

Analysis Of The Application Of PSAK No. 46 Regarding Income Tax Accounting To Fiscal Correction In The Financial Statements Of PT. Adhi Karya (Persero) Tbk

Analisis Penerapan PSAK No. 46 Tentang Akuntansi Pajak Penghasilan Terhadap Koreksi Fiskal Pada Laporan Keuangan PT. Adhi Karya (Persero) Tbk

Anggi Puspita Harum¹, Syamsudin²

Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Nasional^{1,2}

anggiuspita182@gmail.com¹, syamsudin.saba@gmail.com²

*Corresponding Author

ABSTRACT

Every year, there are always discrepancies on financial statements in a company in Indonesia. This can prove that Financial Accounting Standards in Indonesia always contradicting with the tax. This condition is usually called by book tax differences (BTD). Therefore, this study aims to find out the implementation of SFAS No. 46 regarding Income Tax Accounting towards Financial Statements in PT Adhi Karya Tbk. This study also aims to find out the calculation of Fiscal Correction towards Financial Statements in PT Adhi Karya Tbk. The research method used in this study was descriptive-qualitative. The data of the study was the Financial Statements of PT Adhi Karya Tbk obtained from the company's official website. Based on the results of the study show that PT Adhi Karya Tbk has implemented the SFAS No. 46 regarding Income Tax Accounting. Furthermore, there will be temporary differences and permanen differences that will be corrected using the balance sheet approach and other comprehensive income approaches, which will cause current expenses and taxes and will be presented in fiscal financial statements.

Keywords: SFAS No. 46, Fiscal Correction, and Financial Statements.

ABSTRAK

Setiap tahun di Indonesia selalu terdapat ketidaksesuaian pada laporan keuangan di suatu perusahaan. Ini bisa membuktikan bahwa Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia selalu bertentangan dengan perpajakan atau keadaan ini sering disebut dengan *book tax differences* (BTD). Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui penerapan PSAK No. 46 tentang Akuntansi Pajak Penghasilan terhadap Laporan Keuangan PT. Adhi Karya Tbk dan mengetahui perhitungan Koreksi Fiskal terhadap Laporan Keuangan PT. Adhi Karya Tbk. Metode penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif kualitatif. Data penelitian ini berupa Laporan Keuangan PT. Adhi Karya Tbk yang diperoleh dari website resmi perusahaan. Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa PT. Adhi Karya Tbk telah menerapkan PSAK No. 46 tentang Akuntansi Pajak Penghasilan dimana akan timbulnya perbedaan temporan dan perbedaan tetap yang akan dikoreksi dengan menggunakan pendekatan neraca dan pendekatan laba rugi komprehensif lain yang akan menimbulkan beban dan pajak kini serta akan disajikan secara laporan keuangan fiskal.

Kata Kunci: PSAK No. 46, Koreksi Fiskal, dan Laporan Keuangan

1. Pendahuluan

Pajak penghasilan merupakan salah satu jenis pajak yang diberlakukan di Indonesia. Menurut Supramono dan Theresia (2005:20), Pajak penghasilan adalah suatu pungutan resmi yang ditujukan kepada masyarakat yang berpenghasilan atau atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam tahun pajak untuk membiayai pengeluaran pengeluaran Negara. (Artha et al., 2016)

Standar Akuntansi Keuangan atau sering disebut SAK adalah standar praktis akuntansi yang telah digunakan di Indonesia yang dibentuk oleh Ikatan Akuntansi Indonesia atau IAI. Setiap tahun di Indonesia selalu terdapat ketidaksesuaian pada laporan keuangan di suatu perusahaan. Ini bisa membuktikan bahwa Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia selalu bertentangan dengan perpajakan atau keadaan ini sering disebut dengan *book tax differences*

(BTD). *Book tax differences* bisa diartikan sebagai ketidaksesuaian antara perhitungan laba akuntansi dan laba fiskal yang disebabkan oleh perbedaan perhitungan laba menurut komersial dan menurut perpajakan (Brolin & Rohman, 2014). Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 46 ialah Standar perlakuan yang mengatur akuntansi untuk perpajakan.

PT. Adhi karya (Persero) Tbk telah menerapkan semua Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang mencakup pernyataan dan interpretasi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi ("DSAK") Ikatan Akuntan Indonesia. PT. Adhi karya (Persero) Tbk juga telah menerapkan PSAK No. 46 tentang Pajak Penghasilan terhadap laporan keuangan perusahaan dengan mengakui adanya aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan pada laporan keuangan. Berdasarkan PSAK No. 46 (*Penyesuaian 2018*) yang berlaku efektif pada 1 Januari 2019: Pajak penghasilan yang diterbitkan Ikatan Akuntansi Indonesia, yaitu mengakui konsekuensi pajak penghasilan atas dividen dalam laba rugi, komprehensif lain sesuai kapan entitas awalnya mengakui transaksi tersebut.

Masalah utama dalam penelitian ini adanya perbedaan temporer dan perbedaan tetap yang timbul akibat koreksi fiskal. Dalam hal ini akan timbul akibat adanya koreksi berupa cadangan kerugian penurunan nilai dan beban yang akan menimbulkan utang pajak penghasilan yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain berpengaruh juga pada perhitungan aset pajak tangguhan dalam laporan keuangan. Dari adanya perbedaan ini menyebabkan perbedaan penyajian laporan keuangan berdasarkan PSAK No. 46 dengan peraturan perpajakan. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia disini penulis akan meneliti di PT. Adhi karya (Persero) Tbk karena selain perusahaan ini sudah terdaftar di Bursa Efek Indonesia perusahaan ini juga telah menerapkan PSAK No. 46.

Rumusan Masalah

Sesuai latar belakang masalah yang telah dibahas di atas, dapat dirumuskan masalah dalam penelitian ini yaitu:

1. Bagaimana penerapan PSAK Nomor 46 terhadap laporan keuangan PT. Adhi karya (Persero) Tbk ?
2. Bagaimana perhitungan koreksi fiskal pada laporan keuangan PT. Adhi karya (Persero) Tbk ?

Tujuan Penelitian

Adapun tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini, yaitu :

1. Untuk mengetahui penerapan PSAK Nomor 46 terhadap laporan keuangan PT. Adhi karya (Persero) Tbk
2. Untuk mengetahui perhitungan koreksi fiskal pada laporan keuangan PT. Adhi karya (Persero) Tbk

2. Tinjauan Pustaka Perpajakan

Dalam Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 (Direktorat Jendral pajak, 2015), Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Berdasarkan pasal 1 UU No. 28 Tahun 2007, Pajak adalah kontribusi wajib pada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.. Sedangkan Waluyo dan Wirawan (2010) mendefinisikan bahwa "Pajak adalah iuran wajib berupa uang atau barang yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa- jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.

Fungsi Pajak

Mardiasmo (2009:1) mengungkapkan bahwa Pajak mempunyai beberapa fungsi yaitu :

- a. Fungsi penerimaan (*budgetair*)
Pajak berfungsi sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.
- b. Fungsi mengatur (*regulerend*)
Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi. Sebagai contoh yaitu pajak yang tinggi dikenakan terhadap minuman keras untuk mengurangi konsumsi minuman keras, pajak yang tinggi pula dikenakan terhadap barang-barang mewah untuk mengurangi gaya hidup konsumtif, tarif pajak untuk ekspor sebesar 0% untuk mendorong ekspor produk indonesia dipasaran dunia.

Pengelompokan Pajak

Menurut Mardiasmo (2011:5), pajak dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok sebagai berikut:

- a. Menurut Golongannya;
 - 1) Pajak Langsung, adalah pajak yang wajib dipikul sendiri oleh Wajib Pajak serta tidak bisa dibebankan maupun dilimpahkan kepada orang lain. Contoh: Pajak Penghasilan
 - 2) Pajak Tidak Langsung, ialah pajak yang bisa dibebankan maupun dilimpahkan kepada orang lain. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai.
- b. Menurut Sifatnya;
 - 1) Pajak Subjektif, adalah pajak yang berpangkal maupun bersumber pada pada subjeknya, dalam makna mencermati keadaan diri Wajib Pajak. Contoh: Pajak Penghasilan.
 - 2) Pajak Objektif, adalah pajak yang berpangkal pada objeknya tanpa mencermati keadaan diri Wajib Pajak. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai serta Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- c. Menurut lembaga Pemungutan
 - 1) Pajak Pusat, adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat serta digunakan buat membiayai rumah tangga negara. Contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah serta Bea Materai.
 - 2) Pajak Daerah, adalah pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah serta digunakan buat membiayai rumah tangga daerah. Pajak Daerah terdiri dari:
 - (a) Pajak Provinsi, contoh: Pajak Kendaraan Bermotor serta Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.
 - (b) Pajak Kabupaten/ Kota, contoh: Pajak Hotel, Pajak Restoran serta Pajak Hiburan.

Tata cara pemungutan Pajak

Waluyo (2011:16) mengemukakan bahwa Tata cara pemungutan pajak terdiri atas stelsel pajak, asas pemungutan pajak dan system pemungutan pajak :

- a. Berdasarkan stelsel pajak
 - 1) Stelsel Nyata (rill stelsel)
Penaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan yang nyata), pemungutan dilakukan pada akhir tahun pajak setelah penghasilan sesungguhnya diketahui. Pajak lebih realistis tapi baru dapat dikenakan di akhir periode.
 - 2) Stelsel Anggapan (Fiktif Stelsel)
Penaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur Undang-Undang. Tanpa menunggu akhir tahun dan tidak berdasarkan keadaan sesungguhnya.
 - 3) Stelsel campuran

Merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan. Pada awal tahun dihitung berdasarkan anggapan dan akhir tahun disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya.

b. Berdasarkan Asas Pemungutan Pajak

1) Asas Domisili (Asas Tempat Tinggal)

Negara berhak untuk mengenakan pajak atas seluruh penghasilan wajib pajak diwilayahkan baik dari dalam negeri maupun dari luar negeri. Asas ini berlaku bagi wajib pajak dalam negeri.

2) Asas Sumber

Negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber di wilayahnya tanpa memperhatikan tempat tinggal wajib pajak.

3) Asas Kebangsaan

Pengenaan pajak dihubungkan dengan kebangsaan suatu negara.

Sistem Pemungutan pajak

Waluyo (2011:17) mengemukakan bahwa Sistem pemungutan pajak dibagi menjadi tiga diantaranya adalah sebagai berikut :

- a. Official Assessment system adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang.
- b. Self Assessment System adalah pemungutan pajak yang memberi wewenang kepercayaan, tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.
- c. With Holding System adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.

Tarif Pajak

Prof. Supramon, Se., MBA., DBA dan Theresia wowo damayanti SE. (2010:7) mendefinisikan bahwa "Tarif pajak adalah tarif yang dipakai untuk menentukan besarnya pajak yang harus dibayar. Secara umum tarif pajak dinyatakan dalam bentuk persentase." Sedangkan menurut Mardiasmo (2009:9), Tarif Pajak mempunyai 4 macam yaitu:

- a. Tarif Sebanding/Proporsional
- b. Tarif Tetap
- c. Tarif Progresif
- d. Tarif Degresif

Pajak penghasilan

Menurut Supramono dan Theresia (2005:20) "Pajak penghasilan adalah suatu pungutan resmi yang ditujukan kepada masyarakat yang berpenghasilan atau atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam tahun pajak untuk membiayai pengeluaran pengeluaran Negara." (Artha et al., 2016). Sedangkan menurut Komarawati (2011) "Pajak Penghasilan adalah pungutan resmi pemerintah kepada masyarakat yang memiliki penghasilan atau penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam tahun pajak, pajak ini digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan dan untuk kepentingan masyarakat" (Alfian, 2012).

Berdasarkan definisi diatas bisa ditarik kesimpulan bahwa Pajak penghasilan merupakan pungutan pemerintah kepada wajib pajak yang memiliki penghasilan pada tahun pajak tersebut untuk digunakan sebagai pengeluaran negara.

Subjek Pajak Penghasilan

Subjek pajak bisa diartikan sebagai orang atau badan yang dituju untuk dikenai pajak. Subjek pajak penghasilan Menurut Waluyo (2011) yaitu subjek pajak yang berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam tahun pajak.

Dalam pasal 2 Undang-Undang No. 36 tahun 2008 Subjek pajak sebagai berikut :

- a. Orang pribadi;
- b. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak;
- c. Badan;
- d. Bentuk usaha tetap.

Objek Pajak Penghasilan

Dalam pasal 4 Undang-undang No. 36 tahun 2008 Objek pajak penghasilan ialah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib pajak, baik yang berasal dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk :

- a. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pension, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang ini;
- b. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
- c. Laba usaha;
- d. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
- e. Dividen,
- f. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- g. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
- h. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
- i. Keuntungan selisih kurs mata uang asing;
- j. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
- k. Premi asuransi.

Selain definisi dari Undang-undang adapun definisi yang dikemukakan oleh Wirawan (2001: 75) yaitu "Objek pajak penghasilan adalah penghasilan. yang dimaksud dengan penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang digunakan baik untuk investasi maupun konsumsi." (Johannes, A. E., & Saerang, 2013).

Akuntansi Pajak

Menurut Mohammad Zain dalam buku Manajemen Perpajakan (2008, h.110) Definisi "Akuntansi Pajak adalah untuk menyajikan informasi yang berkenaan dengan perpajakan, maka metode, prosedur, dan teknik pembukuannya sangat dipengaruhi oleh ketentuan peraturan perundang- undangan perpajakan yang melalui surat edaran Direktur Jenderal Pajak." Sedangkan menurut Hery (2014) dalam (Tulandi et al., 2018) bahwa "Akuntansi pajak adalah proses menyiapkan dan melaporkan perhitungan pajak terutang serta melakukan perencanaan pajak."

Laporan Keuangan

Menurut Toto Prihadi (2019) didalam bukunya yang berjudul "ANALISIS LAPORAN KEUANGAN" mengartikan bahwa "Laporan keuangan adalah hasil kerja akuntan dalam melaporkan realitas ekonomi suatu perusahaan.". Sedangkan menurut Fahmi (2012: 21) "Laporan keuangan merupakan suatu informasi yang menggambarkan kondisi laporan

keuangan suatu perusahaan, dan lebih jauh informasi tersebut dapat dijadikan sebagai gambaran kinerja keuangan perusahaan tersebut.” (Pongoh, 2013). Menurut Kasmir (2012 : 10) mengemukakan secara umum bahwa “laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi keuangan suatu perusahaan, baik pada saat tertentu maupun pada periode tertentu. Laporan keuangan juga dapat disusun secara mendadak sesuai dengan kebutuhan perusahaan maupun secara berkala.”

Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal

Laporan keuangan komersial merupakan laporan keuangan yang menyajikan informasi mengenai kinerja perusahaan yang bersifat netral dan disusun sesuai standar akuntansi keuangan berlaku. Sedangkan untuk laporan keuangan fiskal merupakan laporan keuangan yang secara khusus disajikan untuk kepentingan perpajakan berdasarkan rekonsiliasi terhadap laporan keuangan komersial.

Perbedaan konsep laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal terdapat pada :

a. Perbedaan mengenai pendapatan atau penghasilan

Menurut IAI (2007:13) “Penghasilan adalah manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aset atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal”. Tidak berbeda jauh dengan konsep akuntansi konsep fiskal juga merupakan segala perolehan yang diterima dari wajib pajak baik berasal dari Indonesia maupun dari luar negeri yang bisa menambah kekayaan wajib pajak dengan nama atau bentuk apapun.

b. Perbedaan mengenai biaya atau beban

Menurut IAI (2007:13) “Beban atau biaya adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal”. Sedangkan untuk fiskal mengartikan bahwa biaya adalah biaya untuk menagih, memperoleh dan memelihara penghasilan atau biaya yang berhubungan langsung dengan perolehan penghasilan. Karena beberapa perbedaan inilah kenapa pihak fiskus sering berbeda dengan wajib pajak dalam menentukan beban yang dikurangi maupun tidak boleh dikurangi.

Standar Akuntansi Keuangan

Tujuan dan Ruang Lingkup PSAK No. 46

PSAK 46 bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk pajak penghasilan (PPh) termasuk PPh Final, termasuk tentang bagaimana mempertanggung jawabkan konsekuensi pajak pada periode berjalan dan periode mendatang dari transaksi-transaksi yang tercatat sebagai aset maupun kewajiban di neraca dan transaksi periode berjalan yang diakui di laporan keuangan. Selain itu, PSAK No. 46 juga mengatur pengakuan set pajak tangguhan yang berasal dari sisa rugi yang dapat dikompensasikan ke tahun berikut, penyajian PPh di laporan keuangan, dan pengungkapan informasi yang berhubungan dengan PPh. Dengan berlakunya PSAK No. 46 yang di mulai dari 1 Januari 1999 untuk perusahaan *go public* dan 1 Januari 2000 untuk perusahaan lainnya.

Prinsip Dasar PSAK No. 46

Prinsip dasar PSAK 46 yang harus dipahami adalah pemahaman tentang laba akuntansi dan penghasilan kena pajak, rekonsiliasi fiskal, dan konsep beda tetap dan beda waktu.

Laba Akuntansi vs. Laba Penghasilan kena Pajak

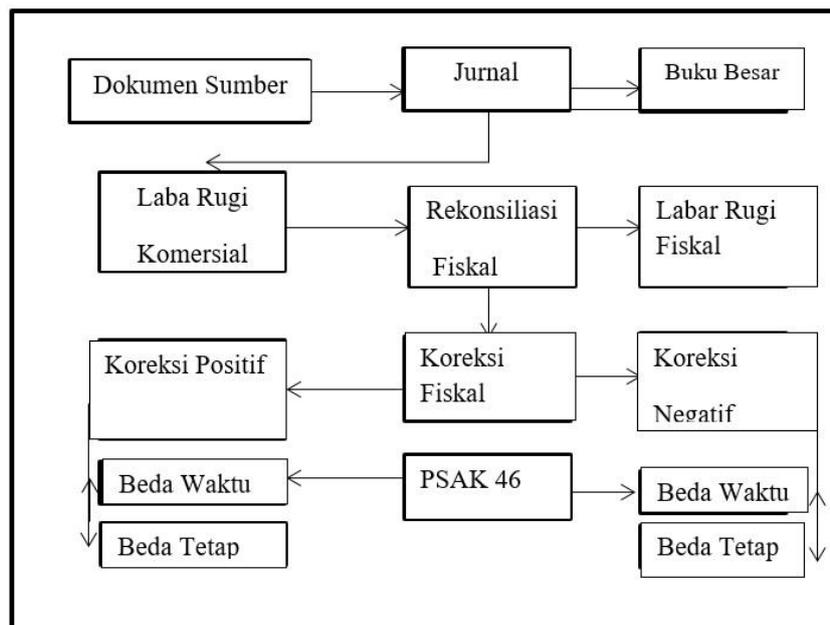
Laba akuntansi merupakan terminologi yang dipakai menurut SAK yang berarti laba atau rugi bersih selama satu periode sebelum dikurangi dengan beban pajak, sedangkan penghasilan kena pajak atau laba fiskal merupakan terminologi pajak yang berarti laba atau

rugi selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan menjadi dasar perhitungan PPh.

Rekonsiliasi Fiskal

Ketentuan perpajakan mengatur bahwa setiap perusahaan sebagai Wajib Pajak Badan wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah pajak yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Gambar 1. Bagan Rekonsiliasi



Sumber: Modul Pelatihan Pajak Terapan Brevet A&B Terpadu

Berdasarkan alur rekonsiliasi fiskal di atas, untuk keperluan perpajakan, koreksi fiskal dibagi menjadi koreksi positif dan koreksi negatif, sedangkan untuk keperluan penerapan PSAK no. 46, dibagi menjadi perbedaan temporer (*temporary differences*) dan perbedaan perbedaan (*permanen differences*).

Beda Tetap dan Beda waktu

a. Beda Tetap

Beda tetap adalah perbedaan antara laba akuntansi dan penghasilan kena pajak yang disebabkan oleh ketentuan perpajakan dan tidak akan menimbulkan permasalahan akuntansi serta tidak memberikan pengaruh terhadap kewajiban perpajakan dimasa mendatang. Perbedaan ini terdiri dari penghasilan yang telah dipotong PPh final, penghasilan yang bukan merupakan objek pajak, pengeluaran yang termasuk dalam *non deductible expense* (pasal 9 ayat 1 UU PPh) dan tidak termasuk dalam *deductible expense* (pasal 6 ayat 1 UU PPh).

b. Beda Waktu

Beda waktu adalah perbedaan antara laba akuntansi dan penghasilan kena pajak yang disebabkan oleh ketentuan perpajakan dan memberikan pengaruh di masa mendatang dalam jangka waktu tertentu sehingga pengaruh terhadap laba akuntansi dan penghasilan kena pajak akhirnya menjadi sama. perbedaan ini terdiri dari penyisihan/akrual dan realisasi, penyusutan amortisasi, dan kompensasi rugi.

1) Penyisihan/Akrual vs Realisasi

Sesuai KDPPLK, penyusunan laporan keuangan dilakukan berdasarkan asas akrual, yaitu pengaruh transaksi dan peristiwa lain diakui pada saat kejadian (dan bukan pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar) dan dicatat dalam catatan akuntansi serta dilaporkan dalam laporan keuangan pada periode yang bersangkutan. Sementara itu, untuk beberapa kasus seperti penyisihan ketentuan perpajakan mengatur sebagai berikut :

- (a) Dalam pasal 6 ayat 1 huruf h UU PPh, penghasilan bruto (*deductible expense*) dapat dikurangi apabila piutang yang tidak dapat ditagih.
- (b) Dalam pasal 9 ayat 1 huruf c UU PPh, penghasilan bruto (*non deductible expense*) yang tidak boleh dikurangi yaitu pembentukan atau pemupukan dana cadangan, kecuali:
 - (1) Cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank;
 - (2) Cadangan piutang tak tertagih untuk sewa dengan hak opsi;
 - (3) Cadangan untuk usaha asuransi, dan
 - (4) Cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan, yang ketentuan dan syarat-syaratnya ditetapkan dengan keputusan Menteri keuangan.

2) Penyusutan

Dalam bab PPh Badan, pasal 11 UU PPh penyusutan secara fiskal punya ketentuan sendiri. Misalnya, untuk penyusutan komersial, kendaraan operasi memiliki masa 5 tahun tapi dalam fiskal disusutkan selama 8 tahun. Apabila pada akhir tahun ke-8 dalam komersial ataupun fiskal nilai buku kendaraan operasi menjadi nihil. Selain masa manfaat, perbedaan waktu juga timbul dari metode yang digunakan. Misalnya secara akuntansi biasanya menggunakan metode garis lurus sedangkan dalam fiskal menggunakan metode saldo menurun.

3) Amortisasi

Dalam pasal 11A UU PPh, dijelaskan bahwa amortisasi secara fiskal mempunyai ketentuan sendiri. Misalnya amortisasi komersial biaya pendirian biasanya menggunakan masa manfaat 5 tahun sedangkan untuk amortisasi fiskal masa manfaat terdekat yaitu 4 tahun.

Kerangka Analisis

Dalam penelitian ini dapat lebih mudah dan sistematis, maka perlu adanya kerangka analisis yang ditunjukkan oleh gambar dibawah ini :

Gambar 2. Kerangka Analisis



Kerangka Teori Analisis ini menjelaskan alur analisis penulis dalam menginterpretasikan data-data yang diperoleh agar menjadi pembahasan yang mudah dipahami dan dimengerti.

3. Metode Penelitian

Objek Penelitian

Objek penelitian merupakan sasaran ilmiah untuk mendapatkan jawaban dari permasalahan yang diteliti. Sugiyono (2010:144) mendefinisikan pengertian objek penelitian adalah : Objek penelitian adalah sasaran ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu tentang suatu hal objektis, valid, dan realiable tentang suatu hal (variable tertentu). Objek dalam penelitian ini dilaksanakan pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yaitu di PT. Adhi karya (Persero) Tbk. Dalam pengambilan datanya dilakukan pada situs BEI di www.idx.co.id dan situs PT. Adhi karya (Persero) Tbk www.adhi.co.id , Periode penelitian untuk tahun 2018 dan 2019.

Rencana dan Tahapan Penelitian

Pada penelitian ini menggunakan metode *deskriptif kualitatif* yang bertujuan mengungkapkan fakta dan keadaan yang terjadi saat penelitian. Menurut Sugiyono (2008:12) mengemukakan bahwa Penelitian deskriptif berupaya untuk memperoleh deskripsi yang lengkap dan akurat dari suatu situasi. Deskriptif menjelaskan secara detail tentang akuntansi pajak yang berpengaruh terhadap laporan keuangan, perbedaan temporer, dan perbedaan tetap.

Menurut Maleong, pada buku Metodologi Penelitian Kualitatif, Herdiansyah Haris (2010). Metode Kualitatif adalah sebuah penelitian ilmiah yang bertujuan untuk memahami suatu fenomena dalam kontak sosial secara alami dengan mengedepankan proses interaksi komunikasi yang mendalam antara peneliti dengan fenomena yang diteliti. . Sedangkan kualitatif akan menjelaskan tentang koreksi fiskal yang dilakukan perusahaan dalam penyusunan laporan keuangan.

Data Penelitian

Sumber dari penelitian ini ialah sumber data sekunder, Menurut Sugiyono (2012:141) mendefinisikan data sekunder adalah sebagai berikut: Sumber Sekunder adalah sumber data yang diperoleh dengan cara membaca, mempelajari dan memahami melalui media lain yang bersumber dari literatur, buku-buku, serta dokumen. Sedangkan Menurut Ulber Silalahi (2012:289) menyatakan bahwa : Data sekunder adalah data yang dikumpulkan dari tangan kedua atau dari sumber-sumber lain yang telah tersedia sebelum penelitian dilakukan.

Dalam penelitian ini sumber datanya merupakan data yang di dapat dari laporan keuangan PT. Adhi karya (Persero) Tbk. yang sudah publikasi di *website* perusahaan maupun *website* BEI. Data laporan yang diambil merupakan laporan keuangan tahun 2018 dan 2019. Adapun jenis data yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu :

- a. Data kualitatif, yaitu berupa kumpulan data non angka yang merupakan penjelasan tentang penerapan PSAK No. 46 serta gambaran umum mengenai PT. Adhi karya (persero) Tbk.
- b. Data Kuantitatif, yaitu berupa angka-angka yang berada dalam laporan keuangan PT. Adhi karya (Persero) Tbk dan koreksi fiskal

Teknik Analisis Data

Adapun teknik analisis yang dilakukan dalam penelitian ini sebagai berikut:

- a. Menganalisis seluruh laporan keuangan komersial PT. Adhi karya (persero) Tbk dalam penerapan PSAK No. 46 terhadap laporan keuangan dan peraturan perpajakan.

- b. Menganalisis akun-akun yang menunjukkan perbedaan dalam penerapan PSAK No. 46 terhadap laporan keuangan PT. Adhi Karya (persero) Tbk.
- c. Melakukan koreksi fiskal pada laporan keuangan komersial berupa neraca dan laba rugi yang mengalami perubahan akibat perbedaan temporer (*temporary differences*) maupun perbedaan perbedaan tetap yang tidak bisa dikurangkan (*permanen differences*) dalam penyajian laporan keuangan berdasarkan *accounting base* menjadi *tax base*.
- d. Menghitung penghasilan kena pajak yang timbul dari penerapan PSAK No. 46 akibat perbedaan temporer (*temporary differences*) maupun perbedaan perbedaan tetap yang tidak bisa dikurangkan (*permanen difference*).
- e. Membuat jurnal penyesuaian yang berhubungan dengan pajak tangguhan serta pajak kini.
- f. Menyajikan laporan keuangan secara fiskal yang telah di analisis pada laporan keuangan PT. Adhi Karya (Persero) Tbk.

4. Hasil Dan Pembahasan

Penerapan PSAK No. 26 Tentang Akuntansi Pajak Penghasilan pada Laporan Keuangan PT. Adhi Karya Tbk Tahun 2018 dan 2019.

PT. Adhi karya Tbk telah menerapkan PSAK No. 46 tentang pajak penghasilan terhadap laporan keuangan, dimana didalam catatan atas laporan keuangan PT. Adhi Karya Tbk berisi PSAK No. 46 (Penyesuaian 2018), yaitu pengakuan pajak kini dan pajak tangguhan, konsekuensi pajak penghasilan atas dividen. Didefinisikan dalam PSAK 71 : Instrumen keuangan, timbul ketika entitas mengakui liabilitas untuk membayar dividen. Dalam catatan atas laporan keuangan PT. Adhi Karya Tbk jumlah pajak kini untuk periode berjalan dan periode sebelumnya yang belum dibayar diakui sebagai liabilitas. Apabila jumlah pajak yang telah dibayar untuk periode berjalan dan periode sebelumnya melebihi jumlah pajak yang terutang maka akan diakui sebagai aset. Manfaat terkait dengan rugi pajak yang dapat ditarik untuk memulihkan pajak kini dari periode sebelumnya diakui sebagai aset. Aset pajak tangguhan juga diakui untuk akumulasi rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan sepanjang kemungkinan besar laba kena pajak masa depan akan tersedia untuk dimanfaatkan dengan rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan.

Dalam laporan keuangan terdapat perbedaan tetap dan perbedaan temporer yang timbul akibat adanya koreksi berupa cadangan kerugian penurunan nilai serta beban yang tidak dapat dihitung menurut fiskal selain pembiayaan yang menimbulkan utang pajak kini, beban dan penghasilan yang diakui dalam penghasilan komprehensif yang berpengaruh terhadap periode perhitungan aset pajak tangguhan yang disajikan dalam laporan keuangan neraca dan laporan laba rugi penghasilan komprehensif lain. Dilihat dari perbedaan temporer dan perbedaan tetap inilah yang akan menyebabkan perbedaan penyajian dalam laporan keuangan berdasarkan peraturan perpajakan berdasarkan undang-undang perpajakan dan PSAK No. 46.

Perhitungan Koreksi Fiskal Laporan Keuangan PT. Adhi Karya Tbk. Tahun 2018 dan 2019

Perhitungan koreksi fiskal didasarkan dari laporan keuangan PT. Adhi Karya Tbk yang telah disajikan secara komersial, maka selanjutnya akan dikoreksi dilihat dari adanya penyajian catatan atas laporan keuangan "Pajak Penghasilan" PT. Adhi Karya Tbk yang sudah dihitung dan dipertanggung jawabkan oleh pihak manajemen dan auditor PT. Adhi Karya Tbk Periode tahun 2018 dan 2019. Setelah dilihat dari catatan atas laporan keuangan, penyajian "Pajak Penghasilan" PT. Adhi Karya Tbk, terdapat perbedaan tetap dan perbedaan temporer di pajak kini tahun 2018 dan 2019, Yaitu :

Tahun 2018 :

Perbedaan Temporer :

- 1) Cadangan kerugian penurunan nilai selain pembiayaan :
 - a) Piutang usaha Rp. (344.584.785.542)
 - b) Piutang retensi Rp. (71.392.631.391)
 - c) Tagihan bruto pemberi kerja Rp. (169.456.252.603)
- 2) Penyusutan Aset Tetap senilai Rp. 504.490.367.310
- 3) Beban Keuangan Rp. 347.562.000.004

Perbedaan Tetap (Beban yang tidak dapat diperhitungkan secara fiskal):

- 1) Beban Umum dan Adminitrasi Rp. 85.965.622.855
- 2) Beban Akrua Rp. 14.484.320.316

Tahun 2019 :

Perbedaan Temporer

- 1) Cadangan kerugian penurunan nilai selain pembiayaan :
 - a) Piutang usaha Rp. (327.834.817.547)
 - b) Piutang retensi Rp. (81.118.978.938)
 - c) Tagihan bruto pemberi kerja Rp. (187.875.769.956)
- 2) Penyusutan Aset Tetap senilai Rp. 650.250.464.970
- 3) Beban Keuangan Rp. 380.770.624.997

Perbedaan Tetap (Beban yang tidak dapat diperhitungkan secara fiskal):

- 1) Beban Umum dan Adminitrasi Rp. 123.807.686.691
- 2) Beban Akrua Rp. 8.359.320.313

Munculnya perbedaan tetap dan perbedaan temporer ini dikarenakan perusahaan telah menerapkan PSAK No. 46 dan nilai ini sudah dihitung oleh pihak auditor dan manajemen yang bertanggung jawab atas laporan keuangan PT. Adhi Karya Tbk. Dalam penyajian laporan keuangan Pt. Adhi Karya Tbk belum disesuaikan dengan peraturan perpajakan (*Tax base*), dimana nantinya akan dilakukan koreksi fiskal yang disesuaikan dengan perbedaan temporer dengan pendekatan neraca dan perbedaan tetap langsung diperhitungkan pada laba kena pajak PT. Adhi Karya Tbk tahun 2018 dan 2019.

Dalam penyajian laporan keuangan neraca secara fiskal tahun 2018 dan 2019 sebelumnya telah dikoreksi dan mengalami perubahan dari laporan keuangan komersial (*accounting base*) menjadi laporan keuangan fiskal (*tax base*). Perubahan ini terjadi karena adanya perbedaan temporer yang telah dikoreksi sebelumnya dan terdapat nilai akun yang mengalami perubahan pada tahun 2018, yaitu Piutang usaha yang sebelumnya Rp. 3.354.528.145.868 menjadi Rp. 3.009.943.360.326, Piutang Retensi yang sebelumnya Rp. 743.094.487.822 menjadi Rp. 671.701.856.43, Tagihan Bruto pemberi kerja yang sebelumnya Rp. 11.253.836.161.223 menjadi Rp. 11.084.379.908.620, dan Aset tetap bersih yang sebelumnya Rp. 1.573.323.727.930 menjadi Rp. 2.077.814.095.240. Sedangkan untuk tahun 2019 terdapat akun yang mengalami perubahan yaitu, Piutang usaha yang sebelumnya Rp. 3.904.181.243.440 menjadi Rp. 3.576.346.425.893, Piutang Retensi sebelumnya Rp. 593.345.395.300 menjadi Rp. 512.226.416.362, Tagihan Bruto pemberi kerja yang sebelumnya Rp. 15.022.576.217.223 menjadi Rp. 14.834.700.447.267, dan Aset tetap bersih yang sebelumnya Rp. 1.836.864.787.309 menjadi Rp. 2.487.115.252.279.

Perubahan ini terjadi dikarenakan adanya koreksi fiskal yang dilakukan pada pendekatan neraca, perubahan ini mempengaruhi jumlah aset yang berada pada laporan neraca. Untuk liabilitas dan ekuitas juga mengalami perubahan yang terjadi di beban dan utang pajak kini. Dilihat dari laporan keuangan fiskal sistem pajak pada aset dan liabilitas dan ekuitas menunjukkan jumlah yang sama (*balance*) serta mengalami kenaikan yang mana pada tahun 2014 sejumlah Rp. 30.091.600.973.297 dan tahun 2015 Rp. 37.492.337.376.047. Dari penyajian laporan keuangan neraca PT. Adhi Karya Tbk telah menunjukkan bahwa laporan ini disajikan berdasarkan PSAK No. 46 tentang pajak penghasilan berbeda dengan peraturan perpajakan yang didasarkan undang-undang.

5. Penutup

Kesimpulan

Kesimpulan

Hasil penelitian yang dilakukan pada laporan keuangan PT. Adhi Karya Tbk tahun 2018 dan 2019 dengan menggunakan teori yang ada mengenai penerapan PSAK No. 46 tentang Pajak penghasilan, maka dapat disimpulkan dari penelitian ini bahwa :

1. PT. Adhi Karya telah menerapkan PSAK No. 46 tentang pajak penghasilan dilihat dari penyajian laporan keuangan yang telah sesuai dan dilihat dari Pajak penghasilan yang berada dicatat atas laporan keuangan PT. Adhi Karya Tbk, dimana dalam laporan keuangan tersebut terdapat perbedaan temporer dan perbedaan tetap yang timbul akibat koreksi pada cadangan penurunan nilai dan beban yang berakibat timbulnya beban dan utang pajak kini dan akan berpengaruh terhadap periode perhitungan aset pajak tangguhan yang disebabkan oleh pajak penghasilan yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain. Maka dari itu terjadinya perbedaan penyajian laporan keuangan komersial berdasarkan PSAK No. 46 dan penyajian laporan keuangan fiskal berdasarkan undang-undang perpajakan yang disebabkan oleh perbedaan temporer dan perbedaan tetap.
2. Pada perhitungan koreksi fiskal laporan keuangan PT. Adhi Karya Tbk timbul perbedaan temporer yang terdiri dari cadangan penurunan nilai selain pembiayaan yaitu piutang usaha, piutang retensi, tagihan bruto pemberi kerja, dan penyusutan aset tetap dihitung dengan pendekatan neraca yang menimbulkan perubahan jumlah aset pada laporan neraca. Perubahan ini terjadi karena adanya perbedaan temporer yang telah dikoreksi sebelumnya dan terdapat nilai akun yang mengalami perubahan pada tahun 2018, yaitu Piutang usaha yang sebelumnya Rp. 3.354.528.145.868 menjadi Rp. 3.009.943.360.326 , Piutang Retensi yang sebelumnya Rp. 743.094.487.822 menjadi Rp. 671.701.856.43, Tagihan Bruto pemberi kerja yang sebelumnya Rp. 11.253.836.161.223 menjadi Rp. 11.084.379.908.620, dan Aset tetap bersih yang sebelumnya Rp. 1.573.323.727.930 menjadi Rp. 2.077.814.095.240. Sedangkan untuk tahun 2019 terdapat akun yang mengalami perubahan yaitu, Piutang usaha yang sebelumnya Rp. 3.904.181.243.440 menjadi Rp. 3.576.346.425.893, Piutang Retensi sebelumnya Rp. 593.345.395.300 menjadi Rp. 512.226.416.362, Tagihan Bruto pemberi kerja yang sebelumnya Rp. 15.022.576.217.223 menjadi Rp. 14.834.700.447.267, dan Aset tetap bersih yang sebelumnya Rp. 1.836.864.787.309 menjadi Rp. 2.487.115.252.279. Untuk perbedaan tetap ada beban yang tidak bisa diperhitungkan menurut sistem pajak yaitu beban keuangan dikarenakan didalam pos beban keuangan terdapat akun bunga obligasi. Setelah dianalisis mendapatkan hasil bahwa untuk pajak penghasilan yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain tidak mengalami perubahan.

Saran

Berdasarkan penelitian yang dianalisis, maka terdapat beberapa saran yang dapat disampaikan yaitu sebagai berikut :

1. Mengingat bahwa penerapan PSAK No. 46 ini sangat kompleks dan perlu pemahaman untuk dianalisis, maka harap untuk memberikan penjelasan dan pemaparan yang lebih rinci tentang amandemen dalam penerapan PSAK No. 46 pada laporan keuangan PT. Adhi Karya Tbk.
2. Diharapkan memberikan data perhitungan dan pemaparan yang lebih rinci pada catatan atas laporan keuangan PT. Adhi Karya Tbk, mengingat bahwa perhitungan koreksi fiskal ini berpengaruh terhadap pelaporan kegiatan perpajakan.

Daftar Pustaka

- Alfian, R. (2012). Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi terhadap Penerimaan Pajak di KPP Pratama Surabaya Krembangan. *E-Perpajakan*, 1–19.
- Anis, J., Pangemanan, S., & Undap, G. (2018). *Kinerja Badan Pengelola Pajak dan Retribusi Daerah Dalam Penerbitan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Minahasa. 1*.
- Artha, D., Putra, C., Susilawati, R. A. E., Sari, A. R., Kanjuruhan, U., Tanggahan, P., Waktu, B., & Belakang, L. (2016). *Analisis Penerapan Pajak Penghasilan PSAK No. 46 Terhadap Laporan keuangan PT. MNC Sky Vision KPP Malang. 46*, 1–7.
- Brolin, A. R., & Rohman, A. (2014). Pengaruh Beda laba akuntansi dan Laba Fiskal Terhadap Laba. *Jurnal Akuntansi Universitas Diponegoro*, 03, 1–13.
- Daud, D. (2017). *Analisis Penerapan Akuntansi Pajak Tanggahan Pada Laporan Keuangan Pt Bumi Sarana Utama. 46*, 1–14. <https://doi.org/10.31227/osf.io/rjdbw>
- Fitria, A. (2017). *Penerapan Psak No. 46 Tentang Pajak Penghasilan Terhadap Koreksi Fiskal Pada Laporan Keuangan Pt. Bank Panin Syariah Tbk. 46*.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2002). *Standar Akuntansi Keuangan. Psak 46*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2007). *Standar Akuntansi Keuangan*, Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2015). *Modul Pelatihan Pajak terapan Brevet AB Terpadu*. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2015). *Modul Pelatihan Terapan Brevet AB Terpadu Sususnan dalam satu naskah undang-undang perpajakan. Undang-undang no. 36 tahun 2008*. Jakarta: Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Johannes, A. E., & Saerang, D. P. E. (2013). Evaluasi Penerapan PSAK No.46 atas Pajak Penghasilan Badan pada PT. Bank Sulut (Persero) Tbk. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 2(46), 1510–1520.
- Lado, Y. O., & Budiantara, M. (2018). Pengaruh Penerapan Sistem E-Filling Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Pegawai Negeri Sipil Dengan Pemahaman Internet Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus pada Dinas Perindustrian dan Perdagangan DIY). *Jurnal Riset Akuntansi Mercu Buana*, 4(1), 59. <https://doi.org/10.26486/jramb.v4i1.498>
- Pongoh, M. (2013). Analisis Laporan Keuangan Untuk Menilai Kinerja Keuangan Pt. Bumi Resources Tbk. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 1(3), 669–679. <https://doi.org/10.35794/emba.v1i3.2135>
- Rahmania, A., & Hastoni. (2014). *Pengaruh Penerapan PSAK No . 46 Terhadap Laporan Laba Rugi Pada Tiga Perusahaan Yang Terdaftar Di BEI. 2(46)*.
- Sondakh, S. G. (2015). Analisis Koreksi Fiskal Atas Laporan Keuangan Komersial Pada Pt. Bank Perkreditan Rakyat Cipta Cemerlang Indonesia. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 3(4).
- Suciti Toto, Moelyati, Sumardi. (2009). *Akuntansi 1*. Jakarta: Ghalia Indonesia Printing
- Tulandi, M. R., Sabijono, H., & Pangerapan, S. (2018). Analisis Koreksi Fiskal Untuk Menghitung Pph Badan Pada Pt. Empat Tujuh Abadi Jaya. *Going Concern : Jurnal Riset Akuntansi*, 13(02), 432–441. <https://doi.org/10.32400/gc.13.02.19635.2018>
- Wakuyo, Ilyas B. Irawan. (2003). *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.