

B A B I I

LANDASAN TEORI LABA AKUNTANSI DAN LABA FISKAL

2.1. Pengertian Akuntansi

Akuntansi bagi berbagai pihak dapat diartikan bermacam-macam sesuai dengan tujuan mereka masing-masing. Walaupun pengertian akuntansi itu berbagai macam, pada umumnya pengertian akuntansi dapat dikelompokkan sebagai seni, ilmu dan teknologi.

Pengelompokan pengertian akuntansi tersebut dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. Akuntansi sebagai seni

Pengertian akuntansi sebagai seni didukung oleh Phyllen (1969), American Accounting Association (AAA), dan American Institute Certified Public Accounting (AICPA).

Menurut Phyllen, akuntansi merupakan suatu seni mencatat, mengikhtisarkan dan mengklasifikasikan laporan keuangan.

American Accounting Association (AAA) menyatakan bahwa akuntansi merupakan suatu proses mengenal, mengukur serta mengkomunikasikan semua informasi ekonomi sehingga diperoleh pertimbangan serta keputusan yang tepat oleh si pemakai yang bersangkutan.

Sedangkan menurut American Institute Certified Public Accounting, akuntansi adalah suatu seni (*arts*) mencatat, mengklasifikasikan, mengikhtisarkan serta

menganalisa menurut suatu sistem tertentu yang dinyatakan dalam bentuk mata uang.

Jadi menurut AICPA, di dalam akuntansi terdapat 4 tahapan sebagai berikut:

a. mencatat (*recording*)

Pada tahapan ini, semua peristiwa atau transaksi dinyatakan dalam bentuk aksara atau tulisan.

b. klasifikasi (*classification*)

Semua kejadian atau transaksi tersebut dipilih dan dikelompokkan ke dalam bentuk yang telah ditentukan.

c. mengikhtisarkan (*summerizing*)

Pada tahapan ini dibuat suatu ikhtisar untuk suatu masa tertentu, misalnya: 3 bulan, 6 bulan, atau 1 tahun, dan biasanya disajikan dalam bentuk mata uang.

d. menganalisa (*interpreting*)

Hasil transaksi yang telah diikhtisarkan dianalisa atau dilakukan penafsiran, misalnya: analisa laporan keuangan.

Akan tetapi, pengertian akuntansi sebagai seni ini mempunyai kelemahan karena sebagai seni, akuntansi didominasi oleh perkembangan subjektif.

2. Akuntansi sebagai ilmu

Pengertian akuntansi sebagai ilmu didukung oleh Gollberg (1963), Hendrikson (1982), dan Teorney (1968).

Menurut Gollberg, teori akuntansi merupakan suatu perangkat pernyataan tentang aktivitas.

Menurut Hendrikson, teori akuntansi dapat didefinisikan sebagai penalaran logis dalam bentuk seperangkat prinsip yang memberikan:

- a. kerangka acuan untuk menilai praktek
- b. arah pengembangan praktek baru

Atau teori akuntansi juga dapat didefinisikan sebagai kumpulan konsep yang diperlukan untuk praktek, model, hipotesa, dan teori lain yang diperlukan metode penelitian tersebut untuk menganalisa suatu peristiwa dari disiplin akademis dan falsafahnya.

3. Akuntansi sebagai teknologi

Akuntansi sebagai teknologi dapat diartikan sebagai alat transformator yang mengubah dokumen menjadi suatu informasi dalam bentuk laporan keuangan.

Akan tetapi dilihat dari berbagai segi, semua pengertian tersebut dapat diambil kesimpulan umum bahwa akuntansi bertujuan memberikan informasi kuantitatif bagi para pemakai informasi akuntansi dalam pengambilan keputusan, yang berisikan mengenai kondisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan perusahaan tersebut dalam suatu periode tertentu.

Para pemakai informasi akuntansi tersebut dapat dibedakan menjadi 2 kelompok yaitu :

1. Pemakai internal

Yang dimaksud dengan pemakai internal adalah pengambil keputusan yang secara langsung mempengaruhi kegiatan internal perusahaan, misalnya: manajemen perusahaan, karyawan perusahaan, dewan direksi.

Para pemakai internal membutuhkan informasi akuntansi untuk membantu mereka didalam merencanakan, mengendalikan kegiatan serta mengelola (mengalokasikan) sumber daya yang dimiliki perusahaan. Karena itu, akuntansi harus mampu menyediakan informasi dengan tepat waktu karena para pemakai internal tersebut harus mengambil keputusan-keputusan utama dalam perencanaan kegiatan perusahaan, misalnya: keputusan apakah perlu dilakukan kenaikan harga jual atau penekanan biaya. Sedangkan karyawan membutuhkan informasi akuntansi dengan tujuan mengetahui dan menilai kemampuan perusahaan dalam memberikan balas jasa bagi mereka.

2. Pemakai eksternal

Yang dimaksud dengan pemakai eksternal adalah pengambil keputusan yang tidak langsung berhubungan dengan kegiatan operasi perusahaan tetapi menyangkut kepentingan mereka dengan kepentingan perusahaan itu. Yang termasuk dalam kelompok pemakai eksternal ini adalah:

(a) kreditor dan pemasok usaha

Kelompok ini membutuhkan informasi akuntansi untuk mengambil keputusan apakah mereka akan memberikan pinjaman kepada perusahaan

itu, dan untuk mengetahui apakah jumlah yang terhutang dapat dibayar oleh perusahaan tersebut pada saat jatuh tempo.

(b) investor ataupun calon investor

Para investor dan calon investor membutuhkan informasi akuntansi untuk memastikan keamanan dan profitabilitas investasi mereka, juga untuk mengambil keputusan untuk menentukan apakah harus membeli, menahan atau menjual investasi tersebut. Sedangkan pemegang saham membutuhkan informasi akuntansi untuk menilai kemampuan perusahaan membayar dividen mereka.

(c) badan-badan pemerintah

Pemerintah dan berbagai lembaga dibawah kekuasaannya membutuhkan informasi akuntansi yang dibuat oleh perusahaan sebagai dasar didalam menyusun statistik pendapatan nasional atau statistik lainnya

(d) masyarakat umum

Informasi akuntansi yang dilaporkan suatu perusahaan juga digunakan untuk mempengaruhi anggota masyarakat, misalnya perusahaan dapat memberikan kontribusi berarti bagi perekonomian nasional, serta membantu masyarakat dengan menyediakan informasi kecenderungan dan perkembangan terakhir kemakmuran perusahaan serta rangkaian aktivitasnya.

Penyajian informasi dalam akuntansi diterapkan melalui ilmu akuntansi yang mencakup berbagai bidang akuntansi yaitu :

1. Akuntansi keuangan (*financial accounting*)

Yaitu ilmu akuntansi yang melakukan pencatatan terhadap transaksi-transaksi dari suatu perusahaan atau unit usaha yang bersifat komersial untuk menghasilkan suatu informasi laporan keuangan yang disusun secara periodik.

2. Pemeriksaan akuntansi (*auditing accounting*)

Yaitu ilmu akuntansi yang mengadakan pemeriksaan dan penilaian secara independent atas catatan-catatan akuntansi yang dibuat oleh suatu perusahaan.

3. Akuntansi biaya (*cost accounting*)

Yaitu ilmu akuntansi yang melakukan perhitungan dan penetapan serta pengendalian atas biaya yang biasanya dipergunakan untuk keperluan intern perusahaan atau kegiatan usaha.

4. Akuntansi manajemen (*management accounting*)

Yaitu ilmu akuntansi yang menganalisa biaya-biaya yang dikeluarkan pada masa lalu untuk ditaksirkan pada keperluan di masa yang akan datang

5. Akuntansi perpajakan (*taxes accounting*)

Yaitu ilmu akuntansi yang membahas masalah perpajakan terutama didalam perhitungan dan penetapannya serta segala sesuatu yang berhubungan dengan perpajakan.

6. Sistem akuntansi (*accounting system*)

Yaitu ilmu akuntansi yang melakukan perencanaan dan penetapan prosedur yang harus dilaksanakan dalam proses pencatatan data-data akuntansi.

7. Akuntansi anggaran (*budgeting accounting*)

Yaitu ilmu akuntansi yang memberikan gambaran rencana operasi keuangan suatu perusahaan pada suatu periode tertentu.

8. Akuntansi internasional (*international accounting*)

Yaitu ilmu akuntansi yang mempelajari perdagangan internasional serta pelaporan keuangannya.

Laporan informasi dalam akuntansi dibuat oleh seorang akuntan dimana profesi akuntan tersebut terdiri dari berbagai macam yaitu:

(1). Akuntan internal (*internal accountant*)

yaitu akuntan yang bekerja pada perusahaan sehingga akuntan tersebut tidak bersifat independent didalam memberikan pendapat.

(2). Akuntan publik (*public accountant*)

yaitu akuntan yang bekerja atas nama pribadi sehingga akuntan tersebut bersifat independent didalam memberikan pendapat.

(3). Akuntan pemerintah (*government accountant*)

yaitu akuntan yang bekerja pada pemerintah, instansi/lembaga pemerintah atau BUMN.

Pada umumnya akuntan pemerintah termasuk dalam Badan Pemeriksa Keuangan dan Pemerintah (BPKP).

(4). Akuntan pendidik (*educational accountant*)

yaitu akuntan yang berprofesi sebagai tenaga pendidik.

Suatu laporan keuangan haruslah memiliki karakteristik kualitatif pokok yaitu:

(1) Dapat dipahami

Kualitas penting dari informasi yang disampaikan dalam laporan keuangan adalah kemudahan bagi para pemakai untuk memahaminya. Oleh karena itu, para pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.

(2) Relevan

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan akan bermanfaat apabila informasi tersebut relevan di dalam memenuhi kebutuhan pemakai dalam proses pengambilan keputusan. Suatu informasi memiliki kualitas relevan apabila dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai dengan membantu mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan, atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Relevansi suatu informasi dipengaruhi oleh hakekat dan materialitasnya. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai yang diambil atas dasar laporan keuangan.

(3) Keandalan

Suatu informasi memiliki kualitas keandalan apabila bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan oleh pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur.

(4) Dapat dibandingkan

Pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan posisi dan kinerja keuangan.

Dan juga pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan secara relatif.

Implikasi penting dari karakteristik kualitatif dapat diperbandingkan ini adalah pemakai harus mendapat informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan dan perubahan kebijakan serta pengaruh perubahan tersebut.

Dalam rangka menghasilkan laporan keuangan yang baik, seorang akuntan haruslah memperhatikan prinsip-prinsip akuntansi yang baku. Prinsip-prinsip akuntansi itu adalah:

(a) Prinsip realisasi

Maksudnya adalah pelaporan yang dilakukan haruslah sesuai dengan realisasinya bukan berdasarkan pengeluaran dan penerimaan kas. Jadi pencatatan akuntansi menggunakan metode accrual basis.

(b) Prinsip konsistensi

Penggunaan konsep, prinsip, ataupun metode didalam penyajian laporan keuangan haruslah konsisten atau tidak berubah-ubah.

(c) Pengungkapan

Semua yang menyangkut penyajian laporan keuangan haruslah diungkapkan agar tidak terjadi kesalahan didalam memahami laporan keuangan bagi para pemakai dan juga supaya laporan keuangan tidak menyajikan suatu laporan yang semu.

(d) Prinsip objektivitas

Maksudnya adalah semua hal yang tersaji di dalam laporan keuangan adalah hal-hal yang sesungguhnya terjadi, karena itulah di dalam membuat laporan keuangan harus berdasarkan data atau dokumen yang ada.

Selain prinsip-prinsip akuntansi yang harus diperhatikan, seorang akuntan di dalam menyusun laporan keuangan harus memegang pedoman implementasi untuk mengetahui informasi apa yang harus dimasukkan. Pedoman tersebut terdiri dari :

a. pengakuan (recognize)

Yang termasuk dalam kriteria pengakuan adalah:

▪ Definisi

Maksudnya adalah elemen-elemen yang membentuk laporan keuangan seperti yang dijabarkan di atas harus dipahami oleh seorang akuntan.

▪ Relevan

Maksudnya informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus relevan dengan kebutuhan pemakai laporan dalam pengambilan keputusan.

▪ Keandalan

Maksudnya adalah informasi yang tersajikan bebas dari pengertian yang menyesatkan atau penyajian yang jujur dan netralitas.

b. pengukuran

Yang dimaksud dengan pengukuran adalah angka-angka yang tersaji dalam laporan keuangan.

c. pelaporan

Pada umumnya pelaporan keuangan terdiri dari

- (1) perhitungan rugi-laba yang memberikan informasi mengenai laba operasi suatu perusahaan yang diperoleh dari hasil pengurangan pendapatan dan biaya operasi perusahaan tersebut,
- (2) neraca yang menyajikan informasi mengenai keadaan keuangan perusahaan pada suatu periode tertentu,
- (3) laporan perubahan dana yang memberikan uraian mengenai perubahan dana perusahaan dalam suatu periode tertentu. Ketiga pelaporan ini merupakan bagian dari laporan keuangan. Informasi yang dibuat oleh seorang akuntan berupa laporan keuangan ini bersifat umum. Dengan demikian, tidak berarti informasi akuntansi tersebut dapat memenuhi kebutuhan informasi setiap pemakai.

Laporan keuangan terdiri dari beberapa elemen atau unsur. Secara garis besar elemen-elemen laporan keuangan tersebut adalah sebagai berikut:

a. Aktiva

Adalah manfaat ekonomi yang sangat mungkin di masa mendatang, yang diperoleh dari entitas tertentu sebagai hasil dari transaksi/peristiwa masa lampau.

b. Hutang atau kewajiban

Adalah suatu tanggung jawab untuk melakukan sesuatu dengan cara tertentu atau pengorbanan manfaat ekonomis di masa mendatang sebagai akibat dari transaksi masa lampau.

c. Ekuitas atau aktiva bersih

Adalah hak sisa kepemilikan atau residual atas aktiva perusahaan setelah semua kewajiban perusahaan dikurangkan.

d. Pendapatan

Adalah seluruh aliran kas masuk ke perusahaan atau kenaikan manfaat ekonomis atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi dari penanam modal dalam suatu periode akuntansi tertentu.

e. Beban

Adalah seluruh aliran kas keluar dari perusahaan atau penurunan manfaat ekonomis atau kenaikan kewajiban yang mengakibatkan perubahan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal dalam suatu periode akuntansi tertentu.

2.2. Hubungan Istimewa Menurut PSAK No. 7

Hubungan istimewa dijabarkan dalam sub bab ini karena dalam hubungan istimewa ini terdapat perbedaan cara pengakuan pendapatan atau laba antara akuntansi dan perpajakan yang mana akan dijabarkan pada bab berikutnya.

Pada umumnya perusahaan mempunyai transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan perusahaan tersebut. Yang dimaksud dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah

“Pihak-pihak yang dianggap mempunyai hubungan istimewa bila satu pihak yang dianggap mempunyai kemampuan untuk mengendalikan pihak lain atau mempunyai pengaruh signifikan atas pihak lain dalam mengambil keputusan keuangan dan operasional.”

Dan transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dapat didefinisikan sebagai berikut:

“Suatu pengalihan sumber daya atau kewajiban antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, tanpa menghiraukan apakah suatu harga diperhitungkan.”

Yang dimaksud dengan pengendalian dalam pengertian pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah

“kepemilikan langsung melalui anak perusahaan dengan lebih dari setengah hak suara dari suatu perusahaan, atau suatu kepentingan substansial dalam hak suara dan kekuasaan untuk mengarahkan kebijakan keuangan dan operasi manajemen perusahaan berdasarkan anggaran dasar atau perjanjian.”

Sedangkan yang dimaksud dengan pengaruh signifikan dari pengertian diatas yaitu:

“ Penyertaan dalam pengambilan keputusan kebijakan keuangan dan operasi perusahaan, tetapi tidak mengendalikan kebijakan itu.”

Pengaruh signifikan dapat diperoleh berdasarkan kepemilikan bersama, anggaran dasar, atau perjanjian.

Yang termasuk dalam pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah sebagai berikut:

- (1) perusahaan yang melalui satu atau lebih perantara (*intermediaries*), mengendalikan, atau dikendalikan oleh, atau berada di bawah pengendalian bersama, dengan perusahaan pelapor (termasuk *holding companies*, *subsidiaries* dan *fellow subsidiaries*).
- (2) perusahaan asosiasi (*associated company*).
- (3) Perorangan yang memiliki, baik secara langsung maupun tidak langsung, suatu kepentingan hak suara di dalam perusahaan pelapor yang berpengaruh secara signifikan, dan anggota keluarga dekat dari perorangan tersebut.

Yang dimaksud dengan anggota keluarga dekat adalah mereka yang dapat diharapkan mempengaruhi atau dipengaruhi perorangan tersebut dalam transaksinya dengan perusahaan pelapor.
- (4) karyawan kunci, yaitu orang-orang yang memiliki wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, dan mengendalikan kegiatan perusahaan pelapor yang meliputi anggota dewan komisaris, direksi dan manager dari perusahaan serta anggota keluarga dekat orang-orang tersebut
- (5) perusahaan dimana suatu kepentingan substansial dalam hak suara dimiliki baik secara langsung maupun tidak langsung oleh setiap orang yang diuraikan pada (3) dan (4), atau setiap orang tersebut mempunyai pengaruh signifikan atas perusahaan tersebut. Ini menyangkut perusahaan-perusahaan yang dimiliki anggota dewan komisaris, direksi atau pemegang saham utama dari perusahaan pelapor dan perusahaan-perusahaan yang mempunyai anggota manajemen kunci yang sama dengan perusahaan pelapor.

Sedangkan yang tidak termasuk pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa menurut PSAK No. 7 ini adalah sebagai berikut:

a. * penyandang dana

* serikat dagang

* perusahaan pelayanan umum

* departemen dan instansi pemerintah

yang memiliki hubungan pelaksanaan urusan normal dengan perusahaan pelapor (meskipun pihak-pihak tersebut dapat membatasi kebebasan suatu perusahaan atau ikut serta dalam proses pengambilan keputusan).

b. satu-satunya pelanggan, pemasok, pemegang hak *franchise*, distributor atau perwakilan/agen umum dengan siapa suatu perusahaan mengadakan transaksi usaha dengan volume yang signifikan, semata-mata karena ketergantungan ekonomis yang diakibatkan oleh keadaan.

Hubungan istimewa dengan suatu pihak ini dapat membawa dampak atau pengaruh terhadap posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan pelapor. Transaksi yang dilakukan dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa belum tentu dapat dilakukan terhadap pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Biasanya harga yang diperoleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa berbeda dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, walaupun transaksi yang dilakukan itu adalah sama.

Perlakuan akuntansi terhadap suatu transaksi didasarkan pada suatu harga yang disepakati oleh kedua belah pihak yang bersangkutan. Jadi berapapun harga yang terjadi dalam suatu transaksi, maka harga yang disepakati itulah yang akan digunakan dalam akuntansi dalam menyusun laporan keuangan, Jadi harga yang dipakai akuntansi untuk transaksi dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa adalah harga pertukaran antara pihak yang independen, sedangkan untuk transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa mungkin mempunyai tingkat keluwesan dalam proses penentuan harga, yang tidak terdapat dalam transaksi antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Jadi akuntansi mencatat berdasarkan data yang ada atau harga yang terjadi dalam transaksi itu atau harga yang sesungguhnya terjadi sesuai dengan prinsip objektivitas.

2.3. Pengertian Perpajakan

Pada umumnya pajak mempunyai unsur-unsur sebagai:

- a. iuran masyarakat kepada negara

dalam arti bahwa yang berhak untuk melakukan pemungutan pajak hanyalah negara. Oleh karena itu, dengan alasan apapun swasta atau partikelir tidak boleh memungut pajak.

- b. berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan)

dalam arti bahwa pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya. Jadi, walaupun suatu negara

mempunyai hak untuk memungut pajak namun pelaksanaannya harus memperoleh persetujuan dari rakyatnya.

- c. tanpa jasa timbal (kontraprestasi) dari negara yang secara langsung dapat ditunjuk

dalam arti bahwa jasa timbal atau kontra prestasi yang diberikan oleh negara kepada rakyatnya tidak dapat dihubungkan secara langsung dengan besarnya pajak. Hal ini menimbulkan kesan bahwa masyarakat membayar pajak disebabkan adanya sanksi-sanksi yang harus ditanggungnya bila tidak membayar pajak dan seakan-akan pembayaran pajak yang dilakukan adalah pengeluaran yang sia-sia karena tidak adanya jasa timbal yang diperoleh dari pemerintah yang langsung dapat ditunjuk.

- d. Digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah yang bersifat umum dalam arti bahwa pengeluaran-pengeluaran pemerintah tersebut mempunyai manfaat bagi masyarakat secara umum.

Dari banyaknya definisi pajak yang dijabarkan dari berbagai pihak, Munawir dalam bukunya yang berjudul "Perpajakan" (1992, hal 3), pada umumnya pengertian atau definisi pajak mempunyai ciri-ciri sebagai berikut:

1. Pajak dipungut oleh negara berdasarkan/dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah (tidak ada hubungan langsung antara jumlah pembayaran pajak dengan kontraprestasi secara individual).

3. Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun daerah.

4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah.

Apabila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.

5. Pajak dipungut disebabkan suatu keadaan, kejadian dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu pada seseorang.

Pajak yang dikenakan negara bagi rakyatnya bermacam-macam jenis.

Pengelompokan pajak dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Berdasarkan golongannya

a. Pajak langsung, yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dibebankan kepada orang lain.

Contoh: Pajak Penghasilan

b. Pajak tidak langsung, yaitu pajak yang dapat dibebankan atau dimpahkan kepada orang lain.

Contoh : Pajak Pertambahan Nilai

2. Berdasarkan sifatnya

a. Pajak subjektif, yaitu pajak yang berdasarkan keadaan diri dari Wajib Pajak atau berpangkal pada subjeknya.

Contoh: Pajak Penghasilan

b. Pajak objektif, yaitu pajak yang berdasarkan objek pajak tanpa memperhatikan keadaan Wajib Pajak.

Contoh : Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

3. Berdasarkan lembaga pemungutnya

- a. Pajak negara atau pusat, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara.

Contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Bumi dan Bangunan

- b. Pajak daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah.

Contoh: Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor.

Akan tetapi, di dalam skripsi ini akan lebih dikhususkan dengan pajak penghasilan. Pajak penghasilan merupakan pajak yang dikenakan terhadap penghasilan yang diterima seseorang atau badan usaha dalam suatu tahun pajak atau fiskal. Pajak penghasilan termasuk dalam kategori pajak subjektif karena pajak dikenakan ada subjeknya yakni yang telah memenuhi kriteria yang telah ditetapkan dalam peraturan perpajakan. Dengan demikian, apabila tidak ada subjek pajaknya, maka pajak penghasilan ini tidak dapat dikenakan.

Adapun yang dapat dikenakan pajak atau subjek pajak berdasarkan UU PPh No. 10 Tahun 1994 Pasal 2 adalah :

(1). Orang pribadi

Yang dimaksud dengan orang pribadi adalah seluruh warga negara baik yang berkedudukan di Indonesia maupun di luar negeri. Orang pribadi tidak melihat batasan umur dan juga jenjang sosial ekonomi. Jadi berlaku sama untuk semua (*non-discrimination*).

- (2). Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak. Dalam hal ini, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan merupakan subjek pajak pengganti dari mereka yang berhak, ahli waris. Maksudnya adalah agar pengenaan pajak atas penghasilan yang berasal dari penghasilan tersebut dapat dilaksanakan.
- (3). Badan yang berbentuk usaha ataupun bentuk nonusaha yang meliputi : perseroan terbatas, perseroan komanditer, BUMN, BUMD, lembaga, yayasan, dana pensiun, persekutuan, firma, dan lain sebagainya. Dilihat dari uraian di atas, maka tidak ada alasan bagi badan (khususnya organisasi) selain yang bergerak di bidang usaha untuk menghindari pembayaran pajak dengan menyatakan bukan sebagai subjek pajak.
- (4). Badan Usaha Tetap
Yaitu bentuk usaha yang dilakukan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau juga badan yang tidak didirikan atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usahanya di Indonesia. Suatu bentuk usaha tetap mengandung pengertian adanya suatu tempat usaha yang bersifat permanen dan digunakan untuk menjalankan usaha atau kegiatan dari orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau badan yang tidak didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia yaitu fasilitas yang dapat berupa tanah, bangunan termasuk juga mesin-mesin dan peralatan. Selain itu, badan usaha tetap juga dapat mencakup orang pribadi atau badan

selaku agen yang kedudukannya tidak bebas yang bertindak untuk dan atas nama orang pribadi atau badan yang tidak bertempat tinggal atau berkedudukan di Indonesia.

Sedangkan yang tidak termasuk subjek pajak adalah sebagai berikut :

1. Badan perwakilan negara asing
2. Pejabat perwakilan diplomatik dan konsulat atau pejabat lain dari negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekereja pada dan bertempat tinggal bersama mereka, dengan syarat:
 - a. bukan warga negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima penghasilan lain di luar jabatannya di Indonesia
 - b. negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik
3. Organisasi internasional yang tidak menjalankan usahanya di Indonesia untuk memperoleh penghasilan.
4. Pejabat perwakilan organisasi internasional, dengan syarat :
 - a. bukan merupakan warga negara Indonesia
 - b. tidak mempunyai penghasilan lain di Indonesia.

Kewajiban membayar pajak ini dapat terjadi dalam suatu kurun waktu tertentu. Oleh karena itulah, diperlukan adanya penegasan mengenai saat dimulainya berlaku sebagai subjek pajak dan saat berakhirnya sebagai subjek pajak. Hal ini diperlukan untuk mendukung efektivitas administrasi dan aspek kepastian hukum bagi masyarakat khususnya wajib pajak. Adapun penjelasan mengenai saat diberlakukan

sebagai subjek pajak dan saat berakhirnya sebagai subjek pajak dijabarkan dalam buku yang berjudul "Perpajakan" oleh Gunadi (1998, 8-9) adalah sebagai berikut:

Saat berlakunya sebagai subjek pajak

- (1) Subjek pajak orang pribadi
 - a. Bagi subjek pajak orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya akan dimulai pada saat ia lahir di Indonesia.
 - b. Bagi subjek pajak orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya akan dimulai sejak saat orang tersebut berada di Indonesia.
 - c. Bagi subjek pajak orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, maka kewajiban pajak subjektifnya akan dimulai pada saat orang pribadi tersebut menjalankan usahanya di Indonesia.
 - d. Bagi subjek pajak orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, maka kewajiban pajak subjektifnya akan dimulai pada saat orang pribadi tersebut menerima atau memperoleh penghasilan di Indonesia.

(2) Subjek pajak badan

- a. Bagi subjek badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya akan dimulai pada saat badan tersebut didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.
- b. Bagi subjek badan yang tidak didirikan atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya mulai saat badan tersebut menerima penghasilan di Indonesia.

(3) Warisan

Untuk warisan yang belum terbagi dan masih dalam satu kesatuan menggantikan yang berhak, maka kewajiban pajak subjektifnya mulai pada saat timbulnya warisan yang belum terbagi tersebut yakni tepatnya pada saat pewaris (yang mewariskan) meninggal dunia.

Berakhirnya kewajiban pajak subjektif

(1) Subjek pajak orang pribadi

- a. bagi subjek pajak orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya akan berakhir pada saat ia meninggal dunia atau meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya.

- b. Bagi subjek pajak orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya akan berakhir pada saat orang tersebut tidak lagi menjalankan usaha atau tidak melakukan kegiatan di Indonesia.
 - c. Bagi subjek pajak orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, maka kewajiban pajak subjektifnya akan berakhir pada saat orang pribadi tersebut tidak lagi menjalankan usahanya di Indonesia.
 - d. Bagi subjek pajak orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, maka kewajiban pajak subjektifnya akan berakhir pada saat orang pribadi tersebut tidak lagi menerima atau memperoleh penghasilan di Indonesia.
- (2). Subjek pajak badan
- a. Bagi subjek badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya akan berakhir pada saat badan tersebut dibubarkan atau tidak lagi bertempat kedudukan di Indonesia.

- b. Bagi subjek badan yang tidak didirikan atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya berakhir saat badan tersebut tidak lagi menerima penghasilan di Indonesia.

(3). **Warisan**

Warisan yang belum terbagi dan masih dalam satu kesatuan menggantikan yang berhak, maka kewajiban pajak subjektifnya akan berakhir apabila warisan tersebut selesai dibagi kepada ahli warisnya masing-masing, dan sejak itu pula beralih pemenuhan kewajiban perpajakannya kepada ahli warisnya.

Yang dimaksud dengan objek pajak adalah apa yang dikenakan pajak. Berdasarkan Pasal 4 ayat 1 dan ayat 2 UU Pajak Penghasilan, yang dikenakan pajak adalah penghasilan-penghasilan yang diterima.

2.4. Teori Akuntansi Pajak Penghasilan

Apabila besarnya pajak penghasilan terhutang dan beban pajak penghasilan yang dilaporkan dalam laporan keuangan hampir sama jumlahnya setiap tahun, maka penyajian laporan keuangan tidak terlalu mengalami masalah. Akan tetapi, karena perhitungan laba akuntansi dan laba fiskal berbeda, maka apabila terjadi perbedaan yang mencolok akan mempunyai pengaruh dalam akuntansinya. Maka dalam sub bab ini menjabarkan teori akuntansi pajak penghasilan.

Untuk menyajikan suatu akuntansi pajak penghasilan, terlebih dahulu haruslah memahami prinsip atau ketentuan umum akuntansi pajak penghasilan:

1. Adanya hutang atau piutang pajak pada akhir tahun berjalan (*current tax liability or asset*) harus diakui terhadap (taksiran) pajak yang harus dibayar atau restitusi pajak yang akan diterima menurut SPT pajak tahun berjalan.
2. Adanya hutang atau piutang pajak yang ditangguhkan (*deferred tax liability or asset*) harus diakui atas (taksiran) efek dari beda waktu dan *carryforwards* terhadap kewajiban pajak di kemudian hari.
3. Penentuan atau pengukuran terhadap hutang dan piutang pajak harus didasarkan pada ketentuan atau Undang-undang pajak yang berlaku, efek dari perubahan Undang-undang pajak yang akan terjadi atau akan diberlakukan di kemudian hari tidak perlu diantisipasi.
4. Pajak yang ditangguhkan sebagai suatu aktiva (*Deferred tax asset*) harus diakui dengan kenaikan atau penurunan nilai item terkait, apabila hal demikian dapat dianggap lebih realistis karena adanya kemungkinan di mana tidak seluruhnya akan dapat direalisasikan.

Prosedur pencatatan pajak penghasilan dalam akuntansi apabila pajak yang ditangguhkan sebagai hutang dan aktiva berdasarkan prinsip akuntansi diuraikan sebagai berikut:

1. Pajak Ditangguhkan sebagai hutang (*Deferred Tax Liability*)

Biaya Pajak Penghasilan (<i>Income Tax Expense</i>)	(Dr)	
Hutang Pajak Penghasilan (<i>Income Tax Payable</i>)		(Cr)
Pajak Ditangguhkan (<i>Deferred Tax Liability</i>)		(Cr)

2. Pajak Ditangguhkan sebagai suatu Aktiva (*Deferred Tax Asset*)

Biaya Pajak Penghasilan (<i>Income Tax Expense</i>)	(Dr)	
Pajak Ditangguhkan (<i>Deferred Tax Asset</i>)	(Dr)	
Hutang Pajak Penghasilan (<i>Income Tax Payable</i>)		(Cr)

Untuk mengetahui jumlah pajak yang ditangguhkan baik sebagai suatu aktiva maupun suatu hutang, menurut Harnanto dalam bukunya yang berjudul “Akuntansi Keuangan”, ada beberapa tahap yang harus dilakukan yaitu:

- a. Mengidentifikasi adanya beda waktu (tipe dan jumlahnya), rugi operasi dan *carryforwards* (sifat, jumlah, dan sisa masa *carryforwards*)
- b. Menentukan total pajak ditangguhkan sebagai hutang (*deferred tax liability*) yang melekat pada beda waktu (*taxable temporary differences*), sesuai dengan tarif pajak yang berlaku. Tarif yang harus dipakai sebagai dasar perhitungan adalah flat rate, dalam hal tarif pajak progresif tidak relevan bagi perusahaan; atau tarif rata-rata dalam hal tarif pajak progresif relevan bagi perusahaan.
- c. Menentukan total pajak ditangguhkan sebagai suatu aktiva (*deferred tax asset*), yang berupa pengurang penghasilan kena pajak yang melekat pada beda waktu (*deductible temporary differences*) dan kompensasi kerugian (*operating loss carryforward*); sesuai dengan tarif pajak yang berlaku.
- d. Menentukan jumlah pajak ditangguhkan sebagai aktiva (*deferred tax assets*) untuk setiap tipe kredit pajak dari *carryforward*.
- e. Menentukan jumlah cadangan penurunan nilai aktiva (*valuation allowance*), apabila dianggap perlu.