

Materi: 11

AKUNTANSI PAJAK PENGHASILAN

AGENDA

- Pengantar
- Pengertian dasar Akuntansi Pajak Penghasilan sesuai SAK 46
- Implementasi Pajak Kini dan Pajak Tangguhan
- Penyajian Pajak Kini dan Pajak Tangguhan dalam Laporan Keuangan Komersial
- Aset dan Kewajiban Pajak Tangguhan

TUJUAN PSAK 46



- Mengatur perlakuan akuntansi untuk pajak penghasilan
- Bagaimana mempertanggungjawabkan konsekuensi pajak pada periode berjalan dan mendatang:
 - pemulihan (penyelesaian) jumlah tercatat aset (liabilitas) di masa depan yang diakui pada laporan posisi keuangan entitas.
 - transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian lain pada periode kini yang diakui pada laporan keuangan entitas.
- Pernyataan ini juga mengatur pengakuan **aktiva pajak tangguhan yang berasal dari sisa rugi yang dapat dikompensasi ke tahun berikut.**
- Perbedaan pengaturan dengan IAS 12 : pengaturan pajak final, SKP, penambahan kesesuaian dengan peraturan perpajakan untuk definisi aset pajak tangguhan

RUANG LINGKUP PSAK 46



- Diterapkan untuk akuntansi pajak ***penghasilan***.
- Pajak penghasilan termasuk semua pajak dalam negeri maupun luar negeri yang didasarkan pada **laba kena pajak**.
- Pajak penghasilan termasuk: pemotongan pajak yang terutang oleh entitas anak, entitas asosiasi atau ventura bersama atas distribusi kepada entitas pelapor.
- Tidak berlaku pada:
 - Hibah pemerintah (PSAK 61: Akuntansi Hibah Pemerintah dan Pengungkapan Bantuan Pemerintah) atau kredit pajak investasi. Namun,
 - Tapi berlaku atas perbedaan temporer yang dapat ditimbulkan dari hibah tersebut atau kredit pajak investasi.

DEFINISI



- **Aset pajak tangguhan** adalah jumlah **pajak penghasilan yang dapat dipulihkan** pada periode masa depan sebagai akibat adanya:
 - a) perbedaan temporer yang boleh dikurangkan;
 - b) akumulasi rugi pajak belum dikompensasi; dan
 - c) akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan, dalam hal **peraturan perpajakan mengizinkan**.
- **Liabilitas pajak tangguhan** adalah jumlah **pajak penghasilan terutang** pada periode masa depan sebagai akibat adanya perbedaan temporer kena pajak.

DEFINISI



- **Beban pajak (Penghasilan pajak)** adalah jumlah agregat pajak kini dan pajak tangguhan yang diperhitungkan dalam menentukan laba atau rugi pada satu periode.
- **Pajak kini** adalah jumlah pajak penghasilan yang terutang (dilunasi) atas laba kena pajak (rugi pajak) untuk satu periode. Merupakan pajak penghasilan / pajak terutang satu tahun fiskal
- **Perbedaan temporer** adalah perbedaan antara jumlah tercatat aset atau liabilitas pada posisi keuangan dengan dasar pengenaan pajaknya. Perbedaan temporer dapat berupa:
 - Perbedaan temporer kena pajak - liabilitas
 - Perbedaan temporer dapat dikurangkan – aset

PENGAKUAN PAJAK KINI



- Jumlah pajak kini, yang belum dibayar harus diakui sebagai **liabilitas**.
- Apabila jumlah pajak yang telah dibayar untuk periode berjalan dan periode-periode sebelumnya melebihi jumlah pajak yang terutang, maka selisihnya, diakui sebagai **aset**.
- Manfaat yang berkaitan dengan rugi pajak yang dapat ditarik kembali untuk memulihkan pajak kini dari periode sebelumnya harus diakui sebagai aset.

PERBEDAAN TEMPORER KENA PAJAK



- Semua perbedaan temporer kena pajak diakui sebagai **liabilitas pajak tangguhan**, **kecuali** jika timbul perbedaan temporer kena pajak yang berasal dari:
 - *pengakuan awal **goodwill**; atau*
 - *pada saat pengakuan awal aset atau liabilitas dari suatu transaksi yang:*
 - bukan transaksi kombinasi bisnis; dan
 - pada saat transaksi, **tidak mempengaruhi laba akuntansi** dan **laba kena pajak** (rugi pajak).
 - Perbedaan temporer kena pajak terkait dengan investasi pada entitas anak, cabang dan entitas asosiasi, dan ventura bersama, maka liabilitas pajak tangguhan harus diakui sesuai dengan paragraf 40.

PERBEDAAN TEMPORER DAPAT DIKURANGKAN



- **Aset pajak tangguhan diakui** untuk **seluruh perbedaan temporer dapat dikurangkan**, sepanjang kemungkinan besar bahwa laba kena pajak akan tersedia dalam jumlah yang cukup memadai sehingga perbedaan temporer dapat dikurangkan tersebut dapat dimanfaatkan, kecuali jika aset pajak tangguhan timbul dari pengakuan awal aset atau pengakuan awal liabilitas dalam transaksi yang:
 - bukan dari transaksi kombinasi bisnis; dan
 - pada saat transaksi, tidak mempengaruhi baik laba akuntansi maupun laba kena pajak (rugi pajak)

Namun, untuk perbedaan temporer dapat dikurangkan dihubungkan dengan investasi entitas anak, cabang dan entitas asosiasi, serta ventura bersama, maka aset pajak tangguhan harus diakui sesuai dengan cara khusus. (par 45)

Rugi Pajak Belum Dikompensasi dan Kredit Pajak Belum Dimanfaatkan (*Unused Tax Credits*)



- Aset pajak tangguhan diakui untuk akumulasi rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan apabila besar kemungkinan laba kena pajak masa depan akan memadai untuk dimanfaatkan dengan rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan.
- Pertimbangan laba kena pajak memadai ??
 - Otoritas pajak yang sama
 - Entitas akan mendapat laba kena pajak sebelum daluwarsa
 - Rugi karena kasus tidak berulang
 - Perencanaan pajak sehingga kompensasi dapat dimanfaatkan

Penilaian Kembali Aset Pajak Tangguhan Tidak Diakui



- Pada setiap akhir periode pelaporan, entitas menilai kembali aset pajak tangguhan.
- Entitas mengakui aset pajak tangguhan yang tidak diakui sebelumnya apabila kemungkinan besar laba kena pajak masa depan akan tersedia untuk dipulihkan.
 - Sebagai contoh, perbaikan kondisi perekonomian meningkatkan kemampuan entitas untuk menghasilkan laba kena pajak dalam jumlah yang memadai pada periode masa depan sehingga aset pajak tangguhan yang sebelumnya tidak diakui menjadi memenuhi kriteria pengakuan

POS DIAKUI DALAM LAPORAN LABA RUGI



- **Pajak kini dan pajak tangguhan diakui sebagai penghasilan atau beban pada laporan laba rugi,** kecuali apabila pajak penghasilan yang berasal dari:
 - suatu transaksi atau kejadian yang diakui, pada periode yang sama atau berbeda, di luar laporan laba rugi baik dalam pendapatan komprehensif lain maupun secara langsung dalam ekuitas; atau
 - kombinasi bisnis

POS DIAKUI DI LUAR LAPORAN LABA RUGI



- Pajak kini dan pajak tangguhan diakui di luar laporan laba rugi apabila pajak terkait pada pos-pos tersebut pada periode yang sama atau berbeda, diakui di luar laporan laba rugi.
- Pada periode yang sama atau berbeda, pajak kini dan pajak tangguhan terkait dengan pos-pos yang diakui:
 - dalam pendapatan komprehensif lain, harus diakui pada pendapatan komprehensif lain.
 - langsung ke ekuitas, harus diakui langsung pada ekuitas.

PENYAJIAN



■ Saling hapus

- Entitas melakukan saling hapus atas aset pajak kini dan liabilitas pajak kini jika dan hanya jika, entitas:
 - Memiliki hak secara hukum untuk melakukan saling hapus jumlah yang diakui; dan
 - Berniat untuk menyelesaikan dengan dasar neto, atau merealisasikan aset dan menyelesaikan liabilitas secara bersamaan.
- Entitas melakukan saling hapus aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan jika dan hanya jika:
 - entitas memiliki hak secara hukum untuk saling hapus aset pajak kini terhadap liabilitas pajak kini; dan
 - aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan terkait dengan pajak penghasilan yang dikenakan oleh otoritas pajak atas entitas kena pajak yang sama atau entitas kena pajak berbeda yang akan merelaisasikan secara bersama

ILUSTRASI



- Entitas A membeli mesin senilai 10.000 2/1/X1. Mesin menurut akuntansi didepresiasi selama 5 tahun, tanpa nilai sisa.
- Untuk tujuan pajak mesin termasuk kelompok 1 didepresiasi selama 4 tahun.
- Misalkan penghasilan entitas sebesar 7.000 beban operasi selain depresiasi 2.000.
- Ilustrasi perbedaan pajak dan akuntansi serta jurnalnya dapat dilihat dalam slide berikut ini.

ILUSTRASI



- Depresiasi menurut akuntansi $10.000/5=2.000$

AKUNTANSI

	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
Pendapatan	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000
Bbn Operasi	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
Bbn Penyusutan	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
Total Beban	4.000	4.000	4.000	4.000	4.000
Laba sblm pajak	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000
Beban Pajak (akt)	750	750	750	750	750
Laba setelah pajak	2.250	2.250	2.250	2.250	2.250

ILUSTRASI



- Depresiasi menurut pajak $10.000/4=2.500$

PAJAK

	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
Pendapatan	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000
Bbn Operasi	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
Bbn Penyusutan	2.500	2.500	2.500	2.500	
Total Beban	4.500	4.500	4.500	4.500	2.000
Penghasilan kena pajak	2.500	2.500	2.500	2.500	5.000
Pajak terutang	625	625	625	625	1.250

ILUSTRASI



	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
AKUNTANSI					
Laba sblm pajak	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000
Beban Pajak (akt)	750	750	750	750	750
PAJAK					
Penghasilan kena pajak	2.500	2.500	2.500	2.500	5.000
Pajak terutang	625	625	625	625	1.250
Perbedaan					
Perbedaan laba	500	500	500	500	(2.000)
Perbedaan pajak	125	125	125	125	(500)
Kewajiban pajak tangguhan	125	250	375	500	0
Beban pajak (L/R)					
Beban pajak kini	625	625	625	625	1.250
Beban pajak tangguhan	125	125	125	125	(500)
Total beban pajak	750	750	750	750	750

ILUSTRASI



- Jurnal yang dibuat pada saat 20X1 – 20X4

Beban pajak tangguhan	125	
Liabilitas pajak tangguhan		125

- Jurnal yang dibuat pada 20X5

Liabilitas pajak tangguhan	500	
Pendapatan pajak tangguhan		500

- Pada awal tahun 20X5, liabilitas pajak tangguhan terakumulasi sebesar 500.

- Pada akhir tahun 20X5, setelah depresiasi dicatat, perbedaan menjadi tidak ada, sehingga liabilitas pajak tangguhan nilainya 0

ILUSTRASI – nilai sisa



- Entitas A membeli mesin senilai 12.000 pada 2/1/X1. Mesin menurut akuntansi didepresiasi selama 5 tahun, dengan nilai sisa 2000.
- Untuk tujuan pajak mesin termasuk kelompok 1 didepresiasi selama 4 tahun.
- Misalkan penghasilan entitas sebesar 7.000 beban operasi selain depresiasi 2.000.
- Mesin tersebut tahun 20X6 masih digunakan dan pada awal 20X7 dijual dengan harga 3000
- Ilustrasi perbedaan pajak dan akuntansi serta jurnalnya dapat dilihat dalam slide berikut ini.

ILUSTRASI – nilai sisa

- Depresiasi menurut akuntansi $(12.000 - 2.000) / 5 = 2.000$

AKUNTANSI

	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5	20X6	20X7
Pendapatan	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000
Keuntungan mesin							1.000
Bbn Operasi	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
Bbn Penyusutan	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000		
Total Beban	4.000	4.000	4.000	4.000	4.000	2.000	2.000
Laba sblm pajak	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	5.000	6.000
Beban Pajak (akt)	750	750	750	750	750	1.250	1.500
Laba setelah pajak	2.250	2.250	2.250	2.250	2.250	3.750	4.500

ILUSTRASI – nilai sisa

- Depresiasi menurut pajak $12.000/4 = 3.000$

PAJAK

	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5	20X6	20X7
Pendapatan	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000
Keuntungan mesin							3.000
Bbn Operasi	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
Bbn Penyusutan	3.000	3.000	3.000	3.000			
Total Beban	5.000	5.000	5.000	5.000	2.000	2.000	2.000
Penghasilan kena pajak	2.000	2.000	2.000	2.000	5.000	5.000	8.000
Pajak terutang	500	500	500	500	1.250	1.250	2.000
Penghasilan stlh pajak	1.500	1.500	1.500	1.500	3.750	3.750	6.000

ILUSTRASI – nilai sisa



	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5	20X6	20X7
AKUNTANSI							
Laba sblm pajak	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	5.000	6.000
Beban Pajak (akt)	750	750	750	750	750	1.250	1.500
PAJAK							
Penghasilan kena pajak	2.000	2.000	2.000	2.000	5.000	5.000	8.000
Pajak terutang	500	500	500	500	1.250	1.250	2.000
Perbedaan							
Perbedaan laba	1.000	1.000	1.000	1.000	-2.000	0	-2.000
Perbedaan pajak	250	250	250	250	-500	0	-500
Kewajiban pajak tangguhan	250	500	750	1.000	500	500	0
Beban pajak (L/R)							
Beban pajak kini	500	500	500	500	1.250	1.250	2.000
Beban pajak tangguhan	250	250	250	250	-500	0	-500
Total beban pajak	750	750	750	750	750	1.250	1.500

ILUSTRASI



- Jurnal yang dibuat pada saat 20X1 – 20X4
 - Beban pajak tangguhan 250
 - Liabilitas pajak tangguhan 250
- Jurnal yang dibuat pada 20X5
 - Liabilitas pajak tangguhan 500
 - Pendapatan pajak tangguhan 500
- Jurnal yang dibuat pada 20X7
 - Liabilitas pajak tangguhan 500
 - Pendapatan pajak tangguhan 500
- Pada awal tahun 20X5, liabilitas pajak tangguhan terakumulasi sebesar 1000.
- Pada akhir tahun 20X5, setelah depresiasi dicatat, perbedaan direaliasasi 500, sehingga liabilitas pajak tangguhan nilainya 500
- Perbedaan ini akan hilang pada saat aset tersebut terjual di tahun 20X7. Pajak mengakui keuntungan 3.000 akuntansi 1.000

ILUSTRASI – kerugian fiskal

- Entitas A pada tahun 20x1 mengalami kerugian fiskal 8.000 (diasumsikan kerugian akuntansi nilainya sama).
- Pada 20x2 entitas laba 2.000, 20x3 laba 3.000 dan 20x4 laba sebesar 5.000.
- Tidak terjadi perbedaan akuntansi dan pajak

	20X1	20X2	20X3	20X4
Laba akuntansi	(8.000)	2.000	3.000	5.000
Beban pajak kini	-	-	-	500
Beban pajak tangguhan	(2.000)	500	750	750
Total beban pajak	(2.000)	500	750	1.250
Laba setelah pajak	(6.000)	1.500	2.250	3.750

Aset pajak tangguhan	2000
Pendapatan pajak tangguhan	2.000
Bebab pajak tangguhan	500
Aset pajak tangguhan	500

Bebab pajak tangguhan	750
Aset pajak tangguhan	750
Bebab pajak tangguhan	750
Beban pajak kini	500
Aset pajak tangguhan	750
Utang pajak kini	500

Implikasi – Properti Investasi



- Sewa Tanah dan bangunan dikenakan pajak final.
- Beban depresiasi tidak boleh diakui.
 - Sebuah bangunan senilai 500 juta disewakan selama 10 tahun dengan sewa 40 juta per tahun. Depresiasi 20 tahun garis lurus nilai sisa 0.
 - Bagaimana dampak pajaknya secara akuntansi??

Implikasi – Model Revaluasi



- Dibeli mesin pabrik sebesar 400 juta 10 tahun lalu, pada tahun 2008 nilai buku tinggal 200 juta, direvaluasi menjadi 300 juta, sehingga akan muncul selisih revaluasi 100 juta. Asumsikan perusahaan mendepresiasi selama 20 tahun, sehingga masih 10 tahun tersisa.

Mesin	100	
Surplus Revaluasi		100
Beban pajak tangguhan OCI	25	
Kewajiban pajak tangguhan		25

Implikasi – Model Revaluasi



Depresiasi

Beban Depresiasi	20	
Akumulasi Depresiasi		20

Beban pajak tangguhan OCI	2,5	
Saldo laba	7,5	
Surplus revaluasi		10

(pajak atas OCI harus dilaporkan)

Kewajiban pajak tangguhan	2,5	
Beban pajak tangguhan (current)		2,5

(karena depresiasi yang berbeda dan diakui dalam laba rugi)

Main References



- *Intermediate Accounting, IFRS Edition*, Kieso, Weygandt, Warfield, Jhon Willeyson, 2010.
- International Financial Reporting Standards – Certificate Learning Material
The Institute of Chartered Accountants, England and Wales
- *Standar Akuntansi Keuangan*
Dewan Standar Akuntansi Keuangan