

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Pendapatan Perpajakan

Definisi pendapatan negara tercantum di dalam UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yaitu hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih. Pendapatan negara jika ditelusuri lebih dalam, dapat dibedakan menjadi tiga, yaitu penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak, dan hibah.

Suryanovi *et al.* (2014) dalam bukunya menyebutkan bahwa berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Basis Akrual PSAP 01 paragraf 8, pendapatan dibagi menjadi dua jenis, yaitu pendapatan LRA dan pendapatan LO. Pendapatan LRA diartikan sebagai penerimaan Rekening Kas Umum Negara (RKUN) yang memberi penambahan terhadap saldo anggaran lebih untuk tahun anggaran yang bersangkutan. Saldo tersebut tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Sedangkan pendapatan LO, pada gilirannya, dideskripsikan sebagai hak pemerintah yang diakui sebagai penambah modal atau ekuitas dalam periode yang bersangkutan.

Sebagai salah satu jenis pendapatan negara, pajak sebagaimana diatur dalam UU Nomor 6 Tahun 1983 didefinisikan sebagai kontribusi yang bersifat memaksa dan harus dikeluarkan oleh orang pribadi atau badan kepada negara. Namun, atas kontribusi yang diberikan tersebut tidak mendapat timbal balik secara langsung, karena secara total penggunaannya dialokasikan untuk keperluan negara. Pajak sendiri dibedakan menjadi pajak pusat dan pajak daerah. Amanat pemungutan pajak pusat diemban oleh Kementerian Keuangan, secara khusus oleh Direktorat Jenderal Pajak beserta unit vertikal di bawahnya. Undang-undang yang menaungi peraturan pemungutan pajak pusat antara lain UU Pajak Penghasilan, UU Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah, UU Pajak Bumi Bangunan (sektor Perkebunan, Perhutanan, Pertambangan dan sektor lainnya), UU Bea Meterai, UU Kepabeanan, dan UU Cukai.

Sehingga, jika dielaborasi secara ringkas, pendapatan perpajakan merupakan semua pendapatan yang diperoleh dari pemungutan pajak, baik pajak dalam negeri maupun pajak perdagangan internasional (Suryanovi *et al.*, 2014).

2.2 Klasifikasi Pendapatan Perpajakan Pusat

Klasifikasi pendapatan perpajakan diatur dalam PMK Nomor 225 tahun 2019 dalam bab x tentang Kebijakan Akuntansi Pendapatan. Peraturan turunannya yaitu Kepdirjen Perbendaharaan Nomor 211 tahun 2018 membahas pembagian segmen akun pada laporan keuangan pemerintah pusat secara lebih mendetil. Pembagian jenis-jenis akunnnya sendiri dibedakan berdasarkan jenis pendapatannya. Tabel kodifikasi berdasar KEP-211/PB/2018 dapat dilihat pada bagian lampiran 7 Kodifikasi Segmen Akun Pendapatan LRA/LO.

2.2.1 Pendapatan Pajak Penghasilan

Pajak Penghasilan (PPh) diatur dalam UU Nomor 7 Tahun 1983 yang diperbarui dengan UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. PPh dikenakan kepada subjek atas penghasilan yang diterima atau diakumulasikan dalam suatu tahun pajak. Adapun penghasilan yang dimaksud pada pengenaan tersebut adalah semua tambahan kemampuan ekonomis yang diterima oleh wajib pajak (WP) dari Indonesia maupun dari luar yang digunakan untuk kegiatan konsumsi maupun menambah harta WP tersebut. Penghasilan tersebut tidak terkecuali dengan bentuk dan nama apapun. Dengan demikian, penghasilan dapat berupa keuntungan usaha, gaji, honorarium, hadiah, dan lain sebagainya. Adapun yang menjadi subjek pajak penghasilan menurut Mardiasmo (2018) adalah orang pribadi (OP), badan (perseroan, BUMN, firma, dll), warisan yang belum terbagi, dan bentuk usaha tetap (BUT).

Sesuai dengan UU PPh, pembayaran pajak ke kas negara dilakukan langsung oleh WP atau melalui skema potong/pungut. PPh 25 dan PPh 29 merupakan contoh jenis pajak yang kewajiban penyeterannya ada pada WP. Sedangkan untuk skema potong/pungut, pajak yang diterapkan sistem tersebut contohnya yaitu PPh 21 dan PPh 22.

2.2.1.1 Pajak Penghasilan Pasal 21

PPh Pasal 21 merupakan pajak yang dipotong oleh pemberi kerja, badan, bendahara pemerintah, penyelenggara kegiatan, dan dana pensiun atas penghasilan yang diterima WP sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apa pun.

2.2.1.2 Pajak Penghasilan Pasal 22

PPh Pasal 22 adalah pajak yang dipungut bendahara pemerintah sehubungan transaksi terkait barang, badan yang bergerak di bidang impor, serta atas penjualan barang yang tergolong mewah sesuai undang-undang.

2.2.1.3 Pajak Penghasilan Pasal 23

PPh Pasal 23 berdasarkan ketentuannya dipotong oleh pembayar atas penghasilan (bunga, dividen, penghargaan, dan sejenisnya), sewa sehubungan penggunaan harta selain sewa tanah dan bangunan, dan imbalan sehubungan jasa tertentu yang belum dipotong PPh pasal 21.

2.2.1.4 Pajak Penghasilan Pasal 25

PPh Pasal 25 merupakan angsuran pajak yang wajib dibayar secara mandiri oleh WP tiap bulannya. Jumlah kewajiban pembayaran tersebut sebesar didapatkan dengan mengurangi PPh terutang menurut Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) tahun pajak sebelumnya dengan kredit pajak penghasilan yang kemudian dibagi dengan dua belas.

2.2.1.5 Pajak Penghasilan Pasal 26

PPh Pasal 26 dipotong pihak pembayar penghasilan berupa dividen, diskonto, imbalan sehubungan royalti, bunga premium, sewa, dan penghasilan lain sehubungan penggunaan harta, imbalan berkaitan pekerjaan, hadiah, pembayaran berkala, penghargaan, premi *swap*, dan keuntungan pembebasan utang kepada WP luar negeri selain BUT.

2.2.1.6 Pajak Penghasilan Pasal 29

PPh Pasal 29 merupakan pembayaran pajak atas kekurangan yang wajib dibayar sebelum WP menyampaikan SPT PPh.

2.2.1.7 Pajak Penghasilan Final

PPh final dikenakan terhadap transaksi, penghasilan, atau usaha tertentu dan memiliki sifat atas kewajibannya yang selesai setelah dilakukan pelunasan. PPh final dalam hal pelaporan dan pembayarannya dipisahkan dari pajak penghasilan yang bersifat tidak final.

2.2.2 Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak

Penjualan Barang Mewah

Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dikenai bagi penyerahan Barang/Jasa Kena Pajak (BKP/JKP) dalam daerah pabean. Penyerahan BKP tergolong mewah juga akan dikenai Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM). Aturan lebih lanjut mengenai PPN maupun PPnBM diatur dalam UU No. 8 1983 yang diperbarui oleh UU No. 7 2021 tentang HPP.

2.2.3 Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan

Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) merupakan pajak yang dikenakan terhadap pemanfaatan bumi dan bangunan dengan subjek pajaknya antara orang atau badan yang mempunyai hak atau memperoleh manfaat atas bumi atau bangunan. PBB secara khusus diatur dalam UU No. 12 1994.

Pendapatan PBB dipisah atas beberapa sektor, yaitu perkotaan, perdesaan, pertambangan, perkebunan, perhutanan, dan sektor lainnya. Sesuai UU No. 12

1994, sektor yang menjadi sumber pendapatan PBB pemerintah pusat ialah PBB sektor pertambangan, perkebunan, perhutanan, dan sektor lainnya.

2.2.4 Pendapatan Bea Meterai

Pendapatan Bea Meterai sebagaimana diatur pada UU No. 10 2020, merupakan pajak atas dokumen yang bisa digunakan sebagai keterangan suatu kejadian perdata berbentuk cetakan, tulisan tangan, atau elektronik,. Adapun contoh dokumen tersebut antara lain akta notaris, surat perjanjian, dan akta Pejabat Pembuat Akta Tanah.

2.2.5 Pendapatan Cukai

Cukai sebagaimana diatur UU No. 11 1995 didefinisikan sebagai pungutan negara terhadap barang-barang tertentu. Cukai memiliki sifat-sifat tertentu yang ditetapkan dalam UU. Wewenang pemungutan pendapatan cukai dilimpahkan negara kepada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC).

2.2.6 Pendapatan Perpajakan Internasional

UU No. 10 1995 beserta aturan perubahannya mengklasifikasikan pendapatan ini menjadi dua, yaitu pendapatan bea masuk yang dikenakan terhadap barang impor dan pendapatan bea keluar yang dikenakan terhadap barang ekspor. Seperti pendapatan cukai, Wewenang pemungutan pendapatan bea masuk dan keluar dilimpahkan Kementerian Keuangan kepada DJBC.

2.3 Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan

Pendapatan LRA diakui atas dasar basis kas. Sedangkan pendapatan LO diakui atas dasar akrual. Perbedaan basis pengakuan kedua jenis pendapatan ini menyebabkan adanya perbedaan titik pengakuan pendapatan. Halim dan Kusufi

(2012) memberikan pendapat bahwa basis akrual dapat mendukung tujuan manajerial dan pengawasan dalam pelaporan yang tidak didukung oleh basis kas.

Pengakuan Pendapatan LRA tercantum di dalam PSAP 02 Paragraf 21. Sesuai PSAP tersebut, titik pengakuan pendapatan LRA salah satunya yaitu ketika kas diterima di RKUN. Disadur dari Buletin Teknis Nomor 24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan, dokumen sumber pencatatan pendapatan perpajakan LRA berasal dari bukti pembayaran pajak yang telah dilakukan WP.

Pengakuan pendapatan perpajakan LRA menggunakan asas bruto dan diukur sebesar nominal uang yang masuk. Asas bruto diterapkan dengan mengukur pendapatan tanpa dikurangkan dengan pengeluaran untuk memperoleh pendapatan tersebut. Dalam hal pembukuan dan/atau pembayaran pendapatan perpajakan dalam mata uang asing, maka pendapatan tersebut dinyatakan kembali ke mata uang asing rupiah dengan kurs tengah bank sentral sesuai tanggal transaksi.

Pengakuan pendapatan-LO sesuai dengan paragraf 19 PSAP 12, diakui saat timbulnya kepemilikan atas pendapatan atau pada saat adanya aliran masuk sumber daya ekonomi. Contoh dari timbulnya kepemilikan atas pendapatan yaitu adanya penetapan oleh otoritas perpajakan atas tagihan kekurangan pembayaran pajak melalui Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Tagihan Pajak (STP), atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT). Sedangkan contoh saat pendapatan direalisasi berupa pembayaran PPh akhir tahun sesuai perhitungan dan pelaporannya.

Pengakuan pendapatan perpajakan-LO menyesuaikan tiga sistem pemungutan pajak yang ada di Indonesia. Titik pengakuan pendapatan perpajakan

dengan sistem *Self Assessment* dan *Withholding Assessment* diakui saat terjadinya penerimaan kas oleh Bendahara Penerimaan. Sedangkan sistem pendapatan perpajakan dengan sistem *Official Assessment* diakui saat timbulnya kepunyaan untuk menagih pendapatan, yaitu ketika otoritas perpajakan telah menerbitkan ketetapan.

Penerapan sistem *Self Assessment* menimbulkan kemungkinan kewajiban milik WP terhadap negara lebih kecil dari pajak yang telah dibayar yang menimbulkan Kelebihan Pembayaran Pajak (KBP). Selain itu, KBP juga dapat disebabkan kesalahan pemotongan atau pemungutan (Lempas et al. 2017). Hal ini diatasi dengan sistem kompensasi, dimana pajak tahun sebelumnya yang terdapat kelebihan bayar, dapat digunakan sebagai utang pajak tahun berikutnya (Lempas et al. 2017). Jika pengembalian penerimaan perpajakan terjadi, maka diakui saat kas keluar dari RKUN. Adapun sumber pencatatannya berupa Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) dan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP).

Pengukuran pendapatan perpajakan-LO juga dilaksanakan dengan asas bruto. Dalam hal pembukuan dilakukan menggunakan mata uang asing, pendapatan perpajakan-LO harus diukur dengan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

2.4 Pencatatan Pendapatan Perpajakan

Transaksi penerimaan perpajakan dicatat oleh instansi/satuan kerja (satker) pemerintah menggunakan aplikasi Sistem Aplikasi Keuangan Tingkat Instansi (SAKTI). Pada Direktorat Jenderal Pajak, satker yang melakukan pencatatan tersebut ialah Kantor Pelayanan Pajak.

Seperti yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2018), sistem pemungutan pajak di Indonesia terbagi menjadi tiga. Perbedaan sistem ini menimbulkan implikasi berupa cara pencatatan pendapatan yang berbeda-beda antarsistemnya.

Sistem *official assessment* memberi wewenang kepada fiskus yaitu DJP melalui KPP untuk menetapkan nilai pajak yang terutang oleh WP. Pada sistem ini, WP terlebih dahulu melaporkan data objek pajak kepada KPP melalui Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP). SPOP disampaikan secara elektronik melalui modul PBB yang terhubung bagi WP melalui laman DJP-Online.

Gambar II. 1 Format SPOP

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA DIREKTORAT JENDERAL PAJAK		No. Formulir
SURAT PEMBERITAHUAN OBJEK PAJAK (SPOP)		Selain yang diisi oleh Petugas (bagian yang diarsir), diisi oleh Wajib Pajak Beri tanda silang pada kolom yang sesuai.
KANTOR PELAYANAN PAJAK PRATAMA		
1. JENIS TRANSAKSI	☐ 1. Perakaman Data	☐ 2. Pemutakhiran Data
2. NOP	PROP ☐ DT II ☐ KEC ☐	KEL/DES ☐ BLOK ☐ NO URUT ☐ KODE ☐
3. NOP BERSAMA	☐	☐
A. INFORMASI TAMBAHAN UNTUK DATA BARU		
4. NOP ASAL	☐	☐
5. NO SPPT LAMA	☐	☐
B. DATA LETAK OBJEK PAJAK		
6. NAMA JALAN / DUSUN		
7. BLOK / KAV / NOMOR / PERSIL		
8. KELURAHAN / DESA	9. RW ☐	10. RT ☐
C. DATA SUBJEK PAJAK		
11. STATUS	☐ 1. Pemilik	☐ 2. Penyewa
12. PEKERJAAN	☐ 1. PNS*)	☐ 2. ABRI*)
13. NAMA SUBJEK PAJAK	☐ 3. Pengelola	☐ 4. Pemakai
14. NPWP	☐ 5. Sengketa	☐
15. NAMA JALAN / DUSUN	☐ 3. Pensiunan*)	☐ 4. Badan
16. BLOK / KAV / NOMOR / PERSIL	☐ 5. Lainnya	☐
17. KELURAHAN/DESA	18. RW ☐	19. RT ☐
20. KABUPATEN / KOTAMADYA – KODE POS		
21. NOMOR KTP		
D. DATA TANAH		
22. LUAS TANAH		23. ZONA NILAI TANAH
24. JENIS TANAH	☐ 1. Tanah + Bangunan	☐ 2. Kavling Siap Bangun
		☐ 3. Tanah Kosong
		☐ 4. Fasilitas Umum
Catatan: *) yang penghasilannya semata-mata berasal dari gaji atau uang pensiunan		

Sumber: website sosialisasi pengisian SPOP

Data tersebut nantinya akan digunakan sebagai landasan penerbitan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT). Melalui SPPT, DJP memberitahukan besarnya pajak terutang kepada WP. Tata cara pembayaran dilakukan dengan sistem *billing* dan pada akhirnya, pencatatan pendapatan perpajakan akan dilakukan oleh KPP melalui sistem Modul Penerimaan Negara (MPN). Hal ini diatur pada PMK nomor 225 tahun 2020 tentang Sistem Penerimaan Negara Secara Elektronik.

Sistem *self assessment* memberi kekuasaan kepada WP untuk menentukan secara mandiri besar utang pajak yang ia miliki. Sistem ini tergambar dengan perhitungan dan pelaporan yang wajib dilakukan oleh WP dalam memenuhi kewajiban PPh dan PPN. Setiap akhir masa pajak, Pengusaha Kena Pajak (PKP) wajib melakukan perhitungan pengkreditan pajak keluar dan pajak masuk agar diperoleh status kurang atau lebih bayar PPN. Jika timbul kurang bayar, PKP harus menyetor selisih tersebut melalui Surat Setoran Pajak (SSP). Pembayaran SSP dapat dilakukan oleh PKP juga melalui sistem *billing* yang dapat diakses melalui laman DJP-Online.

Gambar II. 2 Contoh Pengisian sistem billing

FORM SURAT SETORAN ELEKTRONIK	
NPWP	66.232.625.5-653.000
Nama	QORI AINUN NUR ROKHIEM
Alamat	DSN DOMOT TIMUR
Kota	KAB. BLITAR
Jenis Pajak*	411128-PPH Final
Jenis Setoran*	420-PPH Final Ps.4(2) atas penghasilan
Masa Pajak*	Januari s/d Januari
Tahun Pajak*	2017
Jumlah Setor*	Rp. 1.000.000
Terbilang*	Satu juta Rupiah
Uraian	Uraian (300 karakter)

Sumber: *website DJP-Online*

Setelah melakukan pembayaran, kewajiban terakhir PKP ialah melaporkan PPN dalam dokumen Surat Pemberitahuan Masa (SPM) PPN. Pelaporan dapat dilakukan melalui . Data yang masuk dari SPM PPN ke website DJP-Online tersebut nantinya akan terhubung dan langsung tercatat ke MPN yang dikelola oleh KPP.

Gambar II. 3 Tampilan pelaporan SPM PPN

URAIAN	DPP	PPN	PPnBM
A. Ekspor BKP Berwujud / BKP Tidak Berwujud/JKP	0		
B. Penyerahan Dalam Negeri			
1. Penyerahan Dalam Negeri dengan Faktur Pajak yang Tidak Digunggung	0	0	0
2. Penyerahan Dalam Negeri dengan Faktur Pajak yang Digunggung	0	0	0
C. Rincian Penyerahan Dalam Negeri			
1. Penyerahan yang PPN atau PPN dan PPnBM-nya harus dipungut sendiri	0	0	0
2. Penyerahan yang PPN atau PPN dan PPnBM-nya dipungut oleh Pemungut PPN	0	0	0
3. Penyerahan yang PPN atau PPN dan PPnBM-nya tidak dipungut	0	0	0
4. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atau PPN dan PPnBM-nya	0	0	0

Sumber: website DJP-Online

Sistem *withholding* memberi kekuasaan kepada pihak selain fiskus dan wajib pajak untuk memotong ataupun memungut pajak terutang oleh WP. Sistem pencatatan *withholding* digambarkan pada sistem penyetoran dan pencatatan penerimaan pajak yang dilakukan oleh bendahara pemerintah selaku operator. Setelah operator melakukan *input* data berupa dokumen atau bukti transaksi lain penerimaan pajak, SAKTI akan menampilkan output data setoran pajak. Dikutip dari laman kemenkeupedia yang disajikan oleh Kementerian Keuangan, teknis pencatatan setoran pajak pada aplikasi SAKTI adalah sebagai berikut:

- 1) Bendahara satker *login* dan mengakses pilihan setoran pajak melalui modul bendahara;

Gambar II. 4 Tampilan SAKTI, Merekam Setoran Pajak

Sumber: diolah dari *website kemenkeupedia*

- 2) Bendahara melakukan pengisian data seperti akun pajak yang akan diinput, cara penyetoran, NPWP supplier, rekening bank, nomor SSP, dan nomor ketetapan.

Gambar II. 5 Tampilan SAKTI, Menginput Informasi Pajak

Sumber: diolah dari *website kemenkeupedia*

- 3) Bendahara melengkapi data pengesahan setoran dan menyimpan data setoran pajak.

Secara teoritis, berdasarkan Buletin Teknis Nomor 24 pencatatan jurnal yang dilakukan untuk melakukan pencatatan pendapatan pajak adalah:

- a. Jurnal untuk mencatat Pendapatan Perpajakan-LRA

Tabel II- 1 Jurnal mencatat pendapatan perpajakan-LRA

Uraian	Debit	Kredit
Akun antara	XXX	
Pendapatan Pajak - LRA		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

- b. Jurnal untuk mencatat Pengembalian Pendapatan Perpajakan-LRA

Tabel II- 2 Jurnal mencatat pengembalian pendapatan perpajakan-LRA

Uraian	Debit	Kredit
Pendapatan Pajak – LRA	XXX	
Akun antara		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

- c. Jurnal untuk mencatat Pendapatan Perpajakan-LO Sistem *Self Assessment* dan *Withholding Assessment*

Tabel II- 3 Jurnal mencatat pendapatan perpajakan-LO sistem self dan withholding assessment

Uraian	Debit	Kredit
Akun antara	XXX	
Pendapatan Pajak - LO		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

- d. Jurnal untuk mencatat Pendapatan Perpajakan-LO Sistem *Official Assessment*

Tabel II- 4 Jurnal mencatat pendapatan perpajakan-LO sistem official assessment

Uraian	Debit	Kredit
Piutang Pajak	XXX	
Pendapatan Pajak - LO		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

- e. Jurnal untuk mencatat Pembayaran Piutang Pajak

Tabel II- 5 Jurnal mencatat pembayaran piutang pajak

Uraian	Debit	Kredit
Akun antara	XXX	
Piutang Pajak		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

- f. Jurnal untuk mencatat Kelebihan Pendapatan Perpajakan-LO

Tabel II- 6 Jurnal mencatat kelebihan pendapatan perpajakan-LO

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

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

- g. Jurnal untuk mencatat pembayaran Pengembalian Pendapatan Perpajakan –
LO

*Tabel II- 7 Jurnal mencatat pembayaran pengembalian pendapatan perpajakan-
LO*

Uraian	Debit	Kredit
Utang Kelebihan Pembayaran Pajak	XXX	
Akun antara		XXX

Sumber: Buletin Teknis Nomor 24

2.5 Penyajian dan Pengungkapan

2.5.1 Laporan Keuangan Pemerintah

Laporan keuangan (LK) disusun guna menyajikan informasi yang material mengenai posisi keuangan dan berbagai transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama sebuah periode pelaporan. Keharusan untuk menyusun dan menyampaikan laporan keuangan pemerintah pusat terdapat dalam UU No. 1 2004, pasal 55 ayat 1 dan 2. Pasal tersebut mengharuskan Menteri Keuangan selaku pengelola fiskal untuk menyusun LK Pemerintah Pusat guna disampaikan ke Presiden dalam rangka melaksanakan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN. Pasal tersebut pun mengharuskan Menteri/pimpinan lembaga selaku Pengguna Anggaran (PA) maupun Pengguna Barang (PB) menyusun dan menyampaikan laporan keuangan K/L.

Pasal 30 UU No. 17 2003 mengungkapkan bahwa laporan pertanggungjawaban realisasi APBN selama satu periode berupa laporan keuangan setidaknya meliputi Laporan Realisasi APBN, Neraca, dan CaLK.

Dengan diterapkannya basis akrual, kerangka konseptual SAP (paragraf 60) mengelompokkan LK menjadi laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*),

laporan finansial, dan CaLK. Pengelompokan laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL). Laporan finansial terdiri dari Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Laporan Arus Kas (LAK).

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 215 tahun 2016, unit akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah pusat setidaknya harus menyampaikan laporan keuangan meliputi Neraca, LRA, LO, LPE, dan CaLK.

2.5.2 Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan pada suatu periode yang dibandingkan dengan anggarannya dalam satu periode serta dengan periode sebelumnya. Informasi yang terdapat dalam LRA bermanfaat bagi berbagai pengguna laporan, antara lain sebagai evaluasi keputusan distribusi sumber daya ekonomi dan akuntabilitas pelaporan anggaran, sebagai evaluasi kinerja pemerintah perihal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran, dan sebagai indikator kesesuaian perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi dengan APBN dan peraturan yang berlaku.

Penyajian pendapatan perpajakan-LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran dengan dipisahkan per jenis pendapatan pajak.

Gambar II. 6 Ilustrasi Laporan Realisasi Anggaran Bagian Pendapatan Perpajakan

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	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 tentang Akuntansi

Pendapatan perpajakan-LRA yang tercantum pada LRA dijelaskan dengan memadai pada CaLK. Adapun penjelasan yang dicakup diantaranya kebijakan pengakuan dan pengukuran Pendapatan Perpajakan-LRA yang digunakan; informasi tentang kebijakan fiskal, makroekonomi, pencapaian target APBN, dan daftar angka yang merinci penjelasan lebih lanjut; dan perubahan UU perpajakan dan dampaknya pada Pendapatan Perpajakan-LRA.

2.5.3 Laporan Operasional

Laporan Operasional (LO) memberikan informasi tentang operasi keuangan entitas pelaporan yang tercermin pada pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari entitas pelaporan yang penyajiannya dibandingkan dengan tahun sebelumnya. LO bermanfaat bagi pengguna sebagai bahan evaluasi pendapatan-LO juga beban dalam menjalankan suatu unit maupun keseluruhan entitas pemerintahan. Secara spesifik, manfaat LO yang berkaitan dengan pendapatan ialah keberadaan komparasi laporan yang dapat membantu pengguna memperkirakan

pendapatan yang mungkin diterima pemerintah untuk mendanai kegiatan dalam periode mendatang. Sebagai bentuk dukungan atas pelaksanaan basis akrual, Widjajarro dalam Syarienda *et al.* (2018) menyajikan argumen penerapan basis akrual pada sektor pemerintahan, yaitu:

1. akuntansi berbasis kas tidak memberikan informasi yang memadai, seperti tentang piutang dan utang yang berguna dalam membuat keputusan ekonomi,
2. basis akrual memberikan informasi yang lebih tepat dalam menggambarkan biaya operasi aktual,
3. basis akrual lebih dapat memberikan informasi yang andal mengenai informasi aset dan kewajiban, dan
4. hanya akuntansi basis akrual yang menyediakan informasi keuangan tentang pemerintah secara lebih komprehensif.

Menurut Blondal (2003), rintangan dalam upaya penerapan akuntansi basis akrual yang salah satunya menyusun laporan operasional, antara lain mempersiapkan pergantian budaya di instansi pemerintah, memilih model penerapan, kebutuhan komunikasi, kompetensi akuntansi, dan pemilihan sistem berbasis IT.

Penyajian pendapatan perpajakan-LO disajikan pada Laporan Operasional per jenis pajak dalam mata uang rupiah. Rincian yang menjabarkan secara mendetil dari jenis pendapatan disajikan dalam CaLK.

Gambar II. 7 Ilustrasi Laporan Operasional Bagian Pendapatan Perpajakan

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

2.6 Insentif Pajak Masa Pandemi Covid-19

Cambridge Dictionary memberikan definisi atas insentif pajak sebagai kebijakan perpajakan khusus yang pada dasarnya berpengaruh pada penurunan jumlah pajak dari yang seharusnya dibayarkan ke negara. Selain itu, insentif diterbitkan pemerintah guna mendukung perekonomian negara. Maulinarhadi dan Agusti (2019) memaparkan dalam tulisannya bahwa insentif pajak menjadi wujud pemberian fasilitas pemerintah atau keringanan yang dialokasikan kepada WP tertentu. Adapun fasilitas tersebut berwujud pengurangan tarif pajak maupun penangguhan pajak oleh pemerintah. fasilitas tersebut memiliki tujuan mengurangi besarnya beban pajak yang harus disetorkan kepada pemerintah. Dalam upaya menjaga keseimbangan perkembangan ekonomi, daya beli, dan produktivitas perekonomian, pemerintah menawarkan insentif pajak dalam rangka mendukung penanggulangan dampak pandemi virus Covid-19. Hal itu sejalan

dengan pendapat Darussalam (2020) bahwa hukum pajak diciptakan untuk tunduk kepada tujuan ekonomi.

Pemberian insentif fiskal memberikan *additional income* bagi masyarakat yang pada akhirnya membuat masyarakat mampu mempertahankan daya beli dan tingkat konsumsinya (Kumar dan Aribowo, 2020). Penjagaan daya beli ini sangat diperlukan, mengingat adanya efek berganda dari kegiatan konsumsi yang tentunya memberi dampak pada kegiatan ekonomi dan menjadi objek pajak PPN pada rantai konsumsi yang dilakukan tersebut. Sependapat dengan itu, Syadza *et al.* (2021) dalam hasil penelitiannya mengatakan bahwa usaha pengurangan belanja dan kebijakan pengurangan pendapatan pajak (dalam bentuk insentif) diharapkan dapat memunculkan *spending better* yang nantinya menimbulkan *multiplier effect* dalam perekonomian yang semakin baik dan efektif berdasarkan tinjauan terhadap teori IS-LM.

Insentif pajak yang dilakukan pemerintah merupakan salah satu perwujudan program Pemulihan Ekonomi Nasional (PEN). Sebagaimana diatur pada PMK No. 110 tahun 2020 yang mengatur mengenai insentif pajak bagi WP terdampak, terdapat lima jenis insentif terkait perpajakan yang ditawarkan pemerintah untuk dimanfaatkan oleh wajib pajak.

2.6.1 Insentif PPh Pasal 21

Insentif PPh Pasal 21 diatur pada Bab II Pasal 2-4. Pada pasal tersebut, diatur bahwa karyawan yang bekerja di perusahaan yang bergerak di salah satu dari 1.189 bidang industri yang telah ditetapkan pada UU, pada perusahaan yang menerima fasilitas kemudahan impor tujuan ekspor (KITE), dan pada perusahaan

di kawasan berikat dapat menggunakan fasilitas PPh ditanggung pemerintah (DTP). Namun, juga terdapat ketentuan sampingan, yaitu selama karyawan memiliki NPWP dan penghasilan brutonya bersifat tetap dan teratur yang jika disetahunkan tidak lebih dari 200 juta rupiah. Insentif akan diberikan dalam bentuk potongan yang diberikan secara tunai kepada karyawan.

2.6.2 Insentif Pajak UMKM

Sebagaimana diatur pada Bab III tentang Insentif PPh Final berdasarkan PP No. 23 2018 pasal 5-8, pelaku UMKM memiliki hak untuk mendapat sarana insentif PPh final yang ditanggung pemerintah. Dengan adanya insentif tersebut, WP UMKM tidak memiliki kewajiban untuk melakukan setoran pajak. Selain itu, pemungut dan pemotong pajak tidak melakukan pemotongan maupun pemungutan pajak pada saat melakukan pembayaran kepada pelaku UMKM.

2.6.3 Insentif PPh Pasal 22 Impor

Sama seperti ketentuan insentif sebelumnya, wajib pajak yang memenuhi kriteria yang telah diatur, berhak mendapat sarana pembebasan dari pemungutan PPh pasal 22 impor. Kriteria penggunaan insentif tersebut yaitu bergerak pada satu dari 721 bidang industri yang diatur pada UU, pada perusahaan KITE, atau pada perusahaan di kawasan berikat. Insentif PPh 22 diatur pada Bab IV pasal 9.

2.6.4 Insentif PPh Pasal 25

WP yang bergerak pada salah satu dari 1.013 sektor industri tertentu, perseroan di kawasan berikat, dan perusahaan KITE berhak untuk menerima pengurangan angsuran PPh 25. Adapun pengurangan sejumlah sebesar 30 persen dari angsuran yang tadinya terutang. Hal ini diatur pada Bab V pasal 10-13.

2.6.5 Insentif PPN

Insentif PPN diatur pada PMK Insentif Pajak pada Bab VI tentang Insentif PPN pasal 14. WP yang beroperasi pada salah satu dari 716 sektor industri tertentu seperti yang diatur pada UU, perusahaan KITE, dan perusahaan di kawasan berikat, ditetapkan sebagai PKP berisiko rendah. Penetapan tersebut menyebabkan PKP berhak atas fasilitas percepatan restitusi jumlah lebih bayar hingga paling banyak 5 miliar rupiah. Hal ini diterapkan tanpa memiliki persyaratan tertentu.

2.7 Kajian Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu di bawah ini digunakan penulis sebagai rujukan untuk memperkaya teori yang digunakan dalam melaksanakan penelitian, baik dari jenis penelitian, teori yang digunakan, dan teknik metode penelitian yang diterapkan. Dari berbagai penelitian terdahulu, penulis tidak mendapati penelitian yang memiliki judul yang sama seperti judul penulis. Namun, penulis mengangkat beberapa penelitian yang relevan sebagai referensi. Berikut merupakan penelitian terdahulu yang memiliki relevansi dengan penelitian yang dilakukan penulis.

Tabel II- 8 Rangkuman Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
Maisyarah, Renny, 2019	Analisis Akuntansi Pendapatan Perpajakan dalam Rangka Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaI pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Belawan	Akuntansi berbasis akruaI meningkatkan kualitas pelaporan keuangan pemerintah. implementasi akuntansi akruaI dalam lingkungan pemerintah akan menghadapi banyak tantangan, untuk itu dibutuhkan komitmen politik, SDM yang kompeten, kapasitas teknologi dan SI yang memadai, serta peraturan perundang-undangan yang mendukung.
Daniswara, Daffa, 2021	Analisis Akuntansi Pendapatan Perpajakan dalam Masa Pandemi COVID-19 pada KPP Pratama Banjarbaru	KPP Pratama Banjarbaru telah mengelompokkan jenis pajak dengan sesuai, melakukan pencatatan pendapatan perpajakan melalui MPN-G3, menerapkan SAP berbasis akruaI. Dan menyajikan besaran saldo pendapatan perpajakan dalam LRA sesuai Bultek Nomor 24.
Gunadi, Muhammad Luqman Surya, 2021	Tinjauan Dampak Pandemi COVID-19 terhadap Penerapan Akuntansi Pendapatan Perpajakan pada KPP Pratama Jakarta Setiabudi Empat	KPP Pratama Jakarta Setiabudi Empat telah menerapkan basis akuntansi sesuai PP Nomor 71 Tahun 2010, mendefinisikan dan mengklasifikasi pendapatan-LRA dan pendapatan-LO sesuai PSAP Nomor 02, mengukur, mencatat, dan menyajikan pendapatan perpajakan-LRA dan pendapatan perpajakan-LO sesuai Bultek Nomor 24. Dampak pandemi terhadap pendapatan perpajakan adalah penurunan pendapatan secara keseluruhan.

Sumber: Diolah oleh penulis