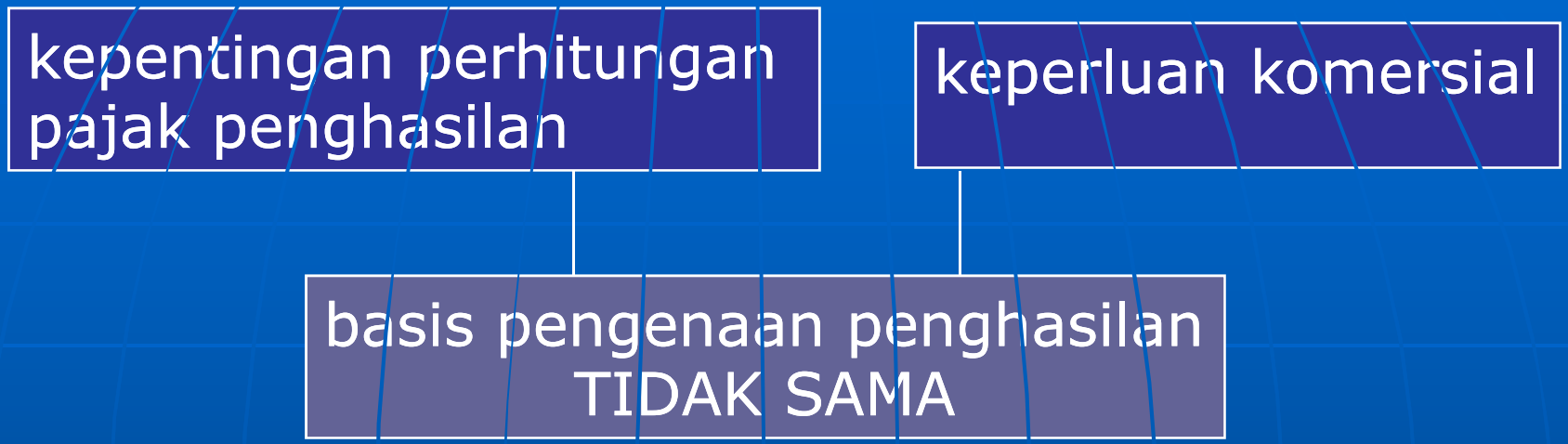


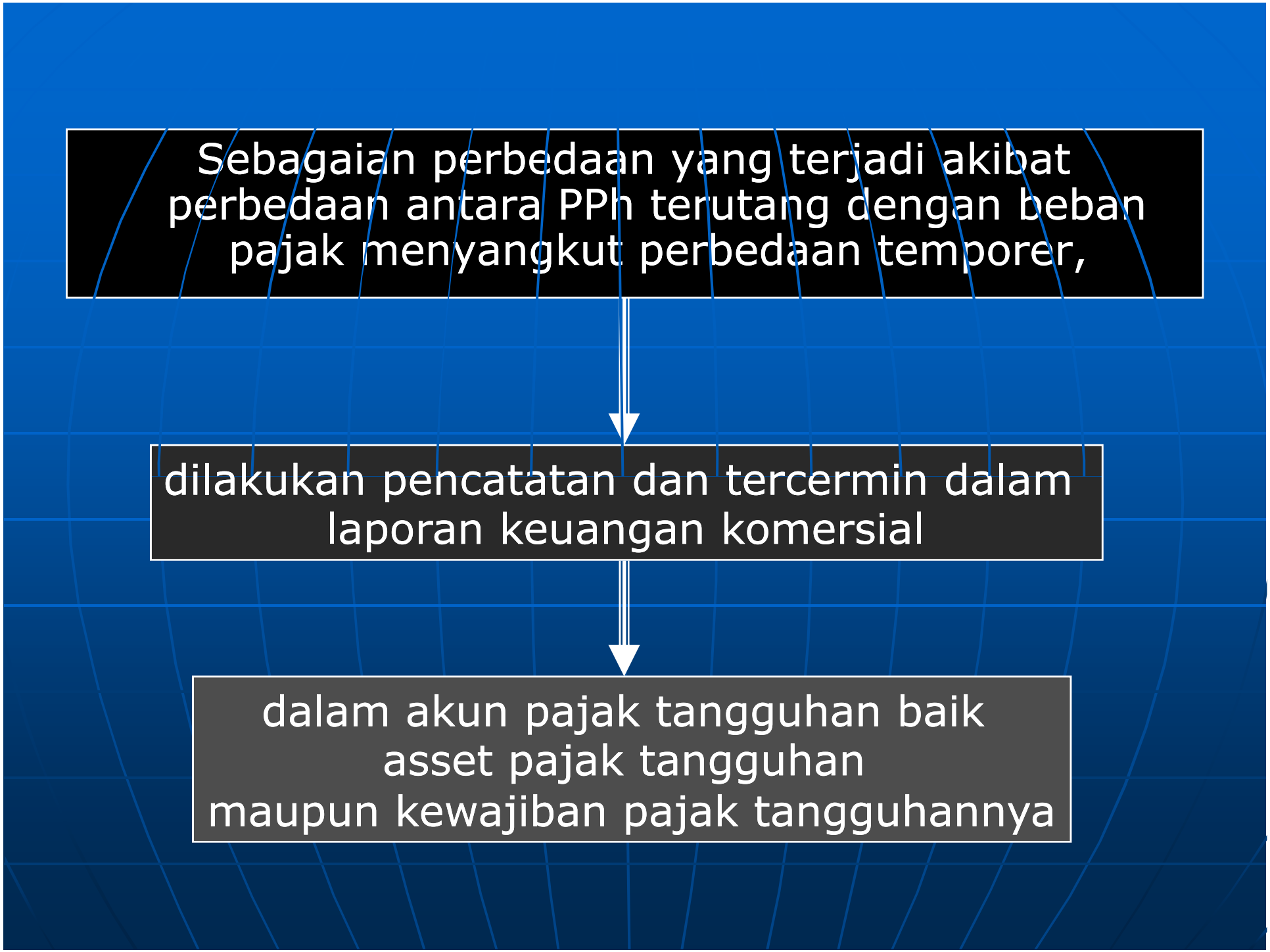
akibat dari perbedaan perbedaan rekognisi penghasilan dan biaya, maka akan terdapat perbedaan yang cukup signifikan antara kedua basis tersebut.

PPh terutang,

Pajak penghasilan yang dihitung berbasis penghasilan kena pajak yang sesungguhnya dibayar kepada pemerintah,

Beban Pajak Penghasilan

Pajak penghasilan yang dihitung berbasis penghasilan sebelum pajak


Sebagaian perbedaan yang terjadi akibat perbedaan antara PPh terutang dengan beban pajak menyangkut perbedaan temporer,
dilakukan pencatatan dan tercermin dalam laporan keuangan komersial
dalam akun pajak tangguhan baik asset pajak tangguhan maupun kewajiban pajak tangguhannya

Beberapa terminology

Beban Pajak Penghasilan (Income Tax Expense) – BP	Pajak Penghasilan yang dialokasikan untuk periode yang bersangkutan yang dihitung berdasarkan tariff Orisinal x penghasilan sebelum pajak
Pajak Penghasilan Terutang (Income Tax Liability) – PT	pajak penghasilan yang dihitung berdasarkan tariff orisinal x penghasilan kena pajak, sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan
Penghasilan Sebelum Pajak (Pretax Accounting Income-Pretax Book Income)-PSP	Penghasilan akuntansi sebelum dikurangi dengan beban pajak penghasilan
Penghasilan Kena Pajak (Taxable Income)-PKP	Penghasilan yang menjadi objek pajak penghasilan dikurangi dengan biaya fiscal yang boleh dikurangkan

Efek Pajak (Tax Effects)-EP	Selisih antara PPh terutang dengan Beban PPh akibat dari: a. perbedaan waktu yang disebabkan oleh perhitungan PPh terutang dan beban PPh b. Kompensasi kerugian c. Penyesuaian yang dilakukan sebelumnya
PPh Tangguhan: (Deffered Income Taxes) **Kewajiban Pajak Tangguhan-KPT** **Aktiva Pajak Tangguhan-APT**	Efek pajak yang diakui pada saat diadakan penyesuaian dengan beban pajak penghasilan periode yang akan datang

Alokasi PPh Interperiode (Interperiod Income Tax Allocation)	Alokasi beban pajak penghasilan ke berbagai periode akuntansi
Alokasi PPh Intraperiode (Intraperiod Income Tax Allocation)	Proses membagi beban pajak penghasilan pada periode yang bersangkutan, berkenaan dengan beberapa komponen yang terdapat pada penghasilan sebelum pajak yang terkait dengan efek pajak penghasilan akibat penyesuaian yang dilakukan sebelumnya dengan komponen tersebut

Alokasi Pajak Interperiode

Prinsip umum bagi akuntansi bahwa beban pajak penghasilan merupakan biaya yang seharusnya disandingkan dengan penghasilan yang bersangkutan.

Proses yang mengkaitkan antara beban pajak penghasilan dengan penghasilan yang bersangkutan dikenal sebagai **alokasi pajak**.

ilustrasi mekanisme terjadinya alokasi interperiode

Misalkan perbedaan yang terjadi antara penghasilan sebelum pajak dan penghasilan kena pajak, hanya disebabkan oleh metode penyusutan yang berbeda antara penyusutan komersial dengan penyusutan fiscal.

Penyusutan komersial menggunakan metode garis lurus
sedang penyusutan fiscal menggunakan metode saldo ganda menurun.

diketahui:

- Harga perolehan mesin adalah Rp 10.000.000.000,00
- Masa manfaatnya empat tahun
- Tidak terdapat nilai residu
- Penghasilan sebelum pajak dan penghasilan kena pajak, sebelum pajak penghasilan dan penyusutan adalah sebesar Rp 10.000.000.000,00 setiap tahun
- Beban pajak setiap tahun dihitung berdasarkan penghasilan sebelum pajak sebesar Rp 7.500.000.000,00 setelah dikurangi penyusutan sebesar Rp 2.500.000.000,00
- Tarif pajak 30%

Uraian	Akuntansi Tahun I-IV	Pajak Tahun I	Pajak Tahun II	Pajak Tahun III	Pajak Tahun IV
Penghasilan sebelum penyusutan dan PPh	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000
Beban penyusutan	2.500	5.000	2.500	1.250	1.250
Penghasilan sebelum pajak	7.500				
Penghasilan kena pajak		5.000	7.500	8.750	8.750
Beban pajak	2.250				
Pajak terutang (kini)		1.500	2.250	2.625	2.625

Jurnal Gabungan antara pajak Kini dan Pajak Tangguhan

Dr.Beban Pajak	2.250	2.250	2.250	2.250
Dr.Pajak Tangguhan	-,-	-,-	375	375
Cr.Pajak Tangguhan	750	-,-	-,-	-,-
Cr.Pajak Terutang (kini)	1.500	2.250	2.625	2.625

Dapat disimpulkan bahwa proses alokasi pajak interperiode, tidak lain merupakan pergeseran beban pajak akibat dari perbedaan temporer yang muncul di tahun ke 1 dan terpulihkan pada tahun ke 3 dan ke 4.

Sebagai konsekuensi dari perhitungan pajak tangguhan tersebut akan muncul akun “alokasi pajak interperiod” yang mencatat perbedaan temporer yang mempengaruhi hasil tahun berjalan. Efek pajak terhadap kejadian masa yang akan datang hendaknya tercermin dalam tahun terjadinya kejadian tersebut.

Metode alokasi Pajak Interperiode

Metode alokasi pajak interperiode dapat dilakukan dengan tiga cara yaitu:

- Metode Pajak Tangguhan *(Defferal Method)*
- Metode Kewajiban *(Liability Method)*
- Metode Pajak Netto *(Netof Tax Method)*

a. Metode Pajak Tangguhan

Menurut SAK (PSAK 46) hanya metode pajak tangguhan yang diperkenankan digunakan.

Keunggulan dari metode ini adalah

- lebih menekankan pada pengukuran besar penghematan pajak kini akibat perbedaan temporer yang dialokasikan pada periode mendatang,
- metode kewajiban tekanannya pada berapa besar pengelauaran kas yang akan dilakukan dimasa mendatang untuk keperluan pajak penghasilan terutang.
- Mengungkapkan secara terpisah berkenaan dengan pajak tangguhan di neraca dan laba rugi perusahaan dan tidak tergabung dalam nilai individu asset atau kewajiban, penghasilan atau biaya, seperti halnya pada metode pajak netto

b. Metode Kewajiban (Liability Method

Metode ini memperhitungkan bahwa jumlah pajak penghasilan yang akan dibayar pada saat perbedaan temporer terpulihkan, dicatat sebagai kewajiban dalam neraca perusahaan.

Kewajiban tersebut akan berkurang pada periode mendatang, pada saat pajak penghasilan terutang lebih besar dari beban pajaknya.

Perhitungan pajak tangguhan dengan menggunakan metode ini lebih ditekankan kepada berapa besar pajak penghasilan yang akan dibayar pada periode mendatang. Tarif pajak yang digunakan untuk perhitungan pajak tangguhan terpulihkan didasrkan kepada tariff pajak yang efektif pada saat terpulihkan tersebut yerjadi.

c. Metode Pajak Neto (Net of Tax Method)

Metode ini memperhitungkan efek pajak yang muncul pada saat terjadinya perbedaan temporer, baik perhitungannya dengan menggunakan metode pajak tangguhan maupun perhitungannya didasarkan pada metode kewajiban.

Efek pajak tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian terhadap nilai individu ast atau kewajiban yang bersangkutan yang dikaitkan dengan penghasilan atau beban.

Pengukuran Pajak Tangguhan

1. Kewajiban pajak kini (*tax payable*) untuk periode berjalan dan periode sebelumnya diakui sebesar jumlah pajak terutang yang dihitung berdasarkan tarif pajak (peraturan pajak) yang berlaku atau yang telah secara substantif berlaku pada tanggal neraca

2. Aktiva pajak kini (*tax receivable*) untuk periode berjalan dan periode sebelumnya diakui sebesar jumlah restitusi pajak yang dihitung berdasarkan tarif pajak (peraturan pajak) yang berlaku atau yang telah secara substantif berlaku pada tanggal neraca

3. Sesuai dengan Undang-undang Pajak Penghasilan tahun 2000, tarif PPh Badan diatur sebagai berikut:

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	**Tarif**
sampai dengan Rp 50.000.000	10%
Rp 50.000.000 s.d. Rp 100.000.000	15%
di atas Rp 100.000.000	30%

4. Di dalam praktiknya, kadangkala karena merujuk pada prinsip materialisme dan simplifikasi, perusahaan menghitung pajak tangguhan dengan hanya menerapkan tarif 30%.

5. Prinsip materialisme ini dapat terlihat dari perbandingan berikut ini.

Uraian	Rp
Selisih (beda temporer)	1,000,000,000
PPh tarif 30%	300,000,000
PPh tarif progresif psl 17 UU PPh	
10% (s.d. Rp 50 juta)	5,000,000
15% (di atas Rp 50 juta s.d. Rp 100 juta)	7,500,000
30% (di atas Rp 100 juta)	270,000,000
Total PPh	282,500,000
Selisih (b - c)	17,500,000

6. Aktiva dan kewajiban pajak tangguhan harus mencerminkan konsekuensi pajak untuk pemulihan nilai tercatat aktiva atau penyelesaian kewajiban yang diharapkan perusahaan pada tanggal neraca.

7. Aktiva dan kewajiban pajak tangguhan harus mencerminkan konsekuensi pajak untuk pemulihan nilai tercatat aktiva atau penyelesaian kewajiban yang diharapkan perusahaan pada tanggal neraca.

8. Nilai tercatat aktiva pajak tangguhan harus ditinjau kembali (pada tanggal neraca). Perusahaan harus menurunkan nilai tercatat tersebut apabila penghasilan kena pajak tidak mungkin memadai untuk mengompensasi sebagian atau semua aktiva pajak tangguhan. Penurunan tersebut harus disesuaikan kembali bila besar kemungkinan penghasilan kena pajak memadai.

Pengakuan Pajak Tangguhan

Untuk mengakui pajak tangguhan di dalam laporan keuangan, setiap perusahaan harus menambahkan akun baru seperti terlihat berikut ini.

- **Neraca**

  Aktiva pajak tangguhan (APT) / Deferred Tax Asset (DTA)

  Kewajiban pajak tangguhan (KPT) / Deferred Tax Liability (DTL)

- **Laba Rugi**

  Penghasilan pajak tangguhan (PPT) / Deferred Tax Income (DTI)

  Beban pajak tangguhan (BPT) / Deferred Tax Expense (DTE)

1. Pengakuan *Current Tax Asset / Liability*

a. Jumlah pajak kini (*current tax expense*) yang belum dibayar harus diakui sebagai kewajiban (*tax payable*).

b. Apabila jumlah pajak yang telah dibayar untuk periode berjalan dan periode-periode sebelumnya melebihi jumlah pajak yang terutang untuk periode-periode tersebut, selisihnya diakui sebagai aktiva (*tax receivable*

2. Pengakuan *Deferred Tax Asset/Liability*

a. **Semua *taxable temporary difference* atau Beda waktu kena pajak (nilai basis akuntansi > nilai basis pajak) yang akan mengakibatkan penambahan penghasilan kena pajak di masa mendatang diakui sebagai kewajiban pajak tangguhan (*deferred tax liability*), kecuali jika timbul dari**

- *goodwill* yang amortisasinya tidak dapat dikurangkan (*non deductible*) untuk tujuan fiskal
- pengakuan awal aktiva atau kewajiban dari suatu transaksi yang
- bukan merupakan transaksi penggabungan usaha; dan
- pada saat transaksi tidak mempengaruhi laba akuntansi dan penghasilan kena pajak.

b. **Saldo rugi fiskal yang dapat dikompensasi diakui sebagai aktiva pajak tangguhan apabila besar kemungkinan bahwa penghasilan kena pajak di masa yang akan datang memadai untuk dikompensasi dengan rugi fiskal.**

3. Pengakuan *Current/Deferred Tax Income* (*Expense)*

- Pajak kini dan pajak tangguhan diakui sebagai penghasilan atau beban pada laporan laba rugi periode berjalan, kecuali untuk PPh yang berasal dari dua hal berikut ini:

1. Transaksi atau kejadian yang langsung dikreditkan atau dibebankan ke ekuitas pada periode yang sama atau periode yang berbeda di antaranya adalah:

- perubahan nilai tercatat aktiva atau kewajiban pajak tangguhan yang tidak disebabkan oleh perubahan jumlah Beda waktu yang terkait dengan aktiva dan kewajiban pajak tersebut, tapi berasal dari:

1. perubahan tarif pajak atau peraturan pajak
2. pengkajian kembali nilai aktiva pajak tangguhan yang dapat dipulihkan
3. perubahan cara pemulihan suatu aktiva

- Transaksi yang menurut PSAK tertentu diharuskan langsung dibebankan atau dikreditkan ke ekuitas, seperti

1. Perubahan nilai tercatat akun aktiva tetap yang berasal dari revaluasi sesuai dengan PSAK 16 tentang Aktiva Tetap dan Aktiva Lain-lain
2. Suatu penyesuaian saldo laba awal periode yang berasal dari perubahan kebijakan akuntansi yang diterapkan secara restrospektif atau dari koreksi kesalahan mendasar sesuai dengan PSAK 25 tentang Laba atau Rugi untuk Periode Berjalan, Kesalahan Mendasar dan Perubahan Kebijakan Akuntansi

- Selisih kurs karena penjabaran laporan keuangan suatu entitas asing, sesuai dengan PSAK 11 tentang Penjabaran Laporan Keuangan dalam Mata Uang Asing.

- Penggabungan usaha yang secara substansi merupakan akuisisi

1. Beda waktu mungkin timbul dari suatu penggabungan usaha yang secara substansi merupakan akuisisi.

   Sesuai dengan PSAK 22 tentang Akuntansi Penggabungan Usaha, perusahaan mengakui setiap aktiva pajak tangguhan *(sepanjang besar kemungkinan Beda waktu tersebut dapat dimanfaatkan untuk mengurangi penghasilan kena pajak pada masa mendatang)* atau kewajiban pajak tangguhan pada tanggal akuisisi.

2. Aktiva dan kewajiban pajak tangguhan tersebut selanjutnya mempengaruhi saldo *goodwill* atau *goodwill* negatif.

   Sebagaimana dijelaskan sebelumnya, perusahaan tidak dapat mengakui kewajiban pajak tangguhan yang berasal dari *goodwill* yang amortisasinya tidak dapat dikurangkan (*non deductible*) untuk tujuan fiskal.

   Selain itu, perusahaan juga tidak dapat mengakui aktiva pajak tangguhan yang berasal *goodwill* negatif yang diakui sebagai pendapatan tangguhan (*deferred income*).

- Pajak kini dan pajak tangguhan harus langsung dibebankan atau dikreditkan ke ekuitas bila pajak tersebut berhubungan dengan transaksi yang langsung dikreditkan atau dibebankan ke ekuitas seperti penjelasan butir a di atas

4. Cara Mengindentifikasi Aktiva /Kewajiban Pajak Tangguhan dan Penghasilan /Beban Pajak Tangguhan

a. Pendekatan Neraca

- Setelah pajak tangguhan dihitung sesuai pembahasan di atas, tandingkan nilai buku menurut akuntansi (NBA) dan fiskal (NBF) untuk akun-akun yang dapat dikategorikan sebagai unsur beda waktu (penyisihan/provisi, penyusutan, atau amortisasi), dengan menggunakan T-account seperti terlihat berikut ini.

Akuntansi	Pajak
100	75

NBA > NBF = Kewajiban Pajak Tangguhan

Akuntansi	Pajak
75	100

NBA < NBF = Aktiva Pajak Tangguhan

Akuntansi	Pajak
100	75

NBA > NBF = Aktiva Pajak Tangguhan

Akuntansi	Pajak
75	100

NBA < NBF = Kewajiban Pajak Tangguhan

- Bubunkan selisih antara NBA dan NBF pada sisi aktiva atau pasiva neraca versi akuntansi agar neraca versi akuntansi seimbang (sama dengan) neraca versi pajak.
- Bila selisih tersebut berada di sisi aktiva, beda waktu tersebut menghasilkan Aktiva Pajak Tangguhan
- Bila selisih tersebut berada di sisi pasiva, beda waktu tersebut menghasilkan Kewajiban Pajak Tangguhan.
- Hitung pajak tangguhan dengan cara menerapkan tarif Pasal 17 UU PPh dikali selisih yang dihasilkan oleh langkah di atas
- Tandingkan saldo APT atau KPT sesuai dengan langkah nomor 2 di atas dengan saldo APT atau KPT tahun sebelumnya, selanjutnya lihat tabel berikut

Kondisi	Jurnal APT/KPT	Jurnal PPT / BPT
Saldo APT menurun	APT dikredit	Beban Pajak Tangguhan didebit
Saldo APT meningkat	APT didebit	Penghasilan Pajak Tangguhan dikredit
Saldo KPT menurun	KPT didebit	Penghasilan Pajak Tangguhan dikredit
Saldo KPT meningkat	KPT dikredit	Beban Pajak Tangguhan didebit

b. Pendekatan Laba Rugi

1. Lihat rekonsiliasi fiskal yang sudah dibuat dan identifikasi akun-akun di laba rugi yang termasuk dalam beda waktu, seperti :

   - beban penyisihan persediaan,
   - beban penyisihan piutang tak tertagih,
   - beban penyisihan bonus,
   - beban penyisihan pensiun (sesuai PSAK 24)
   - beban penyusutan, atau
   - beban amortisasi

Identifikasi koreksi fiskal yang dihasilkan dari akun-akun di atas dan tentukan apakah koreksi fiskal tersebut termasuk koreksi positif atau negatif.

Koreksi fiskal	Jenis akun	Perbandingan	PPT / BPT yang dihasilkan
Koreksi positif	Penghasilan	Akuntansi < Pajak	Penghasilan pajak tangguhan
	Biaya	Akuntansi > Pajak	Penghasilan pajak tangguhan
Koreksi negatif	Penghasilan	Akuntansi > Pajak	Beban pajak tangguhan
	Biaya	Akuntansi < Pajak	Beban pajak tangguhan

- Hitung pajak tangguhan dengan cara menerapkan tarif Pasal 17 UU PPh dikali koreksi fiskal yang dihasilkan oleh langkah di atas.

Penyajian Pajak Tangguhan

- Aktiva pajak dan kewajiban pajak harus disajikan terpisah dari aktiva dan kewajiban lainnya dalam neraca
  - *Deferred tax asset* dan *deferred tax liability* harus dibedakan dari *tax receivable/prepaid tax* dan *tax payable*
  - *Deferred tax asset* (*liability*) tidak boleh disajikan sebagai aktiva (kewajiban) lancar.
- Aktiva pajak kini harus di-*offset* dengan kewajiban pajak kini dan jumlah netonya harus disajikan pada neraca
- Beban (penghasilan) pajak yang berhubungan dengan laba atau rugi dari aktivitas normal harus disajikan tersendiri pada laporan laba rugi

- **PPh Final**
  - Beban atau penghasilan yang terkait dengan PPh final tidak akan menimbulkan Beda waktu sehingga adanya aktiva atau kewajiban pajak tangguhan tidak diakui.
  - Atas penghasilan yang telah dikenakan PPh final, beban pajak diakui proporsional dengan jumlah pendapatan menurut akuntansi yang diakui pada periode berjalan.
  - Selisih antara jumlah PPh final yang terutang dengan jumlah yang dibebankan sebagai pajak kini pada perhitungan laba rugi diakui sebagai Pajak Dibayar Di Muka dan Pajak yang Masih Harus Dibayar
    - Akun PPh final dibayar di muka harus disajikan terpisah dari PPh final yang masih harus dibayar.

- **Perlakuan akuntansi untuk hal khusus**

  - Jumlah tambahan pokok dan denda pajak yang ditetapkan dalam Surat Ketetapan Pajak harus dibebankan sebagai pendapatan atau beban lain-lain pada Laporan Laba Rugi periode berjalan.

  - Apabila diajukan keberatan dan atau banding, pembebanannya ditangguhkan.

  - Apabila terdapat kesalahan mendasar, perlakuan akuntansinya mengacu pada PSAK 25 tentang Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Kesalahan dan Perubahan Kebijakan Akuntansi.