

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Dasar Hukum

Adapun dasar hukum yang dijadikan pedoman oleh penulis dalam menyusun Karya Tulis Tugas Akhir ini adalah:

2.1.1 Undang – Undang

Dalam UU No.17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara pasal 1 ayat 13 dijelaskan bahwa “Pendapatan Negara adalah hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih”, kemudian pada pasal 2 poin b disebutkan bahwa “hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman”. Oleh karena itu, untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara maka perlu adanya suatu standar yang disepakati bersama untuk mengatur pengakuan, pengukuran, penyajian dan pelaporan akuntansi terkait pendapatan perpajakan ini.

2.1.2 Standar Akuntansi Pemerintah

Sebagai bentuk amanat dari pasal 32 UU No.17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD harus disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi

Pemerintahan maka disusunlah Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) yang independen yang kemudian hasil rumusan mereka dituangkan dalam PP No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang juga sekaligus mencabut PP No. 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang masih dalam basis kas. Berdasarkan PP No. 71 tahun 2010 entitas pemerintahan diwajibkan untuk menyusun Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Arus Kas (LAK), Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK), selain itu pemerintah juga wajib untuk menyajikan Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL). Akun dan saldo yang dicatat pada LRA disajikan dengan basis kas, sementara akun dan saldo yang dicatat pada LO disajikan dengan basis akrual.

Terdapat tiga lampiran yang tertuang dalam PP No. 71 tahun 2010 yang masing-masing menjelaskan terkait Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah, Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP), dan proses penyusunan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).

Berikut tiga lampiran tersebut.

- a. Lampiran I tentang Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual. Lampiran ini terdiri dari:
 - 1) Lampiran I. 01 tentang Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.
 - 2) Lampiran I. 02 tentang PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan.
 - 3) Lampiran I. 03 tentang PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas.
 - 4) Lampiran I. 04 tentang PSAP 03 Laporan Arus Kas.

- 5) Lampiran I. 05 tentang PSAP 04 Catatan Atas Laporan Keuangan.
 - 6) Lampiran I. 06 tentang PSAP 05 Akuntansi Persediaan.
 - 7) Lampiran I. 07 tentang PSAP 06 Akuntansi Investasi.
 - 8) Lampiran I. 08 tentang PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap.
 - 9) Lampiran I. 09 tentang PSAP 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan.
 - 10) Lampiran I. 10 tentang PSAP 09 Akuntansi Kewajiban.
 - 11) Lampiran I. 11 tentang PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Tidak Dilanjutkan.
 - 12) Lampiran I. 12 tentang PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasian.
 - 13) Lampiran I. 13 tentang PSAP 12 Laporan Operasional.
- b. Lampiran II tentang Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Kas Menuju Akrua. Lampiran II ini memuat tentang Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan dan sebelas PSAP. Karena pada lampiran ini berbasis kas menuju akrual, PSAP 12 tentang Laporan Operasional pada lampiran I tidak dimuat karena berbasis akrual.
 - c. Lampiran III tentang Proses Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua. Lampiran III ini memuat tentang latar belakang, kedudukan dan peran Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP), tugas KSAP, proses baku penyusunan (due process) Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), isi pokok SAP berbasis akrual dan perbedaannya dengan SAP berbasis kas menuju akrual, implementasi SAP berbasis akrual, dan bahasa yang digunakan.

2.1.3 Buletin Teknis

Berdasarkan pasal 1 ayat 7 PP No. 71 tahun 2010 dijelaskan bahwa “Buletin Teknis SAP adalah informasi yang berisi penjelasan teknis akuntansi sebagai pedoman bagi pengguna”. Buletin Teknis SAP dimaksudkan untuk mengatasi berbagai permasalahan teknis akuntansi yang muncul dalam pengaplikasian PSAP di lapangan. Sejauh ini KSAP selaku komite yang berwenang dalam menyusun dan membantu entitas pelaporan untuk menghasilkan laporan keuangan yang akuntabel dan transparan sesuai SAP yang berlaku, sejauh ini telah menerbitkan 24 Buletin Teknis untuk membantu pengimplimentasian SAP lebih dapat dipahami oleh pihak yang berkepentingan.

Khusus terkait Akuntansi Pendapatan Perpajakan secara teknis pengimplementasiannya dijelaskan dalam Buletin Teknis Nomor 24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan. Bultek No.24 menjelaskan tentang peraturan-peraturan yang terkait dengan akuntansi pendapatan perpajakan, ketentuan dan pengertian dari pengakuan, pengukuran, penyajian, pengungkapan, contoh jurnal dalam mencatat sebuah transaksi, dan laporannya. Jurnal standar yang berada dalam buletin teknis bisa disesuaikan memakai sistem akuntansi pada instansi pemerintah yang menjalankannya.

2.1.4 Peraturan Menteri Keuangan

Dengan tujuan untuk lebih memberikan kepastian yang lebih baik dalam penerapan kebijakan, prinsip, dasar-dasar, aturan, dan praktik tertentu yang dipilih dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan di lingkungan pemerintah pusat, maka Menteri Keuangan merumuskan suatu peraturan terkait kebijakan

akuntansi yang diambil oleh pemerintah pusat dalam melakukan pencatatan akuntansi sesuai SAP yang berlaku, PMK yang saat ini berlaku ketika penulis menyusun KTTA ini adalah PMK No.225 tahun 2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat dan menggantikan PMK yang sebelumnya berlaku, yakni PMK No.224 tahun 2016 tentang Perubahan atas PMK No.219 tahun 2013 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat.

2.2 Perpajakan

2.2.1 Pengertian Pajak

Menurut UU No. 28 tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU No.6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Pajak adalah “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” (pasal 1 ayat 1). Berdasarkan definisi tersebut dapat dilihat bahwa pajak memiliki unsur:

1. Bersifat memaksa bagi setiap warga negara yang telah memenuhi kriteria sebagai subjek pajak tertentu dan berhak dipungut oleh negara baik melalui pemerintah pusat maupun pemerintah daerah
2. Pajak hanya boleh dipungut jika sudah ada ketetapan undang-undang yang mengaturnya dan tata cara pelaksanaan pemungutannya juga harus dilakukan sesuai dengan undang-undang yang berlaku

3. Tidak ada imbalan langsung (kontraprestasi) yang akan diperoleh dari pemerintah kepada wajib pajak yang telah memenuhi semua kewajiban perpajakannya
4. Uang pajak adalah uang rakyat sehingga pemanfaatannya harus dan wajib digunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat

Banyak sekali peraturan perundang-undangan terkait perpajakan yang telah diterbitkan oleh pemerintah, beberapa diantaranya yang telah diterbitkan oleh pemerintah pusat yakni Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang Undang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah, Undang- Undang Pajak Bumi Bangunan, serta Undang-Undang Bea Materai.

2.2.2 Jenis – jenis Pajak

Ada berbagai jenis pajak namun untuk memudahkan melihat jenis pajak apa saja yang berlaku di Indonesia. pajak dapat dikelompokkan melalui tiga cara:

1. Berdasarkan lembaga pemungutnya

Berdasarkan lembaga pemungutnya, pajak dapat dikelompokkan menjadi Pajak Pusat dan Pajak Daerah.

a) Pajak Pusat

Berdasarkan Bultek 24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan disebutkan bahwa pajak pusat dapat dibedakan lagi menjadi Pajak Dalam Negeri dan Pajak Luar Negeri (Pajak Internasional).

i) Pajak Dalam Negeri

Pajak dalam negeri berdasarkan bultek 24 terdiri dari:

i.i) Pajak Penghasilan (PPh)

PPh adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak. Penghasilan yang dimaksud dapat berupa keuntungan usaha, gaji, honorarium, hadiah, dan lain-lain. PPh diatur dalam UU No.7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (UU PPh).

PPh terbagi lagi dalam berbagai macam jenis, di antaranya adalah PPh pasal 15, PPh pasal 19, PPh pasal 21, PPh pasal 23, PPh pasal 24, PPh pasal 25, PPh pasal 26, PPh pasal 29, dan PPh final pasal 4 ayat 2.

i.ii) Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM)

PPN merupakan pajak tidak langsung yang dikenakan atas setiap penyerahan barang kena pajak maupun pemanfaatan jasa kena pajak oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP). Sementara itu, PPnBM merupakan pajak yang dikenakan saat penyerahan maupun impor barang yang termasuk dalam kategori barang kena pajak mewah. PPN BJ dan PPnBM diatur dalam UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 42 Tahun 2009 (UU PPN).

PPN dan PPnBM terbagi lagi dalam berbagai macam jenis, di antaranya adalah PPN Impor, PPN Dalam Negeri, dan PPN Lainnya. Selain itu, pendapatan PPnBM dapat dibagi menjadi PPnBM Dalam Negeri, PPnBM Impor, dan PPnBM Lainnya.

i.iii) Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)

PBB adalah pungutan pajak atas tanah dan bangunan yang muncul karena adanya keuntungan dan/atau kedudukan sosial ekonomi bagi seseorang atau badan yang memiliki suatu hak atasnya, atau memperoleh manfaat dari padanya. Besaran pajak bumi bangunan ditentukan dari keadaan objeknya, yaitu bumi dan/atau bangunan. PBB diatur dalam UU No. 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan UU No. 16 Tahun 1994 (UU PBB).

PBB dapat dibedakan menjadi beberapa sektor, yaitu: Perdesaan, Perkotaan, Perkebunan, Perhutanan, Pertambangan, dan sektor lainnya. Untuk PBB sektor perdesaan dan perkotaan (PBB-P2) kini sudah berada dalam wewenang pemerintah daerah untuk memungutnya, sementara PBB untuk sektor Perkebunan, Perhutanan, Pertambangan, dan sektor lainnya masih berada dalam wewenang pemerintah pusat untuk memungutnya.

i.iv) Cukai

Cukai adalah pungutan negara yang dikenakan terhadap barang-barang tertentu yang mempunyai sifat dan karakteristik tertentu,

yaitu: konsumsinya perlu dikendalikan, peredarannya perlu diawasi, pemakaiannya dapat menimbulkan dampak negatif bagi masyarakat atau lingkungan hidup, atau pemakaiannya perlu pembebanan pungutan negara demi keadilan dan keseimbangan. Cukai diatur dalam UU No. 39 Tahun 2007 tentang Perubahan atas UU No. 11 Tahun 1995 tentang Cukai (UU Cukai).

i.v) Bea Meterai

Bea Meterai adalah pajak atas pemakaian dokumen penting. Bea Meterai diatur dalam UU No. 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai.

ii) Pajak Luar Negeri/Pajak Internasional

Pajak Luar Negeri terdiri atas Bea Masuk dan Bea Keluar, bea masuk dipungut atas barang impor yang masuk ke pabean, sementara bea keluar dipungut atas barang ekspor yang keluar dari pabean. Bea Masuk dan Bea Keluar diatur pada UU No. 17 Tahun 2006 tentang Perubahan atas UU No. 10 Tahun 1995 tentang 10 Kepabeanan (UU Kepabeanan).

b) Pajak Daerah

Pajak Daerah adalah pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah pada tingkat kota atau kabupaten, dan provinsi. Pajak Daerah diatur pada UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Pajak daerah memiliki berbagai macam jenis diantaranya Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Air Permukaan, Pajak Rokok, Pajak Hotel,

Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan, dan lain sebagainya.

2. Berdasarkan cara pemungutannya

Berdasarkan cara pemungutannya, pajak dapat dikelompokkan menjadi Pajak Langsung dan Pajak Tidak Langsung.

a) Pajak Langsung

Pajak Langsung merupakan pajak yang kewajibannya langsung dibebankan kepada wajib pajak dan tidak dapat dipindahkan ke pihak lain. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Pajak Kendaraan Bermotor (PKB).

b) Pajak Tidak Langsung

Pajak Tidak Langsung merupakan pajak yang pembebanannya dapat dialihkan ke pihak yang lain, biasanya kepada konsumen akhir. Contoh: PPN dan PPnBM, Bea Masuk dan Bea Keluar.

3. Berdasarkan Sifatnya

Berdasarkan sifatnya, pajak dapat dikelompokkan menjadi Pajak Subjektif dan Pajak Objektif.

a) Pajak Subjektif

Pajak Subjektif adalah pajak yang dasar pengenaannya akan memperhatikan keadaan si subjeknya. Setelah keadaan subjeknya diketahui, maka barulah objek dan besaran pajaknya dapat ditentukan. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).

b) Pajak Objektif

Pajak Objektif merupakan pajak yang dasar pengenaannya hanya akan memperhatikan objek pajaknya saja tanpa terlalu mempertimbangkan keadaan si subjek. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

2.2.3 Sistem Pemungutan Pajak

Berdasarkan Bulek No.24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan, terdapat tiga sistem/cara yang dapat diterapkan dalam pemungutan pajak, yaitu *Self Assessment*, *Official Assessment*, dan *Withholding Tax System*.

1. *Self Assessment System*

Pada *self assessment System*, wajib pajak menjalankan kewajiban pajaknya dengan kesadaran sendiri tanpa ada tindakan dari otoritas perpajakan. Wajib pajak harus mendaftar, menghitung, dan menyetorkan kewajiban pajaknya secara mandiri.

2. *Official Assessment System*

Pada *official assessment System*, wajib pajak melaksanakan kewajiban pajaknya setelah otoritas perpajakan menghitung dan menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Saat wajib pajak sudah menerima hasil perhitungan pajak yang terutang, wajib pajak dapat menyetorkan kewajiban perpajakannya di tempat yang telah ditentukan oleh fiskus (otoritas pajak).

3. *Withholding Tax System*

Pada *Withholding tax System* kewenangan untuk memungut dan memotong pajak dari wajib pajak yang bersangkutan dapat diberikan kepada pihak ketiga sesuai undang-undang yang berlaku.

2.3 Akuntansi Pendapatan Perpajakan

PMK No.225 tahun 2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat membagi pendapatan yang diterima oleh pemerintah menjadi 2 jenis yaitu pendapatan-LO dan pendapatan-LRA. Definisi pendapatan-LO menurut PMK No.225 tahun 2019 adalah "hak pemerintah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali". Sementara itu, definisi pendapatan-LRA adalah "semua penerimaan rekening kas umum negara yang menambah Saldo Anggaran Lebih (SAL) dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar Kembali".

2.3.1 Akuntansi Pendapatan Perpajakan – LRA

2.3.1.1 Pengakuan Pendapatan Perpajakan – LRA

Pengakuan pendapatan-LRA menggunakan basis kas sehingga pendapatan-LRA baru dapat diakui pada saat kas telah diterima atau masuk ke dalam Rekening Kas Umum Negara (RKUN) atau Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) atau oleh entitas pelaporan. Dokumen sumber untuk mencatat pendapatan perpajakan-LRA ini adalah bukti pembayaran wajib pajak yang dapat berupa Surat Setoran Pajak (SSP), Surat Setoran Pabean, Cukai, dan Pajak (SSPCP) dan bukti penerimaan negara (BPN) lainnya yang telah divalidasi.

2.3.1.2 Pengukuran Pendapatan Perpajakan – LRA

Pendapatan-LRA menggunakan asas bruto dalam pengukurannya sehingga dengan kata lain, pendapatan perpajakan-LRA akan diukur sebesar

nilai bruto nominal kas yang masuk ke Rekening Kas Umum Negara (RKUN). Asas bruto artinya pendapatan yang akan dicatat tidak dikurangkan atau dikompensasikan dengan beban/belanja yang dikeluarkan dalam rangka untuk memperoleh pendapatan tersebut.

2.3.1.3 Pencatatan Pendapatan Perpajakan – LRA

Berdasarkan Bultek No.24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan, Jurnal untuk mencatat transaksi pendapatan perpajakan-LRA adalah sebagai berikut:

Tabel II. 1 Jurnal Pencatatan Pendapatan Perpajakan-LRA

Uraian	Debet	Kredit
Akun Perantara	XXX	
Pendapatan Pajak - LRA		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

Namun, pada sistem perpajakan *Self Assessment* dapat dimungkinkan terjadinya salah hitung dari wajib pajak yang bersangkutan atas kewajiban pajaknya. Dalam hal wajib pajak melakukan pembayaran pajak yang lebih besar dari pajak terutangnya maka wajib pajak dapat mengajukan restitusi (permohonan pengembalian) atas kelebihan pembayaran ini. Permohonan restitusi yang diajukan akan diperiksa terlebih dahulu oleh pemerintah dan apabila disetujui maka pemerintah melalui Bendahara Umum Negara (BUN) akan menerbitkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) dan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP) sebesar kelebihan pembayaran tersebut, kedua dokumen ini nantinya juga akan menjadi dokumen sumber

untuk mencatat pengembalian Pendapatan Perpajakan-LRA ini. Jurnal pengembalian Pendapatan Perpajakan-LRA dicatat sebagai berikut:

Tabel II. 2 Jurnal Pencatatan Pengembalian Pendapatan Perpajakan-LRA

Uraian	Debet	Kredit
Pendapatan Pajak - LRA	XXX	
Akun Perantara		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

2.3.1.4 Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan Perpajakan – LRA

Pendapatan Perpajakan-LRA akan disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Semua pendapatan pajak yang disajikan akan dirinci per jenis pajaknya dan dalam mata uang rupiah. Apabila terdapat penerimaan kas dalam mata uang asing, maka akan dikonversi kedalam mata uang rupiah menggunakan kurs Bank Sentral pada tanggal transaksinya. Berikut ilustrasi penyajian Laporan Realisasi Anggaran.

Gambar II. 1 Ilustrasi Penyajian Laporan Realisasi Anggaran

Pemerintah Pusat					
Laporan Realisasi Anggaran					
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0					
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

Selanjutnya akan diungkapkan/dijabarkan secara lebih detail pada Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK). Keterangan dalam CALK terkait Pendapatan Perpajakan-LRA ini antara lain:

- a. Kebijakan akuntansi pada saat pengukuran dan pengakuan Pendapatan Perpajakan-LRA.
- b. Informasi yang berhubungan dengan kebijakan fiskal, pencapaian target APBN, ekonomi makro, hambatan pada perolehan target, dan daftar yang lebih rinci tentang angka-angka yang perlu dijelaskan lebih lanjut.
- c. Perubahan terkait dengan undang-undang perpajakan dan dampaknya

2.3.2 Akuntansi Pendapatan Perpajakan - LO

2.3.2.1 Pengakuan Pendapatan Perpajakan – LO

Pengakuan pendapatan-LO menggunakan basis akrual sehingga pendapatan-LO sudah dapat diakui pada saat pada saat munculnya suatu hak untuk menagih pendapatan tersebut atau jika sudah diterima oleh pemerintah tanpa ada penagihan lebih dahulu. Dalam hal pendapatan perpajakan-LO, saat pengakuannya akan dipengaruhi oleh sistem pemungutan yang digunakan, apakah itu *Self Assessment System*, *Official Assessment System*, maupun *Withholding Tax System*.

Pada *Self Assessment System* dan *Withholding Tax System*, pendapatan perpajakan-LO dapat diakui pada saat kas diperoleh bendahara penerimaan atau telah masuk dalam kas negara tanpa ada ketetapan yang diterbitkan pemerintah lebih dahulu. Dokumen sumber yang digunakan adalah bukti pembayaran pajak yang sudah dilakukan oleh wajib pajak, bukti pembayaran

ini dapat berupa Surat Setoran Pajak (SSP), Surat Setoran Pabean, Cukai, dan Pajak (SSPCP) dan Bukti Penerimaan Negara (BPN) lainnya yang telah divalidasi.

Namun pada *Official Assessment System*, pendapatan perpajakan-LO dapat diakui pada saat munculnya hak untuk menagih pajak tersebut, munculnya hak untuk menagih ini ditandai dengan sudah diterbitkannya ketetapan pajak oleh otoritas perpajakan atau saat Badan Peradilan menerbitkan suatu putusan atas gugatan atas suatu perkara. Dokumen sumber yang digunakan adalah ketetapan yang dikeluarkan oleh otoritas perpajakan atau putusan dari Badan Peradilan, dokumen ini dapat berupa Surat Penetapan Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPTNP) atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) atau Putusan Banding.

2.3.2.2 Pengukuran Pendapatan Perpajakan – LO

Sama halnya dengan pendapatan-LRA, pendapatan-LO juga menggunakan asas bruto dalam pengukurannya sehingga dengan kata lain, pendapatan perpajakan-LO akan diukur sebesar nilai bruto dari nilai aliran masuk yang sudah maupun yang akan diterima oleh pemerintah .

2.3.2.3 Pencatatan Pendapatan Perpajakan – LO

Sama seperti saat pengakuannya yang bergantung pada sistem pemungutan yang digunakan, pencatatan pendapatan perpajakan-LO juga akan dipengaruhi oleh sistem pemungutan yang digunakan.

Berdasarkan Bultek No.24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan, pada pemungutan dengan sistem *Self-Assessment System* dan *Withholding Tax System* maka jurnal untuk mencatat transaksi pendapatan perpajakan-LO tersebut adalah sebagai berikut:

Tabel II. 3 Jurnal Pencatatan Pendapatan Perpajakan-LO (*Self-Assessment System* dan *Withholding Tax System*)

Uraian	Debet	Kredit
Akun Perantara	XXX	
Pendapatan Pajak - LO		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

Namun pada pemungutan dengan sistem *Official Assessment System* maka akan muncul dua jurnal untuk mencatat transaksi pendapatan perpajakan-LO ini yaitu jurnal pada saat mengakui pendapatan dan jurnal pada saat dilakukan pembayaran oleh WP, berikut kedua jurnal tersebut:

a) Jurnal saat mengakui pendapatan perpajakan-LO

Tabel II. 4 Jurnal Pengakuan Pendapatan Perpajakan-LO (*Official Assessment Sistem*)

Uraian	Debet	Kredit
Piutang Pajak	XXX	
Pendapatan Pajak - LO		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

b) Jurnal saat dilakukan pembayaran piutang pajak oleh wajib pajak (WP)

Tabel II. 5 Jurnal Pembayaran Piutang Pajak (*Official Assessment Sistem*)

Uraian	Debet	Kredit
Akun perantara	XXX	
Piutang Pajak		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

Dalam hal terjadinya lebih bayar dari wajib pajak atas pajak terutangnya maka wajib pajak juga boleh mengajukan permohonan restitusi (permohonan pengembalian) atas kelebihan pembayaran ini. Permohonan restitusi yang diajukan akan diperiksa terlebih dahulu oleh pemerintah dan apabila disetujui akan diterbitkan surat ketetapan oleh otoritas perpajakan dengan nominal sebesar kelebihan pembayaran tersebut, surat ketetapan ini dapat berupa Surat Penetapan Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPTNP) dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB). kedua dokumen ini nantinya juga akan menjadi dokumen sumber untuk mencatat pengembalian pendapatan perpajakan-LO. Untuk pengembalian pendapatan perpajakan-LO yang sifatnya normal dan berulang (*recurring*) pada penerimaan periode saat ini maupun periode sebelumnya maka diakui sebagai pengurang pendapatan pada periode akuntansi dilakukannya pengembalian. Jurnal untuk mencatat pengembalian Pendapatan Perpajakan-LO adalah sebagai berikut:

- a) Jurnal untuk mengakui kelebihan pendapatan perpajakan-LO

Tabel II. 6 Jurnal pengakuan kelebihan pendapatan perpajakan-LO

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

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

- b) Jurnal untuk mencatat pengembalian pajak lebih bayar

Tabel II. 7 Jurnal pembayaran pengembalian pendapatan perpajakan-LO

Uraian	Debet	Kredit
Utang Kelebihan Pembayaran Pajak	XXX	
Akun Perantara		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

2.3.2.4 Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan Perpajakan – LO

Pendapatan Perpajakan-LO akan disajikan pada Laporan Operasional (LO). Semua pendapatan pajak yang disajikan akan dirinci per jenis pajaknya dan dalam mata uang rupiah. Apabila terdapat penerimaan kas dalam mata uang asing, maka akan dikonversi kedalam mata uang rupiah menggunakan kurs Bank Sentral pada tanggal transaksinya. Berikut ilustrasi penyajian Laporan Operasional.

Gambar II. 2 Ilustrasi Penyajian Laporan Operasional

Pemerintah Pusat					
Laporan Realisasi Pendapatan Perpajakan-LO					
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0					
(Dalam Rupiah)					
No	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ 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

Selanjutnya akan diungkapkan/dijabarkan secara lebih detail pada Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK). Keterangan dalam CALK terkait Pendapatan Perpajakan-LO ini antara lain:

- Kebijakan akuntansi pada saat pengukuran dan pengakuan Pendapatan Perpajakan-LO.
- Informasi yang berhubungan dengan kebijakan fiskal, pencapaian target APBN, ekonomi makro, hambatan pada perolehan target, dan daftar yang lebih rinci tentang angka-angka yang perlu dijelaskan lebih lanjut.
- Perubahan terkait dengan undang-undang perpajakan dan dampaknya