

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Perlakuan Akuntansi**

Sumarsan (2017:1) menjelaskan tentang definisi akuntansi sebagai suatu seni untuk mengumpulkan, mengidentifikasi, mengklasifikasikan, mencatat transaksi, serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan, sehingga dapat menghasilkan informasi keuangan atau suatu laporan keuangan yang dapat digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Sedangkan menurut Hanggara (2019:1), akuntansi diartikan sebagai proses identifikasi, pencatatan dan pelaporan data-data atau informasi ekonomi yang bermanfaat sebagai penilaian dan pengambilan keputusan.

Berdasarkan penjelasan diatas, akuntansi dapat dimaknai sebagai suatu proses untuk menghasilkan informasi keuangan yang dilakukan dengan langkah mengumpulkan, mengidentifikasi, mengklasifikasikan, mencatat, dan melaporkan kejadian atau peristiwa atau transaksi yang berkaitan dengan keuangan. Akuntansi sangat penting dilakukan oleh suatu perusahaan maupun organisasi sektor publik. Hal itu dikarenakan akuntansi merupakan suatu proses untuk menghasilkan laporan keuangan yang bertujuan memberikan informasi mengenai posisi

keuangan sehingga dapat dijadikan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan organisasi dan evaluasi manajemen.

Perlakuan didefinisikan sebagai tindakan yang dikenakan terhadap suatu objek. Suwardjono (2007:40) menyatakan bahwa perlakuan akuntansi adalah tindakan yang dikenakan terhadap suatu obyek yang bersifat finansial yang meliputi pengukuran, penilaian, pengakuan, dan penyajian. Hal ini berarti perlakuan akuntansi dapat dimaknai sebagai tindakan akuntansi yang dilakukan terhadap suatu objek yang bersifat finansial. Sehingga bagaimana tindakan yang dilakukan terhadap suatu objek dalam hal akuntansi meliputi pengumpulan, pengidentifikasian, pengklasifikasian, pencatatan, dan pelaporan kejadian atau peristiwa atau transaksi yang berkaitan dengan keuangan dapat disebut sebagai perlakuan akuntansi

## **2.2 Akuntansi Pemerintahan**

Sesuai dengan amanat undang-undang, setiap instansi pemerintahan yang mengelola anggaran dan kekayaan mempunyai kewajiban untuk menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan. Setiap instansi pemerintahan yang dimaksud wajib melakukan pengakuntansian pada setiap transaksi yang berkaitan dengan APBN mulai dari pencatatan hingga pelaporan, tepatnya yakni wajib melaksanakan akuntansi pemerintahan. Secara teori, akuntansi pemerintahan diartikan sebagai jenis akuntansi yang digunakan dalam lingkup pemerintahan meliputi proses pencatatan, pengklasifikasian, serta pelaporan terhadap berbagai transaksi keuangan negara (*public finance*).

Transaksi yang dimaksud adalah segala jenis transaksi dalam mengelola keuangan negara yang dilakukan oleh pemerintah.

Menurut Abdul Haziz Tanjung (2009), akuntansi pemerintahan diartikan sebagai proses pencatatan, penggolongan, dan pengikhtisaran dengan cara tertentu dalam ukuran moneter, transaksi dan kejadian-kejadian yang umumnya bersifat keuangan dan termasuk pelaporan hasil-hasilnya dalam penyelenggaraan urusan pemerintahan. Sedangkan menurut Abdul Halim (2012), akuntansi pemerintahan dimaknai sebagai proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintahan yang dijadikan informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak eksternal pemerintah yang memerlukan. Data akuntansi dalam pemerintahan ini bertujuan untuk memberikan informasi mengenai transaksi ekonomi dan keuangan yang menyangkut organisasi pemerintahan juga menjalankan fungsi akuntansi pemerintahan yakni pencatatan pelaksanaan anggaran negara serta pelaporan realisasinya.

Berdasarkan PP Nomor 71/2010, akuntansi pemerintah diartikan sebagai suatu rangkaian proses yang dimulai dari mengidentifikasi suatu transaksi keuangan selanjutnya dilakukan pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian serta penyajian transaksi keuangan yang telah diklasifikasikan ke dalam laporan keuangan. Penyusunan laporan keuangan dilakukan untuk menyediakan informasi yang relevan terkait posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu instansi pemerintah selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan yang telah disusun tersebut berguna untuk menilai kondisi keuangan, mengetahui nilai

sumber daya ekonomi yang digunakan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundangundangan. Sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBN, kementerian/lembaga selaku Pengguna Anggaran (PA) maupun menteri keuangan selaku Bendahara Umum Negara (BUN) sekaligus sebagai Pengguna Anggaran (PA) wajib menyusun laporan keuangan yang selanjutnya laporan keuangan tersebut akan diperiksa dan diberikan opini oleh BPK. Penyelenggaraan akuntansi pemerintah bertujuan untuk kepentingan akuntabilitas, transparansi, evaluasi dan juga sebagai instrumenn manajerial dalam pelaksanaan APBN.

Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan, setiap Kementerian Negara/Lembaga sebagai entitas pemerintah pusat wajib berpedoman pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan kebijakan akuntansi yang diterapkan dan berlaku di pemerintah pusat. Hal tersebut sesuai dengan PP No.71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang merupakan amanat UU No.17/2003 dalam pasal 23 bahwa penyusunan dan penyajian isi dan bentuk laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Berdasarkan peraturan perundang-undangan, Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Sedangkan kebijakan akuntansi pemerintah pusat diartikan sebagai prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik

spesifik yang dipilih dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah pusat.

Penerbitan PP 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan oleh pemerintah merupakan landasan dan tonggak awal pelaksanaan akuntansi secara berbasis akrual pada entitas pemerintahan. Sesuai amanat pada peraturan tersebut, seluruh Kementerian Negara/Lembaga diperintahkan untuk mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual paling lambat dilaksanakan pada tahun 2015. Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010, 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. Pengimplementasian akuntansi berbasis akrual tersebut dilakukan dalam rangka menyiapkan laporan keuangan berbasis akrual sebagai perwujudan transformasi akuntansi yang lebih baik.

Dalam mendukung pelaksanaan akuntansi berbasis akrual pada pemerintahan, menteri keuangan selaku BUN juga menetapkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) untuk mengatur secara lebih teknis terkait pelaksanaan akuntansi pemerintah pusat. Kebijakan akuntansi pemerintah pusat tertuang dalam PMK Nomor 225/PMK.05/2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat menggantikan atas PMK Nomor 224/PMK.05/2016. Namun pada 30 Desember 2020, PMK No.225/2019 dilakukan perubahan pada beberapa topiknya dan selanjutnya diubah dengan PMK Nomor 234/PMK.05/2020 tentang Perubahan

atas PMK Nomor 225/PMK.05/2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat. Pada tahun anggaran 2020, entitas pemerintahan dalam menyelenggarakan kewajiban akuntansi masih mengacu pada peraturan PMK No. 225 Tahun 2019. Hal tersebut dikarenakan PMK No. 234 Tahun 2020 baru terbit dan diundangkan pada akhir bulan Desember 2020. Namun, untuk penyusunan laporan keuangan tahun 2020 harus sudah tunduk dan berpedoman pada PMK No. 234 Tahun 2020 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat.

Dalam menghasilkan laporan keuangan, kementerian negara/lembaga menyelenggarakan proses akuntansi melalui suatu sistem yakni Sistem Akuntansi Instansi atau sering disingkat dengan SAI. SAI adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan dan pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pada Kementerian Negara/Lembaga. Saat ini SAI mempergunakan Sistem Aplikasi Keuangan Tingkat Instansi (SAKTI) yang sebelumnya menggunakan beberapa aplikasi diantaranya adalah Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrua (SAIBA). SAKTI merupakan aplikasi online multiuser yang mengakomodasi mulai dari proses perencanaan anggaran sampai dengan pelaporan keuangan satuan kerja. Dirancangnya SAI tersebut bertujuan untuk menghasilkan laporan keuangan pada tingkat satuan kerja yang terdiri dari LRA, Neraca, LO, dan LPE

### **2.3 Definisi Pendapatan**

Berdasarkan UU 17/2003, diuraikan definisi mengenai pendapatan yang berbunyi pendapatan adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai

kekayaan bersih. Sedangkan pada Lampiran II.02 PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan, pendapatan didefinisikan sebagai semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menjadi hak pemerintah dan menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan, serta tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

Menurut PP 71/2010 yang mengatur tentang SAP berbasis akrual, pos pendapatan dalam akuntansi pemerintahan dibagi menjadi 2 (dua) bagian, yakni pendapatan-LRA dan pendapatan-LO. Pendefinisian pos pendapatan menjadi 2 (dua) bagian tersebut merupakan dampak atas penerapan akuntansi pemerintah berbasis akrual. Penerapan SAP dengan basis akrual diyakini dapat memberikan informasi keuangan yang lebih lengkap daripada basis lainnya. Hal tersebut dikarenakan akuntansi basis akrual dapat memberikan perlakuan pengakuan yang akurat dan tepat waktu, pengukuran dan pengungkapan kewajiban di masa mendatang yang lebih baik, Adanya pengklasifikasian atas pos pendapatan tersebut menyebabkan adanya perbedaan nilai pengakuan pendapatan pada dokumen LRA dan LO.

Berdasarkan PP 71/2010, dinyatakan bahwa definisi pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Lebih lanjut pengertian Pendapatan-LRA dijabarkan dalam PMK No. 234 Tahun 2020 yang menyatakan bahwa 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. Pendapatan-LRA merupakan seluruh penerimaan negara yang dibukukan menggunakan basis kas yang nantinya akan disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010, pendapatan-LO diartikan sebagai hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Hal itu senada dengan paparan dalam PMK Nomor 234 Tahun 2020. Hak pemerintah yang dimaksud dapat diakui sebagai Pendapatan-LO apabila telah timbul hak pemerintah untuk menagih atas suatu pendapatan atau telah terdapat suatu realisasi pendapatan yang ditandai dengan adanya aliran masuk sumber daya ekonomi. Pendapatan-LO ini merupakan seluruh pendapatan negara yang dibukukan dengan menggunakan basis akrual yang nantinya akan disajikan dalam Laporan Operasional (LO).

#### **2.4 Klasifikasi Pendapatan**

Pos pendapatan dalam akuntansi pemerintahan sesuai peraturan ditetapkan terbagi dalam 2 (dua) bagian, yakni pendapatan-LRA dan pendapatan-LO. Kedua pos pendapatan tersebut mempunyai sumber-sumber pendapatan yang dapat diklasifikasikan menjadi 3 (tiga) bagian. Klasifikasi tersebut membagi jenis pendapatan menjadi 3 (tiga) kelompok pendapatan, yaitu pendapatan perpajakan, pendapatan negara bukan pajak, dan pendapatan hibah. Dalam hal ini, tidak



terdapat perbedaan pengertian pada klasifikasi antara pendapatan-LRA dan pendapatan-LO.

#### 1) Pendapatan Perpajakan

Berdasarkan PMK No. 234/PMK.05/2020 menjelaskan bahwa Pendapatan Perpajakan-LRA adalah seluruh penerimaan uang yang masuk ke kas negara yang berasal dari perpajakan pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah SAL dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Sedangkan Pendapatan Perpajakan-LO adalah hak pemerintah pusat yang berasal dari pendapatan perpajakan yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan perpajakan ini mencakup pendapatan baik dari sektor perpajakan dalam negeri maupun luar negeri yaitu pajak perdagangan internasional.

Jenis-jenis sumber pendapatan baik perpajakan-LRA maupun perpajakan-LRA sesuai PMK No.234/PMK.05/2020 dapat diuraikan pada Gambar II.1 :

Gambar II. 1 Perbandingan Klasifikasi Pendapatan Perpajakan

No.	Perpajakan-LRA	Perpajakan-LO
1	Pendapatan Pajak Penghasilan (PPh)	Pendapatan Pajak Penghasilan (PPh)
2	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai (PPn) dan Penjualan Barang Mewah (PPnBM)	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai (PPn) dan Penjualan Barang Mewah (PPnBM)
3	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)
4	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	Pendapatan Pajak Lainnya :
5	Pendapatan Cukai	a) Pendapatan Pajak Lainnya :
6	Pendapatan Bea Masuk	- Pendapatan Bea Meterai
7	Pendapatan Bea Keluar	- Pendapatan dari Penjualan Benda Meterai
8	Pendapatan Pajak Lainnya	- Penerimaan Dana Hasil Penjualan Benda Meterai
		- Pendapatan PPn Batubara
		- Pendapatan Pajak Tidak Langsung Lainnya
		b) Pendapatan Bunga Penagihan Pajak

Sumber: Diolah dari PMK 234/2020

## 2) Pendapatan Negara Bukan Pajak

Berdasarkan PMK No. 234/PMK.05/2020 dijelaskan bahwa PNBP-LRA adalah seluruh penerimaan uang yang masuk ke kas negara yang tidak berasal dari pendapatan pajak pusat dan/ atau pendapatan hibah yang diakui sebagai penambah SAL dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Sedangkan PNBP-LO didefinisikan sebagai hak pemerintah pusat yang berasal dari pendapatan PNBP yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

Jenis-jenis pendapatan PNBП pada entitas pemerintah pusat baik PNBП-LRA maupun PNBП-LO sesuai dengan PMK No. 234/PMK.05/2020 disajikan pada Gambar II.2.

Gambar II. 2 Perbandingan Klasifikasi Pendapatan PNBП

No.	PNBP-LRA	PNBP-LO
1	Pendapatan dari perizinan	Pendapatan PNBП-LO perizinan
2	Pendapatan dari layanan	Pendapatan PNBП-LO layanan
3	Pendapatan dari eksploitasi/ pemanfaatan sumber daya alam	Pendapatan PNBП-LO Eksploitasi/Pemanfaatan SDA
4	Pendapatan dari hasil investasi	Pendapatan PNBП-LO yang diperoleh dari Investasi Pemerintah
5	Pendapatan dari hasil investasi aset non keuangan	Pendapatan PNBП-LO yang diperoleh dari pemanfaatan aset pemerintah
6	Pendapatan non perpajakan lainnya.	Pendapatan-LO lainnya.

Sumber: Diolah dari PMK 234/2020

### 3) Pendapatan Hibah

Berdasarkan PMK No. 234/PMK.05/2020 dinyatakan bahwa Pendapatan Hibah-LRA adalah seluruh penerimaan uang yang masuk ke kas negara yang berasal dari hibah yang diterima pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah SAL dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Sedangkan Pendapatan Hibah-LO adalah penerimaan Pemerintah dalam bentuk devisa, devisa yang dirupiahkan, rupiah, barang, jasa dan/ atau surat berharga yang diperoleh dari pemberi hibah, yang berasal dari dalam negeri atau

luar negeri yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan.

## **2.5 Pengakuan Pendapatan**

Penggunaan basis akuntansi yang berbeda pada kedua jenis pendapatan yakni pendapatan-LRA menggunakan kas basis dan pendapatan-LO menggunakan akrual basis mengakibatkan adanya perbedaan titik pengakuan antara keduanya. Berdasarkan Lampiran I PP 71/2010, pengakuan pendapatan-LO berbasis akrual berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas. Sedangkan pengakuan pendapatan-LRA dilakukan ketika pendapatan diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan.

### **1) Pengakuan Pendapatan-LRA**

Berpedoman pada PMK Nomor 234/PMK.05/2020, Pendapatan-LRA (baik pendapatan perpajakan, pendapatan PNBPN, maupun Pendapatan Hibah) diakui dan dicatat pada saat kas dari pendapatan tersebut diterima di rekening kas umum negara. Namun terdapat beberapa titik pengakuan pendapatan-LRA dalam PSAP Nomor 02 Paragraf 21, IPSAP Nomor 02, dan Bultek Nomor 23. Perbedaan tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Pada saat telah diterimanya kas/uang pada RKUN;
- b. Pada saat telah diterimanya kas/uang oleh bendahara penerimaan yang merupakan bagian dari BUN. Penerimaan pendapatan diakui baik

kas/uang yang telah disetorkan maupun belum disetorkan ke RKUN pada tanggal pelaporan;

- c. Pada saat satker menggunakan secara langsung penerimaan kas/uang tanpa terlebih dahulu disetor ke RKUN, dengan syarat satker telah melaporkan penerimaan tersebut kepada BUN untuk diakui sebagai pendapatan negara (khusus satker BLU);
- d. Pada saat telah diterimanya kas/uang yang berasal dari hibah oleh entitas dan telah dilaporkan untuk diakui sebagai pendapatan negara oleh BUN; dan
- e. Pada saat telah diterimanya kas/uang oleh entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh BUN, dan BUN telah mengakuinya sebagai pendapatan.

Pengakuan pendapatan-LRA intinya diakui pada saat kas/uang diterima oleh RKUN.

## 2) Pengakuan Pendapatan-LO

Menurut Lampiran I PP 71/2010, pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. Sedangkan menurut PSAP No. 12 tentang Laporan Operasional, pendapatan-LO dapat diakui pada saat timbul hak untuk menagih atas pendapatan baik pendapatan-LO yang diperoleh atas dasar peraturan perundang-undangan maupun pendapatan yang diperoleh sebagai imbalan atas penyediaan layanan oleh pemerintah. Selain itu, pendapatan yang telah menjadi hak pemerintah tanpa

didahului adanya penagihan (saat pendapatan direalisasi) juga dapat diakui sebagai Pendapatan-LO.

PMK Nomor 234/PMK.05/2020 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat menjabarkan secara lebih rinci bagaimana suatu Pendapatan-LO dapat diakui. Berikut adalah penjelasan rinci mengenai pengakuan pendapatan-LO (baik Pendapatan Perpajakan, PNBPN, maupun Hibah).

a. Pengakuan Pendapatan Perpajakan-LO

Pendapatan Perpajakan-LO dapat diakui berdasarkan atas metode atau sistem pemungutan pajak yang dilakukan. Terdapat tiga metode dalam proses pemungutan pajak yang dilakukan oleh pemerintah, yaitu metode *Self Assessment*, *Official Assesment*, dan *Withholding Tax System*. Perbedaan perlakuan pengakuan ini dikarenakan terdapat perbedaan titik waktu penerimaan pada ketiga metode tersebut.

Metode *Self Assessment* yaitu ketika wajib pajak diberikan kewenangan untuk menghitung sekaligus menyeter serta melaporkan besarnya pajak yang menjadi tanggungannya. Pendapatan perpajakan dengan metode ini dilakukan pengakuan yakni pada saat pendapatan disetorkan ke RKUN atau pada saat pendapatan telah diterima oleh bendahara penerimaan serta telah mendapatkan nomor pendaftaran tanpa perlu menunggu terbitnya ketetapan dari pemerintah. Sedangkan pengakuan pendapatan perpajakan yang terdapat pada DJBC dengan menggunakan sistem *self assessment* dilakukan pada saat pemberitahuan pabean dan cukai telah mendapatkan nomor dan tanggal pendaftaran.

Dalam prosesnya dokumen sumber yang dipergunakan dalam pencatatan pendapatan perpajakan-LO dengan metode ini yaitu bukti pembayaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak, seperti Surat Setoran Pabean, Cukai, dan Pajak (SSPCP).

Metode *Official Assessment* yaitu metode pemungutan pajak ketika pemerintah menetapkan besaran pajak yang dibebankan kepada wajib pajak. Pengakuan pendapatan perpajakan dengan metode ini yakni ketika telah timbulnya hak pemerintah untuk menagih pendapatan. Hak untuk menagih secara sah diakui ketika otoritas perpajakan telah menerbitkan surat ketetapan penagihan yang memiliki hukum mengikat. Surat ketetapan penagihan yang dijadikan sebagai dokumen sumber untuk mencatat pendapatan perpajakan LO contohnya yaitu Surat Penetapan Tarif dan Nilai Pabean (SPTNP).

Metode *Withholding Tax System* adalah metode pemungutan pajak dimana kewenangan untuk menghitung sekaligus menyetor serta melaporkan besarnya pajak terutang wajib pajak diberikan kepada pihak ketiga. Pengakuan pendapatan perpajakan dengan metode ini yakni ketika telah timbul hak pemerintah untuk menagih pendapatan. Dokumen sumber pencatatan pendapatan perpajakan pada *Withholding Tax System* sama dengan metode/sistem *Official Assessment*.

b. Pendapatan PNBP-LO

Pendapatan yang berasal dari non-pajak/PNBP memiliki beberapa jenis pendapatan yang mengakibatkan adanya perbedaan titik pengakuan

pada setiap jenisnya. Berikut ini adalah pengakuan pendapatan PNBP-LO menurut jenisnya sesuai dengan PMK No. 234/PMK.05/2020.

Gambar II. 3 Pengakuan Jenis-Jenis Pendapatan PNBP-LO

Jenis Pendapatan PNBP-LO	Pengakuan
Perizinan	diakui pada saat diterimanya kas oleh pemerintah pada saat wajib bayar mengajukan permohonan atau pada saat diterbitkannya tagihan oleh pemerintah apabila berdasarkan ketentuan pembayaran dilakukan oleh wajib bayar setelah izin diterbitkan.
Layanan	diakui pada saat masuknya sumber daya ekonomi ke dalam RKUN atau ketika telah timbul hak atas pendapatan terkait penyediaan layanan oleh pemerintah. Pendapatan operasional sehubungan dengan transaksi tersebut harus diakui dengan mengacu pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca.
Eksplorasi/Pemanfaatan SDA	Pengakuan pendapatan SDA (Sumber Daya Alam) yang terkait dengan pemberian izin eksplorasi maupun eksploitasi SDA dapat mengacu pada proses pengakuan pendapatan dari perizinan.
Investasi Pemerintah	diakui pada saat kas telah diterima di RKUN
pemanfaatan aset pemerintah	diakui sesuai dengan hak yang dapat diakui oleh entitas sesuai dengan perjanjian atau perikatan yang dibuat oleh entitas pemerintah dengan pihak ketiga yang melakukan kerja sama tersebut atau pada saat diterima oleh entitas
Pendapatan Lainnya	<ul style="list-style-type: none"> <li>- keuntungan penjualan aset diakui pada saat diterima oleh entitas</li> <li>- denda akibat perjanjian atau peraturan diakui pada saat menjadi hak entitas</li> <li>- bunga jasa perbankan &amp; pengembalian kembali belanja tahun sebelumnya diakui pada saat diterima oleh entitas</li> <li>- pendapatan berasal dari putusan pengadilan atau pelanggaran hukum lainnya diakui pada saat salinan putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap (inkracht) diterima oleh eksekutor yang dijadikan dasar penagihan.</li> <li>- pendapatan berasal dari penghapusan utang diakui pada saat telah ada penetapan dari pemberi pinjaman bahwa utang entitas telah dihapuskan oleh pemberi pinjaman.</li> </ul>

Sumber: Diolah dari PMK 234/2020

### c. Pendapatan Hibah-LO

Menurut PMK No.234/PMK.05/2020, terdapat 2 (dua) pengakuan pendapatan yang berasal dari hibah yakni hibah dalam bentuk uang dan hibah dalam bentuk barang/jasa. Pendapatan hibah-LO dalam bentuk uang diakui pada 3 (tiga) kondisi, yaitu pada saat kas diterima di RKUN atau rekening khusus (reksus), pada tanggal penarikan (valuta) yang



dicantumkan dalam Notice of Disbursement (NoD), dan pada saat terdapat pengesahan pendapatan hibah oleh Kuasa BUN (KPPN). Sedangkan pendapatan hibah-LO dalam bentuk barang/jasa dan/atau surat berharga diakui dan dicatat ketika hibah tersebut telah disahkan oleh Kuasa BUN (KPPN).

## **2.6 Pengukuran Pendapatan**

Secara umum, pengukuran pendapatan baik Pendapatan-LRA maupun Pendapatan-LO tidak berbeda. Prinsip dalam pengukuran pendapatan ini diukur dengan melaksanakan asas bruto dan dicatat sebesar nilai nominal. Lebih lengkapnya pengakuan antara keduanya diatur dalam PMK 234/PMK.05/2020.

### **1) Pendapatan-LRA**

Pengukuran pendapatan-LRA dilakukan dengan menggunakan nilai nominal kas/uang dari sumber pendapatan yang masuk ke kas negara. Pendapatan perpajakan dibukukan sebesar nominal yang tercantum dalam Surat Setoran Pajak (SSP), PNPB dibukukan sebesar nominal yang tercantum dalam Surat Setoran Bukan Pajak (SSBP), dan pendapatan hibah dibukukan sebesar nominal yang tercantum dalam bukti setor atas penerimaan hibah. Pengukuran pendapatan-LRA dilakukan dengan menggunakan asas bruto, yaitu pendapatan diukur dan dicatat tanpa mengurangkan atau mengompensasikan dengan belanja/biaya lain yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan. Asas bruto dapat dikecualikan dengan syarat jika terdapat penerimaan kas dari pendapatan tersebut yang lebih mencerminkan aktivitas pihak lain dari pada pemerintah atau penerimaan kas

tersebut berasal dari transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak dan jangka waktunya singkat.

## 2) Pendapatan-LO

Pendapatan-LO diukur menggunakan asas nilai bruto dan jumlah tersebut tidak boleh dikurangkan dengan beban-beban ataupun biaya lain yang ada (tidak mengurangi jumlah pendapatan dengan jumlah beban yang termuat di dalamnya). Pendapatan-LO dibukukan sebesar hak pemerintah atas pendapatan. Pengukuran pendapatan-LO dilakukan sesuai dengan klasifikasinya berdasar PMK 2344/PMK.05/2020.

Pengukuran pendapatan Perpajakan-LO dilakukan sesuai dengan metode pemungutannya. Pada metode/sistem *Self Assessment* dan *Withholding Tax System*, pendapatan perpajakan diukur sebesar nilai nominal yang diterima oleh pemerintah. Sedangkan pada metode/sistem *Official Assessment*, pendapatan perpajakan diukur berdasarkan nilai yang ditetapkan oleh pemerintah. Khusus untuk pendapatan perpajakan yang dipungut oleh DJBC diukur dengan nilai nominal sebesar yang tertera pada dokumen pemberitahuan pabean dan cukai, dokumen pelengkap pabean, dan surat penetapan atau tagihan.

Pengukuran pendapatan PNBPN-LO dilakukan melalui beberapa cara yaitu diukur sesuai dengan jumlah yang diterima pemerintah dari wajib bayar atas pendapatan negara bukan pajak-LO yang diakui berdasarkan aliran uang masuk yang diterima di kas umum negara. Pendapatan PNBPN juga dapat diukur sesuai jumlah nominal yang menjadi hak entitas atas pendapatan bukan pajak yang berasal dari kontrak kerjasama dalam rangka perikatan. Cara yang lain yakni

dapat diukur sesuai tarif PNBPN yang dihasilkan dengan formula tertentu yang diatur dalam peraturan pemerintah tentang jenis dan tarif PNBPN.

Pengukuran terhadap Pendapatan Hibah yakni dicatat sebesar nilai nominal kas yang diterima di RKUN atau rekening khusus dan diukur sebesar nilai nominal yang tertera pada NoD atau SP2HL/SPHL yang telah disahkan oleh Kuasa BUN (untuk hibah dalam bentuk kas). Untuk hibah dalam bentuk barang/jasa/surat berharga dengan disertakan nilai hibah dicatat sebesar nilai yang tercantum dalam BAST. Sedangkan pendapatan hibah dalam bentuk barang/jasa/surat berharga yang tidak dinyatakan nilai hibahnya dapat diukur dengan menggunakan beberapa variabel seperti berdasarkan biayanya, harga pasar atas barang tersebut, atau menurut harga perkiraan berdasarkan hasil penilaian.

## **2.7 Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan**

Sesuai Sesuai dengan PP 71/2010 yang selanjutnya diperinci dalam PMK No. 234/PMK.05/2020, pendapatan dengan basis kas disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA), sedangkan pendapatan dengan basis akrual disajikan dalam Laporan Operasional (LO). Baik pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO harus disajikan dengan menggunakan mata uang rupiah. Apabila realisasi pendapatan dalam mata uang asing maka dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah menggunakan kurs transaksi Bank Sentral pada tanggal transaksi. Pendapatan-LRA dan Pendapatan-LO disajikan dan dikelompokkan berdasarkan sumber pendapatan pendapatan dalam laporan masing-masing. Kedua pendapatan dinilai sebesar akumulasi nilai transaksi yang tercatat selama satu periode. Sesuai dengan amanat undang-undang, pendapatan-LO harus diungkapkan sedemikian

rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan dan detail mengenai pendapatan-LO kepada pembaca.