

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi Pendapatan

2.1.1 Definisi dan Kebijakan Akuntansi Pendapatan

Dalam Undang-Undang No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dinyatakan bahwa pendapatan negara adalah hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih. Pendapatan negara sendiri terdiri dari pendapatan perpajakan, pendapatan negara bukan pajak (PNBP), dan pendapatan hibah. Menurut Hasanah dan Fauzi (2017), Di lingkungan akuntansi pemerintahan di Indonesia, pendapatan merupakan penerimaan oleh bendahara umum negara/daerah atau oleh entitas pemerintahan lainnya yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

Untuk Akuntansi sendiri, menurut Kieso, Weygandt dan Warfield (2018), Akuntansi ialah tiga aktivitas dasar yaitu mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan peristiwa ekonomi dalam sebuah organisasi kepada pihak yang berkepentingan. Akuntansi Pendapatan sendiri dapat diambil kesimpulan sebagai identifikasi, pencatatan dan mengkomunikasikan pendapatan sebuah organisasi dalam hal ini pemerintahan yang diterima oleh pemerintah kepada

masyarakat. Untuk akuntansi pendapatan sendiri kebijakan yang digunakan pemerintah pusat merupakan SAP atau standar akuntansi pemerintahan yang diatur dalam Peraturan Pemerintahan No 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Di dalam SAP sendiri dikenal 2 istilah pendapatan, yaitu Pendapatan-LO dan Pendapatan-LRA. Menurut Hamzah dan Kustiani (2020), Pendapatan LO sendiri berarti hak pemerintah pusat atau daerah dalam suatu periode tahun anggaran dan diakui sebagai ekuitas, sedangkan Pendapatan LRA adalah seluruh penerimaan RKUN dalam satu periode tahun anggaran dan menambah Saldo Anggaran Lebih (SAL). Untuk pengakuan pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) sendiri diterapkan basis akuntansi, basis kas. Basis kas sendiri berarti bahwa pendapatan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara (RKUN). Untuk pengakuan pendapatan dalam Laporan Operasional (LO) diterapkan basis akrual sebagai basis akuntansinya. Basis akrual berarti pendapatan diakui saat timbulnya hak, tanpa memperhatikan penerimaan kas.

2.1.2 Klasifikasi Pendapatan

Seperti yang tertera di SAP, pendapatan dibagi menjadi dua yaitu Pendapatan-LO dan pendapatan-LRA. Kedua pendapatan yang diterima oleh pemerintah pusat dalam laporan keuangan akan dibagi lagi menurut sumber pendapatan tersebut. Dalam laporan keuangan pemerintah sumber dari pendapatan baik dalam Laporan Operasional ataupun Laporan Realisasi Anggaran dibagi dalam bentuk yang sama. Menurut Hasanah dan Fauzi (2017),

klasifikasi pendapatan dilakukan untuk memudahkan pembaca laporan memahami isi laporan keuangan yang diberikan. Berikut pembagian sumber pendapatan dalam laporan keuangan menurut SAP.

(1) Pendapatan Perpajakan :

- (a) Pendapatan pajak penghasilan
- (b) Pendapatan pajak pertambahan nilai dan penjualan barang mewah
- (c) Pendapatan pajak bumi dan bangunan
- (d) Pendapatan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan
- (e) Pendapatan cukai
- (f) Pendapatan bea masuk
- (g) Pendapatan pajak ekspor
- (h) Pendapatan pajak lainnya

(2) Pendapatan Negara Bukan Pajak :

- (a) Pendapatan atas sumber daya alam
- (b) Pendapatan bagian pemerintah atas laba
- (c) Pendapatan negara bukan pajak lainnya

(3) Pendapatan Hibah

Gambar II.1 Penyajian Pendapatan dalam LRA


PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 02.A

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Pusat

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN REALISASI ANGGARAN
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0
(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN PERPAJAKAN				
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
7	Pendapatan Cukai	xxx	xxx	xx	xxx
8	Pendapatan Bea Masuk	xxx	xxx	xx	xxx
9	Pendapatan Pajak Ekspor	xxx	xxx	xx	xxx
10	Pendapatan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
11	Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10)	xxx	xxx	xx	xxx
12					
13	PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK				
14	Pendapatan Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
15	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxx	xxx	xx	xxx
16	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
17	Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16)	xxx	xxx	xx	xxx
18					
19	PENDAPATAN HIBAH				
20	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
21	Jumlah Pendapatan Hibah (20 s/d 20)	xxx	xxx	xx	xxx
22	JUMLAH PENDAPATAN (11 + 17 + 21)	xxx	xxx	xx	xxx
23					

Sumber: Peraturan Pemerintahan No 71 Tahun 2010

Gambar II.2 Penyajian Pendapatan dalam LO


PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 12.A

Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Pusat

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0
(Dalam rupiah)

No	URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
1	KEGIATAN OPERASIONAL				
2	PENDAPATAN				
3	PENDAPATAN PERPAJAKAN				
4	Pendapatan Pajak Penghasilan	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
8	Pendapatan Cukai	xxx	xxx	xxx	xxx
9	Pendapatan Bea Masuk	xxx	xxx	xxx	xxx
10	Pendapatan Pajak Ekspor	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Pendapatan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10)	xxx	xxx	xxx	xxx
13					
14	PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK				
15	Pendapatan Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
16	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16)	xxx	xxx	xxx	xxx
19					
20	PENDAPATAN HIBAH				
21	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
22	Jumlah Pendapatan Hibah (20 s/d 21)	xxx	xxx	xxx	xxx
23	JUMLAH PENDAPATAN (11 + 17 + 21)	xxx	xxx	xxx	xxx

Sumber: Peraturan Pemerintahan No 71 Tahun 2010

2.2 Akuntansi Pendapatan Perpajakan

2.2.1 Definisi dan Klasifikasi Pendapatan Perpajakan

Menurut Buletin Teknis Nomor 24 Perpajakan di bedakan menjadi Pajak Pusat dan Pajak Daerah. Pajak Pusat sendiri diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah mengalami sebanyak empat kali perubahan. Pajak menurut Pasal 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 yang merupakan perubahan ketiga dari Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 berarti kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Menurut Dr. Rochmat Soemitro yang dikutip Mardiasmo (2016), pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang dan tiada mendapat jasa timbal. Pendapatan Perpajakan sendiri berarti seluruh penerimaan negara yang berasal dari Pajak Dalam Negeri dan Pajak Luar Negeri. Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Pendapatan Perpajakan disajikan dengan membagi dua kelompok Pendapatan Pajak yaitu Pendapatan Pajak Dalam Negeri dan Pendapatan Perpajakan Internasional. Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 225/PMK.05/2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat, Pendapatan Perpajakan Dalam Negeri terdiri dari:

(1) Pajak Penghasilan (PPh), yang terdiri dari:

(a) PPh Minyak dan Gas Bumi (Migas)

(b) PPh Non Migas

- (c) PPh Ditanggung Pemerintah (DTP)
- (2) Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah (PPN dan PPnBM), terdiri dari:
 - (a) Pajak Pertambahan Nilai (PPN)
 - (b) Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM)
 - (c) Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)
 - (d) Pendapatan Pajak Lainnya, antara lain:
 - (i) Pendapatan Pajak Lainnya :
 1. Pendapatan Bea Meterai
 2. Pendapatan dari Penjualan Benda Meterai
 3. Penerimaan Dana Hasil Penjualan Benda Meterai
 4. Pendapatan PPn Batubara
 5. Pendapatan Pajak Tidak Langsung Lainnya
 - (ii) Pendapatan Bunga Penagihan Pajak.

2.2.2 Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan Perpajakan

Menurut SAP Pendapatan dibagi menjadi Pendapatan-LO dan Pendapatan-LRA. Pendapatan Perpajakan sendiri termasuk dalam pendapatan yang dimaksud sehingga terdapat dua Pendapatan Perpajakan dalam Laporan Keuangan yaitu Pendapatan Perpajakan-LRA dan Pendapatan Perpajakan-LO. Pengakuan Pendapatan menurut Hasanah dan Fauzi (2017), secara umum diakui ketika diperoleh (earned), yaitu ketika entitas telah menyelesaikan kewajibannya secara substansial. Selain itu pendapatan dapat diakui saat sudah direalisasikan, yaitu ketika kas sudah diterima atas penyerahan barang/jasa. Pendapatan Perpajakan-

LRA diakui sesuai dengan peraturan SAP yaitu dengan Basis Kas saat kas diterima di rekening kas umum negara (RKUN). Dengan dokumen sumber Surat Setoran Pajak (SSP) dan Surat Setoran Pabean, Cukai, dan Pajak (SSPCP) dan/atau bukti penerimaan negara lainnya yang telah divalidasi, Pendapatan Perpajakan-LRA dicatat sebagai berikut:

Uraian	Debet	Kredit
Akun Antara	xxx	
Pendapatan Pajak-LRA		xxx

Menurut sistem perpajakan yang ada di Indonesia dimungkinkan terjadinya Wajib Pajak yang membayar pajak melebihi jumlah kewajiban yang ia miliki dalam satu tahun pajak, karena adanya hal tersebut maka Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pengembalian pembayaran pajak yang ia lakukan yang kemudian akan akan diteliti dan/atau diperiksa oleh pemerintah. Karena kejadian kelebihan bayar pajak ini dapat terjadi berulang-ulang kali, maka pengembalian Pendapatan Perpajakan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan. Dengan dokumen sumber Surat perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP) dan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D), pengembalian Pendapatan Perpajakan-LRA dicatat sebagai:

Uraian	Debet	Kredit
Pendapatan Pajak-LRA	xxx	
Akun Antara		xxx

Pendapatan Perpajakan-LRA diukur sesuai dengan ketentuan SAP dalam pengukuran pendapatan berbasis kas yaitu sesuai dengan nilai yang masuk ke kas negara tanpa dikurangi dengan kas yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut atau disebut juga asas bruto. Untuk pengembalian Pendapatan Perpajakan-LRA diukur sesuai dengan nilai kas yang keluar dari rekening negara.

Sesuai dengan SAP, Pendapatan Perpajakan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan dan/atau pendapatan direalisasi. Pengakuan Pendapatan Perpajakan-LO dibedakan menurut sistem pemungutan pajak yang digunakan. Di Indonesia sendiri, terdapat tiga sistem pemungutan pajak yaitu *Self Assessment System*, *Withholding Assessment System*, dan *Office Assessment System*. Untuk pengakuan Pendapatan Perpajakan-LO dengan sistem pemungutan pajak *self assessment* dan *withholding assessment* diberlakukan pengakuan yang sama yaitu pendapatan diakui pada saat realisasi kas diterima oleh Bendahara Penerimaan atau di kas negara. Dengan dokumen sumber SSP dan SSPCP dan/atau bukti penerimaan negara yang telah divalidasi, Pendapatan Perpajakan-LO di jurnal sebagai berikut:

Uraian	Debet	Kredit
Akun Antara	xxx	
Pendapatan Pajak-LO		xxx

Menurut Buletin Teknis Nomor 24 Pendapatan Perpajakan-LO dengan sistem *official statement* diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih Pendapatan Perpajakan, hak menagih sendiri timbul pada saat otoritas perpajakan telah

menerbitkan ketetapan yang mempunyai kekuatan hukum yang mengikat dan harus dibayar oleh Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku atau saat Badan Peradilan mengeluarkan putusan atas gugatan. Putusan tersebut menjadi dokumen sumber untuk mencatat Pendapatan Perpajakan-LO, dengan jurnal sebagai berikut:

Uraian	Debet	Kredit
Piutang Pajak	xxx	
Pendapatan Pajak-LO		xxx

Dengan jurnal untuk mencatat pembayaran Piutang Pajak :

Uraian	Debet	Kredit
Akun Antara	xxx	
Piutang Pajak		xxx

Seperti halnya Pendapatan Perpajakan-LRA, Pendapatan Perpajakan-LO juga mengalami adanya pengembalian pendapatan perpajakan. Dengan dokumen sumber Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPKLB) atau Surat Penetapan Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPTNP), pengembalian Pendapatan Perpajakan-LO dicatat sebagai berikut:

Uraian	Debet	Kredit
Pendapatan Pajak-LO	xxx	
Utang Kelebihan Pembayaran Pajak		xxx

Dengan jurnal untuk mencatat pembayaran pengembalian Pendapatan Perpajakan-LO:

Uraian	Debet	Kredit
Utang Kelebihan Pembayaran Pajak	xxx	
Akun Antara		xxx

Pendapatan Perpajakan-LO diukur sebesar nilai nominal nilai aliran masuk yang telah diterima oleh pemerintah untuk sistem *self assessment* dan *withholding assessment* serta sebesar nilai aliran masuk yang akan diterima pemerintah untuk sistem *official assessment*. Pendapatan Perpajakan-LO diukur sesuai dengan asas bruto. Pengembalian Pendapatan Perpajakan-LO diukur sebesar nominal uang pada ketetapan yang diterbitkan otoritas pajak.

2.2.3 Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan Perpajakan

Dalam SAP diatur standar bagi entitas dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Laporan Keuangan yang harus disusun ialah Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK), Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Saldo anggaran Lebih (SAL), dan Laporan Perubahan Ekuitas (LPE). Karena LO dan LRA wajib dibuat oleh entitas pemerintahan, maka Pendapatan Perpajakan-LO dan Pendapatan Perpajakan-LRA harus disajikan dalam LRA dan LO. Menurut Buletin Teknis Nomor 24, Pendapatan Perpajakan-LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran dan dirinci per jenis pajak pemerintah. Penyajian dalam LRA sebagai berikut:

Gambar II.3 Penyajian Pendaptan Perpajakan-LRA

Pemerintah Pusat					
Laporan Realisasi Anggaran					
Untuk Tahun Yang Berakhir Sempal Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0					
(Dalam Rupiah)					
No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN PERPAJAKAN	xxx	xxx	xxx	xxx
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan Cukai	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Pendapatan Bea Masuk	xxx	xxx	xxx	xxx
8	Pendapatan Pajak Ekspor	xxx	xxx	xxx	xxx
9	Pendapatan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
10	Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 9)	xxx	xxx	xxx	xxx

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

Seperti yang dapat dilihat di gambar II.3, dalam Pendapatan Perpajakan di bedakan lagi menjadi tujuh bagian menurut sumber pendapatannya. Menurut SAP Informasi mengenai Pendapatan Perpajakan-LRA harus diungkapkan secara memadai dalam CaLK.

Kemudian Pendapatan Perpajakan-LO sendiri juga diungkapkan di Laporan Operasional. Seperti halnya Pendapatan Perpajakan-LRA, Pendapatan Perpajakan-LO juga dibedakan menjadi tujuh bagian sesuai dengan sumber pendapatannya. Berikut penyajian Pendapatan Perpajakan-LO dalam Laporan Operasional:

Gambar II.4 Penyajian Pendapatan Perpajakan-LO

Pemerintah Pusat					
Laporan Realisasi Pendapatan Perpajakan-LO					
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0					
(Dalam Rupiah)					
No	Uraian	20X1	20X0	Kenalkan/ Penurunan	(%)
KEGIATAN OPERASIONAL					
1	PENDAPATAN				
2	Pendapatan Perpajakan	XXX	XXX	XXX	XXX
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	XXX	XXX	XXX	XXX
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah	XXX	XXX	XXX	XXX
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	XXX	XXX	XXX	XXX
6	Pendapatan Cukai	XXX	XXX	XXX	XXX
7	Pendapatan Bea Masuk	XXX	XXX	XXX	XXX
8	Pendapatan Pajak Ekspor	XXX	XXX	XXX	XXX
9	Pendapatan Pajak Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
10	Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 9)	XXX	XXX	XXX	XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

Informasi mengenai Pendapatan Perpajakan-LO harus diungkapkan dalam CaLK. Menurut Buletin Teknis Nomor 24, CaLK harus berisi informasi mengenai kebijakan akuntansi yang digunakan, kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target APBN, kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu dijelaskan, dan perubahan Undang-Undang dan dampaknya terhadap Pendapatan Perpajakan.

2.2.4 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu merupakan tambahan pengetahuan dan referensi bagi penulis. Penelitian yang diambil penulis sebagai referensi merupakan tulisan hasil penelitian yang dilakukan oleh Maisyarah (2019), dengan judul “Analisis Akuntansi Pendapatan Perpajakan Dalam Rangka Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaL Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Belawan”. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode deskriptif. Metode deskriptif sendiri merupakan metode penelitian dengan cara mendeskripsikan kejadian yang ada. Hasil dari penelitian ini adalah penerapan akuntansi pendapatan perpajakan berbasis akruaL pada KPP Pratama Medan Belawan. Kesimpulan dari penelitian

ini adalah Akuntansi berbasis akrual meningkatkan kualitas pelaporan keuangan pemerintah karena menghasilkan informasi yang lebih akuntabel, andal, dan transparan dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas. Penelitian ini berbeda dengan yang dilakukan oleh penulis dari sisi fokus penelitian yaitu penulis lebih memfokuskan pada penerapan akuntansi pendapatan perpajakan di KPP Pratama Cileungsi pada Tahun Anggaran 2020.