

ANALISIS PENGARUH PENERAPAN PSAK NO.46 TERHADAP LAPORAN LABA RUGI PADA LIMA PERUSAHAAN YANG TERDAFTAR DI BEI

231

Submitted:
JANUARI 2014

Abdilla Rahmaniana Kusmala dan Hastoni
Program Studi Akuntansi, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Kesatuan
Email : tonny_vni@yahoo.com

Accepted:
AGUSTUS 2014

ABSTRACT

The purpose of this research is to examine if PSAK NO. 46 is applied by these following companies: the PT Astra International Tbk, PT Mustika Ratu Tbk, PT Indah Maju Tbk, PT Gudang Garam Tbk, and PT Aneka Tambang, Tbk. and how its application influences the companies' income statements. The data of the income statements were obtained from Pojok Bursa Efek Indonesia at STIE Kesatuan. The results showed that in the application of PSAK NO. 46 will develop assets and deferred tax liabilities interest arising due to temporary differences. The application of PSAK NO. 46 give rise to a difference between the burden of income tax with income tax debt resulting from the existence of differences in recognition of tax-deferred interest assets, which is set to PSAK NO. 46.

Keywords : PSAK 46, Deferred Tax Assets, Income Tax Expenses

PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang sangat penting artinya bagi pelaksanaan dan peningkatan pembangunan nasional sebagai pengamalan Pancasila yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

Perusahaan mengikuti suatu standar akuntansi yang diterima secara umum dalam menyusun laporan keuangan yaitu Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Dengan berbagai alasan, standar itu berbeda dengan ketentuan perpajakan yang juga memanfaatkan informasi akuntansi.

Akibat adanya perbedaan beberapa hal dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dengan Ketentuan Peraturan Perundang – Undangan Perpajakan, maka laba keuangan sebelum pajak (*pretax financial income*) atau laba untuk tujuan pembukuan, berbeda dengan laba kena pajak (*taxable income*) untuk tujuan perpajakan.

Melalui permasalahan yang timbul di atas, maka pada tanggal 23 Desember 1997, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) telah mengesahkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 46 tentang akuntansi pajak penghasilan.

Di dalam PSAK 46, diatur mengenai pengakuan aktiva pajak tangguhan yang berasal dari sisa rugi yang dapat dikompensasikan ke tahun berikut, penyajian pajak penghasilan pada laporan keuangan, dan pengungkapan informasi yang berhubungan dengan pajak penghasilan. Apabila sebelumnya perusahaan menggunakan "*tax payable method*" dalam akuntansi pajak penghasilan, maka dengan diberlakukannya PSAK 46, perusahaan harus melakukan perubahan mendasar dalam akuntansi pajak penghasilan. Hal ini dikarenakan perusahaan harus menghitung dan mengakui "pajak

JIAKES

tanggungan” (*deferred tax*) atas “*future tax effects*” dengan menggunakan “*balance sheet liability method*” atau disebut juga “*asset/ liability method*”.

TINJAUAN PUSTAKA

Beberapa teori yang mendasari penelitian ini adalah Penerapan PSAK No.46 tentang akuntansi pajak penghasilan terhadap Laporan Laba Rugi.

Menurut pendapat Prof.Dr.Rochmat, S.H dalam bukunya yang berjudul Hukum Pajak, pada buku Erly Suandy (2008,7) definisi pajak adalah :

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa imbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Menurut PSAK Nomor 46 Paragraf 4, “pajak penghasilan adalah pajak yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan pajak ini dikenakan atas laba kena pajak entitas”.

Kieso et al. (2004) berpendapat, “*The income statement, often called the statement of income or statement of earnings, is the report that measures the success of enterprise operations for a given period of time*”.

Mengenai kegunaan dari laporan laba rugi Kieso et al. (2004) menyatakan, *The income statement provides investors and creditors with information that helps them predict the amounts, timing, and uncertainty of future cash flowa. Also, the incomes statement helps users determine the risk (level of uncertainty) of not achieving particular cash flow*”.

Marisi P. Purba dalam bukunya Akuntansi Pajak Penghasilan (2005,20) menyimpulkan bahwa :

Pengakuan aktiva dan kewajiban pajak tanggungan dilakukan terhadap rugi fiskal yang masih dapat dikompensasi dan beda waktu (*temporary difference*) antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal yang dikenakan pajak dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku.

METODE PENELITIAN

Analisis pengaruh penerapan PSAK No. 46 dilakukan dengan metode penelitian deskriptif dengan mengumpulkan data, disusun, diinterpretasikan, dianalisis dalam melakukan penelitian ini. Setelah itu, hasil dari penelitian itu dibandingkan dengan sebelum melakukan penelitian dan bagaimana pengaruhnya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Pengaruh Penerapan PSAK No.46 Terhadap Laporan Laba Rugi

Dalam penyajiannya, PSAK 46 mengakui adanya beban pajak penghasilan yang ditimbulkan dari jumlah agregat pajak kini (*current tax*) dan pajak tanggungan (*deffered tax*) yang akan menjadi unsur penambah dari laba (rugi) bersih sebelum pajak. Perbedaan dari pajak terutang dengan beban pajak penghasilan selama yang termasuk perbedaan temporer, dicatat sebagai akun pajak tanggungan baik aset pajak tanggungan maupun liabilitas pajak tanggungan. Dimana akun tersebut merupakan akun-akun yang ada di neraca sehingga nilainya tidak akan terhapus atau akan tetap ada selama pajak tanggungan tersebut dipulihkan.

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan, bahwa dalam PT. Astra Internasional, PT. Mustika Ratu, PT. Mayora Indah, PT. Gudang Garam, dan PT. Aneka Tambang, terdapat perbedaan temporer yang berbeda-beda.

Dari lima perusahaan yang dianalisis, dapat disimpulkan bahwa setiap perusahaan memiliki perbedaan temporer yang mempengaruhi laba sebelum pajak penghasilan atau dasar pengenaan pajak (DPP), yaitu : Liabilitas imbalan kerja.

Liabilitas imbalan kerja adalah seluruh bentuk imbalan yang diberikan oleh perusahaan atas jasa yang dilakukan pekerja. Imbalan kerja dapat berupa imbalan kerja jangka pendek dan imbalan pasca kerja.

Pada PT. Astra Internasional Tbk, memiliki program pensiun imbalan pasti dan iuran pasti. Liabilitas imbalan pensiun tersebut merupakan nilai kini liabilitas imbalan pasti pada akhir periode pelaporan dikurangi dengan nilai wajar aset program dan penyesuaian atas biaya jasa lalu yang belum diakui.

Dalam menentukan Liabilitas imbalan pasti PT Astra Internasional Tbk menggunakan jasa aktuaris independen untuk menghitung jumlah kewajiban imbalan pastimenggunakan metode *projected unit credit*. Nilai kini liabilitas imbalan pasti ditentukan dengan mendiskontokan estimasi arus kas di masa depan dengan menggunakan tingkat bunga obligasi pemerintah jangka panjang pada akhir periode pelaporan dalam mata uang Rupiah sesuai dengan mata uang di mana imbalan tersebut akan dibayarkan dan yang memiliki jangka waktu yang sesuai dengan liabilitas imbalan pensiun yang bersangkutan.

Dengan kata lain dalam penentuan kewajiban imbalan kerja aktuaris independen pun menggunakan estimasi atau perkiraan menjadi dasar dimana estimasi tersebut berasal dari mendiskontokan arus kas di masa depan. Sedangkan menurut peraturan perpajakan tidak diperkenankan menggunakan dasar estimasi dalam perhitungan kewajiban imbalan kerja tersebut, dasarnya adalah hanya beban yang benar-benar dikeluarkan oleh perusahaan atau iuran yang telah dibayarkan ke pegawainya pada periode tersebut kecuali disetujui oleh Direktur Jendral Pajak.

Oleh karena itu perbedaan tersebut akan menimbulkan perbedaan pengakuan beban imbalan kerja. Menurut PSAK 46, selisih dari perbedaan temporer tersebut akan menimbulkan pajak tangguhan, baik aset pajak tangguhan ataupun liabilitas pajak tangguhan.

Disebutkan pada catatan atas laporan keuangan PT. Astra Internasional bahwa terdapat perbedaan temporer yang timbul dari pengakuan liabilitas imbalan kerja adalah sebesar Rp 240 (dalam miliaran). Nilai tersebut merupakan selisih pengakuan beban imbalan kerja yang diakui oleh perusahaan dengan yang diperkenankan oleh Direktur Jendral Pajak. Dengan kata lain terdapat selisih pengakuan atas kewajiban imbalan kerja. Perbedaan temporer yang timbul akan mengakibatkan koreksi fiskal positif sehingga akan menambah laba sebelum pajak penghasilan perusahaan karena terlalu besar mengakui beban tersebut. Oleh karena itu menurut perpajakan nilai kewajiban imbalan kerja yang disetujui oleh DJP yaitu sebesar Rp. 2.501 (dalam miliaran). Nilai tersebut didapat dari beban imbalan kerja sebesar Rp 2.741 dikurangi perbedaan temporer liabilitas imbalan kerja sebesar RP 240.

Sedangkan pada PT. Mustika Ratu Tbk, Perhitungan imbalan pasca-kerja ditentukan dengan menggunakan metode *Projected Unit Credit*. Akumulasi keuntungan atau kerugian aktuarial yang melebihi 10% dari nilai kini liabilitas imbalan pasti pada awal periode pelaporan diakui dengan metode garis lurus selama rata-rata sisa masa kerja karyawan yang berpartisipasi.

PT. Mustika Ratu Tbk pada catatan atas laporan keuangan menyebutkan bahwa beban imbalan kerja yang diakui perusahaan pada tahun 2012 adalah sebesar Rp 2.972.421.266. Nilai tersebut merupakan liabilitas perusahaan yang masih terutang, sehingga akan meningkatkan kewajiban imbalan kerja PT Mustika Ratu

Tbk. Dari nilai tersebut terdapat perbedaan temporer yang timbul dari pengakuan kewajiban imbalan kerja sebesar Rp 1.620.902.539. Dengan kata lain terdapat selisih pengakuan atas kewajiban imbalan kerja. Perbedaan tersebut akan mengakibatkan koreksi fiskal positif dimana akan menambah laba sebelum pajak penghasilan. Oleh karena itu menurut perpajakan nilai kewajiban imbalan kerja yang disetujui oleh DJP adalah sebesar Rp 1.351.518.727.

Dari koreksi fiskal tersebut akan menimbulkan aset pajak tangguhan, karena pada saat nilai tersebut dipulihkan dapat menimbulkan perbedaan temporer yang dapat dikurangkan. Aset pajak tangguhan yang timbul adalah sebesar Rp 405.225.635. Nilai tersebut berasal dari perbedaan temporer atas kewajiban imbalan kerja sebesar Rp 1.620.902.539 dikalikan dengan tarif pajak penghasilan badan sebesar 25%.

Pada PT. Mayora Indah Tbk, Liabilitas imbalan kerja jangka panjang merupakan imbalan pasca-kerja manfaat pasti yang dibentuk tanpa pendanaan khusus dan didasarkan pada masa kerja dan jumlah penghasilan karyawan saat pensiun. Metode penilaian aktuarial yang digunakan untuk menentukan nilai kini liabilitas imbalan pasti, beban jasa kini yang terkait, dan beban jasa lalu adalah metode *Projected Unit Credit*. Beban jasa kini, beban bunga, beban jasa lalu yang telah menjadi hak karyawan, dan dampak kurtailmen atau penyelesaian (jika ada) diakui pada laporan laba rugi komprehensif konsolidasian tahun berjalan.

Beban jasa lalu yang belum menjadi hak karyawan dan keuntungan atau kerugian aktuarial yang timbul dari penyesuaian atau perubahan asumsi aktuarial yang melebihi batas koridor atau lebih besar daripada 10% dari nilai wajar aset program atau 10% dari nilai kini imbalan pasti dibebankan atau dikreditkan ke komponen laba rugi selama jangka waktu rata-rata sisa masa kerja karyawan, sampai imbalan tersebut menjadi hak karyawan (*vested*).

Pada PT. Gudang Garam Tbk, liabilitas atas imbalan pasca kerja perseroan dan entitas anak dihitung sebesar nilai kini dari estimasi jumlah imbalan pasca kerja di masa depan yang timbul dari jasa yang telah diberikan oleh karyawan pada masa kini dan masa lalu. Perhitungan dilakukan oleh aktuaris independen dengan metode *projected unit credit*.

Dengan kata lain dalam penentuan kewajiban imbalan kerja aktuaris independen pun menggunakan estimasi atau perkiraan menjadi dasar dimana estimasi tersebut berasal dari mendiskontokan arus kas di masa depan. Sedangkan menurut peraturan perpajakan tidak diperkenankan menggunakan dasar estimasi dalam perhitungan kewajiban imbalan kerja tersebut, dasarnya adalah hanya beban yang benar-benar dikeluarkan oleh perusahaan atau iuran yang telah dibayarkan ke pegawainya pada periode tersebut kecuali disetujui oleh Direktur Jendral Pajak.

Disebutkan pada catatan atas laporan keuangan PT. Gudang Garam bahwa terdapat perbedaan temporer yang timbul dari pengakuan liabilitas imbalan kerja adalah sebesar Rp 92.450 (dalam jutaan). Nilai tersebut merupakan selisih pengakuan beban imbalan kerja yang diakui oleh perusahaan dengan yang dioerkenankan oleh Direktur Jendral Pajak. Dengan kata lain terdapat selisih pengakuan atas kewajiban imbalan kerja. Perbedaan temporer yang timbul akan mengakibatkan koreksi fiskal positif sehingga akan menambah laba sebelum pajak penghasilan perusahaan karena terlalu besar mengakui beban tersebut. Oleh karena itu menurut perpajakan nilai kewajiban imbalan kerja yang disetujui oleh DJP yaitu sebesar Rp. 788.750 (dalam jutaan). Nilai tersebut didapat dari beban imbalan kerja sebesar Rp 881.200 dikurangi perbedaan temporer liabilitas imbalan kerja sebesar RP 92.450 (dalam jutaan).

Dari contoh ilustrasi yang penulis ambil ialah imbalan kerja dapat disimpulkan bahwa setiap perusahaan pasti mengakui adanya liabilitas imbalan kerja dikarenakan perusahaan mempunyai tenaga kerja yang harus dibayar. Dengan kata lain, jika perusahaan tidak membayar atau memiliki tenaga kerja artinya perusahaan tidak dapat berjalan.

Seperti yang telah dijabarkan sebelumnya bahwa adanya perbedaan temporer ini akan berdampak pada aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan pada laporan posisi keuangan, yang nantinya pada beban pajak penghasilan di laporan laba rugi akan meningkat karena adanya pengakuan pajak tangguhan tersebut.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan riset pada situs resmi BEI dan pembahasan yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa ke-lima perusahaan yang penulis teliti telah menerapkan PSAK 46 tentang perlakuan akuntansi perpajakan. Dari pembahasan tersebut maka penulis dapat menyimpulkan bahwa :

1. Dalam laporan posisi keuangan PT. Astra Internasional Tbk, PT. Mustika Ratu Tbk, PT Mayora Indah Tbk, PT Gudang Garam Tbk, dan PT Aneka Tambang Tbk, terdapat akun Aset Pajak Tangguhan yang timbul dari perbedaan temporer yang ada
2. Pada bagian laporan laba rugi PT. Astra Internasional Tbk, PT. Mustika Ratu Tbk, PT Mayora Indah Tbk, PT Gudang Garam Tbk, dan PT Aneka Tambang Tbk, adanya beban pajak penghasilan yang timbul dari hasil beban pajak kini ditambahkan dengan beban pajak tangguhan.
3. Pada bagian laporan posisi keuangan, terdapat akun aset pajak tangguhan yang timbul dari perbedaan temporer yang menyebabkan koreksi fiskal positif yang berdampak pada bertambahnya nilai laba sebelum pajak penghasilan, sedangkan akun liabilitas pajak tangguhan timbul dari adanya koreksi fiskal negatif yang berdampak pada berkurangnya nilai laba sebelum pajak penghasilan perusahaan.

Pengaruh dari penerapan PSAK 46 adalah akan terjadinya perbedaan antara beban pajak penghasilan berupa nilai pajak penghasilan yang diakui oleh perusahaan dengan utang pajak penghasilan yang merupakan pajak penghasilan terutang yang dilaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak, yang timbul akibat adanya perbedaan temporer.

DAFTAR PUSTAKA

- Direktorat Jendral Pajak.2011.Pajak Penghasilan (PPh). <http://www.pajak.go.id>
- Gunadi. 2004. *Akuntansi Pajak Sesuai dengan Undang – Undang Pajak Baru*, PT Grasindo. Jakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2009. Standar Akuntansi Keuangan No.1 tentang Penyusunan Laporan Keuangan per tanggal 15 Desember 2009.Salemba Empat Jakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2010. Standar Akuntansi Keuangan No.46 tentang Pajak Penghasilan per tanggal 9 Agustus 2010.
- Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J., Warfield, Terry D.2011.*Intermediate Accounting, Volume 1*.Willey.Ney York
- Lumbantoruan, Sophar. 1997. *Ensiklopedi Perpajakan Indonesia*. Erlangga. Jakarta.
- Mardiasmo, Edisi Revisi 2009, *Perpajakan*,Andi. Yogyakarta.
- Meliala, Tulis S., Francisca Widiarti Oetomo. 2008.*Perpajakan dan Akuntansi Pajak*. Edisi 5, Semesta Media. Jakarta.

- Meliala, Tulis S.2006. *Perpajakan dan Akuntansi Pajak*. Edisi 3. Mitra Wacana Media. Jakarta
- Muljono, Djoko.2006. *Akuntansi Pajak*, C.V. Andi Offset. Yogyakarta.
- Purba, Marisi P., Andreas. 2005. *Akuntansi Pajak Penghasilan Berdasarka IAS No.12 dan PSAK No.46*. Graha Ilmu. Yogyakarta.
- Resmi, Siti. 2009. *Perpajakan:Teori dan Kasus*. Edisi 5, Salemba Empat, Jakarta.
- Reeve, James M., Carls S.Warrem, Jonathan E. Duchac. 2009. *Principal of Accounting Indonesia Adaptation*. Salemba Empat. Jakarta.
- Soemarso, 2004. *Akuntansi Suatu Pengantar*. Salemba Empat. Jakarta.
- Stice, Earl K., James D. Stice, dan K. Fred Skousen, 2009. *Intermediate Accounting. Edition 13, International Thomson Publishing*. Ohio
- Suandi, Erly. 2008. *Hukum Pajak*. Salemba Empat. Jakarta..
- Undang-Undang Republik Indonesia No.17 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Salemba Empat. Jakarta.
- Waluyo dan Wirawan B. Ilyas. 2001. *Perpajakan Indonesia*. Salemba Empat. Jakarta.
- Wicaksono, Bimo Satrio. *Pajak Kini dan Pajak Tangguhan*. <http://jagalan.blog.uns.ac.id> (Diakses 2 September 2012)
- William, Jan., Haka, Susan. 2003. *Financial Accounting*. MC Graw Hill. New York.