungsi yang sangat penting dalam memberikan informasi yang dibutuhkan kepada para penggunanya. Informasi yang disajikan haruslah berkualitas dan dapat diandalkan sehingga mampu dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 46 mengatur perlakuan akuntansi untuk pajak penghasilan yang mengharuskan perusahaan untuk mengakui kewajiban pajak tangguhan atau aktiva pajak tangguhan. Selain itu, pernyataan ini juga mengatur pengakuan aset pajak tangguhan yang berasal dari sisa rugi yang dapat dikompensasi ke tahun berikut, penyajian pajak penghasilan pada laporan keuangan, dan pengungkapan informasi yang berhubungan dengan pajak penghasilan. Melalui pernyataan tersebut, terlihat bahwa dengan adanya PSAK 46, maka laporan keuangan dapat menyediakan informasi yang lebih baik sehingga membantu para pengguna laporan keuangan membuat keputusan yang lebih baik pula.

Laporan keuangan yang pada dasarnya merupakan hasil refleksi dari sekian banyak transaksi dan peristiwa finansial yang terjadi dalam suatu

perusahaan, dicatat, digolongkan, dan diringkaskan dengan cara setepat -tepatnya dalam satuan mata uang, dan kemudian diadakan penafsiran untuk berbagai tujuan (Jumingan, 2006:4). Ia kemudian dibuat dalam tiap periode akuntansi, disusun dan ditafsirkan untuk kepentingan manajemen dan pihak lain yang menaruh perhatian atau yang mempunyai kepentingan dengan data keuangan perusahaan. Laporan keuangan yang disusun guna memberikan informasi kepada berbagai pihak terdiri dari neraca, laporan laba rugi, laporan arus kas, dan laporan ekuitas pemilik atau pemegang saham. Selain itu, catatan atas laporan keuangan atau pengungkapan juga merupakan bagian integral dari setiap laporan keuangan.

2.1.1 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Karakteristik kualitatif merupakan ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan berguna bagi para pengguna. Menurut SAK (IAI, 2007:5-9), terdapat empat karakteristik kualitatif pokok yaitu :

a. Dapat Dipahami

Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dipahami oleh pengguna. Untuk maksud ini, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketentuan yang wajar.

b. Relevan

Agar bermanfaat, informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pengguna dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas

relevan apabila dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan, atau mengoreksi hasil evaluasi pengguna di masa lalu. Selain itu, relevansi informasi dipengaruhi oleh materialitasnya. Ia dianggap material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan untuk mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan. Materialitas bergantung pada besarnya pos atau kesalahan yang dinilai sesuai dengan situasi khusus dari kelalaian dalam mencantumkan (*omission*) atau kesalahan dalam mencatat (*misstatement*).

c. Keandalan

Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan penggunaannya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan. Karakteristik andal mencakup penyajian jujur, substansi mengungguli bentuk, netralitas, pertimbangan sehat, dan kelengkapan. Laporan keuangan hendaknya disajikan secara wajar seperti yang seharusnya, lebih mementingkan isi daripada sekedar bentuk, penyajian informasi tidak hanya menguntungkan salah satu pihak yang berkepentingan saja, selalu mengedepankan unsur kehati-hatian dan pertimbangan rasional saat melakukan perkiraan dalam kondisi ketidakpastian dan tetap mengutamakan kelengkapan dalam setiap pengungkapan informasi.

d. Dapat diperbandingkan

Implikasi penting dari karakteristik kualitatif dapat diperbandingkan adalah bahwa pengguna harus mendapat informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan dan perubahan kebijakan serta pengaruh perubahan tersebut. Itu sebabnya, pengguna harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (tren) posisi dan kinerja keuangan. Pengguna juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan secara relatif sehingga, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa dapat dilakukan secara konsisten untuk perubahan yang sama untuk perusahaan yang berbeda. Ketaatan pada standar akuntansi keuangan, termasuk pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan oleh perusahaan, akan membantu pencapaian daya banding.

2.1.2 Prinsip-prinsip Dasar Akuntansi

Kieso dkk (2001,52) menjelaskan empat prinsip dasar akuntansi yang digunakan untuk mencatat transaksi yaitu:

a) Prinsip Biaya Historis

Harga perolehan adalah dasar yang paling berguna dalam penilaian dan pelaporan akuntansi, karena mempunyai beberapa keunggulan yaitu sifat yang pasti dan dapat diperiksa. Sekali ditetapkan, sifatnya tetap selama harta itu masih digunakan. Dengan menggunakan harga perolehan sebagai dasar

pencatatan, akuntan dapat memberikan data yang objektif dan dapat diperiksa dalam laporannya.

b) Prinsip Pengakuan Pendapatan

Pendapatan diakui pada saat direalisasi atau dapat direalisasi dan dihasilkan. Pendapatan direalisasi diakui pada saat barang dan jasa, barang dagangan, atau harta lain ditukar dengan kas atau klaim atas kas. Sedangkan pendapatan dapat direalisasi, diakui pada saat harta diterima atau ditangan siap ditukar dengan kas atau klaim atas kas.

c) Prinsip Penandingan

Ada istilah mengatakan “biarkan biaya mengikuti pendapatan”. Biaya tidak diakui pada saat suatu produk diproduksi, tetapi pada saat pekerjaan atau produk tersebut benar-benar sudah memberikan kontribusinya terhadap pendapatan. Praktek ini disebut prinsip penandingan, yang mempertemukan antara pendapatan dengan biaya pada periode yang sama.

d) Prinsip Pengungkapan Penuh

Prinsip ini mengakui bahwa sifat dan jumlah informasi yang dimuat dalam laporan keuangan mencerminkan sejumlah pertimbangan. Oleh karena itu, akuntan diharapkan untuk menyediakan informasi yang cukup penting untuk mempengaruhi penilaian dan keputusan si pemakai informasi. Pengungkapan ini bisa pada laporan keuangan, catatan atas laporan keuangan atau informasi tambahan.

2.1.3 Pengungkapan Pajak Penghasilan dalam Laporan Keuangan

Pengungkapan pajak penghasilan dalam laporan keuangan sangat dibutuhkan untuk berbagai alasan. Hal ini seperti yang dikemukakan oleh Kieso dkk (2002,97) sebagai berikut:

1. Penaksiran Kualitas Laba (*Assessment of Quality of Earning*)

Pajak penghasilan perusahaan dapat memberikan pengaruh terhadap laba perusahaan. Itu sebabnya, banyak investor tertarik pada rekonsiliasi antara laba keuangan sebelum pajak dan laba fiskal untuk menaksir kualitas laba perusahaan.

2. Prediksi yang lebih baik atas Arus Kas Masa Depan (*Better Prediction of Future Cash Flow*)

Pemeriksaan terhadap porsi yang ditangguhkan dari beban pajak penghasilan memberikan informasi apakah hutang pajak akan lebih tinggi atau lebih rendah di masa depan. Pemeriksaan yang telah rinci dapat mengungkapkan kebijakan perusahaan berkaitan dengan kapitalisasi biaya atau pengakuan pendapatan dan kebijakan lain yang menimbulkan perbedaan antara laba akuntansi sebelum pajak dengan laba fiskal. Sebagai akibatnya, ini memungkinkan untuk memprediksi pengurangan masa depan dalam kewajiban pajak tangguhan yang mengindikasikan kepada kerugian dari likuiditas karena pembayaran pajak aktual akan lebih tinggi dari beban pajak yang dilaporkan dalam laporan laba rugi.

3. Membantu dalam penentuan Kebijakan Pemerintah (*Helpful in Setting Government Policy*)

Penahanan jumlah pajak yang kini dibayar oleh perusahaan dan tarif pajak efektif membantu pemerintah dalam membuat kebijakan.

2.2 Pajak

Sebelum membahas tentang berbagai aspek peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia, terlebih dahulu perlu dikemukakan mengenai pengertian pajak. Ada banyak pengertian pajak yang telah ditulis oleh pakar perpajakan. Di antaranya sebagai berikut:

Bohari (1995,17), menuliskan pengertian pajak yang dikemukakan P.J.A.

Adriani sebagai berikut:

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara menyelenggarakan pemerintahan.”

Pengertian atau definisi lain yang dikemukakan oleh Soemitro (1992,5) yaitu:

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikelir ke sektor pemerintah) berdasarkan Undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal balik (tegen prestatie) yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum.”

Pajak menurut Pasal 1 UU No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan umum dan tata cara perpajakan adalah, "kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang

pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang Undang, dengan tidak mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Dari beberapa pengertian umum di atas, dapat disimpulkan bahwa pajak pada dasarnya mengandung unsur-unsur dibawah ini:

- a) Iuran kepada negara, atau juga merupakan peralihan kekayaan kepada sektor pemerintah atau publik. Unsur ini membatasi bahwa tidak ada pungutan pajak selain yang dipungut oleh negara.
- b) Pajak harus berdasarkan undang-undang atau peraturan-peraturan perpajakan sehingga dapat dipaksakan. Hal ini menunjukkan bahwa sekalipun pajak dipungut oleh negara, namun juga tetap harus berdasarkan undang-undang dan peraturan-peraturan tertentu. Karena itu, pungutan yang tidak berdasarkan undang-undang atau peraturan dapat berarti pungutan liar.
- c) Pajak dipungut tanpa mendapat imbalan (*tegen prestatie*) yang secara langsung dapat ditunjuk. Hal ini menunjukkan bahwa walaupun pemerintah atau negara memberikan berbagai bentuk pelayanan, itu merupakan hubungan timbal balik secara tidak langsung.
- d) Pajak yang dipungut dimaksudkan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum dalam rangka menyelenggarakan negara.

Dari keempat unsur-unsur pengertian pajak tersebut, tiga unsur pertama yaitu iuran kepada negara, berdasarkan undang-undang yang dapat dipaksakan memberikan penekanan pada fungsi penerimaan negara atau sering disebut fungsi budgeter, sedangkan unsur keempat memberikan penekanan pada fungsi

mengatur atau fungsi regular bahwa pemungutan pajak dimaksudkan untuk membiayai pengeluaran negara.

2.2.1 Pajak Penghasilan

Hariulianto (1996,1) menyatakan bahwa:

“Pajak Penghasilan merupakan pajak yang dikenakan terhadap Subjek Pajak atas penghasilan yang diperoleh atau diterimanya dalam tahun pajak. Subjek Pajak tersebut dikenakan pajak apabila menerima atau memperoleh penghasilan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan Indonesia disebut sebagai Wajib Pajak”.

Pajak Penghasilan di Indonesia diatur dalam Undang-Undang No. 7 tahun 1983 tentang pajak penghasilan sebagaimana telah mengalami perubahan beberapa kali dengan Undang-Undang Nomor 7 tahun 1991, Undang-Undang Nomor 10 tahun 1994, Undang-undang No.17 Tahun 2000 dan terakhir diubah dengan Undang-Undang No.36 Tahun 2008. Pajak Penghasilan dikenakan terhadap Subjek Pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun Pajak. Subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan tersebut disebut sebagai Wajib Pajak (WP).

Penghasilan Kena Pajak (PKP) sebagai dasar penerapan tarif pajak dihitung dengan cara mengurangi dari penghasilan hal-hal yang diperkenankan oleh undang-undang pajak sebagai pengurang penghasilan.

Adapun tarif pajak untuk wajib Pajak badan di Indonesia sesuai dengan pasal 17 tahun 2000 yaitu:

Tabel 2.1 Tarif Umum PPh Wajib Pajak Badan Dalam Negeri dan BUT (Pasal 17 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000)

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
Sampai dengan Rp 50.000.000	10%
Di atas Rp 50.000.000 s/d Rp 100.000.000	15%
Di atas Rp 100.000.000	30%

(Sumber: Peraturan Perpajakan, UU No.17 Tahun 2000)

Setelah mengalami perubahan, Undang-undang perpajakan yang berlaku mulai 1 Januari 2009 yaitu UU No.36 tahun 2008 mengubah UU No. 17 tahun 2000. Berikut adalah tarif perhitungan pajak badan yang telah mengalami perubahan di tahun 2009 - 2010 :

Tabel 2.2 Tarif Umum PPh Wajib Pajak Badan Dalam Negeri dan BUT (Pasal 17 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008)

Perubahan Tarif Penghitungan PPh Terutang	
Tahun 2009	Tahun 2010
a. Tarif Pasal 17 ayat (1) huruf b (untuk WP dengan Peredaran Bruto > Rp50 M) = 28% x Penghasilan Kena Pajak (PKP)	a. Tarif Pasal 17 ayat (2a) = 25% x Penghasilan Kena Pajak (PKP)
b. Tarif Pasal 17 ayat (2b) (untuk WP berbentuk PT yang paling sedikit 40% saham yang disetor diperdagangkan di bursa efek di Indonesia dan memenuhi persyaratan tertentu lainnya) = (28% - 5%) x PKP	b. Tarif Pasal 17 ayat (2b) = (25% - 5%) x PKP
c. Tarif PPh pasal 31E (untuk WP Badan dalam negeri dengan peredaran bruto s.d. Rp 50 M) = 1. Omzet s.d Rp4,8M = 50% x 28%	c. Tarif PPh pasal 31E (untuk WP Badan dalam negeri dengan peredaran bruto s.d. Rp 50 M) = 1. Omzet s.d Rp4,8M = 50% x 25%

Seluruh PKP 2. Omzet lebih dari Rp 4,8M s.d Rp 50M =		Seluruh PKP 2. Omzet lebih dari Rp 4,8M s.d Rp 50M =	
(50% x 28% x PKP dari Bagian bruto yang memperoleh fasilitas).	+	(28% x PKP dari Bagian Peredaran bruto yang tidak memperoleh fasilitas).	
(50% x 25% x PKP dari Bagian bruto yang memperoleh fasilitas).	+	(25% x PKP dari Bagian Peredaran bruto yang tidak memperoleh fasilitas).	

(Sumber: Sosialisasi Pengisian SPT Tahunan, Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Selatan, 12 April 2011)

2.3 Perbedaan Perlakuan antara Akuntansi dengan Perpajakan

Perlakuan akuntansi terhadap suatu transaksi diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK), sedangkan perpajakan diatur dalam Undang-undang PPh.

2.3.1 Perlakuan Terhadap Pendapatan (Penghasilan).

2.3.1.1 Pendapatan menurut Akuntansi

Pendapatan merupakan hal yang sangat diperhatikan dalam operasi perusahaan karena dalam melakukan suatu aktivitas usaha, perusahaan mengharapkan laba dari operasi perusahaan tersebut. FASB seperti dikutip oleh Kam (1990,237) memberikan definisi pendapatan sebagai berikut:

“Revenues are inflows or other enhancements of assets of an entity or settlements of its liabilities (or combination of both) during a period from delivery or producing goods, rendering services, or other activities that constitute the entity’s ongoing major or central operations.”

Definisi di atas mengungkapkan bahwa pendapatan adalah arus masuk atau kenaikan-kenaikan lainnya dari nilai harta atau satuan usaha atau pelunasan hutang-hutangnya atau kombinasi keduanya dalam suatu periode dari penyerahan atau

produksi barang-barang, penyerahan jasa-jasa atau aktivitas lainnya yang merupakan operasi-operasi sentral yang dilakukan terus menerus.

Di dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK), penghasilan (*income*) didefinisikan sebagai peningkatan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aset atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Penghasilan tersebut meliputi pendapatan (*revenue*) maupun keuntungan (*gain*). Sedangkan pendapatan adalah penghasilan yang timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (*fees*), bunga, dividen, royalti, dan sewa. Jadi, dapat disimpulkan bahwa pendapatan merupakan aliran kas masuk atau kenaikan dalam aktiva, pelunasan hutang selama suatu periode yang berasal dari penyerahan atau pembuatan barang/jasa dan kegiatan lain yang merupakan kegiatan utama perusahaan. Sedangkan keuntungan adalah peningkatan dalam aktiva yang berasal dari transaksi sampingan atau transaksi yang terjadi selama suatu periode.

2.3.1.2 Pendapatan menurut Pajak

Dalam Undang-undang No. 36 tahun 2008 Pasal 4 ayat (1) dijelaskan bahwa yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk:

1. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam undang-undang ini.
2. Hadiah dari undian atau pekerjaan dan kegiatan dan penghasilan.
3. Laba usaha.
4. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta.
5. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak.
6. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang.
7. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi.
8. Royalti atau imbalan atas penggunaan hak.
9. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta.
10. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala.
11. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.
12. Keuntungan selisih kurs.
13. Selisih lebih karena penilaian kembali aset.
14. Premi asuransi.

15. Iuran yang diterima atau diperoleh dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha.
16. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan neto yang belum dikenakan pajak.
17. Penghasilan dari usaha berbasis syariah.
18. Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam undang -undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan.
19. Surplus Bank Indonesia.

Pengertian penghasilan ini tidak memperhatikan adanya penghasilan dari sumber tertentu, tetapi pada dasarnya adanya tambahan kemampuan ekonomis. Tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak merupakan ukuran terbaik mengenai kemampuan wajib pajak tersebut untuk ikut bersama-sama memikul biaya yang diperlukan pemerintah untuk kegiatan rutin dan pembangunan (*ability to pay*).

Dilihat dari mengalirnya (*inflow*) tambahan kemampuan ekonomis kepada wajib pajak, penghasilan dapat dikelompokkan menjadi (Gunadi, 2002:46):

- a) Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan bebas.
- b) Penghasilan dari usaha dan kegiatan.
- c) Penghasilan dari modal.
- d) Penghasilan lain-lain, seperti pembebasan utang, hadiah dan sebagainya.

Walaupun telah dikatakan bahwa setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib pajak merupakan objek pajak penghasilan, namun

ada juga tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang tidak termasuk sebagai objek pajak sehingga terhadapnya tidak dipungut pajak penghasilan. Diantaranya adalah penghasilan yang dikenakan pajak dengan tarif yang bersifat final atau yang dikenal dengan Pajak Penghasilan (PPH) Final, serta penghasilan yang dikecualikan dari objek pajak.

Pajak Penghasilan Final

Pajak Penghasilan bersifat final merupakan pajak penghasilan yang pengenaannya sudah final (berakhir) sehingga tidak dapat dikreditkan (dikurangkan) dari total Pajak Penghasilan terutang pada akhir tahun pajak. Berdasarkan Pasal 4 ayat (2) UU PPh sebagaimana yang ditulis oleh Futriana (2011), Pajak Penghasilan yang bersifat final terdiri atas:

1. Penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, bunga obligasi dan surat utang negara, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi;
2. Penghasilan berupa hadiah undian;
3. Penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, transaksi derivatif yang diperdagangkan di bursa, dan transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangannya yang diterima oleh perusahaan modal ventura;
4. Penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/ atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha real estate, dan persewaan tanah dan/ atau bangunan; dan

5. Penghasilan tertentu lainnya (penghasilan dari pengungkapan ketidakbenaran, penghentian penyidikan tindak pidana, dan lain-lain).

Pajak-pajak tersebut selanjutnya dinamakan PPh Pasal 4 ayat (2) UU PPh.

Pajak Penghasilan bersifat final selain yang tersebut di atas adalah:

1. PPh final Pasal 17 ayat (2) c UU PPh, yaitu PPh atas dividen yang diterima oleh Wajib Pajak Orang Pribadi;
2. PPh final Pasal 15, terdiri atas :
 - a) PPh atas jasa pelayaran dalam negeri;
 - b) PPh atas pelayaran dan/ atau penerbangan luar negeri;
 - c) PPh atas penghasilan perwakilan dagang luar negeri;
 - d) PPh atas pola bagi hasil;
3. PPh final Pasal 19, yaitu PPh atas revaluasi aset tetap.

Penghasilan yang dikecualikan dari objek pajak penghasilan menurut pasal 3 Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 adalah seperti berikut:

- a) 1. **Bantuan atau sumbangan**, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah dan para penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima sumbangan yang berhak, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah; dan ;

2. **Harta hibahan** yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau pengusahaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;

- b) Warisan;
- c) Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat 1 huruf b sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;
- d) Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah, kecuali yang diberikan oleh bukan Wajib Pajak, Wajib Pajak yang dikenakan pajak secara final atau Wajib Pajak yang menggunakan norma penghitungan khusus (deemed profit) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15;
- e) Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa.
- f) Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, Badan Usaha Milik Negara, atau Badan Usaha Milik Daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat:

1. Dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
 2. Bagi perseroan terbatas, badan usaha milik negara dan badan usaha milik daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor;
- g) Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
- h) Penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud pada huruf g, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
- i) Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi;
- j) Bunga obligasi yang diterima atau diperoleh perusahaan reksa dana selama 5 (lima) tahun pertama sejak pendirian perusahaan atau pemberian izin usaha;
- k) Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut:
1. Merupakan perusahaan kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, dan
 2. Sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.

Melalui penjelasan mengenai penghasilan dari sudut pandang akuntansi dan perpajakan, pada dasarnya, kedua-duanya memiliki pengertian yang sama. Yang membedakan adalah dengan adanya PPh final dan penghasilan yang bukan objek pajak. Dalam perpajakan, apabila suatu jenis penghasilan dikenakan pajak dengan tarif yang bersifat final atau dikecualikan dari objek pajak, penghasilan tersebut tidak digabungkan dengan penghasilan lain yang dikenakan tarif umum karena tingkat pemajakan (*level of taxing field*) berbeda.

2.3.2 Perlakuan Terhadap Pengeluaran (Biaya)

Pengeluaran dalam akuntansi secara umum dapat dibedakan menjadi (Lombantoruan, 1996:122):

- a) **Pengeluaran modal (*capital expenditure*)**, yaitu pengeluaran untuk membeli aktiva perusahaan yang masa manfaatnya lebih dari satu tahun buku, misalnya pengeluaran untuk membeli mesin-mesin dan gedung. Pengeluaran untuk rehabilitasi harta perusahaan termasuk pengertian belanja modal. Maksud rehabilitasi adalah perbaikan yang mengakibatkan perpanjangan umur atau penambahan kapasitas. Pengeluaran ini pembebanannya pada penghasilan dilakukan melalui penyusutan atau melalui amortisasi.
- b) **Pengeluaran penghasilan (*revenue expenditure*)**, yaitu pengeluaran yang manfaatnya hanya dalam satu tahun buku atau periode. Pengeluaran penghasilan meliputi gaji, biaya administrasi dan bunga, biaya iklan dan sebagainya.

Beban dalam SAK diakui apabila terjadi arus keluar (*outflow*) yang ditandai dengan penurunan manfaat ekonomis masa mendatang sehubungan dengan penurunan aktiva dan penambahan kewajiban yang tidak digunakan untuk kepentingan penanaman modal. Dalam peraturan perpajakan tidak diatur secara khusus berkaitan dengan penentuan apakah suatu pengeluaran harus dicatat atau dibukukan sebagai aktiva atau beban. Saat peraturan perpajakan menggunakan kata “biaya”, maka arti sebenarnya lebih mengarah ke beban.

2.3.2.1 Biaya yang dapat diperkurangkan

Dalam akuntansi komersial, pada umumnya semua biaya termasuk kerugian (*losses*) dapat dikurangkan dalam menghitung penghasilan neto. Tergantung dari konsep penghasilannya, pengurangan biaya dan kerugian dapat dibedakan menjadi (Gunadi, 2002: 83-84) :

a. Konsep penghasilan inklusif (*all inclusive concept of income*)

Dalam konsep ini, semuanya dapat dikurangkan dalam perhitungan penghasilan neto.

b. Konsep penghasilan operasi sekarang (*current operating concept of income*)

Dimana keuntungan kerugian luar biasa serta koreksi biaya diperhitungkan kepada saldo laba (ditahan) ketimbang mengurangi penghasilan (dalam tahun berjalan).

Untuk tujuan perpajakan, karena pertimbangan penerimaan, mengurangi penghasilan dan pengaruh sosial ekonomi, maka tidak semua biaya dapat dikurangkan. Selain itu, tidak dibedakan antara hal yang biasa dan yang luar biasa.

Untuk tujuan perpajakan, koreksi biaya dapat dilakukan dalam tahun yang sama dan langsung ke laba rugi.

2.3.2.1.1 Biaya menurut akuntansi

Untuk menentukan besarnya laba atau rugi suatu perusahaan pada periode tertentu, maka semua biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan pendapatan harus dikurangkan dari pendapatan yang diakui pada periode yang bersangkutan. Pengertian biaya menurut Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2007) adalah sebagai berikut:

“Beban (expenses) adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aset atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanaman modal.”

Menurut pengertian di atas, definisi beban mencakup baik kerugian maupun beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa. Beban yang timbul dari pelaksanaan kegiatan dan perusahaan yang biasa meliputi beban pokok penjualan, gaji dan penyusutan. Beban tersebut biasanya berbentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva seperti kas atau setara kas, persediaan aktiva tetap.

Untuk lebih menjelaskan pengertian biaya, di bawah ini dikemukakan juga definisi biaya yang diberikan oleh Polimeni dkk (1991,13), yaitu:

“Cost is defined as the value of the sacrifice made to acquire goods or services, measured in dollars by the reduction of assets or incurrence of liabilities at the time the benefit are acquired for present or future benefits ”.

Menurut pengertian ini, biaya dipandang sebagai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa, yang diukur dalam satuan moneter atau pengurangan

aktiva atau peningkatan kewajiban, dan memperoleh manfaat baik pada waktu pengeluarannya maupun pada waktu yang akan datang.

Menurut Mulyadi (2005,8), biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi, sedang terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Dari beberapa pengertian tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya (*expenses*) dapat diartikan sebagai habisnya (*expirations*) jasa faktor yang berkaitan langsung atau tidak langsung dengan pembuatan atau penjualan produk perusahaan.

2.3.2.1.2 Biaya menurut pajak

Biaya-biaya dalam perpajakan adalah semua biaya yang diperkenankan untuk dikurangkan dalam rangka menghitung besarnya penghasilan kena pajak (Lombantoruan, 1996:125). Pengeluaran yang dapat dibebankan sebagai biaya adalah pengeluaran yang mempunyai hubungan langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak yang pembebanannya dapat dilakukan dalam tahun pengeluaran atau selama masa manfaat dari pengeluaran tersebut.

Berdasarkan Pasal 6 UU No. 36 Tahun 2008, besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan, termasuk:

1. Biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha, antara lain:

- a. Biaya pembelian bahan;
 - b. Biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang;
 - c. Bunga, sewa, dan royalti;
 - d. Biaya perjalanan;
 - e. Biaya pengolahan limbah;
 - f. Premi asuransi;
 - g. Biaya promosi dan penjualan yang diatur dengan atau berdasarkan menteri keuangan;
 - h. Biaya administrasi; dan
 - i. Pajak kecuali pajak penghasilan.
2. Penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun;
 3. Iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan;
 4. Kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan;
 5. Kerugian selisih kurs mata uang asing yang dapat dibagi menjadi dua:

- a. Kerugian selisih kurs yang disebabkan karena fluktuasi kurs sehari-hari. Pembebanannya dilakukan berdasarkan sistem pembukuan Wajib Pajak, tetapi harus taat asas.
 - (i) Berdasarkan kurs tetap; rugi selisih kurs diakui pada saat realisasi atas perkiraan mata uang asing tersebut.
 - (ii) Berdasarkan kurs tengah BI atau kurs yang sebenarnya berlaku pada akhir tahun.
 - b. Kerugian selisih kurs karena kebijakan pemerintah di bidang moneter. Rugi selisih kurs dibukukan dalam perkiraan sementara di neraca dan pembebanannya bertahap berdasarkan realisasi mata uang asing tersebut.
6. Biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia dalam jumlah yang wajar untuk menemukan teknologi atau sistem baru bagi pengembangan perusahaan;
 7. Biaya beasiswa, magang, dan pelatihan. Biaya-biaya ini lebih ditekankan pada peningkatan kualitas sumber daya manusia dengan tetap memperhatikan kewajaran dan kepentingan perusahaan;
 8. Piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih dengan syarat:
 - a. Telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial;
 - b. Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak; dan
 - c. Telah diserahkan perkara penagihannya kepada pengadilan negeri atau Badan Urusan Piutang dan Lelang Negara (BUPLN) atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/pembebasan utang

- antara kreditur dan debitur yang bersangkutan; atau telah dipublikasikan dalam terbitan umum atau khusus; atau adanya pengakuan dari debitur bahwa utangnya telah dihapuskan untuk jumlah uang tertentu;
- d. Syarat sebagaimana dimaksud pada angka 3 tidak berlaku untuk penghapusan piutang tak tertagih debitur kecil sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (1) huruf k; yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan peraturan menteri keuangan;
9. Sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional yang ketentuannya diatur dengan peraturan pemerintah;
10. Sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia yang ketentuannya diatur dengan peraturan pemerintah;
11. Biaya pembangunan infrastruktur sosial yang ketentuannya diatur dengan peraturan pemerintah;
12. Sumbangan fasilitas pendidikan yang ketentuannya diatur dengan peraturan pemerintah; dan
13. Sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga yang ketentuannya diatur dengan peraturan pemerintah.

2.3.2.1.2 Biaya yang Tidak Diperkenankan sebagai Pengurang

Berbeda dengan akuntansi komersial, untuk tujuan penghitungan penghasilan kena pajak, tidak semua biaya yang dikeluarkan perusahaan dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Pengeluaran yang tidak diperkenankan dikurangkan dari

penghasilan bruto bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, sesuai Pasal 9 ayat (1) UU No. 36 Tahun 2008 adalah:

1. Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha k operasi;
2. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota;
3. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan, kecuali:
 - a. Cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, perusahaan pembiayaan konsumen, dan perusahaan anjak piutang.
 - b. Cadangan untuk usaha asuransi termasuk cadangan bantuan sosial yang dibentuk oleh badan penyelenggara jaminan sosial;
 - c. Cadangan penjaminan untuk lembaga penjamin simpanan;
 - d. Cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan;
 - e. Cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha kehutanan; dan
 - f. Cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri untuk usaha pengolahan limbah industri, yang ketentuan dan syarat-syaratnya diatur dengan atau berdasarkan peraturan menteri keuangan;

4. Premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa, yang dibayar oleh wajib pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar oleh pemberi kerja dan premi tersebut dihitung sebagai penghasilan bagi Wajib Pajak yang bersangkutan;
5. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan yang berkaitan dengan pelaksanaan kegiatan yang diatur dengan atau berdasarkan peraturan menteri keuangan;
6. Jumlah yang melebihi kewajaran yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;
7. Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak orang Pribadi pemeluk agama Islam dan atau Wajib Pajak badan dalam negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah;
8. Pajak Penghasilan;

9. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi Wajib Pajak atau orang yang menjadi tanggungannya;
10. Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma atau perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham;
11. Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma atau perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham;
12. Sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Terdapat 5 persyaratan umum agar pengeluaran perusahaan dapat dibiayakan, yaitu (Gunadi, 2002:108)

- a. Bukan termasuk pengeluaran yang secara eksplisit tidak diperkenankan oleh ketentuan perpajakan
- b. Harus dikeluarkan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan
- c. Bukan untuk keperluan pribadi atau sebagai pemakaian penghasilan
- d. Bukan merupakan pengeluaran kapital
- e. Jumlah biaya wajar dan sesuai dengan praktik bisnis yang sehat

Beban dalam SAK diakui apabila terjadi arus kas keluar (*outflow*) yang ditandai dengan penurunan manfaat ekonomis masa mendatang sehubungan dengan penurunan aktiva dan penambahan kewajiban yang tidak digunakan untuk kepentingan penanaman modal. Menurut Gunadi (2002:82), dalam peraturan perpajakan tidak diatur secara khusus berkaitan dengan penentuan apakah suatu pengeluaran harus dicatat atau

dibukukan sebagai aktiva atau beban. Hal tersebut diserahkan pada praktek akuntansi dan kelaziman bisnis. Dalam prakteknya saat peraturan perpajakan menggunakan kata “biaya” maka arti sebenarnya mengarah ke beban.

2.4 Koreksi Fiskal

Adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya antara akuntansi komersial dan fiskal menimbulkan perbedaan dalam menghitung besarnya penghasilan kena pajak. Perbedaan ini disebabkan adanya perbedaan antara akuntansi komersial yang mendasarkan laba pada konsep dasar akuntansi yaitu *the proper matching cost against revenue*, sedangkan dari sisi fiskal tujuan utamanya adalah penerimaan Negara dengan memperhatikan asas keadilan. Dalam penyusunan laporan keuangan fiskal, wajib pajak harus mengacu kepada peraturan perpajakan, sehingga laporan keuangan komersial yang dibuat berdasarkan standar akuntansi keuangan harus disesuaikan/ dilakukan koreksi fiskal sebelum menghitung besarnya penghasilan kena pajak.

2.4.1 Pengertian Koreksi Fiskal

Soemarso (1982,17) memberikan pengertian yang sangat jelas mengenai koreksi fiskal ini sebagai berikut:

“... Perbedaan konsep, cara pengukuran dan pengakuan pendapatan dan biaya antara pajak dan akuntansi menyebabkan perlunya koreksi fiskal. Koreksi ini dilakukan dengan maksud menyesuaikan laba akuntansi dengan ketentuan perpajakan sehingga diperoleh laba pajak. Koreksi fiskal dapat positif atau negatif. Koreksi fiskal yang positif adalah koreksi yang akan menambah laba pajak. Koreksi fiskal negatif

sebaliknya, adalah koreksi-koreksi yang akan mengurangi laba pajak. Koreksi ini dikurangkan pada laba akuntansi untuk memperoleh laba pajak. Koreksi ini dikurangkan pada laba akuntansi untuk memperoleh laba pajak. Perlu dicatat disini bahwa apabila pos dalam rugi laba telah dihitung sesuai dengan ketentuan perpajakan, maka terhadap pos tersebut tidak perlu dibuatkan koreksi fiskal.”

Thengkano (2000,28) dalam skripsinya memaparkan beberapa perbedaan antara akuntansi dan pajak yang menyebabkan koreksi fiskal sebagai berikut :

a) Perbedaan konsep pendapatan

Adakalanya terdapat perbedaan konsep tentang apa yang dianggap sebagai pendapatan menurut pajak dengan pendapatan menurut akuntansi. Misalnya, dividen yang diterima dari suatu perusahaan tertentu. Dari segi akuntansi, dividen ini merupakan pendapatan, tetapi untuk tujuan pajak, bukan merupakan penghasilan. Keadaan ini mengakibatkan berbedanya laba akuntansi dengan laba pajak. Hal ini sebaliknya dapat pula terjadi; suatu pendapatan tidak diakui oleh akuntansi, tetapi oleh pajak dianggap sebagai penghasilan.

b) Perbedaan cara pengukuran pendapatan

Dalam cara pengukuran pendapatan untuk pajak dan akuntansi juga terdapat perbedaan. Menurut akuntansi, pendapatan pada umumnya diukur sebesar jumlah yang dibebankan kepada pembeli. Namun, dalam hal antara penjual dan pembeli terdapat hubungan istimewa, maka jumlah tersebut mungkin tidak wajar. Dengan kata lain, terdapat kemungkinan perbedaan cara pengukuran pendapatan antara pajak dengan akuntansi. Misalnya, perusahaan yang dianggap mempunyai hubungan istimewa adalah perusahaan induk dengan anak perusahaannya.

c) Perbedaan pengakuan pendapatan

Dalam keadaan tertentu, saat pengakuan pendapatan menurut pajak dapat berbeda dengan pengakuan pendapatan menurut akuntansi. Sebagai contoh, keuntungan dari penjualan aktiva tetap. Menurut akuntansi, keuntungan ini harus diakui sebagai pendapatan pada saat terjadinya penjualan. Untuk tujuan pajak, keuntungan dari penjualan aktiva tetap tidak boleh diakui sekaligus pada saat terjadinya penjualan, melainkan harus diakui secara bertahap dalam beberapa periode melalui pengurangan terhadap penyusutan.

d) Perbedaan konsep biaya

Setiap pengeluaran atau pengorbanan ekonomis yang dilakukan dalam rangka memperoleh pendapatan dapat dibebankan sebagai biaya menurut akuntansi. Akan tetapi, untuk tujuan perpajakan, konsep biaya hanya terbatas pada biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan. Oleh karena itu, dapat terjadi bahwa suatu biaya yang menurut akuntansi telah diakui tetapi tidak diperkenankan untuk diakui bagi tujuan perpajakan. Misalnya sumbangan. Bagi perusahaan, sumbangan yang diberikan merupakan biaya tetapi untuk tujuan pajak sumbangan tidak boleh dibebankan sebagai biaya.

e) Perbedaan cara pengukuran dan pengakuan biaya

Pengukuran biaya untuk tujuan pajak dan akuntansi adalah sebesar harga pertukaran. Namun bila diantara pihak yang melakukan transaksi tersebut terdapat hubungan istimewa, maka pihak pajak dapat menetapkan kembali harga pertukaran yang terjadi karena transaksi yang dilakukan antara dua pihak yang

memiliki hubungan istimewa dapat saja diatur dan dapat merugikan pihak pajak. Misalnya, harga pertukaran dinyatakan terlalu tinggi dari harga normal.

Kapan dan bagaimana suatu biaya dibebankan dalam suatu periode mungkin juga berbeda antara pajak dengan akuntansi. Sebagai contoh, pembebanan biaya penyusutan. Metode pembebanan biaya penyusutan untuk tujuan pajak sudah ditegaskan dalam undang-undang. Demikian pula tarifnya. Karena itu, jika perusahaan menerapkan metode penyusutan yang lain dari undang-undang pajak, maka jelas bahwa biaya penyusutan yang diakui pasti akan berbeda.

Perbedaan yang terjadi antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal disebabkan oleh adanya perbedaan waktu (*time difference*) dan perbedaan permanen (*permanent difference*). Adapun penjelasan atas kedua perbedaan tersebut adalah sebagai berikut:

2.4.2 Perbedaan Permanen/ Tetap (*Permanent Differences*)

Pengertian beda tetap (*Permanent Differences*) menurut Lumbantoran (1996,74), yaitu : Beda tetap (*Permanent Differences*) adalah perbedaan pengakuan suatu pendapatan dan beban berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan prinsip akuntansi (ekonomi perusahaan) yang bersifat permanen. Dengan demikian dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak (PKP), maka pendapatan dan beban yang termasuk beda tetap untuk seterusnya harus dikeluarkan.

Dengan arti lain, suatu penghasilan atau biaya tidak akan diakui untuk selamanya dalam rangka menghitung penghasilan kena pajak (*taxable income*). Beda tetap timbul karena adanya perbedaan biaya dan penghasilan yang diakui menurut

standar akuntansi tetapi menurut peraturan perpajakan bukan merupakan biaya dan penghasilan. Beberapa contoh beda tetap murni, yaitu :

- a) Biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan objek pajak.
- b) Biaya untuk mendapat, menagih dan memelihara penghasilan yang dikenakan PPh final.
- c) Pemberian kenikmatan atau natura, kecuali di daerah tertentu.
- d) Bantuan atau sumbangan.
- e) Sanksi administrasi perpajakan.
- f) Kerugian usaha dari luar negeri.
- g) Kerugian karena penjualan atau pengalihan aktiva atau hak yang dimiliki yang tidak dipergunakan dalam kegiatan usaha dalam rangka mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan.
- h) PPh pasal 26 yang ditanggung oleh pemberi penghasilan.

Selain itu terdapat pula beda tetap yang disebabkan oleh terpenuhinya syarat-syarat khusus, yaitu:

- a) Biaya perjalanan.
- b) Biaya promosi.
- c) Biaya *entertainment*.
- d) Biaya penelitian dan pengembangan yang hanya dilakukan di Indonesia.
- e) Kerugian piutang.

Adapun beda tetap yang disebabkan praktek-praktek akuntansi yang tidak sehat antara lain:

- a) Biaya atas keperluan pribadi pemilik atau pemegang saham dan keluarganya yang dibayar perusahaan dan dibukukan sebagai beban usaha.
- b) Biaya atas keperluan pribadi pegawai perusahaan yang dibayar oleh perusahaan dan dibukukan sebagai beban usaha .

2.4.3 Perbedaan Waktu/ Temporer (*Temporary differences*)

Beda waktu atau biasa juga disebut perbedaan temporer (SAK, 2007) adalah perbedaan antara jumlah tercatat aktiva atau kewajiban dengan DPP-nya (Dasar Pengenaan Pajaknya). Lumbantoruan (1996,72) mendefinisikan perbedaan waktu sebagai berikut:

“Beda waktu adalah perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan beban tertentu menurut akuntansi (ekonomi perusahaan) dengan ketentuan perpajakan. Perbedaan ini mengakibatkan penggeseran pengakuan penghasilan dan biaya antara satu tahun pajak ke tahun pajak lainnya.”

Perbedaan waktu ini disebabkan karena saat realisasi dan/atau istilah basis kas atau basis akrual berbeda antara akuntansi dan perpajakan. Se lain itu, perbedaan metode pembebanan yang digunakan juga akan mempengaruhi terjadinya perbedaan waktu. Perbedaan temporer juga adalah perbedaan yang disebabkan karena perbedaan waktu pengakuan penghasilan, biaya dan beban .

Contoh perbedaan waktu adalah:

1. Penghapusan piutang tak tertagih

Berdasarkan perpajakan akan diakui jika telah nyata-nyata tidak dapat ditagih dan diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau Badan Urusan Piutang dan Lelang Negara (BUPLN). Namun berdasarkan pelaporan komersial, piutang usaha disisihkan berdasarkan analisa umur piutang tersebut.

2. Perhitungan persediaan

Perpajakan hanya mengakui dua metode yaitu metode FIFO, (*first in, first out*) dan metode rata-rata, sementara dalam laporan keuangan komersial dikenal dengan metode seperti LIFO.

3. Pembebanan biaya penyusutan dan amortisasi yang berbeda atas harta

yang dapat disusutkan atau diamortisasi, karena perbedaan metode pembebanan yang digunakan. Dalam perpajakan, penyusutan aktiva tetap baik yang berwujud maupun yang tidak berwujud dikenal dengan dua metode penyusutan yaitu, metode garis lurus dan metode saldo menurun. Peraturan perpajakan juga menetapkan umur aktiva tetap berdasarkan golongan-golongan. Aktiva tetap yang diakui penyusutan fiskalnya hanya aktiva tetap yang dimiliki dan digunakan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan. Jadi, secara perpajakan terdapat aktiva yang dapat disusutkan, tetapi penyusutannya tidak diakui secara fiskal. Misalnya bangunan villa/mess yang dimiliki dan digunakan oleh perusahaan. Di samping itu, khusus kendaraan dan *handphone* yang

dimiliki dan digunakan oleh perusahaan tetapi diberikan untuk karyawan tertentu karena pekerjaan atau jabatannya, penyusutannya hanya boleh dibebankan sebagai biaya fiskal sebesar 50%. Artinya, sebesar 50% lainnya merupakan non deductible expense karena dianggap sebagai pemberian fasilitas atau kenikmatan untuk karyawan .

Tabel 2.3 Kelompok Harta Berwujud Berwujud berdasarkan Pasal 11 ayat 6 UU PPh

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan sebagaimana dimaksud dalam	
		Ayat (1)	Ayat (2)
I. Bukan bangunan	4 tahun	25%	50%
Kelompok 1	8 tahun	12,5%	25%
Kelompok 2	16 tahun	6,25%	12,5%
Kelompok 3	20 tahun	5%	10%
Kelompok 4			
II. Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	
Tidak Permanen	10 tahun	10%	

(Sumber: Peraturan Perpajakan, UU No. 36 tahun 2008)

2.5 PSAK 46 tentang Akuntansi Pajak Penghasilan

PSAK 46 mulai berlaku efektif untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang mencakup periode laporan yang dimulai pada tanggal 1 Januari 1999 bagi perusahaan *go public* dan perusahaan diluar *go public* dimulai pada 1 Januari 2000, namun penerapan dini lebih dianjurkan. PSAK No. 46 (SAK, 2007:1) bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk pajak penghasilan . Masalah utama perlakuan akuntansi untuk pajak penghasilan adalah bagaimana

mempertanggungjawabkan konsekuensi pajak pada periode berjalan dan periode mendatang untuk hal-hal berikut ini:

- a) pemulihan nilai tercatat aset yang diakui pada neraca perusahaan atau pelunasan nilai tercatat kewajiban yang diakui pada neraca perusahaan; dan
- b) transaksi-transaksi atau kejadian-kejadian lain pada periode berjalan yang diakui pada laporan keuangan perusahaan.

Standar Akuntansi Keuangan mengatur masalah pajak tangguhan tersebut di PSAK 46-Akuntansi Pajak Penghasilan, yang sama sekali tidak ada kaitannya dengan perhitungan Pajak Penghasilan terutang, seperti yang diungkapkan oleh Kieso dkk (2002:71), bahwa akibat perbedaan antara Standar Akuntansi Keuangan dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan pada umumnya terdapat pula perbedaan antara Penghasilan Sebelum Pajak menurut Pembukuan (*Pretax Accounting Income*) dengan Penghasilan Kena Pajak (*Taxable Income*). Dengan demikian akan terdapat pula perbedaan antara beban pajak (*tax expense*) dengan pajak terutang (*income tax payable*). Selanjutnya disebutkan pula bahwa fundamen yang berkenaan dengan Akuntansi Pajak Penghasilan adalah:

1. jumlah pajak masa yang akan datang dan pajak tangguhan (*Future taxable amounts and deferred taxes*).
2. jumlah pengurangan masa yang akan datang dan pajak tangguhan (*Future deductible amounts and deferred taxes*).
3. penyajian Laporan Laba/Rugi (*income statement presentation*).
4. perbedaan spesifik (*specific differences*).

5. pertimbangan tarif (*rate considerations*).

Sebelum PSAK No. 46 diperkenalkan, orientasi yang dipergunakan oleh standar akuntansi dalam Akuntansi Pajak Penghasilan lebih bersifat “*income statement liability approach*”, sementara pendekatan yang dipergunakan dalam PSAK No. 46 bersifat “*balance sheet liability approach*”. Tentunya, perbedaan orientasi tersebut menjadi kompleksitas baru bagi para akuntan, karena literatur lama dalam Akuntansi Pajak Penghasilan masih banyak yang menggunakan “*income statement liability approach*”. Akibatnya, perubahan pendekatan tersebut tentunya menuntut perubahan pola berpikir para akuntan dalam memahami esensi utama dari pengimplementasian PSAK No. 46.

Pengakuan aset atau kewajiban pada laporan keuangan, secara tersirat, berarti bahwa perusahaan pelapor akan dapat memulihkan nilai tercatat aset tersebut atau akan melunasi nilai tercatat kewajiban tersebut. Apabila besar kemungkinan bahwa pemulihan aset atau pelunasan kewajiban tersebut akan mengakibatkan pembayaran pajak pada periode mendatang, yang lebih besar atau lebih kecil dibandingkan pembayaran pajak sebagai akibat pemulihan aset atau pelunasan kewajiban yang tidak memiliki konsekuensi pajak, maka Pernyataan ini mengharuskan perusahaan untuk mengakui kewajiban pajak tangguhan atau aset pajak tangguhan, dengan beberapa pengecualian.

Pernyataan ini mengharuskan perusahaan memperlakukan konsekuensi pajak dari suatu transaksi dan kejadian lain sama dengan cara perusahaan memperlakukan transaksi dan kejadian tersebut. Oleh karena itu, untuk transaksi dan kejadian lain

yang diakui pada laporan laba rugi, konsekuensi atau pengaruh pajak dari transaksi dan kejadian tersebut harus diakui pula pada laporan laba rugi. Sedangkan untuk transaksi dan kejadian lain yang langsung dibebankan atau dikreditkan ke ekuitas, konsekuensi atau pengaruh pajak dari transaksi dan kejadian tersebut harus langsung dibebankan atau dikreditkan ke ekuitas. Demikian pula, pengakuan aset dan kewajiban pajak tangguhan pada suatu penggabungan usaha memengaruhi saldo *goodwill* atau *goodwill* negatif yang timbul dari penggabungan usaha tersebut. Pernyataan ini juga mengatur pengakuan aset pajak tangguhan yang berasal dari sisa rugi yang dapat dikompensasi ke tahun berikut, penyajian pajak penghasilan pada laporan keuangan, dan pengungkapan informasi yang berhubungan dengan pajak penghasilan.

Selama ini, perusahaan mengakui jumlah taksiran pajak penghasilan (*provision for income taxes*) di laporan laba rugi sesuai jumlah yang terutang menurut SPT berdasarkan *tax payable method*. Dengan berlakunya PSAK No. 46, jumlah beban pajak (*tax expense*) atau *provision for income taxes* yang harus diakui terdiri dari dua unsur utama yaitu pajak kini (*current tax*) dan pajak tangguhan (*deferred tax*). *Current tax* merupakan jumlah PPh terutang atas penghasilan kena pajak perio de berjalan, sedangkan unsur *deferred tax* dihitung dengan lebih dulu mengetahui perbedaan antara saldo menurut buku (*per books*) dan saldo menurut fiskal (per SPT PPh-Badan) atau mengetahui jumlah *temporary differences* (perbedaan antar *accounting base* dengan *tax base*). Maka pada tanggal neraca dapat dihitung jumlah aktiva pajak tangguhan (*deferred tax assets*) dan kewajiban pajak tangguhan (*deferred tax liabilities*).

Apabila saldo akhir aktiva dan kewajiban pajak tangguhan yang berasal dari perbedaan temporer per tanggal neraca telah diketahui, maka dengan membandingkannya dengan saldo awal, dapat segera diketahui perubahan (kenaikan atau penurunan) *deferred tax assets/liabilities*. Jumlah kenaikan atau penurunan *deferred tax assets/liabilities* merupakan beban pajak tangguhan (*deferred tax expense*) atau penghasilan pajak tangguhan (*deferred tax income*) yang harus diperhitungkan dalam laporan laba rugi periode berjalan.

Hal lain yang harus diperhatikan adalah jumlah agregat *current tax* dan *deferred tax* tersebut dapat menghasilkan beban pajak (*tax expense*) suatu periode atau sebaliknya dapat juga menghasilkan penghasilan pajak (*tax income*), yang menjadi unsur penambahan *net income (loss) before taxes*. Dari sini dapat dilihat bagaimana implikasi penerapan PSAK No. 46 terhadap laporan keuangan, terutama terhadap laporan laba rugi dalam hal ini terhadap penentuan laba bersih perusahaan. Laba bersih (*net income*) yang dihitung dalam laporan keuangan yang sudah terdapat pengakuan atas perbedaan temporer melalui pajak tangguhan (sesudah penerapan PSAK No. 46) akan berbeda dengan laba bersih dari laporan keuangan sebelum penerapan PSAK No.46).

2.5.1 Metode Penangguhan Pajak penghasilan

Metode alokasi pajak digunakan untuk mempertanggungjawabkan pengaruh - pengaruh pajak dan bagaimana pengaruh - pengaruh tersebut harus disajikan dalam laporan keuangan. Ada tiga metode untuk mengalokasikan pajak, (Kieso dkk, 2001 : 1067-1068) antara lain :

a) Metode Penangguhan (Deferred Method)

Metode ini menggunakan pendekatan laba rugi (income statement approach) yang memandang perbedaan perlakuan antara akuntansi dan perpajakan dari sudut pandang laporan laba rugi, yaitu kapan suatu transaksi diakui dalam laporan laba rugi baik dari segi komersial maupun fiskal. Pendekatan ini mengenal istilah perbedaan waktu dan perbedaan permanen. Hasil hitungan dari pendekatan ini adalah pergerakan yang akan diakui sebagai pajak tangguhan pada laporan laba rugi. Metode ini lebih menekankan *matching principle* pada periode terjadinya perbedaan tersebut.

Namun, perkembangan dunia bisnis dan akuntansi telah sedemikian pesatnya sehingga muncul transaksi-transaksi yang tidak diakui dalam laporan laba rugi tetapi langsung diakui sebagai bagian dari ekuitas misalnya keuntungan atau kerugian dari surat berharga yang siap untuk dijual kapan saja. Apabila menggunakan pendekatan laba rugi transaksi seperti itu tidak dapat terdeteksi, sehingga pendekatan ini dipandang kurang relevan.

b) Asset-liability method (Metode Aktiva -Kewajiban)

Metode ini menggunakan pendekatan neraca (balance sheet approach) yang menekankan pada kegunaan laporan keuangan dalam mengevaluasi posisi

keuangan dan memprediksikan aliran kas pada masa yang akan datang. Pendekatan neraca memandang perbedaan perlakuan akuntansi dan perpajakan dari sudut pandang neraca, yaitu perbedaan antara saldo buku menurut komersial dan dasar pengenaan pajaknya. Pendekatan ini mengenal istilah perbedaan temporer dan perbedaan non temporer. Pada metode ini terjadi pengakuan pajak tangguhan (deferred tax) atas konsekuensi pajak di masa mendatang berupa aktiva (kewajiban) pajak tangguhan yang harus dilaporkan di neraca. Beban pajak tangguhan dilaporkan di laba rugi bagian taksiran PPh sebagai komponen pajak tangguhan, sedangkan penghasilan pajak tangguhan harus dilaporkan di laba rugi sebagai komponen negatif dari beban pajak tangguhan.

c) Net-of-tax method (Metode Bersih dari Pajak)

Pada metode ini tidak ada pajak tangguhan yang diakui. Konsekuensi pajak atas perbedaan temporer tidak dilaporkan secara terpisah, sebaliknya diperlakukan sebagai penyesuaian atas nilai aktiva atau kewajiban tertentu dan penghasilan atau beban yang terkait. Dalam metode ini, beban pajak yang disajikan dalam laporan laba rugi sama dengan jumlah pajak penghasilan yang terhutang menurut SPT tahunan.

2.5.2 Pajak Tangguhan (Deferred Tax)

Pajak tangguhan pada prinsipnya merupakan dampak PPh di masa yang akan datang. Ia disebabkan oleh perbedaan temporer (waktu) antara perlakuan akuntansi dan perpajakan serta kerugian fiskal yang masih dapat dikompensasikan di masa

datang (*tax loss carry forward*) yang perlu disajikan dalam laporan keuangan dalam suatu periode tertentu.

Dampak PPh di masa yang akan datang yang perlu diakui, dihitung, disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan, baik neraca maupun laba rugi. Suatu perusahaan bisa saja membayar pajak lebih kecil saat ini, tapi sebenarnya memiliki potensi hutang pajak yang lebih besar di masa datang. Atau sebaliknya, bisa saja perusahaan membayar pajak lebih besar saat ini, tetapi sebenarnya memiliki potensi hutang pajak yang lebih kecil di masa datang. Bila dampak pajak di masa datang tersebut tidak tersaji dalam neraca dan laba rugi, maka laporan keuangan bisa saja menyesatkan pembacanya.

2.5.3 Dasar Pengenaan Pajak (DPP)

Dalam PSAK 46 (IAI, 2007:3) definisi dasar pengenaan pajak (DPP) aset atau kewajiban adalah nilai aset atau kewajiban yang diakui oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam penghitungan laba fiskal. Definisi DPP Aktiva adalah jumlah yang dapat dikurangkan, untuk tujuan fiskal terhadap setiap manfaat ekonomi (penghasilan) kena pajak yang akan diterima perusahaan pada saat memulihkan nilai tercatat aktiva tersebut. Apabila manfaat ekonomi (penghasilan) tersebut tidak akan dikenakan pajak, maka DPP aktiva adalah sama dengan nilai tercatat aktiva. DPP kewajiban adalah nilai tercatat kewajiban dikurangi dengan setiap jumlah yang dapat dikurangkan pada masa depan.

Dasar pengenaan pajak dikenal juga dengan nilai buku fiskal yaitu nilai buku yang diakui oleh aturan perpajakan untuk aktiva dan kewajiban. Nilai buku tersebut

akan digunakan sebagai dasar pelaporan pada surat pemberitahuan (SPT). Perbedaan temporer muncul, bila nilai buku menurut akuntansi berbeda dengan nilai buku fiskalnya atas nilai aktiva dan kewajiban karena perbedaan periode pengakuan. Namun, akan membalik (reverse) di masa mendatang. Dengan berlakunya PSAK No. 46, maka beban pajak dan taksiran PPh yang harus diakui terdiri dari pajak kini dan pajak tangguhan.

2.5.4 Kegiatan yang Dilakukan dalam Menentukan Pajak Tangguhan

Sama halnya dengan proses akuntansi lainnya, Akuntansi Pajak Tangguhan tidak terlepas dari empat kegiatan berikut ini :

Pertama, pengakuan (*recognition*) yaitu standar yang mengatur bahwa dampak PPh atas perbedaan temporer dan *tax loss carry forward* (TLCF) atau kompensasi rugi harus diakui dalam laporan keuangan. Pengakuan ini menyiratkan bahwa perusahaan pelapor akan memulihkan nilai tercatat aktiva pajak tangguhan atau *deferred tax asset* (DTA) dan akan melunasi nilai tercatat dalam kewajiban pajak tangguhan atau *deferred tax liability* (DTL) tersebut.

Aktiva pajak tangguhan dan Kewajiban pajak tangguhan yang disebabkan oleh perbedaan temporer akan terpulihkan di masa datang karena jumlah yang akan diakui sebagai biaya atau pendapatan akan sama antara akuntansi dan pajak, hanya berbeda alokasi waktunya saja. Sedangkan Aktiva pajak tangguhan yang timbul dari kompensasi rugi akan terpulihkan bila perusahaan menggunakan kompensasi rugi tersebut pada tahun di mana perusahaan memperoleh laba fiskal. Bila kompensasi

rugi tersebut tidak terpakai dan menjadi hangus, maka Aktiva pajak tangguhan yang timbul harus disesuaikan.

Kedua, pengukuran (*measurement*) yaitu cara menghitung jumlah yang harus dibukukan dalam buku besar perusahaan. Dalam hal ini pajak tangguhan akan dihitung dengan menggunakan tarif yang berlaku atau efektif akan berlaku di masa yang akan datang. Dalam praktek, biasanya pajak tangguhan dihitung dengan tarif PPh yang tertinggi yaitu sebesar 30%, meskipun tarif yang sebenarnya berlaku bersifat progresif. Lapisan tarif PPh sebesar 10% dan 15% dianggap tidak terlalu material untuk diperhitungkan. Di samping itu, kedua lapisan tarif PPh tersebut biasanya dipergunakan untuk menghitung pajak kini. Meskipun pajak tangguhan berkaitan dengan dampak pajak di masa datang, namun dalam pengukurannya tidak boleh didiskonto (*discounted*).

Ketiga, penyajian (*presentation*) yaitu standar yang menentukan cara penyajian di dalam laporan keuangan, baik dalam neraca ataupun laba rugi. Aktiva pajak tangguhan (DTA) atau kewajiban pajak tangguhan (DTL) harus disajikan secara terpisah dari aktiva atau kewajiban pajak kini dan disajikan dalam unsur *non current* dalam neraca. Sedangkan beban atau penghasilan pajak tangguhan harus disajikan terpisah dengan beban pajak kini dalam laporan keuangan.

Keempat, pengungkapan (*disclosure*) yaitu berkaitan dengan standar informasi yang perlu diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Misalnya unsur-unsur utama

perbedaan temporer yang menimbulkan pajak tangguhan, unsur-unsur yang dibebankan langsung ke laba ditahan, perubahan tarif pajak dan sebagainya.

Aktiva Pajak Tangguhan dapat disamakan seperti lebih bayar pajak yang akan digantikan di masa yang akan datang pada saat pemulihan perbedaan temporer. Sementara itu Kewajiban Pajak Tangguhan dapat disamakan seperti kurang bayar pajak yang akan dibayar di masa yang akan datang pada saat pemulihan perbedaan temporer. Kenaikan neto aktiva pajak tangguhan menyebabkan pengurangan beban pajak perusahaan sedangkan sebaliknya kenaikan neto kewajiban pajak tangguhan menyebabkan kenaikan beban pajak perusahaan.

2.5.5 Kewajiban Pajak Tangguhan dan Aktiva Pajak Tangguhan

Dengan berlakunya PSAK 46, timbul kewajiban bagi perusahaan untuk menghitung dan mengakui pajak tangguhan (*deferred taxes*) atas *future tax effects* dengan menggunakan pendekatan *the asset and liability method* yang berbeda dengan pendekatan *income statement liability method* yang sebelumnya lazim digunakan oleh perusahaan dalam menghitung pajak tangguhan.

Nugroho (2010) melalui <http://aryantobn.blogspot.com/>, mengutip pernyataan dalam GAAP Handbook of Policies and Procedures (2001:783) yang menyebutkan bahwa penggunaan *the asset and liability method* selanjutnya disebut *the liability method* mengharuskan pendekatannya berorientasi pada neraca karena pada dasarnya sasaran yang ingin diperlihatkan di sini adalah berapa sesungguhnya taksiran pajak yang akan dibayar pada periode yang akan datang. Untuk keperluan ini, hendaknya diterapkan akuntansi pajak tangguhan yang komprehensif (*comprehensive deferred*

tax accounting) yang berarti bahwa harus dipertimbangkan semua efek pajak terhadap semua penghasilan, biaya/pengeluaran, keuntungan/kerugian, dan lain-lain yang menimbulkan perbedaan antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal sehingga dengan demikian yang dimaksud dengan beban pajak (*tax expense*) mencakup jumlah pajak yang terutang (*taxes payable*) ditambah dengan dampak pajak akibat perbedaan temporer (*temporary differences*) atau dengan perkataan lain, jumlah seluruh taksiran pajak penghasilan (*provision for income taxes*) adalah jumlah pajak kini (*tax currently payable - current tax expense*) dan perubahan neto antara aktiva pajak tangguhan (*deferred tax assets*) dan kewajiban pajak tangguhan (*deferred tax liabilities - deferred tax expense or benefit*).

PSAK 46 mendefinisikan beban pajak (*tax expense*) yang dimaksud sama dengan taksiran pajak penghasilan tersebut, yaitu beban pajak (*tax expense*) atau penghasilan pajak (*tax income*) adalah jumlah agregat pajak kini (*current tax*) dan pajak tangguhan (*deferred tax*) yang diperhitungkan dalam penghitungan laba atau rugi pada satu periode.

Zein (2007) sebagaimana pernyataannya dikutip oleh Nugroho mengatakan bahwa, baik kewajiban pajak tangguhan maupun aktiva pajak tangguhan dapat terjadi dalam hal-hal sebagai berikut :

(1) apabila Penghasilan Sebelum Pajak (*PSP - Pretax Accounting Income*) lebih besar dari Penghasilan Kena Pajak (*PKP - Taxable Income*) maka Beban Pajak (*BP - Tax Expense*) pun akan lebih besar dari Pajak Terutang (*PT - Tax Payable*) sehingga akan menghasilkan Kewajiban Pajak Tangguhan (*KPT - deferred tax liability*). Kewajiban

Pajak Tangguhan dapat dihitung dengan mengalikan perbedaan temporer dengan tarif pajak yang sesuai.

(2) Sebaliknya apabila Penghasilan Sebelum Pajak (PSP) lebih kecil dari Penghasilan Kena Pajak (PKP) maka Beban Pajaknya (BP) akan juga lebih kecil dari Pajak Terutang (PT) sehingga akan menghasilkan Aktiva Pajak Tangguhan (APT - *deferred tax assets*). Aktiva Pajak Tangguhan adalah sama dengan perbedaan temporer dengan tarif pajak pada saat perbedaan tersebut terpulihkan.

Dengan rumus dapat dituliskan sebagai berikut:

Perbedaan Temporer	Perbedaan Temporer x Tarif	Hasilnya
PSP > PKP	BP > PT	Kewajiban Pajak Tangguhan (DTL)
PSP <	BP <	Aktiva Pajak Tangguhan (DTA)

2.5.6.1 Kewajiban Pajak Tangguhan (Deferred Tax Liability)

Contoh perhitungan Kewajiban Pajak Tangguhan

Tabel penyusutan menurut akuntansi dan fiskal tahun 2008 sebagai berikut :

Aktiva Tetap	Beban Penyusutan menurut Akuntansi	Beban Penyusutan menurut Fiskal
Bangunan	562.500.000	1.125.000.000
Mesin	3.333.333.333	5.000.000.000
Kendaraan	1.500.000.000	1.875.000.000
Peralatan	500.000.000	625.000.000
Jumlah	5.895.833.333	8.625.000.000

Berdasarkan tabel perhitungan penyusutan dengan metode garis lurus di atas, dapat diketahui bahwa telah terjadi perbedaan temporer antara perlakuan pajak dengan akuntansi. Mengingat bahwa beban penyusutan secara fiskal lebih besar daripada beban penyusutan secara akuntansi, PT XYZ akan melakukan koreksi

negatif. Akibatnya, koreksi tersebut dapat menyebabkan terjadinya pengurangan laba fiskal, sehingga beban PPh tahun berjalan menjadi lebih kecil.

Perhitungan koreksi negatif yang dapat memperkecil laba fiskal tersebut adalah sebagai berikut :

Laba akuntansi	Rp	9.282.150.000
Koreksi fiskal		
- penyusutan akuntansi	(+)	5.895.833.333
- penyusutan fiskal	(-)	(8.625.000.000)
Laba Fiskal	Rp	6.552.983.333
Pembulatan		6.552.983.000

Perhitungan Pajak Penghasilan

Keterangan	Akuntansi	Fiskal
Laba	<u>9.282.150.000</u>	<u>6.552.983.333</u>
PPh Terutang		
10 % x 50.000.000	5.000.000	5.000.000
15 % x 50.000.000	7.500.000	7.500.000
30 % x 9.182.150.000	<u>2.754.645.000</u>	
30 % x 6.452.983.000		<u>1.935.894.900</u>
Jumlah PPh	2.767.145.000	1.948.394.900

Taksiran Pajak Penghasilan

Beban Pajak Kini	Rp	1.948.394.900
Beban Pajak Tangguhan	Rp	<u>818.750.100</u>
Jumlah Beban Pajak	Rp	2.767.145.000

Jurnal akuntansinya sebagai berikut :

Beban Pajak Kini	1.948.394.900	
Beban Pajak Tangguhan	818.750.100	
Hutang PPh 25/29		1.948.394.900
Kewajiban Pajak Tangguhan		818.750.100

Atau jurnal dapat dibuat sebagai berikut :

a. Menjurnal Pajak Tangguhan:

Beban Pajak Tangguhan	818.750.100
Kewajiban Pajak Tangguhan	818.750.100

b. Menjurnal Pajak Terutang:

Beban pajak kini	1.948.394.900
Hutang PPh 25/29	1.948.394.900

2.5.6.2 Aktiva Pajak Pangguhan (Deffered Tax Assets)

Munculnya aktiva pajak tangguhan apabila penghasilan sebelum pajak lebih kecil dari penghasilan kena pajak, yang berarti beban pajaknya akan lebih kecil dari pajak terutang. Aktiva pajak tangguhan tersebut dapat dihitung dengan cara mengalikan perbedaan temporer dengan tarif pajak yang berlaku pada saat perbedaan tersebut dipulihkan.

Contoh perhitungan pajak tangguhan :

Penghasilan sebelum pajak PT.A pada tahun 2009 berjumlah Rp 1.100.000.000,00. Satu-satunya perbedaan temporer yang terdapat dalam perusahaan adalah pengeluaran biaya garansi (warranty expense) yang tercatat dalam pembukuan sebesar Rp 100.000.000,00 yang dihitung dari angka penjualannya, sedangkan untuk kepentingan perpajakan yang dihitung berdasarkan jumlah yang dibayar sebesar Rp 30.000.000,00 atau dengan perkataan lain perbedaan temporer yang muncul sebesar Rp.70.000.000,00 (Rp 100.000.000,00 – Rp 30.000.000,00).

Uraian	Pembukuan	UU Perpajakan
Penghasilan Sebelum Pajak	1.100.000.000,00	1.100.000.000,00
Biaya Garasi	100.000.000,00	30.000.000,00
Penghasilan Kena Pajak	1.000.000.000,00	1.070.000.000,00

Taksiran Pajak Penghasilan

Beban Pajak Kini	Rp	299.600.000
Keuntungan Pajak Tangguhan	Rp	(19.600.000)
Jumlah Beban Pajak	Rp	280.000.000

adapun jurnal dapat dibuat sebagai berikut

a. Menjurnal Pajak Tangguhan

Aktiva Pajak Tangguhan	21.000.000	
Penghasilan Pajak Tangguhan		21.000.000

b. Menjurnal Pajak Terutang

Beban pajak kini	321.000.000,00	
Hutang PPh 25/29		321.000.000,00

2.5.6 Pajak Tangguhan Berkaitan Dengan Perubahan Tarif Pajak berdasarkan

UU No. 36 tahun 2008

Berdasarkan UU No. 36 tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang No. 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, tarif pajak penghasilan yang dikenakan atas penghasilan kena pajak baik untuk WP Perseorangan (WP Orang Pribadi) maupun WP Badan telah terjadi perubahan.

Khusus untuk WP Badan sebelumnya berlaku tarif progresif yaitu 10%, 15% dan 30% [UU No. 17 tahun 2000 pasal 17 ayat (1b)], sedangkan berdasarkan Pasal 17

ayat (1b) UU No. 36 tahun 2008 dikenakan tarif tunggal sebesar 28%. Kemudian, dalam ayat 2a diatur lebih lanjut bahwa mulai tahun pajak 2010 tarif yang berlaku diturunkan lagi menjadi 25%. UU No. 36 tahun 2008 ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2009.

PSAK 46 Akuntansi Pajak Penghasilan (Reformat 2007) dalam paragraf 29 mengatur bahwa kewajiban (aktiva) pajak kini untuk periode berjalan dan periode sebelumnya diakui sebesar jumlah pajak terutang (restitusi pajak), yang dihitung dengan menggunakan tarif pajak (peraturan pajak) yang berlaku atau yang telah secara substantif berlaku pada tanggal neraca.

Selanjutnya, dalam paragraf 30 dijelaskan bahwa aktiva dan kewajiban pajak tangguhan harus diukur dengan menggunakan tarif pajak yang akan berlaku pada saat aktiva dipulihkan atau kewajiban dilunasi, yaitu dengan tarif pajak (peraturan pajak) yang telah berlaku atau yang telah secara substantif berlaku pada tanggal neraca. Kemudian, dalam paragraf 31 dijelaskan juga bahwa aktiva dan kewajiban pajak, baik yang bersifat kini maupun tangguhan, dihitung dengan tarif pajak (dan peraturan pajak) yang telah berlaku. Apabila tarif pajak (dan peraturan pajak) baru telah diumumkan oleh pemerintah, maka dapat dianggap bahwa tarif (dan peraturan) tersebut telah secara substantif berlaku [walaupun berlakunya tarif (dan peraturan) tersebut secara efektif mungkin saja masih beberapa bulan sesudah pengumumannya]. Dalam hal tersebut aktiva dan kewajiban pajak harus dihitung dengan tarif pajak (dan peraturan pajak) baru yang telah dinyatakan berlaku.

Paragraf 32 menjelaskan bahwa apabila tarif pajak yang berlaku berbeda untuk tingkat laba fiskal yang berbeda, maka aktiva dan kewajiban pajak tangguhan

diukur dengan tarif pajak rata-rata yang akan dikenakan terhadap laba fiskal (rugi pajak) pada saat perbedaan temporer membalik (*reverse*). Sedangkan paragraf selanjutnya yaitu paragraf 33 mengatur bahwa aktiva dan kewajiban pajak tangguhan harus mencerminkan konsekuensi pajak untuk pemulihan nilai tercatat aset atau penyelesaian kewajiban yang diharapkan perusahaan pada tanggal neraca.

Dari uraian di atas, jelas bahwa atas perubahan tarif pajak untuk WP Badan dari sebelumnya dikenakan tarif progresif menjadi tarif tunggal yang mulai berlaku sejak 1 Januari 2009. Maka atas penyajian Pajak Tangguhan tahun 2008 dan selanjutnya harus dilakukan penyesuaian sesuai dengan pengaturan dalam PSAK No. 46.

2.5.7 Penyajian Pajak Tangguhan

Laporan Keuangan sering dianggap menyajikan dengan wajar posisi keuangan kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan. Penyajian wajar tersebut erat kaitannya dengan unsur, misalnya unsur aktiva, kewajiban, dan ekuitas erat kaitannya dengan penyajian posisi keuangan suatu perusahaan. Penyajian berbagai unsur ini dalam neraca dan laporan laba rugi memerlukan proses sub klasifikasi sehingga informasi yang disajikan dapat berguna bagi pemakai untuk tujuan pengambilan keputusan. Dalam penyajian aktiva dan kewajiban pajak terdapat beberapa hal yang perlu diketahui, yaitu:

1. Aktiva Pajak dan Kewajiban Pajak

Menurut PSAK 46, aktiva pajak dan kewajiban pajak harus disajikan terpisah dari aktiva dan kewajiban lainnya dalam neraca. Aktiva dan kewajiban pajak tangguhan harus dibedakan dari aktiva dan kewajiban pajak kini. Apabila dalam laporan keuangan, aktiva dan kewajiban lancar disajikan terpisah dari aktiva dan kewajiban tidak lancar maka aktiva (kewajiban) pajak tangguhan tidak boleh disajikan sebagai aktiva (kewajiban) lancar.

2. Saling Menghapuskan (offset)

PSAK 46 tidak menyatakan secara tegas mengenai aktiva pajak tangguhan boleh atau harus dikompensasi (offset) dengan kewajiban pajak tangguhan dalam penyajian neraca. PSAK 46 menyatakan bahwa aktiva pajak kini harus dikompensasi (offset) dengan kewajiban pajak kini dan jumlah netonya harus disajikan pada neraca.

3. Beban (penghasilan) Pajak

Pada laporan laba rugi, beban (penghasilan) pajak yang berhubungan dengan laba atau rugi dari aktivitas normal harus disajikan tersendiri.

4. Pajak Penghasilan Final

Apabila nilai tercatat aktiva dan kewajiban yang berhubungan dengan pajak penghasilan final berbeda dengan nilai yang dijadikan dasar pengenaan pajak, maka perbedaan tersebut tidak boleh diakui sebagai aktiva atau kewajiban pajak tangguhan. Atas penghasilan yang dikenakan PPh final, beban pajak diakui proporsional dengan jumlah pendapatan yang diakui akuntansi pada periode berjalan. Selisih antara jumlah PPh final yang terutang dengan

jumlah yang dibebankan sebagai beban pajak kini pada perhitungan laba rugi dilaporkan pada neraca akuntansi sebagai PPh Final Di Bayar Dimuka dan PPh Final yang masih harus dibayar. Akun PPh Final di bayar dimuka harus disajikan terpisah dari PPh Final yang masih harus dibayar.

2.5.7.1 Penyajian Pajak Tangguhan Di Neraca

Akun pajak tangguhan dilaporkan dalam neraca sebagai aktiva pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan yang diklasifikasikan sebagai jumlah lancar neto dan jumlah tidak lancar neto. Hal ini didasarkan pada keterkaitan dengan klasifikasi aktiva atau kewajiban yang dilaporkan dalam laporan keuangan. Klasifikasi apakah masuk dalam akun lancar atau tidak lancar tergantung pada antisipasi jangka waktu pemulihan atas perbedaan temporer tersebut

1. Apabila pemulihannya diperkirakan dalam jangka waktu setahun atau kurang, maka diklasifikasikan sebagai akun lancar
2. Apabila pemulihannya diperkirakan dalam jangka waktu lebih dari setahun, maka diklasifikasikan sebagai akun tidak lancar.

Sebelum disajikan di neraca, antara aktiva pajak tangguhan dengan kewajiban pajak tangguhan dilakukan offset (saling menghapus) terlebih dahulu. Sedangkan antara akun lancar dan akun tidak lancar tidak dapat saling mengoffset .

2.5.7.2 Penyajian Pajak Tangguhan di Laporan Laba Rugi

Beban / keuntungan Pajak Penghasilan yang disajikan dalam Laporan laba rugi, harus dipecah atas dua komponen, yaitu

1. Pajak kini (Pajak Penghasilan terutang),

2. Bagian Pajak Tangguhan (bagian yang diperhitungkan sebagai beban pajak, yang dihitung berdasarkan perbesaan temporer dikalikan dengan tarif)

Pajak kini atau PPh terutang dihitung berdasarkan Penghasilan Kena Pajak dikalikan dengan tarif orisinal, sedangkan Bagian Tangguhan berdasarkan perbedaan temporer dikalikan dengan tarif orisinal, atau perubahan saldo pajak tangguhan dalam tahun yang bersangkutan. Pajak tangguhan ditambah dengan Pajak tahun ini akan diperoleh jumlah beban pajak keseluruhan.