

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Basis Akuntansi

KPP Pratama Karanganyar menerapkan basis akrual pada penyajian laporan Neraca, Laporan Operasional, dan Laporan Perubahan Ekuitas serta basis kas untuk penyusunan dan penyajian Laporan Realisasi Anggaran. Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Sedangkan basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi atau peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Hal ini sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang telah ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

2.2 Definisi Pendapatan

Akuntansi merupakan suatu alur pengidentifikasian, penilaian, pengukuran, pencatatan, pengklasifikasian dan kesimpulan transaksi atas peristiwa finansial Pemerintah Pusat maupun daerah, menginterpretasikan atas hasilnya, serta outputnya adalah menghasilkan laporan keuangan. Dalam hal menyajikan laporan keuangan perlu diadakan penyelenggaraan akuntansi di dalam pemerintah baik pusat maupun daerah yang berkaitan dengan perekaman suatu transaksi sampai

dengan pelaporan atas transaksi. Menurut Suryanovi, (2014) menyebutkan proses akuntansi pada pemerintah yaitu bermula pada transaksi anggaran (saat anggaran ditetapkan dan dialokasikan), transaksi realisasi anggaran (realisasi pendapatan, belanja dan transfer serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan), transaksi perolehan dan pelepasan/pelunasan aset, kewajiban dan ekuitas, transaksi koreksi kesalahan, transaksi penyesuaian dan penutup di akhir tahun, kemudian yang terakhir konsolidasi. Oleh karena itu, segala transaksi peristiwa keuangan menurut PP No. 71 Tahun 2010 wajib direkam dicatat dan diringkas untuk dilaporkan sebagai wujud dari *good governance*.

Akuntansi Pendapatan merupakan bagian dari alur pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran suatu peristiwa pertumbuhan benefit atas ekonomi atau potensi servis/jasa dalam periode pelaporan yang menambah modal.

2.3 Klasifikasi Pendapatan Perpajakan

Standar Akuntansi Pemerintahan menggunakan basis akrual dan basis kas yang tercermin pada jenis laporan keuangan yang dihasilkan seperti untuk basis kas adalah Laporan Realisasi Anggaran (LRA), sementara untuk laporan keuangan yang berbasis akrual terdiri atas laporan neraca, laporan laba rugi yang dikenal laporan operasional (LO). Akun-akun yang tercermin dalam perbedaan akibat dari basis yang digunakan mengalami perbedaan pula, baik dari definisi maupun

konseptual penggunaan akun tersebut, seperti halnya pendapatan-LRA dengan Pendapatan-LO.

Secara definisi, Pendapatan-LO pemerintah adalah hak pemerintah berupa pengakuan pendapatan guna menambah modal pada periode anggaran dan tidak memperoleh kontra-prestasi. Pendapatan LO dimaksudkan untuk mencatat setiap pendapatan negara dengan menggunakan basis akrual. Pendapatan ini nantinya akan dilaporkan dalam laporan operasional. Sementara itu, pendapatan LRA adalah semua penerimaan rekening kas umum negara yang dapat menambah saldo anggaran lebih. Ada kesamaan klasifikasi antara pendapatan LRA dengan Pendapatan LO. Pendapatan diklasifikasikan menurut jenis pendapatan, yaitu:

Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah pusat dikelompokkan berdasarkan jenis pendapatan menurut Kustiani, (2014) yaitu Pendapatan perpajakan terdiri dari PPh, PPN dan PPnBM, PBB, BPHTB, Pendapatan bea dan cukai, Pendapatan ekspor, Pendapatan pajak lainnya. Adapun Pendapatan bukan pajak terdiri dari Pendapatan sumber daya alam, Pendapatan bagian pemerintah atas laba, Pendapatan negara bukan pajak lainnya. Sementara itu, Untuk pendapatan hibah hanya terdiri dari Pendapatan hibah. klasifikasi sumber pendapatan untuk pemerintah daerah dikelompokkan menurut asal dan jenis pendapatan, yaitu:

a. Pendapatan asli daerah

Pendapatan asli daerah terdiri dari Pendapatan pajak daerah, Pendapatan retribusi daerah, Pendapatan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, Pendapatan asli daerah lainnya

b. Pendapatan transfer

Pendapatan transfer terdiri dari Transfer pemerintah pusat – dana perimbangan yang terbagi menjadi 4 yaitu, Dana bagi hasil pajak, Dana bagi hasil sumber daya alam, Dana alokasi umum, dan Dana alokasi khusus. Kemudian Transfer pemerintah pusat – lainnya yang terbagi menjadi 2 yaitu, Dana otonomi khusus dan Dana penyesuaian. Adapun untuk Lain-lain pendapatan yang sah terdiri dari 3 yaitu, Pendapatan hibah, Pendapatan dana darurat, dan Pendapatan lainnya.

2.4 Pengakuan Pendapatan Perpajakan

Perbedaan basis akuntansi yang digunakan dalam mengakui kedua jenis pada pendapatan mengakibatkan perbedaan titik pengakuan pendapatan antara keduanya.

1. Pengakuan Pendapatan LRA

Menurut PSAP 02 Paragraf 21, yang diatur lebih lanjut dalam IPSAP 2, laporan realisasi anggaran yang basis kas pemerintah pusat dapat diakui pada titik tertentu. Yang pertama, ketika kas telah diterima pada rekening kas umum negara. Kedua, saat kas telah diterima ke Bendahara Penerimaan meskipun pada

tanggal pelaporan belum disalurkan/setor ke rekening kas umum negara, dengan Bendahara Penerimaan tersebut merupakan bagian dari bendahara umum negara. Ketiga, saat kas telah diterima Satuan kerja, yang digunakan langsung tanpa disalurkan/disetor ke rekening kas umum negara, dengan ketentuan entitas penerima wajib melaporkannya kepada bendahara umum negara untuk diakui sebagai pendapatan negara. Keempat, pada saat kas dari hibah langsung dalam/luar negeri diterima entitas, dan entitas penerima telah melaporkannya kepada bendahara umum negara, untuk diakui sebagai pendapatan negara. Yang kelima, pada saat kas diterima entitas di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh bendahara umum negara, dan menteri keuangan mengakuinya sebagai pendapatan. Yang keenam, Pendapatan badan layanan umum diakui pemerintah pada saat pendapatan tersebut dilaporkan atau disahkan oleh unit yang mempunyai tugas dan fungsi perbendaharaan.

2. Pengakuan Pendapatan LO

Pengakuan pendapatan LO sedikit lebih rumit dibandingkan pendapatan LRA. Pada dasarnya, pendapatan LO diakui ketika munculnya *rights* atas pendapatan, pengakuan pendapatan laporan operasional menurut PSAP 12 adalah Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundangundangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan

(Paragraf 19). Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan (Paragraf 20). Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa didahului adanya penagihan (Paragraf 22). Pengaturan titik pengakuan pendapatan LO berdasarkan jenis pendapatan dijabarkan dalam PMK Nomor 219 Tahun 2013 yaitu Pengakuan Pendapatan Perpajakan-LO bergantung pada sistem pemungutan pajak yang dipakai. Terdapat beberapa sistem pemungutan pajak yang diterapkan di Indonesia, yaitu: Official assessment, Self-assessment, dan Withholding

- a. Pendapatan Perpajakan-LO yang Menggunakan Sistem *Withholding*.

Pada sistem ini, pemerintah menetapkan pihak ketiga yang diberikan tugas wewenang untuk memotong/memungut besarnya pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak, serta menyetorkannya ke kas negara. Pendapatan pajak yang dipotong/dipungut dengan menggunakan Sistem *Withholding* diakui pada saat setoran pajak diterima di kas negara.

- b. Pendapatan Perpajakan-LO yang Menggunakan Sistem *official assessment*

Pada sistem ini, besaran pajak yang harus dibayar masyarakat telah ditetapkan pemerintah terlebih dahulu, contohnya Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Pendapatan Perpajakan LO yang dipungut dengan sistem ini diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan dimaksud. Timbulnya hak menagih adalah pada saat pemerintah (otoritas perpajakan) telah menerbitkan surat ketetapan yang mempunyai kekuatan hukum mengikat dan harus dibayar oleh wajib pajak sesuai ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku. Surat ketetapan tersebut menjadi dokumen sumber untuk mencatat pendapatan perpajakan LO.

c. Pendapatan Perpajakan-LO yang Menggunakan Sistem *Self-Assessment*

Pada sistem ini, Wajib Pajak diminta menghitung, menyeter, dan melaporkan pajak yang harus dibayarnya sendiri. Pengakuan pendapatan perpajakan-LO yang dipungut dengan sistem *self-assessment* diakui pada saat kas diterima di kas negara tanpa didahului dengan surat ketetapan. Dokumen sumber yang digunakan untuk membukukan pendapatan perpajakan-LO adalah bukti pembayaran, baik dengan menggunakan formulir maupun bukti

transaksi lainnya yang telah mendapatkan validasi diterimanya setoran pada kas negara.

2.5 Pengukuran Pendapatan Perpajakan

Pengukuran pendapatan adalah alur penetapan *value* uang untuk mencatat pendapatannya & melaporkan dalam laporan keuangan. Beberapa perbedaan antara pengukuran pendapatan laporan realisasi anggaran dengan pendapatan laporan operasional.

1. Pengukuran Pendapatan LRA

Pendapatan LRA dicatat sebesar jumlah nominal uang yang diterima di kas negara. Pendapatan LRA - pajak dibukukan sebesar nilai nominal yang tertera dalam Surat Setoran Pajak (SSP). Dalam hal transaksi mata uang asing dilaporkan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs rata-rata Bank Indonesia tanggal transaksi. Pembukuan pendapatan LRA dilakukan dengan menggunakan asas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan sebesar nilai brutonya, Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan (PSAP 02 Paragraf 24 – 25).

2. Pengukuran Pendapatan LO

Pada prinsipnya, pendapatan-LO diakui secara bruto sebesar hak atas pendapatan, dan tidak mencatat jumlah neto nya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Pencatatan Akuntansi Pendapatan Perpajakan Pencatatan akuntansi pendapatan perpajakan telah diatur dalam Buletin Teknis nomor 24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan.

1. Jurnal mencatat pendapatan perpajakan-LRA

Uraian	Debet	Kredit
Akun Penyeimbang	XXXXX	
Pendapatan Pajak – LRA		XXXXX

2. Jurnal mencatat pendapatan perpajakan-LO

Uraian	Debet	Kredit
Akun Penyeimbang	XXXXX	
Pendapatan Pajak – LO		XXXXX

3. Jurnal mencatat pengembalian pendapatan perpajakan

a. Untuk pencatatan pengembalian di Laporan Realisasi Anggaran

Uraian	Debet	Kredit
Pendapatan Pajak – LRA	XXXXX	
Akun Penyeimbang		XXXXX

- b. Untuk pencatatan pengembalian di Laporan Operasional

Uraian	Debet	Kredit
Pendapatan Pajak – LO	XXXXX	
Akun Penyeimbang		XXXXX

4. Jurnal hak menagih perpajakan (official assessment) khusus akrual

Uraian	Debet	Kredit
Piutang-Perpajakan	XXXXX	
Pendapatan Pajak – LO		XXXXX

5. Jurnal untuk mencatat pencairan Piutang-Perpajakan khusus akrual

Uraian	Debet	Kredit
Akun Penyeimbang	XXXXX	
Piutang-Perpajakan		XXXXX

6. Jurnal untuk mencatat kelebihan Pendapatan Perpajakan-LO

Uraian	Debet	Kredit
Pendapatan Pajak-LO	XXXXX	
Utang kelebihan Pembayaran Pajak		XXXXX

7. Jurnal saat dilakukan pembayaran pengembalian Pendapatan
Perpajakan-LO

Uraian	Debet	Kredit
Utang kelebihan Pembayaran Pajak	XXXXX	
Akun Penyeimbang		XXXXX

2.6 Pengungkapan dan Penyajian

Pendapatan Perpajakan-LRA disajikan pada laporan yang bernama “Laporan Realisasi Anggaran”. Sementara itu, untuk Pendapatan Perpajakan-LO disajikan pada “Laporan Realisasi Pendapatan Perpajakan-LO”.

Gambar II. 2 Laporan Realisasi Anggaran

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

Gambar II. 3 Laporan Realisasi 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	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