

ED PSAK No. 46
(revisi 2010)

9 Agustus 2010

EXPOSURE DRAFT
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN
PAJAK PENGHASILAN

*Exposure draft ini dikeluarkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan*

*Tanggapan atas exposure draft ini diharapkan dapat
diterima paling lambat tanggal **30 Oktober 2010**
oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan*



IKATAN AKUNTAN INDONESIA

EDPSAK
No.
46
(revisi 2010)

**EXPOSURE DRAFT PERNYATAAN
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**

PAJAK PENGHASILAN



Hak cipta © 2010, Ikatan Akuntan Indonesia

Dikeluarkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia
Jalan Sindanglaya No. 1
Menteng
Jakarta 10310
Telp: (021) 3190-4232
Fax : (021) 724-5078
Email: iai-info@iaiglobal.or.id, dsak@iaiglobal.or.id

Agustus 2010

Exposure draft ini dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan hanya untuk ditanggapi dan dikomentari. Saran-saran dan masukan untuk menyempurnakan *exposure draft* ini masih dimungkinkan sebelum diterbitkannya Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan.

Tanggapan tertulis atas *draft* ini paling lambat diterima pada **30 Oktober 2010** Tanggapan dikirim ke:

Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Ikatan Akuntan Indonesia

Jl. Sindanglaya No.1

Menteng

Jakarta 10310

Fax: **021 724-5078**

E-mail: iai-info@iaiglobal.or.id, dsak@iaiglobal.or.id

Hak Cipta © 2010 Ikatan Akuntan Indonesia

Exposure Draft (ED) ini dibuat dengan tujuan untuk penyiapan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Dewan Standar Akuntansi Keuangan. Pengadaan ED ini oleh individu/organisasi/lembaga dianjurkan dan diizinkan untuk penggunaan di atas dan tidak untuk diperjualbelikan.

Dewan Standar Akuntansi Keuangan, Ikatan Akuntan Indonesia, Jl. Sindanglaya No.1, Menteng, Jakarta 10310.

Tel 62-21 3190-4232, Fax: 62-21 724-5078

E-mail: iai-info@iaiglobal.or.id, dsak@iaiglobal.or.id

PENGANTAR

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui *Exposure Draft* PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* dalam rapatnya tanggal 9 Agustus 2010 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh perusahaan, regulator, perguruan tinggi, pengurus dan anggota IAI, dan pihak lainnya.

Tanggapan akan sangat berguna jika memaparkan permasalahan secara jelas dan alternatif saran yang didukung dengan alasan.

Exposure Draft PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* merevisi PSAK 46 (1994): *Akuntansi Pajak Penghasilan*. *Exposure Draft* PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* merupakan adopsi dari IAS 12 *Income Tax*.

Exposure Draft ini disebarluaskan dalam bentuk buku, sisipan dokumen dalam majalah Akuntan Indonesia, homepage IAI: www.iaiglobal.or.id

Jakarta, 9 Agustus 2010 Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Rosita Uli Sinaga	Ketua
Roy Iman Wirahardja	Wakil Ketua
Etty Retno Wulandari	Anggota
Merliyana Syamsul	Anggota
Meidyah Indreswari	Anggota
Setiyono Miharjo	Anggota
Saptoto Agustomo	Anggota
Jumadi	Anggota
Ferdinand D. Purba	Anggota
Irsan Gunawan	Anggota
Budi Susanto	Anggota
Ludovicus Sensi Wondabio	Anggota
Eddy R. Rasyid	Anggota
Liauw She Jin	Anggota
Sylvia Veronica Siregar	Anggota
Fadilah Kartikasasi	Anggota
G. A. Indira	Anggota
Teguh Supangkat	Anggota

PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan ED PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* bertujuan untuk meminta tanggapan atas semua pengaturan dan paragraf dalam ED PSAK 46 tersebut.

Untuk memberikan panduan dalam memberikan tanggapan, berikut ini hal yang diharapkan masukannya:

1. Pengaturan mengenai Pajak Penghasilan Final

Dalam ED PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* dalam paragraf 98 sampai 102 mengatur mengenai perlakuan Pajak Penghasilan Final yang sebelumnya sudah ada pada PSAK 46 (1997): *Akuntansi Pajak Penghasilan* namun tidak diatur dalam IAS 12.

Pajak penghasilan final ditentukan dari norma perhitungan oleh peraturan perpajakan sehingga dasar pengenaan pajaknya tidak akan menimbulkan perbedaan temporer, melainkan perbedaan permanen. Pajak penghasilan final juga tidak akan diperhitungkan dalam perhitungan laba kena pajak.

Apakah ketentuan mengenai Pajak Penghasilan Final masih diperlukan pengaturannya dalam ED PSAK 46 (revisi 2010)?

2. Pengaturan mengenai perlakuan terhadap Surat Ketetapan Pajak

Adanya dampak pengakuan dalam laporan posisi keuangan atau laporan laba rugi atas konsekuensi dari Surat Ketetapan Pajak mungkin relatif signifikan dan penyelesaiannya juga tidak dapat ditentukan.

Dalam ED PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* dalam paragraf 103 mengatur mengenai perlakuan sehubungan dengan Surat Ketetapan pajak yang diterima oleh entitas, yang sebelumnya sudah ada pada PSAK 46 (1997): *Akuntansi Pajak Penghasilan* namun tidak diatur dalam IAS 12.

Apakah ketentuan mengenai perlakuan sehubungan dengan Surat Ketetapan Pajak masih diperlukan pengaturannya dalam ED PSAK 46 (revisi 2010)?

3. Ketentuan mengenai *unused tax credit*

Dalam ketentuan perpajakan saat ini tidak diperbolehkan adanya akumulasi terhadap kredit pajak untuk diperhitungkan ke periode berikutnya. Namun dalam akuntansi dimungkinkan untuk mengakui aset pajak tangguhan yang timbul dari akumulasi kredit pajak yang belum dimanfaatkan.

Apakah anda setuju dengan ketentuan yang terbuka dalam ED PSAK 46 (revisi 2010) untuk pengakuan aset pajak tangguhan dari akumulasi kredit pajak yang belum dimanfaatkan walaupun hal tersebut pada saat ini tidak diijinkan oleh peraturan pajak di Indonesia?

4. Contoh-contoh dalam ED PSAK 46 (Revisi 2010)

ED PSAK 46 (Revisi 2010) mengadopsi IAS 12 termasuk juga lampiran yang berisi contoh-contoh kasus. Lampiran bukan merupakan bagian dari PSAK namun diharapkan dapat memperjelas pengguna dalam menerapkan PSAK terkait.

Menurut anda apakah contoh-contoh di dalam lampiran sudah sesuai dan relevan dengan kondisi di Indonesia? Apabila ada contoh yang tidak sesuai, mohon dijabarkan alasannya dan contoh lain yang mungkin lebih relevan.

5. Ketentuan Transisi dan Tanggal Efektif

Entitas harus menerapkan Pernyataan ini secara retrospektif kecuali paragraf 72 secara prospektif. Entitas menerapkan Pernyataan ini untuk periode tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2012 dan sangat dianjurkan untuk melakukan penerapan dini. Namun untuk entitas yang melakukan kombinasi bisnis diharuskan untuk melakukan penerapan dini.

Apakah anda setuju dengan ketentuan transisi dan tanggal efektif ED PSAK 46 (revisi 2010): Pajak Penghasilan?

Ikhtisar Ringkas

Secara umum perbedaan antara ED PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* dengan PSAK 46 (1997): *Akuntansi Pajak Penghasilan* adalah sebagai berikut:

Perihal	ED PSAK 46 (revisi 2010): Pajak Penghasilan	PSAK 46 (1997): Akuntansi Pajak Penghasilan
Ruang Lingkup	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mencakup seluruh pajak domestik dan luar negeri berdasarkan pada laba kena pajak. 2. Tidak mencakup metode akuntansi untuk hibah pemerintah atau kredit pajak investasi, tetapi mencakup akuntansi untuk perbedaan temporer yang dapat ditimbulkan dari hibah tersebut atau kredit pajak investasi. 	Tidak mengatur ruang lingkup tersebut
Definisi aset pajak tangguhan	<p>Aset pajak tangguhan diakui akibat dari:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Perbedaan temporer yang boleh diakui b. Akumulasi rugi pajak belum dikompensasi c. Akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan, dalam hal peraturan perpajakan mengizinkan 	Tidak mengakui aset pajak tangguhan yang berasal dari akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan.
Pengakuan aset dan liabilitas pajak kini	Manfaat berkaitan dengan rugi pajak yang ditarik kembali untuk memulihkan pajak kini periode sebelumnya diakui sebagai aset.	Tidak mengatur hal tersebut
Perbedaan temporer kena pajak	Pengecualian pengakuan liabilitas pajak tangguhan yang timbul dari perbedaan temporer kena pajak atas pengakuan awal <i>goodwill</i> .	P e n g e c u a l i a n pengakuan liabilitas pajak tangguhan yang timbul dari perbedaan temporer kena pajak dari <i>goodwill</i> yang amortisasinya tidak dapat dikurangkan untuk tujuan fiskal.
Perbedaan temporer kena pajak untuk aset yang diukur pada nilai wajar	Perbedaan antara jumlah tercatat aset terevaluasi dengan DPP merupakan perbedaan temporer yang menimbulkan liabilitas pajak tangguhan.	Tidak mengatur hal tersebut

Perihal	ED PSAK 46 (revisi 2010): Pajak Penghasilan	PSAK 46 (1997): Akuntansi Pajak Penghasilan
Perbedaan temporer kena pajak untuk <i>Goodwill</i>	Tidak memperkenankan pengakuan yang dihasilkan oleh liabilitas pajak tangguhan karena <i>goodwill</i> diukur sebagai sisa dan pengakuan liabilitas pajak tangguhan akan meningkatkan jumlah tercatat <i>goodwill</i> .	Tidak mengatur hal tersebut
Pengakuan awal aset atau liabilitas	Pengaturan perbedaan temporer untuk instrumen keuangan majemuk.	Tidak mengatur hal tersebut
Perbedaan temporer yang boleh dikurangkan	Pengaturan kemungkinan bahwa laba kena pajak tersedia terhadap perbedaan temporer dapat dikurangkan yang dimanfaatkan ketika terdapat perbedaan temporer kena pajak yang memadai dan tidak memadai menurut otoritas perpajakan yang sama dan entitas kena pajak yang sama.	Tidak mengatur hal tersebut
Perbedaan temporer dapat dikurangkan untuk <i>Goodwill</i>	Jumlah tercatat <i>goodwill</i> dari transaksi kombinasi bisnis yang lebih rendah dari DPPnya akan menimbulkan aset pajak tangguhan.	Tidak mengatur hal tersebut
Rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan	Kriteria pengakuan aset pajak tangguhan timbul dari akumulasi rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan sama dengan pengakuan aset pajak tangguhan dari perbedaan temporer dapat dikurangkan.	Tidak mengatur hal tersebut
Investasi pada entitas anak, cabang dan asosiasi dan bagian partisipasi dalam ventura bersama	Pengakuan liabilitas pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan untuk semua perbedaan temporer kena pajak dan yang dapat dikurangkan yang timbul.	Tidak mengatur hal tersebut
Pengukuran	Mengukur aset dan liabilitas pajak tangguhan dengan tarif pajak dan DPP secara konsisten dengan ekspektasi dalam memulihkan atau menyelesaikan aset atau liabilitas.	Tidak mengatur pengukuran tersebut

Perihal	ED PSAK 46 (revisi 2010): Pajak Penghasilan	PSAK 46 (1997): Akuntansi Pajak Penghasilan
	Dalam hal perbedaan perlakuan pajak terhadap pendistribusian laba, aset atau liabilitas pajak kini dan tangguhan diukur dengan tarif pajak terhadap laba yang tidak terdistribusi.	Tidak mengatur pengukuran tersebut.
Pos yang diakui diluar laporan laba rugi (pendapatan komprehensif lain dan ekuitas)	Pajak kini dan tangguhan diakui diluar laporan laba rugi jika pajak terkait pos-pos tersebut diakui di luar laporan laba rugi pada periode yang sama atau berbeda.	Hanya mengatur pos-pos yang diakui pada ekuitas.
	Jumlah transfer secara neto dari pajak tangguhan apabila melakukan transfer surplus revaluasi ke saldo laba dan pelepasan aset tetap.	Tidak mengatur hal tersebut.
	Jumlah pemotongan pajak atas dividen dibebankan ke ekuitas sebagai bagian dari dividen.	Tidak mengatur hal tersebut
Pajak tangguhan yang berasal dari kombinasi bisnis	Sebagai hasil dari kombinasi bisnis, kemungkinan realisasi suatu praakuisisi aset pajak tangguhan pihak pengakuisisi dapat berubah.	Tidak mengatur hal tersebut
	Pengakuan manfaat pajak tangguhan yang diperoleh yang direalisasikan setelah kombinasi bisnis.	Tidak mengatur hal tersebut
Pajak kini dan tangguhan yang berasal dari transaksi pembayaran berbasis saham	Dalam hal terdapat pengurangan pajak sehubungan dengan remunerasi, maka dapat menimbulkan perbedaan temporer.	Tidak mengatur hal tersebut.
Penyajian	Tidak mengatur hal tersebut	Penyajian terpisah aset dan liabilitas pajak serta aset/liabilitas pajak tangguhan dengan aset/liabilitas pajak kini.
	Tidak mengatur hal tersebut	Aset dan liabilitas pajak tangguhan tidak boleh disajikan dalam aset dan liabilitas lancar dalam neraca.

Perihal	ED PSAK 46 (revisi 2010): Pajak Penghasilan	PSAK 46 (1997): Akuntansi Pajak Penghasilan
Saling Hapus	Memberikan syarat untuk aset pajak kini dan liabilitas pajak kini yang boleh saling hapus.	Tidak mengatur persyaratan untuk saling hapus.
	Memberikan syarat untuk aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan yang boleh saling hapus.	Tidak mengatur saling hapus untuk pajak tangguhan.
Beban Pajak	Penyajian terpisah untuk beban (penghasilan) pajak terkait laba rugi dari aktivitas normal jika menggunakan laporan keuangan terpisah.	Tidak mengatur penyajian tersebut.
Pengungkapan	Pengungkapan terpisah untuk komponen utama beban (penghasilan) pajak.	Tidak mengatur hal tersebut.
	Pengungkapan dilakukan untuk jumlah beban (penghasilan) yang berhubungan dengan perubahan dalam kebijakan akuntansi dan kesalahan.	Tidak mengatur pengungkapan untuk hal tersebut.
	Pengungkapan lain yang harus disajikan terpisah: <ol style="list-style-type: none"> a. Jumlah pajak penghasilan berkaitan dengan tiap komponen dalam pendapatan komprehensif lain. b. Jumlah agregat perbedaan temporer yang dihubungkan dengan investasi pada entitas anak, cabang dan perusahaan asosiasi dan bagian partisipasi dalam ventura bersama. c. Jumlah konsekuensi pajak penghasilan atas pembayaran dividen. 	Tidak mengatur ketiga pengungkapan tersebut.
	Tidak mengatur pengungkapan yang berasal dari pos luar biasa.	Pengungkapan untuk beban (penghasilan) pajak yang berasal dari pos luar biasa serta sifat setiap jumlahnya.
	Jumlah aset pajak tangguhan dan sifat bukti pendukung atas pengakuannya.	Tidak mengatur hal tersebut.

Perihal	ED PSAK 46 (revisi 2010): Pajak Penghasilan	PSAK 46 (1997): Akuntansi Pajak Penghasilan
	Pengungkapan atas sifat yang memberikan potensi konsekuensi pajak atas pembayaran dividen dan fitur dari sistem pajak penghasilan yang mempengaruhi konsekuensi tersebut.	Tidak mengatur pengungkapan tersebut.
	Pengungkapan sejumlah perbedaan temporer yang mendasar tetapi tidak mensyaratkan pengungkapan liabilitas pajak tangguhan, untuk investasi pada entitas anak, cabang dan perusahaan asosiasi dan bagian partisipasi dalam ventura bersama.	Tidak mengatur pengungkapan tersebut.

Perbedaan dengan IFRSs

ED PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IAS 12 *Income Tax per* Januari 2009, kecuali:

1. Dalam ED PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* paragraf 4 tentang definisi menambahkan definisi mengenai Pajak Penghasilan dan Pajak Penghasilan Final yang tidak terdapat dalam IAS 12. Penambahan definisi ini untuk memberikan pengertian mengenai perbedaan konsep pengenaan atas pajak penghasilan dan pajak penghasilan final.
2. Dalam ED PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* paragraf 4 tentang definisi aset pajak tangguhan, menambahkan persyaratan akan kesesuaian dengan peraturan perpajakan untuk pengakuan aset pajak tangguhan yang timbul dari akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan. Hal ini berbeda dengan pengaturan dalam IAS 12 memperbolehkan pengaturan untuk kredit pajak (tanpa ada penjelasan lebih lanjut). Adapun alasannya karena sampai ED PSAK 46 (revisi 2010) ini direvisi, peraturan perpajakan di Indonesia belum memperbolehkan akumulasi terhadap kredit pajak yang belum dimanfaatkan.
3. Dalam ED PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* paragraf 98 sampai 102 menambahkan pengaturan khusus untuk pajak penghasilan final yang tidak diatur dalam IAS 12. Alasan pengaturan mengenai pajak penghasilan ini karena dalam sistem perpajakan di Indonesia banyak sekali pengaturan mengenai pajak penghasilan final yang jumlahnya dapat signifikan dan harus disajikan dalam laporan keuangan.
4. Dalam ED PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan* paragraf 103 juga menambahkan pengaturan untuk hal-hal khusus sehubungan dengan Surat Ketetapan Pajak yang

tidak diatur dalam IAS 12. Hal ini diatur dalam ED PSAK 46 karena Surat Ketetapan Pajak yang diterima oleh entitas tidak pada periode terjadinya. Atas Surat Ketetapan Pajak tersebut dapat memberikan konsekuensi pajak pada periode berikutnya yang jumlahnya dapat signifikan dan mungkin sulit diprediksi sebelumnya.

5. IAS 12 paragraf 89 sampai 92, dan 95 tentang tanggal efektif tidak diadopsi karena tidak relevan.

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	
Tujuan	
Ruang Lingkup.....	01-03
Definisi.....	04-05
Dasar Pengenaan Pajak	06-10
 PENGAKUAN PAJAK KINI DAN	
LIABILITAS PAJAK KINI	11-13
 PENGAKUAN ASET PAJAK TANGGUHAN	
DAN LIABILITAS PAJAK TANGGUHAN.....	14-46
Perbedaan Temporer Kena Pajak	14-24
Kombinasi Bisnis.....	18
Aset Tercatat pada Nilai Wajar.....	19
Goodwill	20-22
Pengakuan Awal Aset atau Liabilitas	23-24
Perbedaan Temporer Dapat Dikurangkan	25-34
Goodwill	33
Pengakuan Awal Aset atau Liabilitas	34
Rugi Pajak Belum Dikompensasi dan Kredit Pajak	
Belum Dimanfaatkan	35-37
Revaluasi Aset Pajak Tangguhan yang Tidak Diakui ...	38
Investasi pada Entitas Anak, Cabang dan Entitas	
Asosiasi dan Bagian Partisipasi dalam Ventura	
Bersama	39-46
 PENGUKURAN	 47-58
 PENGAKUAN PAJAK KINI DAN PAJAK	
TANGGUHAN	59-75
Pos-pos yang Diakui dalam Laporan Laba Rugi	60-62
Pos-pos yang Diakui di Luar Laporan Laba Rugi	63-69
Pajak Tangguhan yang Berasal dari Kombinasi	
Bisnis	70-72

Pajak Kini dan Pajak Tangguhan yang Berasal dari Transaksi Pembayaran Berbasis Saham	73-75
PENYAJIAN	76-84
Saling Hapus	76-81
Beban Pajak	82-84
Beban (Penghasilan) Pajak Terkait dengan Laba-Rugi dan Aktifitas Normal	82
Selisih Kurs Mata Uang Asing atas Aset atau Liabilitas Pajak Tangguhan yang Berasal dari Luar Negeri	84
PENGUNGKAPAN	85-97
PAJAK PENGHASILAN	98-102
PENGATURAN UNTUK HAL-HAL KHUSUS ...	103
KETENTUAN TRANSISI DAN TANGGAL EFEKTIF	104-107
LAMPIRAN	
A. Contoh Perbedaan Temporer	
B. Ilustrasi Perhitungan dan Penyajian	

1 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**
2 **No. 46 (revisi 2010)**

3

4 **PAJAK PENGHASILAN**

5

6 *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 46 (revisi*
7 *2010) terdiri dari paragraf 1 - 106. PSAK 46 (revisi 2010)*
8 *dilengkapi dengan Lampiran yang bukan bagian dari*
9 *PSAK 46 (revisi 2010). Seluruh paragraf tersebut memiliki*
10 *kekuatan mengatur yang sama. Paragraf yang dicetak*
11 *dengan huruf tebal dan miring mengatur prinsip-prinsip*
12 *utama. PSAK 46 (revisi 2010) harus dibaca dalam konteks*
13 *tujuan pengaturan dan Kerangka Dasar Penyusunan dan*
14 *Penyajian Laporan Keuangan. Pernyataan ini tidak wajib*
15 *diterapkan untuk unsur-unsur yang tidak material. PSAK 25*
16 *(revisi 2009): Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi*
17 *Akuntansi dan Kesalahan memberikan dasar pemilihan dan*
18 *penerapan kebijakan akuntansi ketika tidak ada panduan*
19 *secara eksplisit. Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk*
20 *unsur-unsur yang tidak material.*

21

22 **PENDAHULUAN**

23

24 **Tujuan**

25

26 Pernyataan ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi
27 untuk pajak penghasilan. Masalah utama dalam perlakuan
28 akuntansi untuk pajak penghasilan adalah bagaimana
29 menghitung konsekuensi pajak kini dan masa depan untuk
30 hal-hal berikut ini:

31 (a) pemulihan (penyelesaian) jumlah tercatat aset (liabilitas)
32 di masa depan yang diakui pada laporan posisi keuangan
33 entitas.

34 (b) transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian lain pada
35 periode kini yang diakui pada laporan keuangan entitas.

36

37

38

1 Pengakuan aset atau liabilitas pada laporan keuangan,
2 mengandung makna bahwa entitas pelapor mempunyai harapan
3 untuk memulihkan atau menyelesaikan jumlah tercatat aset
4 atau liabilitas tersebut. Jika besar kemungkinan pemulihan
5 dan penyelesaian jumlah tercatat tersebut akan menimbulkan
6 pembayaran pajak masa depan lebih besar (lebih kecil) dari yang
7 seharusnya dibanding seandainya pemulihan atau pelunasan
8 tersebut tidak mempunyai konsekuensi pajak, Pernyataan
9 ini mensyaratkan entitas untuk mengakui liabilitas pajak
10 tangguhan (aset pajak tangguhan) dengan batas pengecualian
11 terbatas tertentu.

12

13 Pernyataan ini mensyaratkan entitas untuk memperlakukan
14 konsekuensi pajak atas transaksi dan kejadian lain sama
15 dengan cara entitas memperlakukan transaksi dan kejadian
16 lainnya sendiri. Oleh karena itu, untuk transaksi-transaksi dan
17 kejadian-kejadian lainnya yang diakui pada laporan laba rugi,
18 konsekuensi atau pengaruh pajak dari transaksi dan kejadian
19 tersebut juga diakui pada laporan laba rugi. Untuk transaksi dan
20 kejadian lainnya yang diakui diluar laporan laba rugi (dalam
21 pendapatan komprehensif lain atau langsung ke ekuitas),
22 konsekuensi atau pengaruh pajak dari transaksi dan kejadian
23 tersebut juga diakui di luar laporan laba rugi (masing-masing ke
24 dalam pendapatan komprehensif lain atau langsung ke ekuitas).
25 Demikian pula pengakuan aset dan liabilitas pajak tangguhan
26 pada suatu kombinasi bisnis yang mempengaruhi timbulnya
27 jumlah *goodwill* dari kombinasi bisnis tersebut atau jumlah
28 keuntungan pembelian dengan diskon yang diakui.

29

30 Pernyataan ini juga mengatur pengakuan aset pajak tangguhan
31 yang ditimbulkan dari rugi fiskal dan kredit pajak yang dapat
32 dikompensasi, penyajian pajak penghasilan pada laporan
33 keuangan dan pengungkapan informasi yang berkaitan dengan
34 pajak penghasilan.

35

36

37

38

1 Ruang Lingkup

2

3 **01. Pernyataan ini diterapkan untuk akuntansi pajak**
4 ***penghasilan.***

5

6 02. Untuk tujuan Pernyataan ini, pajak penghasilan ter-
7 masuk semua pajak dalam negeri maupun luar negeri yang
8 didasarkan pada laba kena pajak. Pajak penghasilan juga
9 termasuk pajak-pajak seperti pemotongan pajak yang terutang
10 oleh entitas anak, entitas asosiasi atau ventura bersama atas
11 distribusi kepada entitas pelapor.

12

13 03. Pernyataan ini tidak berlaku pada metode akuntansi
14 untuk hibah pemerintah (PSAK 61: *Akuntansi Hibah*
15 *Pemerintah dan Pengungkapan Bantuan Pemerintah*) atau
16 kredit pajak investasi. Namun, Pernyataan ini diterapkan pada
17 akuntansi untuk perbedaan temporer yang dapat ditimbulkan
18 dari hibah tersebut atau kredit pajak investasi.

19

20 Definisi

21

22 **04. Berikut adalah istilah yang digunakan dalam**
23 ***Pernyataan ini:***

24

25 ***Aset pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan***
26 ***yang dapat dipulihkan pada periode masa depan sebagai***
27 ***akibat adanya:***

28 ***(a) perbedaan temporer yang boleh dikurangkan;***

29 ***(b) akumulasi rugi pajak belum dikompensasi; dan***

30 ***(c) akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan, dalam hal***
31 ***peraturan perpajakan mengizinkan.***

32

33 ***Beban pajak (Penghasilan pajak) adalah jumlah agregat***
34 ***pajak kini dan pajak tangguhan yang diperhitungkan dalam***
35 ***menentukan laba atau rugi pada satu periode.***

36

37 ***Dasar pengenaan pajak atas aset atau liabilitas adalah nilai***
38 ***yang terkait dengan aset atau liabilitas untuk tujuan pajak.***

1 Laba akuntansi adalah laba atau rugi selama satu periode
2 sebelum dikurangi beban pajak.

3

4 Laba kena pajak atau laba fiskal (rugi pajak atau rugi
5 fiskal) adalah laba (rugi) selama satu periode yang dihitung
6 berdasarkan peraturan yang ditetapkan oleh Otoritas Pajak
7 atas pajak penghasilan yang terutang (dilunasi).

8

9 Liabilitas pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan
10 terutang pada periode masa depan sebagai akibat adanya
11 perbedaan temporer kena pajak.

12

13 Pajak penghasilan adalah pajak yang dihitung berdasarkan
14 peraturan perpajakan dan pajak ini dikenakan atas laba
15 kena pajak entitas.

16

17 Pajak penghasilan final adalah pajak penghasilan yang
18 bersifat final, yaitu bahwa setelah pelunasannya, kewajiban
19 pajak telah selesai dan penghasilan yang dikenakan
20 pajak penghasilan final tidak digabungkan dengan jenis
21 penghasilan lain yang terkena pajak penghasilan yang
22 bersifat tidak final. Pajak jenis ini dapat dikenakan terhadap
23 jenis penghasilan, transaksi, atau usaha tertentu.

24

25 Pajak kini adalah jumlah pajak penghasilan yang terutang
26 (dilunasi) atas laba kena pajak (rugi pajak) untuk satu
27 periode.

28

29 Perbedaan temporer adalah perbedaan antara jumlah
30 tercatat aset atau liabilitas pada posisi keuangan dengan
31 dasar pengenaan pajaknya. Perbedaan temporer dapat
32 berupa:

33 (a) Perbedaan temporer kena pajak adalah perbedaan
34 temporer yang menimbulkan jumlah kena pajak dalam
35 penghitungan laba kena pajak (rugi pajak) periode
36 masa depan pada saat jumlah tercatat aset atau liabilitas
37 dipulihkan atau diselesaikan.

38

- 1 (b) Perbedaan temporer dapat dikurangkan adalah
2 perbedaan temporer yang menimbulkan jumlah yang
3 dapat dikurangkan dalam penghitungan laba kena pajak
4 (rugi pajak) periode masa depan pada saat jumlah tercatat
5 aset atau liabilitas dipulihkan atau diselesaikan.
6
7

8 05. Beban pajak (penghasilan pajak) terdiri atas beban
9 pajak kini (penghasilan pajak kini) dan beban pajak tangguhan
10 (penghasilan pajak tangguhan).
11

12 **Dasar Pengenaan Pajak**

13

14 06. Dasar pengenaan pajak aset adalah jumlah yang dapat
15 dikurangkan, untuk tujuan pajak, terhadap setiap manfaat
16 ekonomi kena pajak yang akan diterima entitas pada saat
17 memulihkan jumlah tercatat aset tersebut. Apabila manfaat
18 ekonomi tersebut tidak akan dikenakan pajak, maka dasar
19 pengenaan pajak aset tersebut sama dengan jumlah tercatat
20 aset.
21

22 **Contoh**

- 23 1. Biaya perolehan mesin 100. Untuk tujuan pajak,
24 penyusutan mesin dikurangkan sebesar 30 pada periode
25 kini dan periode sebelumnya, dan sisa nilai buku dapat
26 dikurangkan pada periode masa depan, baik sebagai
27 penyusutan maupun melalui pengurangan atas pelepasan.
28 Penerimaan mendatang dari penggunaan mesin
29 merupakan obyek pajak, maka setiap keuntungan atas
30 pelepasan mesin akan menjadi obyek pajak dan setiap
31 kerugian atas pelepasan mesin akan dikurangkan untuk
32 tujuan pajak. *Dasar pengenaan pajak mesin adalah*
33 *70.*
34 2. Piutang bunga memiliki jumlah tercatat 100. Penerimaan
35 piutang bunga terkait akan dikenakan pajak dengan dasar
36 kas. *Dasar pengenaan pajak piutang bunga adalah*
37 *nihil.*
38

- 1 3. Piutang usaha memiliki jumlah tercatat 100. Pendapatan
2 usaha terkait sudah termasuk dalam laba kena pajak
3 (rugi pajak). *Dasar pengenaan pajak piutang usaha*
4 *adalah 100.*
- 5 4. Piutang dividen dari entitas anak memiliki jumlah
6 tercatat 100. Dividen bukan obyek pajak. *Secara*
7 *substansi, seluruh jumlah tercatat aset dikurangkan*
8 *terhadap manfaat ekonomi. Konsekuensinya, dasar*
9 *pengenaan pajak piutang dividen adalah 100.¹*
- 10 5. Piutang pinjaman memiliki jumlah tercatat 100.
11 Penerimaan kembali pinjaman tidak mempunyai
12 konsekuensi pajak. *Dasar pengenaan pajak piutang*
13 *pinjaman adalah 100.*

14
15 ¹ Dalam analisis ini, tidak ada perbedaan temporer kena pajak.
16 Analisis alternatifnya adalah piutang dividen yang diakru memiliki
17 dasar pengenaan pajak nihil dan tarif pajak nihil diterapkan
18 untuk menghasilkan perbedaan temporer kena pajak sebesar 100.
19 Berdasarkan kedua analisis tersebut, maka tidak ada liabilitas pajak
20 tanggahan.

21 Dalam analisis ini, tidak ada perbedaan temporer kena pajak.
22 Analisis alternatifnya adalah piutang dividen yang diakru
23 memiliki dasar pengenaan pajak nihil dan tarif pajak nihil
24 diterapkan untuk menghasilkan perbedaan temporer kena pajak
25 sebesar 100. Berdasarkan kedua analisis tersebut, maka tidak
26 ada liabilitas pajak tanggahan.

27
28 07. Dasar pengenaan pajak liabilitas adalah jumlah tercatat
29 liabilitas dikurangi dengan setiap jumlah yang dapat dikurangkan
30 untuk tujuan pajak berkenaan dengan liabilitas tersebut pada
31 periode masa depan. Dalam hal pendapatan diterima dimuka,
32 maka dasar pengenaan pajak yang ditimbulkan liabilitas
33 tersebut merupakan jumlah tercatat liabilitas, dikurangi setiap
34 jumlah pendapatan yang tidak dikenakan pajak pada periode
35 masa depan.

36
37
38

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38

Contoh

1. Jumlah tercatat liabilitas jangka pendek termasuk beban yang masih harus dibayar sebesar 100. Beban terkait akan dikurangkan untuk tujuan pajak dengan dasar kas. *Dasar pengenaan pajak beban yang masih harus dibayar adalah nihil.*
2. Jumlah tercatat liabilitas jangka pendek termasuk pendapatan bunga diterima di muka sebesar 100. Pendapatan bunga tersebut dikenakan pajak dengan dasar kas. *Dasar pengenaan pajak bunga diterima di muka adalah nihil.*
3. Jumlah tercatat liabilitas jangka pendek termasuk beban yang masih harus dibayar sebesar 100. Beban tersebut telah dikurangkan untuk tujuan pajak. *Dasar pengenaan pajak atas beban yang masih harus dibayar adalah 100.*
4. Jumlah tercatat liabilitas jangka pendek termasuk denda yang masih harus dibayar sebesar 100. Untuk tujuan pajak, beban denda tersebut tidak dapat dikurangkan. *Dasar pengenaan pajak atas denda yang masih harus dibayar adalah 100.²*
5. Jumlah tercatat utang pinjaman sebesar 100. Pelunasan pinjaman tersebut tidak mempunyai konsekuensi pajak. *Dasar pengenaan pajak atas pinjaman adalah 100.*

² Dalam analisis ini, tidak ada perbedaan temporer dapat dikurangkan. Analisis alternatifnya adalah denda yang masih harus dibayar memiliki dasar pengenaan pajak nihil dan tarif pajak nihil diterapkan untuk menghasilkan perbedaan temporer dapat dikurangkan sebesar 100. Dari kedua analisis tersebut, tidak ada aset pajak tangguhan.

08. Beberapa item mempunyai dasar pengenaan pajak tetapi tidak diakui sebagai aset dan liabilitas pada laporan posisi keuangan. Misalnya, biaya riset diakui sebagai beban dalam menentukan laba akuntansi pada periode ketika terjadinya tapi tidak diperkenankan sebagai pengurang dalam menentukan laba kena pajak (rugi pajak) hingga periode selanjutnya. Perbedaan antara dasar pengenaan pajak biaya riset karena

1 jumlah yang ditetapkan otoritas pajak akan diizinkan sebagai
2 pengurang pada periode masa depan, dan jumlah tercatat
3 nihilnya merupakan perbedaan temporer dapat dikurangkan
4 yang menghasilkan aset pajak tangguhan.

5

6 09. Apabila dasar pengenaan pajak aset atau liabilitas
7 tidak begitu jelas, maka dasar pengenaan pajak tersebut
8 dapat ditentukan menurut prinsip dasar yang digunakan
9 pada Pernyataan ini: bahwa entitas harus, dengan beberapa
10 pengecualian, mengakui liabilitas (aset) pajak tangguhan
11 apabila pemulihan jumlah tercatat aset atau penyelesaian
12 jumlah tercatat liabilitas tersebut akan mengakibatkan
13 pembayaran pajak pada periode masa depan lebih besar (lebih
14 kecil) daripada yang diharapkan jika pemulihan atau pelunasan
15 tersebut tidak terdapat konsekuensi pajak. Contoh C dalam
16 paragraf 52 menggambarkan keadaan tertentu ketika dasar
17 pengenaan pajak dapat ditentukan menurut prinsip dasar ini,
18 misalnya, ketika dasar pengenaan pajak aset atau liabilitas
19 tergantung pada cara pemulihan atau penyelesaian yang
20 diharapkan.

21

22 10. Dalam laporan keuangan konsolidasian, perbedaan
23 temporer ditentukan dengan membandingkan nilai tercatat aset
24 dan liabilitas pada laporan keuangan konsolidasian dengan
25 dasar pengenaan pajaknya. Dalam hal entitas melaporkan
26 menggunakan SPT konsolidasi, maka dasar pengenaan pajak
27 merujuk pada SPT Konsolidasi. Dalam kondisi lain, entitas
28 menentukan dasar pengenaan pajak merujuk pada SPT masing-
29 masing entitas, jika entitas tidak diizinkan oleh peraturan yang
30 berlaku untuk membuat SPT konsolidasi.

31

32 **PENGAKUAN ASET PAJAK KINI DAN LIABILITAS** 33 **PAJAK KINI**

34

35 *11. Jumlah pajak kini untuk periode kini dan periode*
36 *sebelumnya yang belum dibayar diakui sebagai liabilitas.*
37 *Apabila jumlah pajak yang telah dibayar untuk periode kini*
38 *dan periode-periode sebelumnya melebihi jumlah pajak yang*

1 *terutang untuk periode-periode tersebut, maka selisihnya*
2 *diakui sebagai aset.*

3

4 *12. Manfaat yang berkaitan dengan rugi pajak yang*
5 *dapat ditarik kembali untuk memulihkan pajak kini dari*
6 *periode sebelumnya harus diakui sebagai aset.*

7

8 13. Apabila kerugian pajak digunakan untuk memulihkan
9 pajak kini dari periode sebelumnya, maka entitas mengakui
10 manfaat tersebut sebagai aset pada periode di mana rugi pajak
11 terjadi karena terdapat kemungkinan manfaat diterima entitas
12 dan manfaat tersebut dapat diukur secara andal.

13

14 **PENGAKUAN ASET PAJAK TANGGUHAN DAN** 15 **LIABILITAS PAJAK TANGGUHAN**

16

17 **Perbedaan Temporer Kena Pajak**

18

19 *14. Semua perbedaan temporer kena pajak diakui*
20 *sebagai liabilitas pajak tangguhan, kecuali jika timbul*
21 *perbedaan temporer kena pajak yang berasal dari:*

22 *(a) pengakuan awal goodwill; atau*

23 *(b) pada saat pengakuan awal aset atau liabilitas dari suatu*
24 *transaksi yang:*

25 *(i) bukan transaksi kombinasi bisnis; dan*

26 *(ii) pada saat transaksi, tidak mempengaruhi laba*
27 *akuntansi dan laba kena pajak (rugi pajak).*

28 *Namun, untuk perbedaan temporer kena pajak terkait dengan*
29 *investasi pada entitas anak, cabang dan entitas asosiasi, dan*
30 *bagian partisipasi dalam ventura bersama, maka liabilitas*
31 *pajak tangguhan harus diakui sesuai dengan paragraf 40.*

32

33 15. Pengakuan suatu aset mengandung makna bahwa
34 jumlah tercatat aset tersebut akan terpulihkan dalam bentuk
35 manfaat ekonomi yang akan diterima oleh entitas pada periode
36 masa depan. Apabila jumlah tercatat aset lebih besar daripada
37 dasar pengenaan pajaknya, jumlah manfaat ekonomi kena pajak
38 akan melebihi jumlah yang dapat dikurangkan untuk tujuan

1 pajak. Perbedaan ini merupakan perbedaan temporer kena
2 pajak, dan kewajiban untuk membayar menghasilkan pajak
3 penghasilan pada periode masa depan merupakan liabilitas
4 pajak tangguhan. Pada saat entitas memulihkan jumlah tercatat
5 aset, perbedaan temporer kena pajak akan terealisasi menjadi
6 laba kena pajak. Hal ini dapat mengakibatkan timbulnya
7 liabilitas pajak. Oleh karena itu, Pernyataan ini mensyaratkan
8 pengakuan semua liabilitas pajak tangguhan, kecuali pada
9 kondisi tertentu seperti tersebut pada paragraf 14 dan 40.

10

11 **Contoh:**

12 Biaya perolehan aset 150 memiliki jumlah tercatat sebesar
13 100. Akumulasi penyusutan untuk tujuan pajak adalah 90
14 dan tarif pajak 25%.

15 *Dasar pengenaan pajak aset adalah 60 (biaya perolehan*
16 *aset 150 dikurangi akumulasi penyusutan pajak 90). Untuk*
17 *memulihkan jumlah tercatat 100, maka entitas harus*
18 *memperoleh laba kena pajak sebesar 100, tetapi hanya*
19 *akan mampu mengurangi penyusutan pajak sebesar 60.*
20 *Akibatnya, entitas akan membayar pajak penghasilan*
21 *sebesar 10 ($40 \times 25\%$) apabila dapat memulihkan jumlah*
22 *tercatat aset. Perbedaan antara jumlah tercatat sebesar 100*
23 *dan dasar pengenaan pajak sebesar 60 adalah perbedaan*
24 *temporer kena pajak sebesar 40. Oleh karena itu, entitas*
25 *mengakui liabilitas pajak tangguhan sebesar 10 ($40 \times 25\%$)*
26 *menggantikan pajak penghasilan yang akan dibayarkan*
27 *apabila dapat memulihkan jumlah tercatat aset tersebut.*

28

29 16. Beberapa perbedaan temporer timbul ketika penghasilan
30 atau beban diakui dalam penghitungan laba akuntansi dalam
31 periode yang berbeda dengan saat penghasilan atau beban
32 tersebut diakui dalam penghitungan laba kena pajak. Berikut
33 ini disajikan contoh perbedaan temporer kena pajak yang akan
34 menimbulkan liabilitas pajak tangguhan, misalnya:

- 35 (a) pendapatan bunga termasuk dalam laba akuntansi dalam
36 dasar proporsi waktu tapi mungkin saja pendapatan bunga
37 dihitung dalam laba kena pajak ketika kas diterima.
38 Dasar pengenaan pajak dari adanya piutang yang diakui

- 1 dalam laporan posisi keuangan yang berkenaan dengan
2 penerimaan seperti itu adalah nihil karena pendapatan tidak
3 mempengaruhi laba kena pajak sampai kas tertagih.
- 4 (b) penyusutan yang digunakan dalam penghitungan laba kena
5 pajak (rugi pajak) mungkin berbeda dengan penyusutan
6 yang digunakan dalam penghitungan laba akuntansi.
7 Perbedaan temporer adalah selisih antara jumlah
8 tercatat aset dengan dasar pengenaan pajaknya. Dasar
9 pengenaan pajak aset adalah sebesar biaya perolehan
10 dikurangi seluruh pengurangan yang diperkenankan
11 oleh otoritas perpajakan dalam menentukan laba kena
12 pajak periode kini dan periode sebelumnya. Perbedaan
13 temporer kena pajak tersebut menyebabkan timbulnya
14 liabilitas pajak tangguhan, apabila penyusutan menurut
15 pajak menggunakan metode dipercepat (*accelerated*).
16 Sebaliknya, apabila penyusutan menurut pajak lebih
17 lambat dibanding penyusutan menurut akuntansi, maka
18 timbul perbedaan temporer dapat dikurangkan dalam
19 penghitungan laba kena pajak, sehingga timbul aset pajak
20 tangguhan; dan
- 21 (c) biaya pengembangan dapat dikapitalisasi dan diamortisasi
22 pada periode masa depan dalam menentukan laba
23 akuntansi, tetapi untuk penentuan laba kena pajak,
24 biaya pengembangan mungkin saja dikurangkan dalam
25 menentukan laba kena pajak pada periode saat terjadinya.
26 Biaya pengembangan yang demikian memiliki dasar
27 pengenaan pajak nihil sebagaimana yang telah dikurangkan
28 dari laba kena pajak. Perbedaan temporer merupakan
29 perbedaan antara jumlah tercatat biaya pengembangan
30 dan dasar pengenaan pajaknya yang nihil.
- 31
- 32 17. Perbedaan temporer juga timbul ketika:
- 33 (a) aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang
34 diambil-alih dalam kombinasi bisnis diakui pada nilai
35 wajarnya sesuai dengan PSAK 22 (revisi 2010): *Kombinasi*
36 *Bisnis*, tetapi tidak ada penyesuaian ekuivalen yang dibuat
37 untuk tujuan pajak (lihat paragraf 18);
- 38 (b) aset dinilai kembali dan tidak ada penyesuaian ekuivalen

- 1 yang dibuat untuk tujuan pajak (lihat paragraf 18).
- 2 (c) *goodwill* timbul dalam kombinasi bisnis (lihat paragraf
3 20)
- 4 (d) dasar pengenaan pajak aset atau liabilitas pada pengakuan
5 awal dibedakan dari jumlah tercatat awal, sebagai contoh
6 apabila manfaat entitas dari hibah pemerintah tidak kena
7 pajak dikaitkan pada aset (lihat paragraf 23 dan 34);
8 atau
- 9 (e) jumlah tercatat investasi pada entitas anak, cabang dan
10 entitas asosiasi atau partisipasi dalam ventura bersama
11 menjadi berbeda dari dasar pengenaan pajak pada investasi
12 atau partisipasi (lihat paragraf 39-46).

13

14 **Kombinasi Bisnis**

15

16 18. Dengan pengecualian terbatas, aset teridentifikasi
17 yang diperoleh dan liabilitas diambil-alih dalam kombinasi
18 bisnis diakui dengan nilai wajar pada tanggal akuisisi.
19 Perbedaan temporer timbul apabila dasar pengenaan pajak
20 aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas diambil-alih
21 tidak terpengaruh oleh kombinasi bisnis atau terpengaruh
22 dengan cara berbeda. Misalnya, apabila jumlah tercatat aset
23 disesuaikan ke nilai wajarnya tetapi dasar pengenaan pajak
24 aset tersebut tetap sebesar harga perolehan sebelumnya, maka
25 timbul perbedaan temporer yang mengakibatkan timbulnya
26 liabilitas pajak tangguhan. Hasil liabilitas pajak tangguhan
27 tersebut mempengaruhi *goodwill* (lihat paragraf 70).

28

29 **Aset Tercatat Pada Nilai Wajar**

30

31 19. PSAK mengizinkan atau menetapkan aset tertentu
32 dicatat pada nilai wajar atau dinilai kembali (lihat, contohnya,
33 PSAK 16 (revisi 2007): *Aset Tetap*, PSAK 19 (revisi 2010):
34 *Aset Takberwujud*, PSAK 55 (revisi 2006): *Instrumen*
35 *Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran* dan PSAK 13 (revisi
36 2007): *Properti Investasi*). Dalam hal revaluasi atau penyajian
37 kembali aset pada nilai wajarnya mempengaruhi laba kena
38 pajak (rugi pajak) untuk periode kini dasar pengenaan pajak

1 aset disesuaikan sehingga tidak ada perbedaan temporer.
2 Namun demikian, apabila revaluasi atau penyajian kembali
3 aset tidak mempengaruhi laba kena pajak pada periode
4 revaluasi atau penyajian kembali, dasar pengenaan pajak
5 aset tidak disesuaikan sehingga terdapat perbedaan temporer.
6 Pemulihan jumlah tercatat di masa depan akan menghasilkan
7 aliran manfaat ekonomi kena pajak bagi entitas dan jumlah
8 yang dapat dikurangkan untuk tujuan pajak akan berbeda dari
9 jumlah manfaat ekonomi tersebut. Perbedaan antara jumlah
10 tercatat aset yang telah dinilai kembali dan dasar pengenaan
11 pajak merupakan perbedaan temporer sehingga menimbulkan
12 liabilitas pajak tangguhan atau aset pajak tangguhan Hal ini
13 akan terjadi meskipun:

- 14 (a) entitas tidak berniat untuk melepaskan aset. Dalam
15 hal ini, jumlah tercatat aset yang telah dinilai kembali
16 tersebut akan dipulihkan melalui penggunaan dan ini akan
17 meningkatkan laba kena pajak yang melebihi penyusutan
18 yang diperkenankan untuk tujuan pajak pada periode masa
19 depan; atau
20 (b) pajak atas keuntungan modal ditangguhkan jika hasil dari
21 pelepasan aset diinvestasikan pada aset serupa. Dalam hal
22 ini, pajak akan ditetapkan menjadi utang penjualan atau
23 penggunaan aset serupa.

24

25 ***Goodwill***

26

27 20. *Goodwill* yang timbul dari kombinasi bisnis diukur
28 sebagai selisih lebih (a) atas (b) di bawah ini:

29 (a) nilai agregat dari:

- 30 (i) imbalan yang dialihkan yang diukur sesuai dengan
31 PSAK 22 (revisi 2010): *Kombinasi Bisnis* yang pada
32 umumnya mensyaratkan nilai wajar pada tanggal-
33 akuisisi;
34 (ii) jumlah setiap kepentingan nonpengendali pada pihak
35 yang diakuisisi sesuai dengan PSAK 22; dan
36 (iii) dalam kombinasi bisnis yang dilakukan secara
37 bertahap, nilai wajar pada tanggal akuisisi dari
38 kepentingan ekuitas yang sebelumnya dimiliki oleh

1 pihak pengakuisisi pada pihak yang diakuisisi.
2 (b) selisih jumlah dari aset teridentifikasi yang diperoleh dan
3 liabilitas yang diambil-alih pada tanggal akuisisi sesuai
4 dengan PSAK 22.

5 Mungkin saja peraturan pajak tidak memperkenankan
6 pengurangan pada jumlah tercatat *goodwill* sebagai beban
7 yang dikurangkan dalam menentukan laba kena pajak dan
8 biaya perolehan *goodwill* sering tidak dapat dikurangkan
9 apabila entitas anak melepas usahanya. Dalam kondisi tersebut
10 *goodwill* memiliki dasar pengenaan pajak nihil. Adanya
11 perbedaan antara jumlah tercatat *goodwill* dan dasar pengenaan
12 pajak nihil adalah perbedaan temporer kena pajak. Namun
13 demikian, Pernyataan ini tidak memperkenankan pengakuan
14 yang dihasilkan oleh liabilitas pajak tangguhan karena *goodwill*
15 diukur sebagai sisa dan pengakuan liabilitas pajak tangguhan
16 akan meningkatkan jumlah tercatat *goodwill*.

17

18 21. Pengurangan selanjutnya dalam liabilitas pajak
19 tangguhan yang tidak diakui karena dihasilkan dari pengakuan
20 awal *goodwill* juga dianggap sebagai akibat dari pengakuan
21 awal *goodwill* dan oleh karenanya tidak diakui sesuai dengan
22 paragraf 14(a). Misalnya, jika pada kombinasi bisnis suatu
23 entitas mengakui *goodwill* sebesar Rp100 yang memiliki
24 dasar pengenaan pajak nihil, paragraf 14(a) melarang entitas
25 mengakui liabilitas pajak tangguhan yang dihasilkan. Jika
26 entitas selanjutnya mengakui kerugian penurunan Rp20 atas
27 *goodwill* tersebut, maka jumlah perbedaan temporer kena pajak
28 berkaitan pada *goodwill* berkurang dari Rp100 menjadi Rp80,
29 dengan menimbulkan penurunan pada nilai liabilitas pajak
30 tangguhan yang tidak diakui. Penurunan pada nilai tersebut
31 juga dianggap sebagai kaitannya dengan pengakuan awal atas
32 *goodwill* dan oleh karenanya dilarang untuk diakui sesuai
33 dengan paragraf 14(a).

34

35 22. Liabilitas pajak tangguhan untuk perbedaan temporer
36 kena pajak berkaitan dengan *goodwill*, sebaliknya, diakui
37 apabila hal tersebut tidak ditimbulkan dari pengakuan awal
38 *goodwill*. Misalnya, apabila dalam kombinasi bisnis suatu

1 entitas mengakui *goodwill* sebesar Rp100 yang dikurangkan
2 untuk tujuan pajak dengan tarif 20% per tahun mulai pada tahun
3 akuisisi, dasar pengenaan pajak *goodwill* sebesar Rp100 pada
4 pengakuan awal dan sebesar Rp80 pada akhir tahun akuisisi.
5 Apabila jumlah tercatat *goodwill* pada akhir tahun akuisisi
6 tetap sebesar Rp100, maka perbedaan temporer kena pajak
7 adalah Rp20 ditimbulkan pada akhir tahun tersebut. Karena
8 perbedaan temporer kena pajak tidak terkait pada pengakuan
9 awal *goodwill*, maka hasil liabilitas pajak tangguhan diakui.

10

11 **Pengakuan Awal Aset atau Liabilitas**

12

13 23. Perbedaan temporer mungkin timbul pada saat
14 pengakuan awal suatu aset atau liabilitas, sebagai contoh
15 apabila sebagian atau seluruh biaya perolehan suatu aset tidak
16 dapat dikurangkan untuk tujuan pajak. Metode akuntansi untuk
17 perbedaan temporer tersebut, bergantung dari sifat transaksi
18 yang menyebabkan dilakukannya pengakuan awal aset atau
19 liabilitas:

20 (a) dalam suatu kombinasi bisnis, entitas mengakui
21 liabilitas atau aset pajak tangguhan, dan pengakuan
22 ini mempengaruhi jumlah *goodwill* atau keuntungan
23 penawaran pembelian yang diakui (lihat paragraf 18);

24 (b) apabila transaksi tersebut mempengaruhi baik laba
25 akuntansi maupun laba kena pajak, maka entitas mengakui
26 aset atau liabilitas pajak tangguhan dan mengakui beban
27 atau penghasilan pajak tangguhan dalam laporan laba rugi.
28 (lihat paragraf 61);

29 (c) Apabila transaksi tersebut bukan kombinasi bisnis dan tidak
30 mempengaruhi baik laba akuntansi maupun laba kena pajak
31 maka entitas hendaknya tidak melanggar dari pengecualian
32 dalam paragraf 14 dan 25, yang mengakui timbulnya
33 aset atau liabilitas pajak tangguhan dan menyesuaikan
34 jumlah tercatat aset atau liabilitas dengan jumlah yang
35 sama. Penyesuaian semacam itu akan membuat laporan
36 keuangan kurang transparan. Karenanya, Pernyataan ini
37 tidak mengizinkan entitas mengakui timbulnya aset atau
38 liabilitas pajak tangguhan baik pengakuan awal maupun

1 sesudahnya (lihat contoh di bawah). Selanjutnya, entitas
2 tidak mengakui perubahan selanjutnya pada aset atau
3 liabilitas pajak tangguhan yang belum diakui pada saat
4 aset tersebut disusutkan.

5
6 **Contoh ilustrasi paragraf 23 (c)**
7

8 Entitas berniat untuk menggunakan aset dengan biaya
9 perolehan 1.000 melalui masa manfaat selama 5 tahun
10 dan kemudian melepaskan aset tersebut dengan nilai sisa
11 nihil. Tarif pajak sebesar 40%. Penyusutan aset tidak dapat
12 dikurangkan untuk tujuan pajak. Saat pelepasan, setiap
13 *capital gain* tidak akan kena pajak dan setiap *capital loss*
14 tidak akan dikurangkan.

15
16 *Selama entitas memulihkan jumlah tercatat aset, maka*
17 *entitas akan menghasilkan penghasilan pajak sebesar 1.000*
18 *dan membayar pajak sebesar 400. Entitas tidak mengakui*
19 *liabilitas pajak tangguhan yang dihasilkan sebesar 400*
20 *karena dihasilkan dari pengakuan awal aset.*

21
22 *Pada tahun berikutnya, jumlah tercatat aset adalah 800.*
23 *Dalam mendapatkan laba kena pajak sebesar 800, entitas*
24 *akan membayar 320. Entitas tidak mengakui liabilitas pajak*
25 *tangguhan sebesar 320 karena berasal dari pengakuan*
26 *awal aset.*
27

28
29 24. Sesuai dengan PSAK 50 (revisi 2010): *Instrumen*
30 *Keuangan: Penyajian*, penerbit instrumen keuangan majemuk
31 (contoh, *convertible bond*) dikelompokkan ke dalam komponen
32 instrumen liabilitas sebagai liabilitas dan komponen ekuitas
33 sebagai ekuitas. Mungkin saja dasar pengenaan pajak atas
34 komponen liabilitas pada pengakuan awal adalah sama dengan
35 jumlah tercatat awal jumlah liabilitas dan komponen ekuitas.
36 Hasil perbedaan temporer kena pajak timbul dari pengakuan
37 awal komponen ekuitas secara terpisah dari komponen
38 liabilitas. Oleh karena itu, pengecualian yang diatur pada

1 paragraf 14(b) tidak diterapkan. Akibatnya, entitas mengakui
2 hasil liabilitas pajak tangguhan. Sesuai dengan paragraf 63,
3 pajak tangguhan dibebankan langsung pada jumlah tercatat
4 komponen ekuitas. Sesuai dengan paragraf 60, perubahan
5 selanjutnya pada liabilitas pajak tangguhan diakui pada laporan
6 laba rugi sebagai beban (penghasilan) pajak tangguhan.

7

8 **Perbedaan Temporer Dapat Dikurangkan**

9

10 *25. Aset pajak tangguhan diakui untuk seluruh*
11 *perbedaan temporer dapat dikurangkan, sepanjang*
12 *kemungkinan besar bahwa laba kena pajak akan tersedia*
13 *dalam jumlah yang cukup memadai sehingga perbedaan*
14 *temporer dapat dikurangkan tersebut dapat dimanfaatkan,*
15 *kecuali jika aset pajak tangguhan timbul dari pengakuan*
16 *awal aset atau pengakuan awal liabilitas dalam transaksi*
17 *yang:*

18 *(a) bukan dari transaksi kombinasi bisnis; dan*

19 *(b) pada saat transaksi, tidak mempengaruhi baik laba*
20 *akuntansi maupun laba kena pajak (rugi pajak)*

21 *Namun, untuk perbedaan temporer dapat dikurangkan*
22 *dihubungkan dengan investasi entitas anak, cabang dan*
23 *entitas asosiasi, serta bagian partisipasi dalam ventura*
24 *bersama, maka aset pajak tangguhan harus diakui sesuai*
25 *dengan paragraf 45.*

26

27 *26. Pengakuan suatu liabilitas mengandung makna*
28 *bahwa jumlah tercatat liabilitas akan diselesaikan pada masa*
29 *depan dengan menggunakan sumber daya. Pada saat sumber*
30 *daya tersebut digunakan untuk menyelesaikan liabilitas,*
31 *sebagian atau seluruh jumlah sumber daya tersebut mungkin*
32 *dapat dikurangkan dari laba kena pajak pada periode setelah*
33 *pengakuan liabilitas. Dalam hal ini, perbedaan temporer adalah*
34 *selisih antara nilai tercatat liabilitas dan dasar pengenaan*
35 *pajaknya. Oleh karena itu, timbul aset pajak tangguhan berupa*
36 *pajak penghasilan yang dapat dipulihkan pada masa depan,*
37 *yaitu saat bagian dari liabilitas tersebut dapat dikurangkan*
38 *dalam penghitungan laba kena pajak. Demikian pula halnya,*

1 apabila jumlah tercatat aset lebih rendah dari dasar pengenaan
2 pajaknya, maka selisihnya merupakan aset pajak tangguhan
3 berupa pajak penghasilan yang dapat dipulihkan pada masa
4 depan.

5 **Contoh**

6
7
8 Entitas mengakui liabilitas 100 untuk biaya garansi produk
9 yang masih harus dibayar. Untuk tujuan pajak, maka biaya
10 garansi produk tidak akan dikurangkan hingga entitas
11 membayar klaim. Tarif pajak 25%.

12
13 *Dasar pengenaan pajak liabilitas adalah nihil (jumlah*
14 *tercatat adalah 100, dikurang jumlah yang akan dikurangkan*
15 *untuk tujuan pajak berkenaan dengan liabilitas tersebut*
16 *pada periode masa depan). Dalam pelunasan liabilitas*
17 *atas jumlah tercatat, maka entitas akan mengurangi laba*
18 *kena pajak masa depan dengan jumlah 100 dan akibatnya*
19 *mengurangi pembayaran pajak masa depan sebesar 25*
20 *(100 x 25%). Selisih antara jumlah tercatat 100 dan dasar*
21 *pengenaan pajak nihil merupakan perbedaan temporer*
22 *yang dikurangkan sebesar 100. Oleh karena itu, entitas*
23 *mengakui aset pajak tangguhan sebesar 25 (100 x 25%),*
24 *kemungkinan bahwa entitas menghasilkan laba kena*
25 *pajak yang mencukupi pada periode masa depan untuk*
26 *memanfaatkan dari pengurangan pembayaran pajak.*

27
28 27. Berikut ini adalah contoh perbedaan temporer dapat
29 dikurangkan dan yang menghasilkan aset pajak tangguhan
30 adalah:

- 31 (a) biaya manfaat pensiun dapat dikurangkan dalam
32 menentukan laba akuntansi sebagai jasa yang diberikan
33 oleh pegawai, tetapi biaya tersebut baru dapat dikurangkan
34 dalam perhitungan laba kena pajak pada saat iuran atau
35 manfaat pensiun tersebut dibayar oleh entitas. Perbedaan
36 temporer adalah sebesar jumlah tercatat liabilitas dan dasar
37 pengenaan pajaknya, dasar pengenaan pajak liabilitas
38 biasanya nihil. Perbedaan temporer dapat dikurangkan

- 1 akan menimbulkan aset pajak tangguhan karena manfaat
2 akan diperoleh entitas dalam bentuk pengurangan terhadap
3 laba kena pajak pada saat iuran atau manfaat pensiun
4 dibayar;
- 5 (b) biaya riset diakui sebagai beban dalam menentukan
6 laba akuntansi pada periode saat terjadinya tapi tidak
7 diperkenankan sebagai pengurangan dalam menentukan
8 laba kena pajak (rugi pajak) hingga periode selanjutnya.
9 Perbedaan antara dasar pengenaan pajak dari biaya riset
10 merupakan jumlah yang diperkenankan oleh peraturan
11 pajak sebagai pengurangan pada periode masa depan,
12 dan jumlah tercatat nihil adalah perbedaan temporer dapat
13 dikurangkan yang menimbulkan aset pajak tangguhan;
- 14 (c) dengan beberapa pengecualian, maka entitas mengakui aset
15 teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil-
16 alih dalam kombinasi bisnis pada nilai wajar saat tanggal
17 perolehan. Ketika liabilitas yang diambil-alih diakui pada
18 tanggal perolehan tapi biaya terkait tidak dikurangkan
19 dalam menentukan laba kena pajak hingga periode
20 selanjutnya, maka timbulnya perbedaan temporer dapat
21 dikurangkan akan menimbulkan aset pajak tangguhan.
22 Aset pajak tangguhan juga timbul apabila nilai wajar aset
23 teridentifikasi yang diperoleh lebih rendah daripada dasar
24 pengenaan pajaknya. Pada kedua kasus tersebut, maka
25 hasil aset pajak tangguhan mempengaruhi *goodwill* (lihat
26 paragraf 70); dan
- 27 (d) aset tertentu dapat dicatat pada nilai wajar, atau dapat
28 dinilai kembali tanpa penyesuaian ekuivalen yang dibuat
29 untuk tujuan pajak (lihat paragraf 19). Perbedaan temporer
30 dapat dikurangkan timbul apabila dasar pengenaan pajak
31 aset melebihi jumlah tercatatnya.
- 32
- 33 28. Pemulihan perbedaan temporer dapat dikurangkan
34 menghasilkan pengurangan dalam menentukan laba kena
35 pajak pada periode masa depan. Namun, manfaat ekonomi
36 berupa pengurangan pembayaran pajak hanya akan dinikmati
37 oleh entitas apabila entitas mempunyai laba kena pajak dalam
38 jumlah yang memadai sehingga realisasi tersebut dapat

1 dimanfaatkan. Oleh karena itu, entitas mengakui aset pajak
2 tangguhan hanya apabila kemungkinan besar bahwa laba kena
3 pajak akan tersedia dalam jumlah yang memadai, sehingga
4 perbedaan temporer tersebut dapat dimanfaatkan.

5

6 29. Besar kemungkinan bahwa laba kena pajak akan
7 tersedia untuk perbedaan temporer dapat dikurangkan yang
8 dapat dimanfaatkan adalah ketika terdapat perbedaan temporer
9 kena pajak dalam jumlah memadai menurut otoritas perpajakan
10 yang sama dan entitas kena pajak (wajib pajak) yang sama yang
11 diharapkan akan dipulihkan:

12 (a) pada periode yang sama sebagaimana diharapkan
13 pemulihan perbedaan temporer dapat dikurangkan
14 tersebut; atau

15 (b) pada periode saat rugi pajak timbul dari aset pajak
16 tangguhan yang dapat ditarik kembali atau dicatat pada
17 periode berikutnya. Pada keadaan yang demikian, aset
18 pajak tangguhan diakui pada periode saat perbedaan
19 temporer yang dikurangkan akan timbul.

20

21 30. Apabila perbedaan temporer kena pajak dianggap tidak
22 memadai menurut otoritas perpajakan yang sama dan entitas
23 kena pajak yang sama, maka aset pajak tangguhan diakui
24 sepanjang:

25 (a) kemungkinan besar entitas akan memperoleh laba kena
26 pajak yang memadai terkait dengan otoritas pajak yang
27 sama dan entitas kena pajak yang sama pada periode yang
28 sama dengan terjadinya pemulihan perbedaan temporer
29 dapat dikurangkan (atau pada periode saat rugi pajak dari
30 aset pajak tangguhan dapat ditarik kembali atau dicatat ke
31 periode berikutnya). Dalam melakukan penilaian apakah
32 akan diperoleh jumlah laba kena pajak yang memadai
33 pada periode masa depan, entitas mengabaikan jumlah
34 kena pajak yang dihasilkan dari perbedaan temporer
35 dapat dikurangkan tersebut yang diharapkan timbul pada
36 periode masa depan, karena aset pajak tangguhan dari
37 perbedaan temporer dapat dikurangkan tersebut akan
38 dengan sendirinya membutuhkan laba kena pajak masa

- 1 depan agar dapat dimanfaatkan; atau
2 (b) peluang perencanaan pajak yang sama pada entitas yang
3 akan menciptakan laba kena pajak pada periode yang
4 sesuai.

5
6 31. Peluang perencanaan pajak merupakan tindakan yang
7 akan diambil entitas untuk menciptakan atau meningkatkan
8 laba kena pajak pada periode khusus sebelum batas waktu rugi
9 pajak habis atau batas waktu pelimpahan kredit pajak habis.
10 Misalnya, laba kena pajak mungkin saja dapat ditimbulkan
11 atau ditingkatkan dengan:

- 12 (a) memilih untuk memperoleh pendapatan bunga kena pajak
13 pada basis yang diterima atau yang akan diterima;
14 (b) menanggihkan klaim atas pengurangan tertentu dari laba
15 kena pajak;
16 (c) menjual, dan mungkin menyewa kembali aset-aset yang
17 telah ditingkatkan nilainya namun dasar pengenaan
18 pajaknya belum disesuaikan untuk mencerminkan
19 penilaian tersebut; dan
20 (d) menjual aset yang meningkatkan laba tidak kena pajaknya
21 (misalnya obligasi pemerintah) agar dapat membeli modal
22 investasi lainnya yang dapat meningkatkan laba kena
23 pajak.

24 Pada saat peluang perencanaan pajak mempercepat laba
25 kena pajak dari periode sesudahnya ke periode lebih awal,
26 pemanfaatan kerugian pajak atau kredit pajak yang dapat
27 dikompensasi pada periode berikutnya masih bergantung pada
28 tersedianya laba kena pajak masa depan dari sumber daya selain
29 perbedaan temporer masa depan yang awal.

30
31 32. Apabila entitas memiliki riwayat kerugian terkini,
32 maka entitas mempertimbangkan pedoman pada paragraf 36
33 dan 37.

34 35 **Goodwill**

36
37 33. Apabila jumlah tercatat *goodwill* yang timbul pada
38 transaksi kombinasi bisnis lebih rendah daripada dasar

1 pengenaan pajaknya, maka perbedaan tersebut menimbulkan
2 aset pajak tangguhan. Aset pajak tangguhan yang ditimbulkan
3 dari pengakuan awal *goodwill* diakui sebagai bagian akuntansi
4 atas kombinasi bisnis sepanjang kemungkinan besar laba
5 kena pajak tersedia dalam jumlah yang cukup memadai
6 sehingga perbedaan temporer dapat dikurangkan tersebut dapat
7 dimanfaatkan.

8

9 **Pengakuan Awal Aset atau Liabilitas**

10

11 34. Salah satu contoh timbulnya aset pajak tangguhan
12 pada saat pengakuan awal suatu aset adalah ketika hibah
13 pemerintah tidak kena pajak terkait aset dikurangi jumlah
14 tercatat aset tetapi, untuk tujuan pajak, tidak dikurangi dari
15 jumlah disusutkan atas aset tersebut (atau dasar pengenaan
16 pajaknya); jumlah tercatat aset tersebut lebih kecil dari dasar
17 pengenaan pajaknya, sehingga timbul perbedaan temporer
18 dapat dikurangkan. Hibah pemerintah juga dapat dianggap
19 sebagai penghasilan tangguhan dalam hal perbedaan antara
20 penghasilan tangguhan dan dasar pengenaan pajak nihilnya
21 merupakan perbedaan temporer dapat dikurangkan. Metode
22 penyajian apapun yang dipakai entitas, entitas tidak mengakui
23 perolehan aset pajak tangguhan, untuk alasan seperti yang
24 dijelaskan pada paragraf 23.

25

26 **Rugi Pajak Belum Dikompensasi dan Kredit Pajak Belum** 27 **Dimanfaatkan (*Unused Tax Credits*)**

28

29 *35. Aset pajak tangguhan diakui untuk akumulasi*
30 *rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum*
31 *dimanfaatkan apabila besar kemungkinan laba kena pajak*
32 *masa depan akan memadai untuk dimanfaatkan dengan*
33 *rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum*
34 *dimanfaatkan.*

35

36 36. Kriteria untuk pengakuan aset pajak tangguhan timbul
37 dari akumulasi rugi pajak belum dikompensasi dan kredit
38 pajak belum dimanfaatkan adalah sama dengan kriteria untuk

1 pengakuan aset pajak tangguhan dari perbedaan temporer
2 dapat dikurangkan. Namun, adanya rugi pajak yang dapat
3 dikompensasi adalah bukti kuat bahwa laba kena pajak
4 masa depan mungkin tidak tersedia. Oleh karena itu, apabila
5 entitas memiliki riwayat rugi terkini, maka entitas mengakui
6 aset pajak tangguhan dari rugi pajak belum dikompensasi
7 atau kredit pajak belum dimanfaatkan sepanjang entitas
8 memiliki cukup perbedaan temporer kena pajak atau ada
9 bukti meyakinkan lain bahwa terdapat laba kena pajak yang
10 memadai untuk dimanfaatkan entitas dengan rugi pajak belum
11 dikompensasi atau kredit pajak belum dimanfaatkan. Dalam
12 keadaan demikian, paragraf 88 mensyaratkan pengungkapan
13 jumlah aset pajak tangguhan dan sifat bukti yang mendukung
14 pengakuannya.

15

16 37. Berikut ini adalah hal-hal yang harus dipertimbangkan
17 dalam menentukan apakah laba kena pajak akan memadai
18 untuk dimanfaatkan dengan rugi pajak belum dikompensasi
19 atau kredit pajak belum dimanfaatkan:

- 20 (a) apakah entitas memiliki perbedaan temporer kena pajak
21 yang cukup berkaitan pada otoritas perpajakan yang sama
22 dan entitas kena pajak yang sama, yang akan menghasilkan
23 jumlah kena pajak sehingga rugi pajak belum dikompensasi
24 atau kredit pajak belum dimanfaatkan dapat digunakan
25 sebelum masa berlakunya daluwarsa;
- 26 (b) apakah memungkinkan bahwa entitas akan mendapat laba
27 kena pajak sebelum rugi pajak belum dikompensasi atau
28 kredit pajak belum dimanfaatkan daluwarsa;
- 29 (c) apakah rugi pajak dapat dikompensasi timbul dari kasus-
30 kasus yang teridentifikasi yang hampir tidak mungkin
31 berulang; dan
- 32 (d) apakah kesempatan perencanaan pajak (lihat paragraf
33 31) tersedia pada entitas yang akan menghasilkan laba
34 kena pajak pada periode tersebut saat rugi pajak belum
35 dikompensasi atau kredit pajak belum dimanfaatkan dapat
36 digunakan.

37 Apabila tidak memungkinkan bahwa laba kena pajak masa
38 depan akan memadai untuk dimanfaatkan dengan rugi pajak

1 belum dikompensasi dan kredit pajak belum dikompensasi
2 dapat digunakan, aset pajak tangguhan tidak diakui.

3

4 **Penilaian Kembali Aset Pajak Tangguhan Tidak Diakui**

5

6 38. Pada setiap akhir periode pelaporan, entitas menilai
7 kembali aset pajak tangguhan tidak diakui. Entitas mengakui aset
8 pajak tangguhan tidak diakui sebelumnya apabila kemungkinan
9 besar laba kena pajak masa depan akan tersedia untuk
10 dipulihkan. Sebagai contoh, perbaikan kondisi perekonomian
11 meningkatkan kemampuan entitas untuk menghasilkan laba
12 kena pajak dalam jumlah yang memadai pada periode masa
13 depan sehingga aset pajak tangguhan yang sebelumnya tidak
14 diakui menjadi memenuhi kriteria pengakuan dalam paragraf
15 25 atau 35. Contoh lainnya ketika entitas menilai kembali aset
16 pajak tangguhan pada saat atau setelah melakukan kombinasi
17 bisnis (lihat paragraf 71 dan 72).

18

19 **Investasi pada Entitas Anak, Cabang dan Entitas Asosiasi** 20 **dan Bagian Partisipasi dalam Ventura Bersama**

21

22 39. Perbedaan temporer timbul apabila jumlah tercatat
23 investasi pada entitas anak, cabang dan entitas asosiasi atau
24 bagian partisipasi dalam ventura bersama (yaitu entitas induk
25 atau saham aset neto para investor entitas anak, cabang, entitas
26 asosiasi atau *investee* termasuk jumlah tercatat *goodwill*)
27 berbeda dengan dasar pengenaan pajak (terkadang sesuai
28 dengan harga perolehannya) atas modal investasi atau bunga.
29 Perbedaan demikian dapat timbul pada kondisi-kondisi,
30 misalnya:

31 (a) adanya laba entitas anak, cabang, entitas asosiasi dan
32 ventura bersama yang tidak didistribusikan;

33 (b) perubahan nilai tukar mata uang asing apabila entitas induk
34 dan entitas anak berada pada negara yang berbeda; dan

35 (c) pengurangan jumlah tercatat investasi pada entitas asosiasi
36 menjadi jumlah yang dapat dipulihkan.

37 Dalam laporan keuangan konsolidasian, perbedaan temporer
38 mungkin berbeda dari perbedaan temporer terkait dengan

1 investasi dalam laporan keuangan tersendiri entitas induk
2 tersebut jika entitas induk mencatat investasi pada laporan
3 keuangan tersendiri tersebut pada harga perolehan atau jumlah
4 tercatat yang dinilai kembali.

5

6 **40. Entitas mengakui liabilitas pajak tangguhan untuk**
7 **semua perbedaan temporer kena pajak terkait dengan**
8 **investasi pada entitas anak, cabang, dan asosiasi, serta bagian**
9 **partisipasi dalam ventura bersama, kecuali sepanjang kedua**
10 **kondisi berikut telah terpenuhi:**

11 **(a) entitas induk, investor atau venturer mampu**
12 **mengendalikan waktu pemulihan perbedaan temporer;**
13 **dan**

14 **(b) kemungkinan besar perbedaan temporer tidak akan**
15 **terpulihkan di masa depan yang dapat diperkirakan.**

16

17 41. Sebagaimana entitas induk mengatur kebijakan dividen
18 entitas anak, entitas induk dapat juga mengendalikan waktu
19 pemulihan perbedaan temporer terkait dengan investasi tersebut
20 (termasuk perbedaan temporer yang timbul tidak hanya dari
21 laba yang tidak didistribusi tapi juga dari perbedaan translasi
22 pertukaran mata uang asing). Selanjutnya, terkadang menjadi
23 tidak praktis untuk menentukan jumlah laba kena pajak yang
24 terutang ketika perbedaan temporer terpilihkan. Oleh karena
25 itu, apabila entitas induk telah melakukan penghitungan bahwa
26 laba tersebut tidak akan didistribusikan di masa depan yang
27 dapat diperkirakan, maka entitas induk tidak mengakui liabilitas
28 pajak tangguhan. Pertimbangan yang sama diterapkan pada
29 modal investasi pada cabang-cabang.

30

31 42. Aset dan liabilitas nonmoneter entitas diukur dalam
32 mata uang fungsional (lihat PSAK 10 (revisi 2010): *Pengaruh*
33 *Perubahan Kurs Valuta Asing*). Jika laba kena pajak atau rugi
34 pajak entitas (dan, karenanya dasar pengenaan pajak aset
35 dan liabilitas nonmoneter) ditentukan pada mata uang yang
36 berbeda, maka perubahan dalam nilai tukar menimbulkan
37 perbedaan temporer yang mengakibatkan aset atau liabilitas
38 pajak tangguhan diakui (sesuai paragraf 25). Pajak tangguhan

1 tersebut dibebankan atau dikreditkan pada laporan laba rugi.
2 (lihat paragraf 60).

3

4 43. Investor dalam entitas asosiasi tidak dapat
5 mengendalikan entitas tersebut dan biasanya tidak dalam posisi
6 menentukan kebijakan dividennya. Oleh karena itu, tiadanya
7 kesepakatan yang menetapkan bahwa laba entitas asosiasi tidak
8 akan didistribusikan pada masa depan yang dapat diperkirakan,
9 maka investor mengakui liabilitas pajak tangguhan yang
10 ditimbulkan dari perbedaan temporer kena pajak yang
11 dihubungkan dengan investasi pada entitas asosiasi. Dalam
12 kasus tertentu, investor mungkin tidak mampu menentukan
13 jumlah pajak terutang jika jumlah tersebut memulihkan biaya
14 investasinya pada entitas asosiasi, tapi dapat menentukan
15 bahwa hal tersebut setara atau melebihi jumlah minimal. Dalam
16 kasus tersebut, liabilitas pajak tangguhan diukur pada jumlah
17 tersebut.

18

19 44. Perjanjian antara pihak-pihak untuk ventura bersama
20 biasanya diikat dengan pembagian laba dan mengidentifikasi
21 apakah keputusan berdasarkan masalah tersebut meminta
22 persetujuan dari semua *venturer* atau *venturer* mayoritas
23 khusus. Apabila *venturer* dapat mengendalikan pembagian
24 laba dan memungkinkan bahwa laba tidak akan didistribusikan
25 pada masa depan yang dapat diperkirakan, maka liabilitas pajak
26 tangguhan tidak diakui.

27

28 **45. Entitas harus mengakui aset pajak tangguhan**
29 **untuk semua perbedaan temporer dapat dikurangkan yang**
30 **ditimbulkan dari entitas anak, cabang dan entitas asosiasi,**
31 **serta bagian partisipasi dalam ventura bersama sepanjang**
32 **dan hanya sepanjang kemungkinan besar terjadi:**

33 **(a) perbedaan temporer akan terpulihkan pada masa depan**
34 **yang dapat diperkirakan; dan**

35 **(b) laba kena pajak akan tersedia dalam jumlah yang memadai**
36 **sehingga perbedaan temporer dapat dimanfaatkan.**

37

38

1 46. Dalam memutuskan apakah aset pajak tangguhan
2 diakui atas perbedaan temporer dapat dikurangkan terkait
3 dengan modal investasi entitas anak, cabang dan entitas asosiasi
4 serta bagian partisipasi dalam ventura bersama, maka entitas
5 mempertimbangkan pedoman yang diatur dalam paragraf 29
6 sampai 32.

7

8 **PENGUKURAN**

9

10 *47. Liabilitas (aset) pajak kini untuk periode kini dan*
11 *periode sebelumnya diukur sebesar jumlah yang diharapkan*
12 *untuk dibayar (direstitusi) kepada otoritas perpajakan, yang*
13 *dihitung menggunakan tarif pajak (peraturan pajak) yang*
14 *telah berlaku atau yang telah secara substantif berlaku pada*
15 *periode pelaporan.*

16

17 *48. Aset dan liabilitas pajak tangguhan harus diukur*
18 *dengan menggunakan tarif pajak yang akan berlaku pada*
19 *saat aset dipulihkan atau liabilitas diselesaikan, yaitu dengan*
20 *tarif pajak (dan peraturan pajak) yang telah berlaku atau yang*
21 *telah secara substantif berlaku pada periode pelaporan.*

22

23 49. Aset dan liabilitas pajak, baik yang bersifat kini
24 maupun tangguhan, diukur dengan tarif pajak (dan peraturan
25 pajak) yang telah berlaku. Namun, apabila tarif pajak (dan
26 peraturan pajak) baru telah diumumkan oleh pemerintah,
27 maka dapat dianggap bahwa tarif (dan peraturan) tersebut
28 telah secara substantif berlaku [walaupun berlakunya tarif
29 (dan peraturan) tersebut secara efektif mungkin saja masih
30 beberapa bulan sesudah pengumumannya]. Dalam hal tersebut
31 aset dan kewajiban pajak harus dihitung dengan tarif pajak (dan
32 peraturan pajak) baru yang telah diumumkan berlaku.

33

34 50. Apabila tarif pajak yang berlaku berbeda untuk tingkat
35 laba kena pajak yang berbeda, maka aset dan liabilitas pajak
36 tangguhan diukur dengan tarif pajak rata-rata yang diharapkan
37 terhadap laba kena pajak (rugi pajak) pada periode dimana
38 perbedaan temporer diharapkan terpulihkan.

1 **51. Pengukuran aset dan liabilitas pajak tangguhan**
2 **harus mencerminkan konsekuensi pajak yang sesuai dengan**
3 **cara yang diharapkan entitas, pada akhir periode pelaporan,**
4 **untuk memulihkan atau menyelesaikan jumlah tercatat aset**
5 **dan liabilitas.**

6
7 52. Cara entitas dalam memulihkan (menyelesaikan)
8 jumlah tercatat aset atau liabilitas dapat mempengaruhi satu
9 atau kedua hal berikut:

- 10 (a) tarif pajak yang dapat diterapkan ketika entitas memulihkan
11 (menyelesaikan) jumlah tercatat aset (liabilitas); dan
12 (b) dasar pengenaan pajak aset (liabilitas).

13
14 Dalam hal tersebut, entitas mengukur aset dan liabilitas pajak
15 tangguhan dengan tarif pajak dan dasar pengenaan pajak secara
16 konsisten dengan ekspektasi entitas dalam memulihkan atau
17 menyelesaikan aset (liabilitas).

18
19 **Contoh A**

20
21 Jumlah tercatat aset adalah 100 dan dasar pengenaan pajak
22 sebesar 60. Tarif pajak 20% akan diterapkan jika aset terjual
23 dan tarif pajak 30% akan diterapkan pada penghasilan
24 lain.

25
26 *Entitas mengakui liabilitas pajak tangguhan sebesar 8 (40 x*
27 *20%) jika diharapkan untuk menjual aset tanpa penggunaan*
28 *lebih lanjut dan liabilitas pajak tangguhan sebesar 12*
29 *(40 x 30%) apabila entitas masih tetap memakai aset dan*
30 *memulihkan jumlah tercatatnya melalui pemakaian.*

31
32
33 **Contoh B**

34
35 Biaya perolehan aset adalah 100 dan jumlah tercatat sebesar
36 80 serta dinilai kembali menjadi 150. Tidak ada penyesuaian
37 ekuivalen dibuat untuk tujuan pajak. Akumulasi penyusutan
38 untuk tujuan pajak adalah 30 dan tarif pajak 30%. Apabila

1 aset terjual melebihi biaya perolehan, maka akumulasi
2 penyusutan pajak sebesar 30 akan diperhitungkan pada
3 laba kena pajak tapi pendapatan penjualan melebihi biaya
4 perolehan tidak akan kena pajak.

5
6 *Dasar pengenaan pajak aset adalah 70 dan terdapat*
7 *perbedaan temporer kena pajak sebesar 80. Jika entitas*
8 *berharap untuk memulihkan jumlah tercatat dengan*
9 *menggunakan aset, maka menghasilkan laba kena pajak*
10 *150, tapi hanya akan mengurangi penyusutan sebesar 70.*
11 *Atas dasar ini, terdapat liabilitas pajak tangguhan sebesar*
12 *24 (80 x 30%). Jika entitas berharap memulihkan jumlah*
13 *tercatat dengan menjual aset secara cepat untuk pendapatan*
14 *sebesar 150, maka liabilitas pajak tangguhan diperhitungkan*
15 *sebagai berikut:*

	<i>Perbedaan Temporer Dapat Dikurangkan</i>	<i>Tarif Pajak</i>	<i>Liabilitas Pajak Tangguhan</i>
<i>Penyusutan pajak kumulatif</i>	30	30%	9
<i>Pendapatan melebihi biaya</i>	50	nol	-
<i>Total</i>	80		9

16
17
18
19
20
21
22
23 *(catatan: sesuai dengan paragraf 63, pajak tangguhan tambahan yang*
24 *timbul pada revaluasi diakui dalam pendapatan komprehensif lain)*

25 26 Contoh C

27
28 Fakta seperti pada contoh B, kecuali jika aset dijual
29 melebihi biaya perolehan, penyusutan pajak kumulatif akan
30 dimasukkan dalam laba kena pajak (tarif pajak 30%) dan
31 penghasilan penjualan akan dikenakan pajak 40%, setelah
32 mengurangi biaya penyesuaian inflasi sebesar 110.

33
34 *Jika entitas berharap untuk memulihkan jumlah tercatat*
35 *dengan menggunakan aset, aset tersebut harus menghasilkan*
36 *laba kena pajak sebesar 150, tetapi hanya akan bisa*
37 *mengurangi penyusutan sebesar 70. Berdasarkan basis ini,*
38 *dasar pengenaan pajak sebesar 70, perbedaan temporer*

1 kena pajak sebesar 80 dan liabilitas pajak tangguhan
2 sebesar 24 ($80 \times 30\%$), seperti contoh B.

3
4 *Jika entitas berharap untuk memulihkan jumlah tercatat*
5 *dengan menjual aset secara cepat sebesar 150, entitas dapat*
6 *mengurangi biaya indeks sebesar 110. Pendapatan neto*
7 *sebesar 40 akan dikenakan pajak 40%. Sebagai tambahan,*
8 *penyusutan pajak kumulatif sebesar 30 dimasukkan dalam*
9 *laba kena pajak dan dikenakan pajak 30%. Berdasarkan basis*
10 *ini, dasar pengenaan pajak sebesar 80 ($110 - 30$), terdapat*
11 *perbedaan temporer kena pajak sebesar 70 dan liabilitas*
12 *pajak tangguhan sebesar 25 ($(40 \times 40\%) + (30 \times 30\%)$). Jika*
13 *dasar pengenaan pajak tidak muncul dalam contoh, mungkin*
14 *berguna untuk mempertimbangkan prinsip fundamental yang*
15 *diatur dalam paragraf 09.*

16
17 *(catatan: sesuai dengan paragraf 63, pajak tangguhan*
18 *tambahan yang timbul pada revaluasi diakui pada*
19 *pendapatan komprehensif lain)*
20

21
22 53. Mungkin saja pajak penghasilan terutang pada tarif
23 lebih tinggi atau lebih rendah pada saat sebagian atau seluruh
24 laba neto atau saldo laba dibayarkan sebagai dividen kepada
25 pemegang saham entitas. Dalam kondisi lain, pajak penghasilan
26 mungkin dapat direstitusi atau terutang pada saat sebagian atau
27 seluruh laba neto atau saldo laba dibayarkan sebagai dividen
28 kepada pemegang saham entitas. Dalam keadaan tersebut,
29 aset atau liabilitas pajak kini maupun pajak tangguhan diukur
30 dengan tarif pajak yang diterapkan terhadap laba yang tidak
31 didistribusikan.

32
33 54. Seperti yang dijelaskan dalam paragraf 53, konsekuensi
34 pajak penghasilan atas dividen diakui pada saat liabilitas
35 untuk membayar dividen diakui. Konsekuensi pajak
36 penghasilan atas dividen adalah secara langsung lebih terkait
37 pada transaksi-transaksi atau kejadian-kejadian sebelumnya
38 daripada pendistribusian kepada para pemilik. Oleh karena

1 itu, konsekuensi pajak penghasilan atas dividen diakui pada
2 laporan laba rugi periode sebagaimana diatur dalam paragraf
3 60 kecuali apabila konsekuensi pajak penghasilan atas dividen
4 ditimbulkan dari suatu keadaan sebagaimana dijelaskan dalam
5 paragraf 60(a) dan (b).

6 7 **Contoh ilustrasi paragraf 53 dan 54**

8
9 Contoh-contoh berikut ini berlaku pada pengukuran aset
10 dan liabilitas pajak kini dan pajak tangguhan untuk entitas
11 dengan pajak penghasilan terutang pada tarif yang lebih
12 tinggi atas laba yang tidak didistribusikan (50%) dengan
13 jumlah yang dapat direstitusi pada saat laba didistribusikan.
14 Tarif pajak atas laba yang didistribusikan adalah 35%.
15 Pada akhir periode pelaporan 31 Desember 20X1, entitas
16 tidak mengakui liabilitas atas dividen yang diusulkan atau
17 diumumkan sesudah periode pelaporan. Akibatnya, tidak
18 ada dividen yang diakui pada tahun 20X1. Laba kena pajak
19 tahun 20X1 adalah 100.000. Perbedaan temporer kena pajak
20 neto untuk tahun 20X1 adalah 40.000.

21
22 *Entitas mengakui liabilitas pajak kini dan beban penghasilan*
23 *pajak kini 50.000. Tidak ada aset yang diakui untuk jumlah*
24 *yang secara potensial dipulihkan sebagai hasil dividen masa*
25 *depan. Entitas juga mengakui liabilitas pajak tangguhan*
26 *dan beban pajak tangguhan 20.000 (40.000X 50%) yang*
27 *menggantikan pajak penghasilan yang dibayar oleh entitas*
28 *pada saat memulihkan atau menyelesaikan jumlah tercatat*
29 *aset dan liabilitas berdasarkan tarif pajak yang diterapkan*
30 *untuk laba yang tidak didistribusikan.*

31
32 Selanjutnya, pada 15 Maret 20X2 entitas mengakui dividen
33 10.000 dari laba operasi sebelumnya sebagai liabilitas.

34
35 *Pada 15 Maret 20X2, entitas mengakui pemulihan pajak*
36 *penghasilan 1.500 (15% dari dividen yang diakui sebagai*
37 *liabilitas) sebagai aset pajak kini dan sebagai pengurang*
38 *beban pajak penghasilan kini untuk 20X2.*

1 **55. Aset dan liabilitas pajak tangguhan tidak boleh**
2 **didiskontokan.**

3
4 56. Penentuan yang andal untuk aset dan liabilitas pajak
5 tangguhan atas basis terdiskonto membutuhkan perincian
6 jadwal waktu pemulihan setiap perbedaan temporer. Namun
7 dalam beberapa kasus penjadwalan seperti itu tidak dapat
8 diterapkan atau sangat kompleks. Oleh karena itu, tidak tepat
9 untuk menetapkan diskonto atas aset dan liabilitas pajak
10 tangguhan. Meskipun diizinkan tetapi tidak diharuskan,
11 diskonto akan menimbulkan aset dan liabilitas pajak tangguhan
12 yang tidak dapat diperbandingkan antar entitas. Oleh karena itu,
13 Pernyataan ini tidak mengharuskan atau mengizinkan diskonto
14 atas aset dan liabilitas pajak tangguhan.

15
16 57. Perbedaan temporer ditentukan berdasarkan jumlah
17 tercatat aset atau liabilitas. Bahkan hal ini diterapkan pada saat
18 jumlah tercatatnya diperhitungkan berdasarkan penghitungan
19 diskonto, seperti dalam kewajiban imbalan pensiun. (lihat
20 PSAK 24 (2004): *Imbalan Kerja*)

21
22 **58. Jumlah tercatat aset pajak tangguhan harus ditinjau**
23 **kembali pada akhir periode pelaporan. Entitas mengurangi**
24 **jumlah tercatat aset pajak tangguhan apabila besar**
25 **kemungkinan laba kena pajak tidak lagi tersedia dalam jumlah**
26 **yang cukup memadai untuk mengkompensasikan sebagian**
27 **atau seluruh aset pajak tangguhan tersebut. Pengurangan**
28 **jumlah tercatat aset pajak tangguhan dilakukan pembalikan**
29 **apabila kemungkinan besar laba kena pajak yang tersedia**
30 **jumlahnya cukup memadai.**

31
32 **PENGAKUAN PAJAK KINI DAN PAJAK TANGGUHAN**

33
34 59. Perlakuan akuntansi untuk pajak kini dan pajak
35 tangguhan yang berasal dari suatu transaksi atau kejadian lain
36 harus konsisten dengan perlakuan akuntansi untuk transaksi
37 atau kejadian itu sendiri. Paragraf 60-75 menjelaskan penerapan
38 prinsip tersebut.

1 ***Pos-pos yang Diakui dalam Laporan Laba Rugi***

2

3 ***60. Pajak kini dan pajak tangguhan diakui sebagai***
4 ***penghasilan atau beban pada laporan laba rugi untuk***
5 ***periode, kecuali apabila pajak penghasilan yang berasal***
6 ***dari:***

- 7 ***(a) suatu transaksi atau kejadian yang diakui, pada periode***
8 ***yang sama atau berbeda, di luar laporan laba rugi baik***
9 ***dalam pendapatan komprehensif lain maupun secara***
10 ***langsung dalam ekuitas. (lihat paragraf 63-68); atau***
11 ***(b) kombinasi bisnis (lihat paragraf 70-72).***

12

13 61. Pada umumnya aset dan liabilitas pajak tangguhan
14 muncul karena penghasilan atau beban diakui dalam perhitungan
15 laba akuntansi pada satu periode, tetapi diperhitungkan dalam
16 laba kena pajak (rugi pajak) pada periode yang berbeda. Pajak
17 tangguhan yang timbul diakui dalam laporan laba rugi. Contoh
18 pada saat:

- 19 (a) bunga, royalti atau penerimaan dividen diterima diakhir
20 periode dan dimasukkan dalam laba akuntansi berdasarkan
21 proporsi waktu sesuai dengan PSAK 23 (revisi 2010):
22 *Pendapatan*, tetapi diperhitungkan dalam laba kena pajak
23 (rugi pajak) dengan dasar kas; dan
24 (b) biaya peroleh aset tidak berwujud yang sudah dikapitalisasi
25 sesuai dengan PSAK 19 (revisi 2009): *Aset Takberwujud*
26 dan diamortisasi dalam laporan laba rugi, tetapi dapat
27 dikurangkan untuk tujuan pajak ketika biaya terjadi.

28

29 62. Jumlah tercatat aset dan liabilitas pajak tangguhan
30 dapat berubah meskipun tidak ada perubahan pada jumlah
31 tercatat perbedaan temporer terkait. Ini dapat dihasilkan dari,
32 misalnya:

- 33 (a) perubahan pada tarif atau undang-undang perpajakan;
34 (b) penilaian kembali ke pemulihan aset pajak tangguhan;
35 atau
36 (c) perubahan dalam cara entitas memulihkan aset.

37

38

- 1 Pajak tangguhan diakui dalam laporan laba-rugi, kecuali terkait
2 pada pos-pos yang telah diakui terdahulu diluar laporan laba
3 rugi (lihat paragraf 66)

4

5 **Pos-pos yang Diakui di Luar Laporan Laba Rugi**

6

7 **63. Pajak kini dan pajak tangguhan diakui di luar**
8 **laporan laba rugi apabila pajak terkait pada pos-pos tersebut**
9 **pada periode yang sama atau berbeda, diakui di luar laporan**
10 **laba rugi. Oleh karena itu, pada periode yang sama atau**
11 **berbeda, pajak kini dan pajak tangguhan terkait dengan**
12 **pos-pos yang diakui:**

13 (a) *dalam pendapatan komprehensif lain, harus diakui pada*
14 *pendapatan komprehensif lain (lihat paragraf 64).*

15 (b) *langsung ke ekuitas, harus diakui langsung pada ekuitas*
16 *(lihat paragraf 65).*

17

18 64. PSAK mensyaratkan atau mengizinkan pos-pos khusus
19 yang diakui pada pendapatan komprehensif lain. Contoh pos-
20 pos tersebut adalah:

21 (a) perubahan jumlah tercatat yang ditimbulkan dari revaluasi
22 aset tetap (lihat PSAK 16 (revisi 2007): *Aset Tetap*); dan

23 (b) perbedaan pertukaran yang timbul dari penjabaran laporan
24 keuangan operasional luar negeri (lihat PSAK 10 (revisi
25 2010): *Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Asing*).

26

27 65. PSAK mensyaratkan atau mengizinkan pos-pos
28 tertentu yang dapat dibebankan atau dikreditkan langsung ke
29 ekuitas. Contoh pos-pos tersebut adalah:

30 (a) penyesuaian pada saldo awal dari saldo laba yang
31 dihasilkan dari perubahan akuntansi yang diterapkan
32 secara retrospektif atau perbaikan kesalahan (lihat PSAK
33 25 (revisi 2009): *Kebijakan Akuntansi, Perubahan*
34 *Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan*); dan

35 (b) jumlah tercatat yang ditimbulkan atas pengakuan awal
36 komponen ekuitas atas instrumen keuangan majemuk
37 (lihat paragraf 24)

38

1 66. Dalam keadaan tertentu, mungkin sulit untuk
2 menghitung jumlah pajak kini dan pajak tangguhan yang terkait
3 dengan transaksi-transaksi yang diakui di luar laporan laba rugi
4 (pendapatan komprehensif lain ataupun langsung ke ekuitas).
5 Hal tersebut mungkin terjadi karena:

- 6 (a) tarif pajak penghasilan bersifat progresif dan tidak mungkin
7 menentukan tarif pajak tertentu yang dikenakan pada
8 komponen tertentu dari laba kena pajak (rugi pajak);
- 9 (b) perubahan tarif pajak atau peraturan pajak yang
10 mempengaruhi aset atau liabilitas pajak tangguhan (baik
11 secara keseluruhan atau sebagian) yang berhubungan
12 dengan pos-pos yang sebelumnya diakui diluar laporan
13 laba rugi; atau
- 14 (c) entitas mempertimbangkan aset pajak tangguhan tersebut
15 diakui, atau tidak boleh lagi diakui secara penuh, dan
16 aset pajak tangguhan (secara keseluruhan atau sebagian)
17 berhubungan pada pos-pos yang diakui sebelumnya di luar
18 laporan laba rugi.

19 Pada kasus tersebut, jumlah pajak kini dan pajak tangguhan
20 yang berhubungan dengan pos-pos yang diakui diluar laporan
21 laba rugi ditentukan dengan dasar alokasi proporsional (*pro*
22 *rata allocation*) yang dapat diandalkan dari pajak kini dan
23 pajak tangguhan, atau metode lain yang menghasilkan alokasi
24 yang lebih sesuai.

25

26 67. PSAK 16 (revisi 2007): *Aset Tetap* tidak menjelaskan
27 secara spesifik apakah entitas melakukan transfer setiap tahun
28 dari surplus revaluasi ke saldo laba atas jumlah yang sesuai
29 dengan perbedaan antara penyusutan atau amortisasi aset
30 revaluasian dan penyusutan atau amortisasi aset berdasarkan
31 biaya perolehan. Jika entitas melakukan transfer semacam
32 itu, maka jumlah transfer adalah neto dari pajak tangguhan
33 terkait. Pertimbangan serupa diterapkan untuk transfer terhadap
34 pelepasan aset tetap.

35

36 68. Apabila aset direvaluasi untuk tujuan pajak dan revaluasi
37 tersebut terkait dengan revaluasi akuntansi periode terdahulu,
38 atau pada suatu revaluasi yang diharapkan dilaksanakan pada

1 periode masa depan, maka dampak pajaknya baik aset revaluasi
2 maupun penyesuaian dasar pengenaan pajaknya diakui pada
3 pendapatan komprehensif lain pada periode terjadinya. Namun,
4 jika revaluasi untuk tujuan pajak tidak terkait dan revaluasi
5 akuntansi untuk periode terdahulu, atau pada suatu revaluasi
6 yang diharapkan dapat dilaksanakan pada periode masa depan,
7 maka dampak penyesuaian atas dasar pengenaan pajak tersebut
8 diakui dalam laporan laba rugi.

9

10 69. Pada saat entitas membayar dividen kepada pemegang
11 saham, mungkin disyaratkan untuk membayar porsi dividennya
12 pada otoritas pajak atas nama pemegang saham. Pada umumnya
13 jumlah ini disebut sebagai pemotongan pajak (*withholding tax*).
14 Jumlah yang dibayarkan atau terutang kepada otoritas pajak
15 dibebankan ke ekuitas sebagai bagian dari dividen.

16

17 **Pajak Tangguhan yang Berasal dari Kombinasi Bisnis**

18

19 70. Seperti dijelaskan pada paragraf 18 dan 27(c),
20 perbedaan temporer mungkin timbul dari kombinasi bisnis.
21 Sesuai PSAK 22 (revisi 2010): *Kombinasi Bisnis*, entitas
22 mengakui setiap aset pajak tangguhan (apabila memenuhi
23 kriteria pengakuan dalam paragraf 25) atau liabilitas pajak
24 tangguhan sebagai aset dan liabilitas teridentifikasi pada tanggal
25 akuisisi. Oleh karena itu, aset dan liabilitas pajak tangguhan
26 tersebut mempengaruhi jumlah *goodwill* atau keuntungan dari
27 pembelian dengan diskon yang diakui entitas. Namun, sesuai
28 dengan paragraf 14(a), entitas tidak mengakui liabilitas pajak
29 tangguhan yang ditimbulkan dari pengakuan awal *goodwill*.

30

31 71. Sebagai akibat dari kombinasi bisnis, kemungkinan
32 realisasi suatu aset pajak tangguhan praakuisisi milik pihak
33 pengakuisisi dapat berubah. Pihak pengakuisisi dapat
34 mempertimbangkan kemungkinan pemulihan aset pajak
35 tangguhannya sendiri yang tidak diakui sebelum kombinasi
36 bisnis. Misalnya, pihak pengakuisisi dapat menggunakan
37 manfaat rugi pajak belum dikompensasi terhadap laba kena
38 pajak masa depan. Kemungkinan lainnya, akibat dari kombinasi

1 bisnis, entitas mungkin saja tidak bisa lagi mengharapkan laba
2 kena pajak masa depan dimanfaatkan untuk pemulihan aset
3 pajak tangguhan. Dalam kasus tersebut, pihak pengakuisisi
4 mengakui perubahan pada aset pajak tangguhan selama periode
5 kombinasi bisnis, tetapi tidak termasuk sebagai bagian dari
6 akuntansi kombinasi bisnis. Oleh karena itu, pihak pengakuisisi
7 tidak mengambilnya sebagai penghitungan dalam pengukuran
8 *goodwill* maupun keuntungan dari pembelian dengan diskon
9 yang diakui dalam kombinasi bisnis.

10

11 72. Manfaat potensial atas rugi pajak penghasilan yang
12 dikompensasi pihak diakuisisi atau aset pajak tangguhan lain
13 mungkin tidak memenuhi kriteria pengakuan terpisah pada saat
14 kombinasi bisnis diperhitungkan di awal tapi dapat direalisasi
15 sesudahnya. Entitas mengakui manfaat pajak tangguhan
16 diperoleh yang direalisasikan setelah kombinasi bisnis sebagai
17 berikut:

- 18 (a) manfaat pajak tangguhan diperoleh pada periode
19 pengukuran yang dihasilkan dari informasi baru tentang
20 fakta dan keadaan yang ada pada tanggal akuisisi diterapkan
21 untuk mengurangi jumlah *goodwill* terkait akuisisi tersebut.
22 Jika jumlah tercatat *goodwill* tersebut nol, setiap sisa
23 manfaat pajak tangguhan diakui pada laporan laba rugi.
24 (b) seluruh manfaat pajak tangguhan lain yang diperoleh
25 diakui dalam laporan laba rugi (atau jika Pernyataan ini
26 juga mensyaratkan di luar laporan laba rugi).

27

28 **Pajak Kini dan Pajak Tangguhan yang Berasal dari** 29 **Transaksi Pembayaran Berbasis Saham**

30

31 73. Dalam hal entitas menerima pengurangan pajak
32 (misalnya jumlah yang dapat dikurangkan dalam penghitungan
33 laba kena pajak) terkait dengan remunerasi yang dibayarkan
34 dengan saham, opsi saham atau instrumen ekuitas lain, maka
35 jumlah pengurangan pajak tersebut dapat berbeda dari beban
36 remunerasi kumulatif terkait dan mungkin muncul pada
37 periode akuntansi selanjutnya. Misalnya, dalam hal entitas
38 mengakui beban atas pemakaian jasa pekerja yang diterima

1 sebagai pembayaran atas opsi saham yang dihibahkan sesuai
2 dengan PSAK 53 (revisi 2010): *Pembayaran Berbasis Saham*,
3 dan tidak menerima pengurangan pajak hingga opsi saham
4 dieksekusi dengan pengukuran pengurangan pajak berdasarkan
5 harga saham entitas pada tanggal eksekusi.

6

7 74. Sama seperti biaya riset pada paragraf 8 dan 27(b)
8 Pernyataan ini, perbedaan antara dasar pengenaan pajak atas
9 jasa pekerja yang diterima pada tanggal tersebut (merupakan
10 jumlah yang ditentukan otoritas perpajakan akanizinkan
11 sebagai pengurangan pada periode masa depan), dan jumlah
12 tercatat nihil merupakan perbedaan temporer dapat dikurangkan
13 yang menghasilkan aset pajak tangguhan. Jika jumlah yang
14 diizinkan otoritas perpajakan sebagai pengurangan pada
15 periode masa depan tidak diketahui pada akhir periode, maka
16 harus diestimasi berdasarkan informasi yang tersedia pada
17 akhir periode. Misalnya, jika jumlah yang diizinkan otoritas
18 perpajakan sebagai pengurang pada periode masa depan
19 bergantung pada harga saham entitas pada tanggal di masa
20 depan, maka pengukuran perbedaan temporer yang dikurangkan
21 harus berdasarkan harga saham entitas pada akhir periode.

22

23 75. Seperti dijelaskan pada paragraf 72, jumlah pengurangan
24 pajak (estimasi pengurang pajak masa depan yang diukur
25 sesuai paragraf 73) mungkin berbeda dari beban remunerasi
26 kumulatif yang terkait. Paragraf 60 mensyaratkan bahwa pajak
27 kini dan pajak tangguhan harus diakui sebagai penghasilan
28 atau beban dan diperhitungkan dalam laporan laba rugi untuk
29 periode tersebut, kecuali apabila pajak tersebut timbul dari (a)
30 transaksi atau kejadian-kejadian yang diakui, pada periode yang
31 sama atau periode berbeda, di luar laporan laba rugi, atau (b)
32 kombinasi bisnis. Jika jumlah pengurangan pajak (atau estimasi
33 pengurangan pajak masa depan) melebihi jumlah beban
34 remunerasi kumulatif terkait, maka hal ini menunjukkan bahwa
35 pengurangan pajak tidak hanya terkait pada beban remunerasi
36 tapi juga pada pos ekuitas. Dalam keadaan ini, maka kelebihan
37 yang terkait dengan pajak kini dan pajak tangguhan tersebut
38 harus diakui langsung ke ekuitas.

1 PENYAJIAN

2

3 Saling Hapus

4

5 ***76. Entitas melakukan saling hapus atas aset pajak kini***
6 ***dan liabilitas pajak kini jika dan hanya jika, entitas:***

7 ***(a) memiliki hak secara hukum untuk melakukan saling***
8 ***hapus jumlah yang diakui; dan***

9 ***(b) berniat untuk menyelesaikan dengan dasar neto, atau***
10 ***merealisasikan aset dan menyelesaikan liabilitas secara***
11 ***bersamaan.***

12

13 77. Meskipun aset dan liabilitas pajak kini diakui dan
14 diukur secara terpisah, aset dan liabilitas pajak kini tersebut
15 saling hapus dalam laporan posisi keuangan bergantung pada
16 kriteria serupa yang ditetapkan untuk instrumen keuangan dalam
17 PSAK 50 (revisi 2010): *Instrumen Keuangan: Penyajian*.
18 Entitas biasanya memiliki hak secara hukum untuk saling hapus
19 aset pajak kini terhadap liabilitas pajak kini ketika berkaitan
20 dengan pajak penghasilan yang dikenakan oleh otoritas
21 perpajakan yang sama dan memperbolehkan entitas melakukan
22 atau menerima pembayaran neto tunggal.

23

24 78. Dalam laporan keuangan konsolidasian, aset pajak kini
25 dari salah satu kelompok entitas saling hapus terhadap liabilitas
26 pajak kini atas entitas yang lainnya dalam kelompok tersebut,
27 jika dan hanya jika, entitas memiliki hak secara hukum untuk
28 melakukan atau menerima pembayaran neto tunggal dan entitas
29 bermaksud untuk melakukan atau menerima pembayaran neto
30 tersebut atau memulihkan aset dan menyelesaikan liabilitasnya
31 secara bersamaan.

32

33 ***79. Entitas melakukan saling hapus aset pajak tangguhan***
34 ***dan liabilitas pajak tangguhan jika dan hanya jika:***

35 ***(a) entitas memiliki hak secara hukum untuk saling hapus***
36 ***aset pajak kini terhadap liabilitas pajak kini; dan***

37 ***(b) aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan***
38 ***terkait dengan pajak penghasilan yang dikenakan oleh***

- 1 *otoritas perpajakan atas:*
2 *(i) entitas kena pajak yang sama; atau*
3 *(ii) entitas kena pajak berbeda yang bermaksud*
4 *untuk memulihkan aset dan liabilitas pajak kini*
5 *dengan dasar neto, atau merealisasikan aset dan*
6 *menyelesaikan liabilitas secara bersamaan, pada*
7 *setiap periode masa depan yang mana jumlah*
8 *signifikan atas aset atau liabilitas pajak tangguhan*
9 *diharapkan diselesaikan atau dipulihkan.*

10

11 80. Untuk menghindari kebutuhan akan jadwal rinci atas
12 pembalikan setiap perbedaan temporer, maka Pernyataan ini
13 mensyaratkan entitas untuk saling hapus aset pajak tangguhan
14 terhadap liabilitas pajak tangguhan dari entitas kena pajak yang
15 sama, jika dan hanya jika, berkaitan dengan pajak penghasilan
16 yang dikenakan oleh otoritas perpajakan yang sama dan entitas
17 memiliki hak secara hukum untuk saling hapus atas aset pajak
18 kini dengan liabilitas pajak kini.

19

20 81. Pada suatu keadaan yang jarang terjadi, entitas
21 mungkin memiliki hak secara hukum untuk saling hapus dan
22 bermaksud menyelesaikan secara neto untuk suatu periode tapi
23 tidak untuk periode lainnya. Pada keadaan tersebut, jadwal
24 rinci mungkin diperlukan untuk meyakinkan apakah liabilitas
25 pajak tangguhan dari satu entitas kena pajak akan menghasilkan
26 peningkatan pembayaran pajak pada periode yang sama dimana
27 aset pajak tangguhan dari entitas kena pajak lainnya akan
28 menghasilkan pengurangan pembayaran pajak oleh entitas
29 kena pajak kedua.

30

31 **Beban Pajak**

32

33 **Beban (Penghasilan) Pajak Terkait dengan Laba Rugi dari** 34 **Aktivitas Normal**

35

36 *82. Beban (penghasilan) pajak terkait dengan laba rugi*
37 *dari aktifitas normal disajikan tersendiri pada laporan laba*
38 *rugi komprehensif.*

1 **83. Jika entitas menyajikan komponen laba rugi pada**
2 **laporan laporan laba rugi secara terpisah seperti dijelaskan**
3 **dalam PSAK 1 (revisi 2009): Penyajian Laporan Keuangan**
4 **paragraf 81, maka beban (penghasilan) pajak terkait dengan**
5 **laba rugi dari aktivitas normal pada laporan keuangan**
6 **disajikan terpisah.**

7

8 **Selisih Kurs dari Penjabaran Aset atau Liabilitas Pajak**
9 **Tanggung yang Berasal dari Luar Negeri**

10

11 84. Walaupun PSAK 10 (revisi 2010): *Pengaruh*
12 *Perubahan Kurs Valuta Asing* mensyaratkan selisih kurs
13 (*exchange difference*) tertentu diakui sebagai pendapatan atau
14 beban, namun Pernyataan tersebut tidak mengatur spesifik
15 apakah selisih kurs harus disajikan pada laporan laba rugi
16 komprehensif. Oleh karena itu, selisih kurs dari penjabaran aset
17 atau liabilitas pajak tanggungan yang berasal dari penjabaran
18 laporan keuangan entitas asing boleh dikelompokkan ke
19 beban (penghasilan) pajak tanggungan, jika penyajian seperti
20 itu dianggap paling bermanfaat untuk pengguna laporan
21 keuangan.

22

23 **PENGUNGKAPAN**

24

25 **85. Komponen utama beban (penghasilan) pajak**
26 **diungkapkan secara terpisah.**

27

28 86. Komponen beban (penghasilan) pajak meliputi:

- 29 (a) beban (penghasilan) pajak kini;
- 30 (b) penyesuaian yang diakui pada periode atas pajak kini yang
31 berasal dari periode sebelumnya;
- 32 (c) jumlah beban (penghasilan) pajak tanggungan baik yang
33 berasal dari timbulnya perbedaan temporer maupun dari
34 realisasinya;
- 35 (d) jumlah beban (penghasilan) pajak tanggungan terkait
36 dengan perubahan tarif pajak atau penerapan peraturan
37 perpajakan yang baru;
- 38 (e) jumlah manfaat yang ditimbulkan dari rugi pajak yang

- 1 tidak diakui sebelumnya, kredit pajak atau perbedaan
2 temporer periode sebelumnya yang digunakan untuk
3 mengurangi beban pajak kini;
- 4 (f) jumlah manfaat dari rugi pajak yang tidak diakui
5 sebelumnya, kredit pajak, atau perbedaan temporer periode
6 sebelumnya yang digunakan untuk mengurangi beban
7 pajak tangguhan;
- 8 (g) beban pajak tangguhan ditimbulkan dari penurunan (*write-*
9 *down*), atau penyesuaian kembali penurunan terdahulu atas
10 aset pajak tangguhan sesuai dengan paragraf 58; dan
- 11 (h) jumlah beban (penghasilan) yang berhubungan dengan
12 perubahan kebijakan akuntansi dan kesalahan yang
13 diperhitungkan dalam laporan laba rugi sesuai dengan
14 PSAK 25 (revisi 2009): *Kebijakan Akuntansi, Perubahan*
15 *Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan*, dikarenakan tidak
16 dapat dicatat secara retrospektif.

17

18 ***87. Berikut ini merupakan hal-hal yang juga diungkapkan***
19 ***secara terpisah:***

- 20 (a) ***agregat pajak kini dan pajak tangguhan berkaitan***
21 ***dengan transaksi-transaksi yang langsung dibebankan***
22 ***atau dikreditkan langsung ke ekuitas (lihat paragraf***
23 ***65);***
- 24 (b) ***jumlah pajak penghasilan berkaitan dengan setiap***
25 ***komponen pendapatan komprehensif lain (lihat paragraf***
26 ***64 dan PSAK 1(revisi 2009): Penyajian Laporan***
27 ***Keuangan);***
- 28 (c) ***penjelasan hubungan antara beban (penghasilan) pajak***
29 ***dengan laba akuntansi satu sama lain atau kedua bentuk***
30 ***berikut ini:***
- 31 (i) ***rekonsiliasi angka antara beban (penghasilan) pajak***
32 ***dengan hasil perkalian laba akuntansi dan tarif***
33 ***pajak yang berlaku, dengan mengungkapkan dasar***
34 ***penghitungan tarif pajak yang berlaku; atau***
- 35 (ii) ***rekonsiliasi angka antara tarif pajak efektif***
36 ***rata-rata dan tarif pajak yang berlaku, dengan***
37 ***mengungkapkan dasar penghitungan tarif pajak***
38 ***yang berlaku pada periode akuntansi sebelumnya;***

- 1 *(d) penjelasan mengenai perubahan tarif pajak yang berlaku*
2 *dan perbandingan dengan tarif pajak yang berlaku pada*
3 *periode akuntansi sebelumnya;*
- 4 *(e) jumlah (dan batas waktu penggunaan, jika ada)*
5 *perbedaan temporer yang boleh dikurangkan, rugi*
6 *pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum*
7 *dimanfaatkan yang tidak diakui sebagai aset pajak*
8 *tanggungan pada laporan keuangan;*
- 9 *(f) jumlah agregat perbedaan temporer yang dihubungkan*
10 *dengan investasi pada entitas anak, cabang dan*
11 *perusahaan asosiasi dan bagian partisipasi dalam*
12 *ventura bersama atas liabilitas pajak tanggungan yang*
13 *belum diakui (lihat paragraf 40);*
- 14 *(g) berkenaan dengan setiap tipe perbedaan temporer,*
15 *dan berkenaan dengan setiap tipe rugi pajak belum*
16 *dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan:*
- 17 *(i) jumlah aset dan liabilitas pajak tanggungan yang*
18 *diakui pada laporan posisi keuangan selama periode*
19 *penyajian;*
- 20 *(ii) jumlah beban (penghasilan) pajak tanggungan yang*
21 *diakui pada laba rugi, apabila jumlah tersebut tidak*
22 *terlihat dari perubahan jumlah aset atau liabilitas*
23 *pajak tanggungan yang diakui pada laporan posisi*
24 *keuangan; dan*
- 25 *(h) berkenaan dengan operasi yang dihentikan, beban pajak*
26 *terkait pada:*
- 27 *(i) keuntungan atau kerugian atas penghentian operasi;*
28 *dan*
- 29 *(ii) laba atau rugi dari aktivitas normal atas operasi yang*
30 *dihentikan untuk periode, bersamaan dengan jumlah*
31 *periode akuntansi sebelumnya yang disajikan pada*
32 *laporan keuangan;*
- 33 *(i) jumlah konsekuensi pajak penghasilan atas dividen*
34 *pada pemegang saham entitas yang diusulkan atau*
35 *diumumkan sebelum laporan keuangan diotorisasi*
36 *untuk diterbitkan tapi tidak diakui sebagai liabilitas*
37 *dalam laporan keuangan;*
- 38 *(j) jika suatu kombinasi bisnis di mana entitas adalah pihak*

1 *pengakuisisi yang menyebabkan perubahan pada jumlah*
2 *diakui untuk aset pajak tangguhan praakuisisi (lihat*
3 *paragraf 71), jumlah perubahan tersebut; dan*
4 *(k) jika manfaat pajak tangguhan yang diperoleh dalam*
5 *suatu kombinasi bisnis tidak diakui pada tanggal akuisisi*
6 *tetapi diakui setelah tanggal akuisisi (lihat paragraf*
7 *72) uraian kejadian atau perubahan keadaan yang*
8 *menyebabkan manfaat pajak tangguhan harus diakui.*

9

10 *88. Entitas mengungkapkan jumlah aset pajak tangguhan*
11 *dan sifat bukti yang mendukung pengakuannya, jika:*

- 12 *(a) penggunaan aset pajak tangguhan bergantung pada*
13 *apakah laba kena pajak yang dapat dihasilkan pada*
14 *periode mendatang melebihi laba dari realisasi*
15 *perbedaan temporer kena pajak yang telah ada; dan*
16 *(b) entitas telah mengalami kerugian pada periode kini*
17 *atau periode sebelumnya dimana aset pajak tangguhan*
18 *terkait.*

19

20 *89. Dalam keadaan yang seperti dijelaskan pada paragraf*
21 *53, entitas harus mengungkapkan sifat konsekuensi pajak*
22 *penghasilan potensial yang ditimbulkan dari pembayaran*
23 *dividen pada pemegang sahamnya. Disamping itu, entitas*
24 *mengungkapkan jumlah konsekuensi pajak penghasilan*
25 *potensial yang secara praktis dapat ditentukan dan apakah*
26 *ada konsekuensi pajak penghasilan lainnya yang tidak dapat*
27 *ditentukan secara praktis.*

28

29 90. Pengungkapan seperti tersebut pada paragraf 87
30 (c) memungkinkan pengguna laporan keuangan memahami
31 kewajaran hubungan antara beban (penghasilan) pajak dan
32 laba akuntansi dan memahami faktor-faktor signifikan yang
33 mungkin mempengaruhi hubungan tersebut di masa depan.
34 Hubungan beban (penghasilan) pajak dan laba akuntansi
35 dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor berikut ini: pendapatan
36 tidak kena pajak, beban yang tidak boleh dikurangkan dalam
37 penghitungan laba kena pajak (rugi pajak), pengaruh rugi pajak,
38 dan pengaruh tarif pajak luar negeri.

1 91. Untuk menjelaskan hubungan antara beban
2 (penghasilan) pajak dan laba akuntansi, entitas menggunakan
3 tarif pajak berlaku yang menyajikan informasi paling
4 bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan. Seringkali, tarif
5 yang sangat berguna adalah tarif pajak domestik di negara di
6 mana entitas berdomisili, mengagregasi tarif pajak berlaku
7 untuk pajak nasional dengan tarif yang berlaku untuk pajak
8 lokal yang dihitung pada tingkat substansi yang sama atas laba
9 kena pajak (rugi pajak). Tetapi, untuk entitas yang beroperasi
10 dalam beberapa yurisdiksi, akan lebih berguna apabila
11 mengagregasi rekonsiliasi terpisah yang disusun menggunakan
12 tarif domestik pada setiap yurisdiksi individunya. Contoh
13 berikut menggambarkan bagaimana pemilihan tarif pajak
14 berlaku mempengaruhi penyajian rekonsiliasi angka.

15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38

Contoh ilustrasi paragraf 85

Pada 20X2, entitas memiliki laba akuntansi pada peraturan pajaknya sendiri (Negara A) sebesar 1,500 (20X1: 2.000) dan Negara B sebesar 1500 (20X1:500). Tarif pajak 30% di Negara A dan 20% di Negara B. Di Negara A, beban sebesar 100 (20X1:200) tidak dikurangkan untuk tujuan pengenaan pajak. Berikut ini contoh rekonsiliasi pada tarif pajak domestik.

	20X1	20X2
<i>Laba akuntansi</i>	2,500	3,000
<i>Tarif pajak domestik 30%</i>	<u>750</u>	<u>900</u>
<i>Dampak pajak atas beban yang tidak boleh dikurangkan untuk tujuan pajak</i>	60	30
<i>Dampak tarif pajak rendah pada Negara B</i>	<u>(50)</u>	<u>(150)</u>
<i>Beban pajak</i>	<u>760</u>	<u>780</u>

Berikut ini adalah contoh rekonsiliasi yang disusun dengan agregrasi rekonsiliasi terpisah atas setiap yurisdiksi nasional. Berdasarkan metode ini, maka dampak perbedaan antara pelaporan tarif pajak domestik entitasnya sendiri dan tarif pajak domestik pada yurisdiksi lain, tidak muncul sebagai unsur terpisah dalam rekonsiliasi. Entitas perlu membahas dampak perubahan signifikan tarif pajak maupun laba campuran yang diperoleh dalam yurisdiksi yang berbeda, agar dapat menjelaskan perubahan pada tarif pajak berlaku sebagaimana yang ditetapkan dalam paragraf 87(d).

<i>Laba akuntansi</i>	2,500	3,000
<i>Tarif pajak daldomestik yang diterapkan pada laba dalam negara bersangkutan</i>	700	750
<i>Dampak pajak atas beban yang tidak dikurangkan untuk tujuan pajak</i>	60	30
<i>Beban pajak</i>	<u>760</u>	<u>70</u>

1 92. Tarif pajak efektif rata-rata merupakan beban
2 (penghasilan) pajak yang dibagi dengan laba akuntansi.

3

4 93. Terkadang sulit diterapkan untuk menghitung
5 jumlah liabilitas pajak tangguhan belum diakui yang timbul
6 dari investasi pada entitas anak, cabang dan entitas asosiasi
7 serta partisipasi dalam ventura bersama (lihat paragraf 40).
8 Oleh karena itu, Pernyataan ini mensyaratkan entitas untuk
9 mengungkapkan jumlah agregat perbedaan temporer yang
10 mendasar tetapi tidak mensyaratkan pengungkapan liabilitas
11 pajak tangguhan. Meskipun demikian, apabila praktis, entitas
12 dianjurkan untuk mengungkapkan jumlah liabilitas pajak
13 tangguhan yang belum diakui karena pengguna laporan
14 keuangan dapat memperoleh informasi yang berguna.

15

16 94. Paragraf 89 mensyaratkan entitas untuk mengungkapkan
17 sifat konsekuensi pajak penghasilan potensial yang akan
18 dihasilkan dari pembayaran dividen kepada pemegang saham.
19 Entitas mengungkapkan fitur penting dari sistem pajak
20 penghasilan dan faktor yang akan mempengaruhi jumlah
21 konsekuensi pajak penghasilan potensial atas dividen.

22

23 95. Terkadang tidak praktis untuk menghitung total
24 jumlah konsekuensi pajak penghasilan potensial yang akan
25 dihasilkan dari pembayaran dividen kepada pemegang saham.
26 Contoh kasusnya di mana entitas memiliki entitas anak di luar
27 negeri dalam jumlah banyak. Tetapi, walaupun dalam keadaan
28 tersebut, beberapa porsi dari jumlah total dapat secara mudah
29 ditentukan. Misalnya, dalam kelompok konsolidasi, entitas
30 induk dan sejumlah entitas anak mungkin dapat membayar
31 pajak penghasilan pada tarif yang lebih tinggi atas laba yang
32 belum didistribusikan dan berhati-hati atas jumlah yang
33 direstitusi dari pembayaran dividen masa depan kepada para
34 pemegang saham dari saldo laba konsolidasian. Dalam hal
35 ini, jumlah yang direstitusi diungkapkan. Jika praktis, maka
36 entitas juga mengungkapkan bahwa ada konsekuensi pajak
37 penghasilan potensial tambahan yang tidak praktis untuk
38 diperhitungkan. Pada laporan keuangan tersendiri entitas

1 induk, jika ada, pengungkapan konsekuensi pajak penghasilan
2 potensial tersebut terkait dengan saldo laba entitas induk.

3

4 96. Entitas disyaratkan untuk menyajikan pengungkapan
5 sesuai paragraf 89 yang juga disyaratkan untuk menyajikan
6 pengungkapan terkait pada perbedaan temporer yang berkenaan
7 dengan investasi pada entitas anak, cabang dan entitas asosiasi
8 atau bagian partisipasi dalam ventura bersama. Pada kasus
9 tersebut, entitas mempertimbangkan hal ini dalam menentukan
10 informasi yang harus diungkapkan seperti disyaratkan
11 dalam paragraf 89. Misalnya, entitas mungkin diminta untuk
12 mengungkapkan jumlah agregat perbedaan temporer terkait
13 dengan investasi pada entitas anak yang tidak mengakui
14 liabilitas pajak tangguhan (lihat paragraf 87 (f)). Jika tidak
15 praktis untuk menghitung jumlah liabilitas pajak tangguhan
16 yang belum diakui (lihat paragraf 93), maka mungkin jumlah
17 konsekuensi pajak penghasilan potensial atas dividen tidak
18 praktis untuk ditentukan terkait dengan entitas anak tersebut.

19

20 97. Entitas mengungkapkan aset dan liabilitas pajak
21 terkait liabilitas kontinjensi dan aset kontinjensi sesuai dengan
22 PSAK 57 (revisi 2009): *Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan*
23 *Aset Kontinjensi*. Liabilitas kontinjensi dan aset kontinjensi
24 dapat saja muncul, misalnya dari perbedaan dengan otoritas
25 perpajakan yang tidak dapat diselesaikan. Hal yang sama juga
26 terjadi, di mana perubahan pada tarif pajak atau peraturan
27 pajak ditetapkan atau diumumkan setelah periode pelaporan,
28 maka entitas mengungkapkan adanya dampak signifikan
29 dari perubahan tersebut atas aset pajak kini dan aset pajak
30 tangguhan maupun liabilitas pajak kini dan liabilitas pajak
31 tangguhan (lihat PSAK 8 (revisi 2010): *Peristiwa Setelah*
32 *Periode Pelaporan*).

33

34 **PAJAK PENGHASILAN FINAL**

35

36 98. *Apabila nilai tercatat aset atau liabilitas yang*
37 *berhubungan dengan pajak penghasilan final berbeda dari*
38 *dasar pengenaan pajaknya maka perbedaan tersebut tidak*

1 *diakui sebagai aset atau liabilitas pajak tangguhan.*

2

3 99. Sesuai dengan peraturan perundangan perpajakan,
4 penghasilan yang telah dikenakan PPh final tidak lagi
5 dilaporkan sebagai laba kena pajak, semua beban sehubungan
6 dengan penghasilan yang telah dikenakan PPh final tidak
7 boleh dikurangkan. Di lain pihak, baik pendapatan maupun
8 beban tersebut dipakai dalam penghitungan laba rugi menurut
9 akuntansi. Oleh karena itu, tidak terdapat perbedaan temporer
10 sehingga tidak diakui adanya aset atau liabilitas pajak
11 tangguhan.

12

13 *100. Atas penghasilan yang telah dikenakan PPh final,*
14 *beban pajak diakui proporsional dengan jumlah pendapatan*
15 *menurut akuntansi yang diakui pada periode berjalan.*

16

17 *101. Selisih antara jumlah PPh final yang terutang*
18 *dengan jumlah yang dibebankan sebagai pajak kini pada*
19 *perhitungan laba rugi diakui sebagai Pajak Dibayar Dimuka*
20 *dan Pajak yang Masih Harus Dibayar.*

21

22 *102. Akun Pajak penghasilan final dibayar dimuka*
23 *harus disajikan terpisah dari pajak penghasilan final yang*
24 *masih harus dibayar.*

25

26 **PERLAKUAN AKUNTANSI UNTUK HAL-HAL** 27 **KHUSUS**

28

29 *103. Jumlah tambahan pokok dan denda pajak yang*
30 *ditetapkan dengan Surat Ketetapan Pajak (SKP) harus*
31 *dibebankan sebagai pendapatan atau beban lain-lain pada*
32 *Laporan Laba Rugi periode berjalan, kecuali apabila diajukan*
33 *keberatan dan atau banding. Jumlah tambahan pokok pajak*
34 *dan denda yang ditetapkan dengan SKP ditangguhkan*
35 *pembebanannya sepanjang memenuhi kriteria pengakuan*
36 *aset. Apabila terdapat kesalahan maka perlakuan akuntansinya*
37 *mengacu pada PSAK 25 (revisi 2010): Kebijakan Akuntansi,*
38 **Perubahan Estimasi Akuntansi dan Kesalahan.**

1 KETENTUAN TRANSISI DAN TANGGAL EFEKTIF

2

3 104. Paragraf 72 harus diterapkan secara prospektif dari
4 tanggal efektif PSAK 22 (revisi 2010): *Kombinasi Bisnis*
5 untuk pengakuan aset pajak tangguhan yang diperoleh dalam
6 kombinasi bisnis.

7

8 105. Oleh karena itu, entitas tidak boleh menyesuaikan
9 akuntansi untuk kombinasi bisnis sebelumnya, jika manfaat
10 pajak gagal untuk memenuhi kriteria atas pengakuan terpisah
11 per tanggal akuisisi dan diakui sesudah tanggal akuisisi,
12 kecuali manfaat tersebut diakui dalam periode pengukuran dan
13 dihasilkan dari informasi baru tentang keadaan dan fakta yang
14 ada pada tanggal akuisisi. Manfaat pajak lain yang diakui harus
15 diakui dalam laba rugi (atau, jika Pernyataan ini menetapkan
16 demikian, maka dinyatakan di luar laba rugi).

17

18 106. Entitas menerapkan Pernyataan ini untuk periode
19 tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari
20 2012. Penerapan dini dianjurkan. Namun untuk entitas yang
21 melakukan kombinasi bisnis sesuai dengan persyaratan dalam
22 PSAK 22 (revisi 2010): *Kombinasi Bisnis* diharuskan untuk
23 melakukan penerapan dini. Jika entitas menerapkan dini, fakta
24 tersebut diungkapkan.

25

26 107. Pernyataan ini menggantikan PSAK 46 (1994):
27 *Akuntansi Pajak Penghasilan*.

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

1 **LAMPIRAN A**

2

3 **CONTOH PERBEDAAN TEMPORER**

4

5 *Lampiran ini melengkapi, namun bukan bagian dari PSAK 46*

6

7 **A. Contoh Keadaan yang Menimbulkan Perbedaan**
8 **Temporer Kena Pajak**

9

10 *Seluruh perbedaan temporer kena pajak menimbulkan liabilitas*
11 *pajak tangguhan.*

12

13 **Transaksi yang Mempengaruhi Laporan Laba Rugi**

14

15 01. Pendapatan bunga yang diterima dalam tunggakan dan
16 diperhitungkan dalam laba akuntansi dengan dasar proporsi
17 waktu tapi diperhitungkan dalam laba kena pajak atas dasar
18 kas.

19

20 02. Pendapatan dari penjualan barang yang diperhitungkan
21 dalam laba akuntansi ketika barang dikirim tapi diperhitungkan
22 dalam laba kena pajak pada saat kas diterima. (*catatan: seperti*
23 *yang dijelaskan pada B3 di bawah ini, maka ada perbedaan*
24 *temporer dapat dikurangkan berkenaan dengan setiap*
25 *persediaan terkait*).

26

27 03. Penyusutan aset dipercepat untuk tujuan pajak.

28

29 04. Biaya pengembangan sudah dikapitalisasi dan akan
30 diamortisasi terhadap laporan laba rugi komprehensif tapi
31 dikurangkan dalam menentukan laba kena pajak pada periode
32 terjadinya.

33

34 05. Beban dibayar di muka sudah dikurangkan atas dasar
35 kas dalam menentukan laba kena pajak atas periode kini atau
36 periode sebelumnya.

37

38

1 **Transaksi yang Mempengaruhi Laporan Posisi** 2 **Keuangan**

3

4 06. Penyusutan aset tidak dikurangkan untuk tujuan pajak
5 dan tidak ada pengurangan yang tersedia untuk tujuan pajak
6 apabila aset telah terjual atau tersisa. (*catatan: paragraf 14 (b)*
7 *Pernyataan ini melarang pengakuan atas hasil liabilitas pajak*
8 *tanggungan kecuali jika aset yang diperoleh dalam kombinasi*
9 *bisnis, lihat juga paragraf 23).*

10

11 07. Pihak peminjam mencatat pinjaman pada saat
12 pendapatan diterima (yang mana setara dengan jumlah pada
13 saat jatuh tempo) dikurangi biaya transaksi. Setelah itu, jumlah
14 tercatat atas pinjaman bertambah oleh amortisasi biaya transaksi
15 pada laba akuntansi. Biaya transaksi dikurangkan untuk tujuan
16 pajak pada periode pada saat pinjaman pertama diakui. (*catatan:*
17 *(1) perbedaan temporer kena pajak merupakan jumlah biaya*
18 *transaksi yang telah dikurangkan dalam menghitung laba kena*
19 *pajak periode kini atau periode sebelumnya, dikurangi jumlah*
20 *kumulatif amortisasi laba akuntansi; dan (2) sebagaimana*
21 *pengakuan awal pinjaman mempengaruhi laba kena pajak,*
22 *maka pengecualian pada paragraf 14 (b) Pernyataan ini*
23 *tidak diterapkan. Oleh karena itu, pihak peminjam mengakui*
24 *liabilitas pajak tanggungan).*

25

26 08. Pinjaman terutang diukur atas pengakuan awal
27 pada saat jumlah pendapatan neto atas biaya transaksi neto.
28 Biaya transaksi diamortisasi terhadap laba akuntansi selama
29 pinjaman. Biaya transaksi tersebut tidak dapat dikurangkan
30 dalam menentukan laba kena pajak masa depan, atas periode
31 kini atau periode sebelumnya. (*catatan (1) perbedaan temporer*
32 *kena pajak merupakan jumlah atas biaya transaksi yang tidak*
33 *diamortisasi, dan (2) paragraf 14 (b) Pernyataan ini melarang*
34 *pengakuan yang menghasilkan liabilitas pajak tanggungan).*

35

36 09. Komponen liabilitas atas instrumen keuangan majemuk
37 (misalnya *convertible bond*) diukur pada saat diskon terhadap
38 jumlah terutang kembali dalam jatuh tempo (lihat PSAK

1 50 (revisi 2010): *Instrumen Keuangan: Penyajian*). Diskon
2 tersebut tidak dikurangkan dalam menentukan laba kena pajak
3 (rugi pajak).

4

5 **Penyesuaian Nilai Wajar dan Revaluasi**

6

7 10. Aset keuangan atau properti investasi dicatat pada
8 nilai wajar diatas biaya perolehan tetapi tidak ada penyesuaian
9 ekuivalen dibuat untuk tujuan pajak.

10

11 11. Entitas merevaluasi aset tetap (sesuai perlakuan model
12 revaluasi dalam PSAK 16 (revisi 2007): *Aset Tetap*) tapi tidak
13 ada penyesuaian ekuivalen dibuat untuk tujuan pajak. (*catatan:*
14 *paragraf 63 Pernyataan ini menetapkan pajak tangguhan*
15 *terkait untuk diakui pada pendapatan komprehensif lain*).

16

17 **Kombinasi Bisnis dan Konsolidasi**

18

19 12. Jumlah tercatat aset bertambah pada nilai wajar dalam
20 kombinasi bisnis dan tidak ada penyesuaian ekuivalen dibuat
21 untuk tujuan pajak. (*catatan: Pada pengakuan awal, yang*
22 *menghasilkan liabilitas pajak tangguhan menambah goodwill*
23 *atau mengurangi setiap jumlah keuntungan pembelian dengan*
24 *diskon yang diakui. Lihat paragraf 70 Pernyataan ini*).

25

26 13. Pengurangan jumlah tercatat *goodwill* tidak dapat
27 dikurangkan dalam menentukan laba kena pajak dan biaya atas
28 *goodwill* tidak akan dikurangkan dalam penghentian bisnis.
29 (*catatan: Paragraf 14(a) tidak memperkenankan pengakuan*
30 *yang menghasilkan liabilitas pajak tangguhan*).

31

32 14. Rugi tidak terealisasi yang dihasilkan dari transaksi
33 antar kelompok dihapus dengan memasukkan jumlah tercatat
34 persediaan atau aset tetap.

35

36 15. Saldo laba entitas anak, cabang, entitas asosiasi
37 dan bagian partisipasi dalam ventura bersama dimasukkan
38 dalam saldo laba konsolidasian, tapi pajak penghasilan akan

1 menjadi terutang apabila laba didistribusikan pada pelaporan
2 entitas induk. *(catatan: paragraf 40 tidak memperkenankan*
3 *pengakuan yang menghasilkan liabilitas pajak tangguhan jika*
4 *entitas induk, investor atau venturer mampu mengendalikan*
5 *waktu pembalikan atas perbedaan temporer dan kemungkinan*
6 *besar bahwa perbedaan temporer tidak akan membalik pada*
7 *masa yang dapat diperkirakan).*

8

9 16. Investasi pada entitas anak, cabang atau entitas asosiasi
10 di luar negeri atau partisipasi ventura bersama di luar negeri
11 dipengaruhi oleh perubahan tarif pertukaran mata uang asing.
12 *(catatan: (1) ada perbedaan temporer kena pajak atau perbedaan*
13 *temporer yang boleh dikurangkan; dan (2) paragraf 40 tidak*
14 *memperkenankan pengakuan yang menghasilkan liabilitas pajak*
15 *tangguhan jika entitas induk, investor atau venturer mampu*
16 *mengendalikan waktu pembalikan perbedaan temporer dan*
17 *besar kemungkinan bahwa perbedaan temporer tidak akan*
18 *membalik pada waktu masa depan yang dapat diperkirakan).*

19

20 17. Aset dan liabilitas nonmoneter entitas diukur pada
21 mata uang fungsionalnya tapi laba kena pajak atau rugi pajak
22 dihitung pada mata uang yang berbeda. *(catatan: (1) ada*
23 *perbedaan temporer kena pajak atau perbedaan temporer yang*
24 *boleh dikurangkan, (2) di mana terdapat perbedaan temporer*
25 *kena pajak, maka liabilitas pajak tangguhan diakui (paragraf*
26 *42), dan (3) pajak tangguhan diakui dalam laporan laba rugi,*
27 *lihat paragraf 60).*

28

29 **Hiperinflasi**

30

31 18. Aset nonmoneter disajikan ulang dengan syarat unit
32 pengukuran yang berlaku pada akhir periode pelaporan (lihat
33 PSAK 63: *Pelaporan Keuangan dalam Ekonomi Hiperinflasi*)
34 dan tidak ada penyesuaian ekuivalen yang dibuat untuk tujuan
35 pajak. *(catatan: (1) pajak tangguhan diakui pada laporan laba*
36 *rugi, dan (2) jika, dalam penambahan untuk penyajian kembali,*
37 *aset nonmoneter juga direvaluasi, maka pajak tangguhan*
38 *terkait revaluasi diakui pada pendapatan komprehensif lain*

1 dan pajak tangguhan terkait penyajian kembali diakui pada
2 laporan laba rugi).

3

4 **B. Contoh Keadaan yang Menimbulkan Perbedaan** 5 **Temporer Dapat Dikurangkan**

6

7 *Seluruh perbedaan temporer dapat dikurangkan menimbulkan*
8 *aset pajak tangguhan. Tetapi, sejumlah aset pajak tangguhan*
9 *tidak dapat memenuhi kriteria pengakuan sesuai paragraf 25.*

10

11 **Transaksi yang Mempengaruhi Laporan Laba Rugi**

12

13 01. Biaya imbalan pensiun dikurangkan pada saat
14 penghitungan laba akuntansi sebagai jasa yang telah diberikan
15 oleh pekerja, tapi tidak dikurangkan dalam menentukan laba
16 kena pajak hingga entitas membayar baik imbalan pensiun
17 atau sumbangan dana. (*catatan: perbedaan temporer dapat*
18 *dikurangkan serupa timbul pada saat beban-beban lain seperti*
19 *halnya biaya garansi produk atau bunga yang dikurangkan*
20 *atas dasar kas dalam menentukan laba kena pajak).*

21

22 02. Akumulasi penyusutan aset dalam laporan keuangan
23 lebih besar daripada penyusutan kumulatif yang diizinkan
24 untuk tujuan pajak pada akhir periode pelaporan.

25

26 03. Biaya persediaan yang terjual sebelum akhir periode
27 pelaporan dikurangkan dalam penghitungan laba akuntansi
28 apabila barang atau jasa telah diberikan, tetapi dikurangkan
29 dalam penghitungan laba kena pajak saat kas telah diterima.
30 (*catatan: seperti dijelaskan pada A2 diatas, terdapat perbedaan*
31 *temporer kena pajak berkenaan dengan piutang usaha*
32 *terkait).*

33

34 04. Nilai realisasi neto atas persediaan atau nilai aset
35 tetap yang dapat diperoleh kembali, adalah kurang dari jumlah
36 tercatat sebelumnya dan karena itu entitas mengurangi jumlah
37 tercatat aset, tapi pengurangan tersebut diabaikan untuk tujuan
38 pajak hingga aset terjual.

1 05. Biaya riset (atau biaya organisasi atau biaya permulaan
2 lainnya) diakui sebagai beban dalam menentukan laba akuntansi
3 tapi tidak diizinkan sebagai pengurang dalam penghitungan
4 laba kena pajak hingga periode selanjutnya.

5

6 06. Penghasilan ditangguhkan dalam laporan keuangan
7 tapi sudah dimasukkan dalam laba kena pajak pada periode
8 kini atau periode sebelumnya.

9

10 07. Hibah pemerintah yang dimasukkan dalam laporan
11 posisi keuangan sebagai penghasilan ditangguhkan yang tidak
12 akan kena pajak pada periode masa depan. (*contoh: paragraf*
13 *25 Pernyataan ini tidak memperkenankan pengakuan yang*
14 *menghasilkan aset pajak tangguhan, lihat juga paragraf 34*
15 *Pernyataan ini*).

16

17 **Penyesuaian Nilai Wajar dan Revaluasi**

18

19 08. Aset keuangan atau properti investasi dicatat pada
20 nilai wajar saat kurang dari biaya perolehan, tapi tidak ada
21 penyesuaian ekuivalen dibuat untuk tujuan pajak.

22

23 **Kombinasi Bisnis dan Konsolidasi**

24

25 09. Suatu liabilitas diakui pada nilai wajar dalam suatu
26 kombinasi bisnis, tapi tidak satupun beban terkait dikurangkan
27 dalam penghitungan laba kena pajak hingga periode selanjutnya.
28 (*catatan: aset pajak tangguhan yang dihasilkan mengurangi*
29 *goodwill atau menambah jumlah keuntungan diskon pembelian*
30 *yang diakui. Lihat paragraf 70 Pernyataan ini*).

31

32 10. Laba yang belum terealisasi timbul dari transaksi
33 antar kelompok yang dihapus dari jumlah tercatat aset, seperti
34 halnya persediaan atau aset tetap, tetapi tidak ada penyesuaian
35 ekuivalen dibuat untuk tujuan pajak.

36

37 11. Investasi pada entitas anak, cabang atau entitas asosiasi
38 di luar negeri atau bagian partisipasi dalam ventura bersama di

1 luar negeri dipengaruhi oleh perubahan tarif pertukaran mata
2 uang asing. *(catatan (1) Mungkin terdapat perbedaan temporer*
3 *kena pajak atau perbedaan temporer dapat dikurangkan, dan*
4 *(2) paragraf 45 Pernyataan ini mensyaratkan pengakuan*
5 *yang menghasilkan aset pajak tangguhan jika dan hanya*
6 *jika kemungkinan besar bahwa (a) perbedaan temporer akan*
7 *membalik pada masa yang dapat diperkirakan, (b) laba kena*
8 *pajak akan tersedia secara memadai terhadap perbedaan*
9 *temporer yang dapat dimanfaatkan).*

10

11 12. Aset dan liabilitas nonmoneter entitas diukur pada
12 mata uang fungsionalnya tapi laba kena pajak atau rugi pajak
13 diperhitungkan dalam mata uang yang berbeda. *(catatan: (1)*
14 *Terdapat kemungkinan perbedaan temporer kena pajak atau*
15 *perbedaan temporer dapat dikurangkan (2) Dimana terdapat*
16 *perbedaan temporer dapat dikurangkan, menghasilkan aset*
17 *pajak tangguhan yang dihasilkan diakui jika kemungkinan besar*
18 *laba kena pajak tersedia dalam jumlah yang cukup memadai*
19 *(paragraf 42 Pernyataan ini;) dan (3) Pajak tangguhan diakui*
20 *dalam laba rugi, lihat paragraf 60 Pernyataan ini).*

21

22 **C. Contoh Keadaan Di mana Jumlah Tercatat Aset atau** 23 **Liabilitas Setara Dengan Dasar Pengenaan Pajaknya**

24

25 01. Beban yang masih harus dibayar telah dikurangkan
26 dalam menentukan liabilitas pajak kini entitas untuk periode
27 kini atau periode lebih awal.

28

29 02. Pinjaman terutang diukur pada jumlah yang diterima
30 pada awalnya dan jumlah ini sama seperti jumlah yang
31 dibayarkan kembali pada saat jatuh tempo akhir pinjaman.

32

33 03. Beban yang masih harus dibayar tidak boleh
34 dikurangkan untuk tujuan pajak.

35

36 04. Pendapatan yang masih dapat diterima tidak boleh
37 dikenakan pajak.

38

1 LAMPIRAN B

2

3 ILUSTRASI PENGHITUNGAN DAN PENYAJIAN

4

5 *Lampiran ini melengkapi, namun bukan bagian dari PSAK 46*
 6 *(Revisi 2010): Pajak Penghasilan. Ringkasan laporan posisi*
 7 *keuangan dan laporan laba rugi komprehensif disajikan*
 8 *untuk menunjukkan dampak laporan keuangan dari transaksi-*
 9 *transaksi yang dijelaskan di bawah ini. Ringkasan ini tidak*
 10 *perlu sesuai dengan seluruh pengungkapan dan penyajian*
 11 *yang ditetapkan oleh PSAK lainnya.*

12

13 Semua contoh pada lampiran ini diasumsikan bahwa entitas
 14 tidak memiliki transaksi selain yang dijelaskan.

15

16 Contoh 1-Aset yang Disusutkan

17

18 Entitas membeli peralatan seharga 10.000 dan menyusutkannya
 19 berdasarkan metode garis lurus dengan masa manfaat 5 tahun.
 20 Untuk tujuan pajak, maka peralatan disusutkan 25% setahun
 21 berdasarkan metode garis lurus. Rugi pajak dapat ditarik
 22 kembali terhadap laba kena pajak atas lima tahun sebelumnya.
 23 Pada tahun 0, laba kena pajak entitas sebesar 5.000. Tarif pajak
 24 40%.

25

26 Entitas akan memulihkan jumlah tercatat atas peralatan dengan
 27 menggunakannya untuk memproduksi barang untuk penjualan
 28 kembali. Karena itu, penghitungan pajak kini entitas sebagai
 29 berikut:

30

	<i>Tahun</i>				
	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
31 Laba kena pajak	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
32 Penyusutan untuk tujuan	2.500	2.500	2.500	2.500	0
33 pajak	<u>(500)</u>	<u>(500)</u>	<u>(500)</u>	<u>(500)</u>	<u>2.000</u>
34 Laba pajak (rugi pajak)	<u>(500)</u>	<u>(500)</u>	<u>(500)</u>	<u>(500)</u>	<u>2.000</u>
35 Beban (penghasilan) pajak	<u>(200)</u>	<u>(200)</u>	<u>(200)</u>	<u>(200)</u>	<u>800</u>
36 kini dengan tarif 40%	<u>(200)</u>	<u>(200)</u>	<u>(200)</u>	<u>(200)</u>	<u>800</u>

37

38

1 Entitas mengakui aset pajak kini pada akhir tahun ke 1 sampai
2 tahun ke 4 karena memulihkan imbalan kerugian pajak terhadap
3 laba kena pajak atas tahun 0.

4

5 Perbedaan temporer terkait dengan peralatan dan yang
6 menghasilkan aset dan liabilitas pajak tangguhan dan beban
7 (penghasilan) pajak tangguhan sebagai berikut:

8

9

	<i>Tahun</i>				
	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
10 Jumlah tercatat	8.000	6.000	4.000	2.000	0
11 Dasar pengenaan pajak	7.500	5.000	2.500	0	0
12 Perbedaan temporer kena pajak	500	1.000	1.500	2.000	0
13 Liabilitas Pajak Tangguhan Awal	0	200	400	600	800
14 Beban (penghasilan) pajak 15 tangguhan	200	200	200	200	(800)
16 Liabilitas Pajak Tangguhan Akhir	200	400	600	800	0

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

Entitas mengakui liabilitas pajak tangguhan pada tahun ke 1 sampai tahun ke 4 karena pembalikan perbedaan temporer kena pajak akan menciptakan laba kena pajak pada tahun-tahun sesudahnya. Berikut ini laporan laba rugi komprehensif entitas:

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

	<i>Tahun</i>				
	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
27 Penghasilan	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
28 Penyusutan	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
29 Laba sebelum pajak	0	0	0	0	0
30 Beban (penghasilan) pajak kini	(200)	(200)	(200)	(200)	800
31 Beban (penghasilan) pajak 32 tangguhan	200	200	200	200	(800)
33 Total Beban (penghasilan) pajak	0	0	0	0	0
34 Laba periode berjalan	0	0	0	0	0

1 **Contoh 2- Aset dan Liabilitas Tangguhan**

2

3 Contoh ini berkaitan dengan entitas selama 2 tahun periode,
4 X5 dan X6. Pada tahun X5 berlaku tarif pajak penghasilan
5 40% dari laba kena pajak. Pada tahun X6 berlaku tarif pajak
6 penghasilan 35% dari laba kena pajak.

7

8 Donasi amal diakui sebagai beban pada saat dibayar dan tidak
9 dikurangkan untuk tujuan pajak.

10

11 Pada tahun X5, entitas diberitahukan oleh otoritas yang
12 berwenang bahwa mereka bermaksud untuk memberikan
13 tuntutan terhadap entitas sehubungan dengan emisi sulfur.
14 Walaupun pada Desember X6 tuntutan belum masuk ke
15 pengadilan, namun entitas mengakui liabilitas sebesar 700 pada
16 X5 yang menjadi estimasi terbaik atas denda yang ditimbulkan
17 dari tindakan tersebut. Denda tidak dapat dikurangkan untuk
18 tujuan pajak.

19

20 Pada tahun X2, entitas telah mengeluarkan sebesar 1.250
21 atas biaya pengembangan produk baru. Biaya-biaya tersebut
22 dikurangkan untuk tujuan pajak pada tahun X2. Untuk tujuan
23 akuntansi, entitas mengkapitalisasi pengeluaran ini dan
24 mengamortisasinya pada dasar garis lurus atas selama 5 tahun.
25 Pada 31/12/X4, saldo yang belum diamortisasi atas biaya
26 pengembangan produk sebesar 500.

27

28 Pada tahun X5, entitas membuat perjanjian dengan pekerja
29 yang ada untuk menyediakan imbalan kesehatan saat pensiun.
30 Entitas mengakui sebagai beban atas biaya dari program ini
31 sebagai jasa yang diberikan pekerja. Tidak ada pembayaran
32 untuk pensiun yang dibuat atas imbalan tersebut pada tahun
33 X5 atau tahun X6. Biaya kesehatan dikurangkan untuk tujuan
34 pajak pada saat pembayaran dibuat untuk pensiun. Entitas
35 telah menentukan bahwa kemungkinan besar laba kena pajak
36 tersebut akan tersedia dengan jumlah yang memadai sehingga
37 menimbulkan aset pajak tangguhan dapat dimanfaatkan.

38

1 Gedung disusutkan untuk tujuan akuntansi pada tarif 5%
 2 setahun berdasarkan garis lurus dan pada tarif 10% setahun
 3 berdasarkan garis lurus untuk tujuan pajak. Kendaraan
 4 bermotor disusutkan untuk tujuan akuntansi pada tarif 20%
 5 setahun berdasarkan garis lurus dan pada tarif 25% setahun
 6 berdasarkan garis lurus untuk tujuan pajak. Penyusutan setahun
 7 penuh dibebankan untuk tujuan akuntansi pada tahun dimana
 8 asetnya diperoleh.

9

10 Pada 1/1/X6, gedung direvaluasi pada harga 65.000 dan entitas
 11 telah mengestimasi bahwa sisa masa manfaat gedung 20 tahun
 12 dari tanggal revaluasi. Revaluasi tidak mempengaruhi laba kena
 13 pajak pada tahun X6 dan otoritas pajak tidak menyesuaikan
 14 dasar pengenaan pajak atas gedung yang dicerminkan hasil
 15 revaluasi. Pada tahun X6, entitas melakukan transfer sebesar
 16 1.033 dari cadangan revaluasi ke saldo laba. Ini merupakan
 17 perbedaan sebesar 1,590 antara penyusutan aktual gedung
 18 (3.250) dan penyusutan yang sama berdasarkan biaya
 19 perolehan gedung (1.660, yang nilai buku pada 1/1/X6 adalah
 20 33.200 dibagi dengan sisa masa manfaat selama 20 tahun),
 21 dikurangi pajak tangguhan terkait sebesar 557 (lihat paragraf
 22 67 Pernyataan ini)

23

24 **Biaya Pajak Kini**

25	X5	X6
26 Laba akuntansi	8.775	8.740
27 <i>Ditambah:</i>		
28 Penyusutan untuk tujuan akuntansi	4.800	8.250
29 Donasi amal	500	350
30 Denda untuk polusi lingkungan	700	-
31 Biaya pengembangan produk	250	250
32 Imbalan kesehatan	<u>2.000</u>	<u>1.000</u>
33	17.025	18.590
34 <i>Dikurangi:</i>		
35 Penyusutan untuk tujuan pajak	<u>(8.100)</u>	<u>(11.850)</u>
36 Laba kena pajak	<u>8.925</u>	<u>6.740</u>
37 Beban pajak kini pada tarif 40%	<u>3.570</u>	
38 Beban pajak kini pada tarif 35%		<u>2.359</u>

1 Jumlah Tercatat Aset Tetap

<i>Biaya</i>	<i>Gedung</i>	<i>Kendaraan bermotor</i>	<i>Total</i>
Saldo per 31/12/X4	50.000	10.000	60.000
Tambahan X5	6.000	-	6.000
Saldo per 31/12/X5	56.000	10.000	66.000
Penghapusan akumulasi penyusutan atas revaluasi pada 1/1/X6	(22.800)	-	(22.800)
Revaluasi pada 1/1/X6	31.800	-	31.800
Saldo per 1/1/X6	65.000	10.000	75.000
Tambahan X6	-	15.000	15.000
	65.000	25.000	90.000
Akumulasi penyusutan	5%	20%	
Saldo per 31/12/X4	20.000	4.000	24.000
Penyusutan X5	2.800	2.000	4.800
Saldo per 31/12/X5	22.800	6.000	28.800
Revaluasi 1/1/X6	(22.800)	-	(22.800)
Saldo per 1/1/X6	-	6.000	6.000
Penyusutan X6	3.250	5.000	8.250
Saldo 31/12/X6	3.250	11.000	14.250
Jumlah tercatat			
31/12/X4	30.000	6.000	36.000
31/12/X5	33.200	4.000	37.200
31/12/X6	61.750	14.000	75.750

1 Dasar Pengenaan Pajak Aset Tetap

2				
3	<i>Biaya</i>	<i>Gedung</i>	<i>Kendaraan bermotor</i>	<i>Total</i>
4				
5	Saldo per 31/12/X4	50.000	10.000	60.000
6	Tambahan X5	6.000	-	6.000
7	Saldo per 31/12/X5	56.000	10.000	66.000
8	Tambahan X6	-	15.000	15.000
9	Saldo 31/12/X6	56.000	25.000	81.000
10	<i>Akumulasi penyusutan</i>	<i>10%</i>	<i>25%</i>	
11	Saldo per 31/12/X4	40.000	5.000	45.000
12	Penyusutan X5	5.600	2.500	8.100
13	Saldo per 31/12/X5	45.600	7.500	53.100
14	Penyusutan X6	5.600	6.250	11.850
15	Saldo 31/12/X6	51.200	13.750	64.950
16	<i>Dasar pengenaan pajak</i>			
17	31/12/X4	10.000	5.000	15.000
18	31/12/X5	10.400	2.500	12.900
19	31/12/X6	4.800	11.250	16.050

22 Aset, Liabilitas dan Beban Pajak Tangguhan Per 31/12/X4

23				
24				
25		<i>Jumlah</i>	<i>Dasar</i>	<i>Perbedaan</i>
26		<i>Tercatat</i>	<i>Pengenaan</i>	<i>Temporer</i>
27			<i>Pajak</i>	
28	Piutang usaha	500	500	-
29	Persediaan	2.000	2.000	-
30	Biaya pengembangan produk	500	-	500
31	Investasi	33.000	33.000	-
32	Aset Tetap	36.000	15.000	21.000
33	TOTAL ASET	72.000	50.500	21.500
34	Utang Pajak penghasilan kini	3.000	3.000	-
35	Utang usaha	500	500	-
36	Utang denda	-	-	-
37	Liabilitas atas imbalan kesehatan	-	-	-
38				

1	Utang jangka panjang	20.000	20.000	-
2	Pajak penghasilan tangguhan	8.600	8.600	-
3	TOTAL LIABILITAS	32.100	32.100	
4	Modal penyertaan	5.000	5.000	-
5	Surplus revaluasi	-	-	-
6	Saldo laba	34.900	13.400	
7	TOTAL LIABILITAS/EKUITAS	72.000	50.500	
8	PERBEDAAN TEMPORER			21.500
9	Liabilitas pajak tangguhan	21.500		8.600
10	-tarif 40%			
11	Aset pajak tangguhan	-	-	-
12	Liabilitas pajak tangguhan neto			8.600

Aset, Liabilitas dan Beban Pajak Tangguhan per 31/12/X5

	<i>Jumlah</i>	<i>Dasar</i>	<i>Perbedaan</i>	
	<i>Tercatat</i>	<i>Pengenaan</i>	<i>Temporer</i>	
		<i>Pajak</i>		
19	Piutang usaha	500	500	-
20	Persediaan	2.000	2.000	-
21	Biaya pengembangan produk	250	-	250
22	Investasi	33.000	33.000	-
23	Aset Tetap	37.200	12.900	24.300
24	TOTAL ASET	72.950	48.400	24.550
26	Utang Pajak penghasilan kini	3.570	3.570	-
27	Utang usaha	500	500	-
28	Utang denda	700	700	-
29	Liabilitas atas imbalan kesehatan	2.000	-	(2.000)
30	Utang jangka panjang	12.475	12.475	-
31	Pajak penghasilan tangguhan	9.020	9.020	-
32	TOTAL LIABILITAS	28.265	28.265	(2.000)
33	Modal penyertaan	5.000	5.000	-
34	Surplus revaluasi	-	-	-
35	Saldo laba	39.685	17.135	
36	TOTAL LIABILITAS/EKUITAS	72.950	48.400	

1			22.500
2	PERBEDAAN TEMPORER		
3			
4	Liabilitas pajak tangguhan	24,550	9.820
5		– tarif 40%	
6	Aset pajak tangguhan	2.000 -	(800)
7		tarif 40%	
8	Liabilitas pajak tangguhan neto		9.020
9	Dikurang: Liabilitas pajak tangguhan awal		(8.600)
10	Beban pajak tangguhan terkait pada		420
11	mula-mula dan pembalikan perbedaan		
12	temporer		

14 Aset, Liabilitas Dan Beban Pajak Tangguhan per 31/12/X6

15		<i>Jumlah</i>	<i>Dasar</i>	<i>Perbedaan</i>
16		<i>Tercatat</i>	<i>Pengenaan</i>	<i>Temporer</i>
17			<i>Pajak</i>	
19	Piutang usaha	500	500	-
20	Persediaan	2.000	2.000	-
21	Biaya pengembangan produk	-	-	-
22	Investasi	33.000	33.000	-
23	Aset Tetap	37.200	12.900	24.300
24	TOTAL ASET	<u>75.750</u>	<u>16.050</u>	<u>59.700</u>
25	Utang pajak penghasilan kini	2.359	2.359	-
26	Utang usaha	500	500	-
27	Utang denda	700	700	-
28	Liabilitas atas imbalan kesehatan	3.000	-	(3.000)
29	Utang jangka panjang	12.805	12.805	-
30	Pajak penghasilan tangguhan	19.845	19.845	-
31	TOTAL LIABILITAS	<u>39.209</u>	<u>36.209</u>	<u>(3.000)</u>
32	Modal penyertaan	5.000	5.000	-
33	Surplus revaluasi	19.637	-	-
34	Saldo laba	47.404	10.341	
35	TOTAL LIABILITAS/EKUITAS	<u>111.250</u>	<u>51.550</u>	
36	PERBEDAAN TEMPORER			<u>56.700</u>
37				
38				

1	Liabilitas pajak tangguhan	59.700	20.895
2		– tarif	
3		35%	
4	Aset pajak tangguhan	3.000	(1.050)
5		– tarif	
		35%	
6	Liabilitas pajak tangguhan neto		19.845
7	Dikurang: Liabilitas pajak tangguhan		(9.020)
8	awal		
9	Penyesuaian terhadap liabilitas pajak	22.550	1.127
10	tangguhan awal yang berasal dari	– tarif 5%	
11	penurunan tarif pajak		
12	Pajak tangguhan atas surplus revaluasi	31.800	(11.130)
		- tarif 35%	
13	Beban pajak tangguhan terkait pada		822
14	mula-mula dan pembalikan perbedaan		
15	temporer		
16			
17			
18			
19			
20			
21			
22			
23			
24			
25			
26			
27			
28			
29			
30			
31			
32			
33			
34			
35			
36			
37			
38			

1 Ilustrasi Pengungkapan

2

3 Jumlah yang diungkapkan sesuai dengan Pernyataan ini
4 sebagai berikut:

5

6 **Komponen utama beban (penghasilan) pajak paragraf 85**

7

	X5	X6
8 Beban pajak kini	3.570	2.359
9 Beban pajak tangguhan terkait pada mula-mula dan 10 pembalikan perbedaan temporer:	420	822
11 Beban (penghasilan) pajak tangguhan yang 12 ditimbulkan dari pengurangan pada tarif pajak	-	(1.127)
13 Beban pajak	3.990	2.054

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

39

40

41

42

43

44

45

46

47

48

49

50

51

14 **Pajak penghasilan terkait pada komponen pendapatan komprehensif lain** 15 **(paragraf 87 (b))**

16 Pajak tangguhan terkait pada revaluasi gedung	-	(11.130)
--	---	----------

18 Sebagai tambahan, pajak tangguhan sebesar 557 ditransfer ke
19 tahun X6 dari saldo laba pada cadangan revaluasi. Ini terkait
20 dengan perbedaan antara penyusutan aktual atas gedung dan
21 penyusutan yang sama berdasarkan biaya perolehan gedung.

23 **Penjelasan dari hubungan antara beban pajak dan laba** 24 **akuntansi (paragraf 87 (c))**

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

39

40

41

42

43

44

45

46

47

48

1		X5	X6
2	Laba akuntansi	8.775	8.740
3	Pajak pada tarif pajak berlaku 35% (X5 tarif 40%)	3.510	3.059
4	Dampak pajak atas beban yang tidak dapat		
5	dikurangkan dalam penghitungan laba kena pajak:		
6	Donasi amal	200	122
7	Denda atas polusi lingkungan	280	-
8	Penurunan pajak tangguhan awal yang ditimbulkan	-	(1.127)
9	dari penurunan tarif pajak		
10	Beban pajak	3.990	2.054

11
12 Tarif pajak berlaku adalah agregat tarif pajak penghasilan
13 nasional sebesar 30% (X5:35%) dan tarif pajak penghasilan
14 lokal sebesar 5%.

15
16 (ii) Rekonsiliasi angka antara tarif pajak efektif rata-rata
17 dan tarif pajak berlaku dengan mengungkapkan dasar
18 perhitungan tarif pajak yang berlaku:

19		X5	X6
20		%	%
21			
22	Tarif pajak yang berlaku	40,0	35,0
23	Dampak pajak atas beban yang tidak dapat		
24	dikurangkan untuk tujuan pajak:		
25	Donasi amal	2,3	1,4
26	Denda atas polusi lingkungan	3,2	-
27	Dampak atas pajak tangguhan awal atas penurunan		
28	tarif pajak	-	(12,9)
29	Tarif pajak efektif rata-rata (beban pajak dibagi laba	45,5	23,5
30	sebelum pajak)		

31 Tarif pajak yang berlaku adalah agregat tarif pajak penghasilan
32 nasional pada 30% (X5 tarif 35%) dan tarif pajak penghasilan
33 lokal pada 5%.

34
35
36
37
38

1 **Penjelasan perubahan atas tarif pajak yang berlaku**
 2 **dibandingkan dengan periode akuntansi sebelumnya**
 3 **(paragraf 87(d))**

4

5 Pada tahun X6, Pemerintah memberlakukan perubahan tarif
 6 pajak penghasilan nasional dari 35% menjadi 30%.

7

8 **Terkait dengan setiap jenis perbedaan temporer dan terkait**
 9 **dengan setiap jenis rugi pajak belum dikompensasi dan**
 10 **kredit pajak belum dimanfaatkan:**

11 **(i) jumlah aset atau liabilitas pajak tangguhan yang diakui**
 12 **pada laporan posisi keuangan atas setiap periode yang**
 13 **disajikan;**

14 **(ii) jumlah beban (penghasilan) pajak tangguhan yang**
 15 **diakui dalam laporan laba rugi setiap periode yang**
 16 **disajikan, jika hal ini tidak terlihat dari perubahan**
 17 **dalam jumlah yang diakui dalam laporan posisi**
 18 **keuangan (paragraf 87(g)).**

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

	X5	X6
Penyusutan yang dipercepat untuk tujuan pajak	9.720	10.322
Liabilitas untuk imbalan kesehatan yang dikurangkan untuk tujuan pajak hanya pada saat dibayar	(800)	(1.050)
Biaya pengembangan produk yang dikurangkan dari laba kena pajak pada periode sebelumnya	100	-
Revaluasi, neto dari penyusutan terkait	-	10.573
Liabilitas pajak tangguhan	9.020	19.845

(catatan: jumlah beban (penghasilan) pajak tangguhan diakui pada laba rugi untuk tahun terkini terlihat dari perubahan pada jumlah yang diakui dalam laporan posisi keuangan)

1 Contoh 3 – Kombinasi Bisnis

2

3 Pada 1 Januari X5, entitas A memperoleh 100% saham entitas
4 B dengan biaya perolehan 600. Pada tanggal akuisisi, dasar
5 pengenaan pajak dalam peraturan pajak A atas investasi A
6 pada B adalah 600. Penurunan pada jumlah tercatat *goodwill*
7 tidak dikurangkan untuk tujuan pajak dan biaya perolehan
8 *goodwill* juga tidak akan dikurangkan jika B melepaskan usaha
9 pokoknya. Tarif pajak atas peraturan perpajakan A adalah 30%
10 dan tarif pajak pada peraturan pajak B adalah 40%.

11

12 Nilai wajar aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas
13 yang diambil-alih (tidak termasuk aset dan liabilitas pajak
14 tangguhan) oleh A ditetapkan pada tabel berikut, bersama
15 dengan dasar pengenaan pajak pada peraturan pajak di B dan
16 menimbulkan perbedaan temporer.

17

	<i>Jumlah yang diakui saat akuisisi</i>	<i>Dasar pengenaan pajak</i>	<i>Perbedaan temporer</i>
21 Aset tetap	270	155	115
22 Piutang usaha	210	210	-
23 Persediaan	174	124	50
24 Kewajiban imbalan pensiun	(30)	-	(30)
25 Utang usaha	(120)	(120)	-
26 Aset teridentifikasi yang diperoleh 27 dan liabilitas yang diambil-alih, tidak 28 termasuk pajak tangguhan	<u>504</u>	<u>369</u>	<u>135</u>

29

30 Aset pajak tangguhan yang timbul dari kewajiban imbalan
31 pensiun saling hapus terhadap liabilitas pajak tangguhan yang
32 ditimbulkan dari aset tetap dan persediaan (lihat paragraf 79
33 Pernyataan ini).

34

35 Tidak ada pengurangan yang tersedia pada peraturan pajak
36 B untuk biaya perolehan *goodwill*. Oleh karena itu, dasar
37 pengenaan pajak *goodwill* dalam peraturan pajak B adalah nihil.
38 Namun, sesuai dengan paragraf 14(a), A mengakui tidak ada

1 liabilitas pajak tangguhan untuk perbedaan temporer kena pajak
 2 terkait dengan *goodwill* dalam peraturan pajak yurisdiksi B.
 3 Jumlah tercatat pada laporan keuangan konsolidasian A atas
 4 investasinya pada B disusun sebagai berikut:

5		
6	Nilai wajar Aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang	504
7	diambil-alih, tidak termasuk pajak tangguhan	
8	Liabilitas pajak tangguhan (135 x 40%)	(54)
9	Nilai wajar Aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang	450
10	diambil-alih	
11	<i>Goodwill</i>	150
12	Jumlah tercatat	<u>600</u>

13
 14 Karena, pada tanggal akuisisi, dasar pengenaan pajak dalam
 15 peraturan pajak A, atas investasi di B adalah 600, tidak ada
 16 perbedaan temporer berkenaan peraturan pajak dalam A dengan
 17 investasi.

18
 19 Selama X5, ekuitas B (penyatuan penyesuaian nilai wajar yang
 20 dibuat sebagai hasil dari kombinasi bisnis) dirubah sebagai
 21 berikut:

22		
23	1 Januari X5	450
24	Laba ditahan selama X5 (laba bersih 150 dikurang	70
25	dividen terutang 80)	
26	31 Desember X5	<u>520</u>

27
 28 A mengakui liabilitas atas adanya pemotongan pajak atau
 29 pajak-pajak lain yang akan terjadi pada saat piutang dividen
 30 yang masih dapat diterima sebesar 80.

31
 32 Pada 31 Desember X5, jumlah tercatat investasi pokok A pada
 33 B, tidak termasuk piutang dividen yang masih dapat diterima
 34 sebagai berikut:

35		
36	Aset neto B	520
37	Goodwil	150
38	Jumlah tercatat	<u>670</u>

1 Perbedaan temporer terkait dengan investasi pokok A adalah
2 70. Jumlah ini setara pada saldo laba kumulatif sejak tanggal
3 akuisisi.

4

5 Jika A telah menentukan bahwa tidak akan menjual investasi
6 tersebut di masa depan yang dapat diperkirakan dan bahwa
7 B tidak akan mendistribusikan saldo labanya di masa depan
8 yang dapat diperkirakan, tidak ada liabilitas tangguhan diakui
9 berkaitan dengan investasi A pada B (lihat paragraf 40 dan
10 41 Pernyataan ini). Catatan bahwa pengecualian ini akan
11 diterapkan untuk investasi pada entitas asosiasi hanya jika ada
12 perjanjian yang menetapkan bahwa laba entitas asosiasi tidak
13 akan didistribusikan di masa depan yang dapat diperkirakan
14 (lihat paragraf 43 Pernyataan ini). A mengungkapkan jumlah
15 perbedaan temporer atas tidak adanya pajak tangguhan yang
16 diakui, yaitu 70 (lihat paragraf 87(f) Pernyataan ini)

17

18 Jika A berharap menjual investasi di B, atau B akan mendis-
19 tribusikan laba ditahannya di masa depan yang dapat diperkira-
20 kan, maka A mengakui liabilitas pajak tangguhan apabila
21 perbedaan temporer diharapkan membalik. Tarif pajak tersebut
22 mencerminkan cara dimana A mengharapkan untuk pemulihan
23 jumlah tercatat investasinya (lihat paragraf 51 Pernyataan ini).
24 A mengakui pajak tangguhan dalam pendapatan komprehensif
25 lain apabila pajak tangguhan ditimbulkan dari perbedaan
26 pencatatan pertukaran mata uang asing yang sudah diakui
27 dalam pendapatan komprehensif lain (paragraf 63 Pernyataan
28 ini). A mengungkapkan secara terpisah:

29 (a) jumlah pajak tangguhan yang sudah diakui pada pendapatan
30 komprehensif lain (paragraf 87(b) Pernyataan ini);

31 (b) jumlah setiap sisa perbedaan temporer yang tidak
32 diharapkan untuk membalik di masa depan yang dapat
33 diperkirakan dan karena itu, tidak ada pajak tangguhan
34 yang diakui (lihat paragraf 87(f) Pernyataan ini).

35

36

37

38

1 Contoh 4 - Instrumen Keuangan Majemuk

2

3 Entitas menerima *non-interest-bearing convertible loan* seharga
 4 1000 pada 31 Desember X4 yang dapat dibayar pada harga par
 5 pada 1 Januari X8. Sesuai dengan PSAK 50 (revisi 2010):
 6 *Instrumen Keuangan: Penyajian* entitas mengelompokkan
 7 komponen instrumen liabilitas sebagai liabilitas dan komponen
 8 ekuitas sebagai ekuitas. Entitas menempatkan jumlah tercatat
 9 awal sebesar 751 pada komponen liabilitas atas pinjaman
 10 *convertible* dan sebesar 249 pada komponen ekuitas.
 11 Selanjutnya, entitas mengakui diskon diperhitungkan sebagai
 12 beban bunga pada tarif tahunan 10% atas jumlah tercatat
 13 komponen liabilitas pada awal tahun. Otoritas pajak tidak
 14 mengizinkan entitas mengklaim setiap pengurangan atas diskon
 15 yang terkait atas komponen liabilitas pinjaman *convertible*.
 16 Tarif pajak sebesar 40%.

17

18 Perbedaan temporer terkait dengan komponen liabilitas
 19 dan menimbulkan liabilitas pajak tangguhan serta beban
 20 (penghasilan) pajak tangguhan sebagai berikut:

21

22

Tahun

23

X4

X5

X6

X7

24

Jumlah tercatat komponen
liabilitas

751

826

909

1.000

25

26

Dasar pengenaan pajak

1.000

1.000

1.000

1.000

27

Perbedaan temporer kena
pajak

249

174

91

-

28

29

Liabilitas pajak tangguhan
awal pada tarif 40%

0

100

70

37

30

31

Beban pajak tangguhan ke
ekuitas

100

-

-

-

32

33

Beban (penghasilan) pajak
tangguhan

-

(30)

(33)

(37)

34

35

Liabilitas pajak tangguhan
akhir pada tarif 40%

100

70

37

-

36

37

38

1 Sebagaimana dijelaskan pada paragraf 24 Pernyataan ini, pada
 2 31 Desember X4, entitas mengakui liabilitas pajak tangguh-
 3 an yang dihasilkan melalui penyesuaian jumlah tercatat
 4 awal komponen ekuitas liabilitas atas liabilitas *convertible*.
 5 Karena itu, jumlah yang diakui pada tanggal tersebut sebagai
 6 berikut:

7		
8	Komponen liabilitas	751
9	Liabilitas pajak tangguhan	100
10	Komponen ekuitas (249 dikurang 100)	149
11		<u>1.000</u>

12
 13 Perubahan selanjutnya dalam liabilitas pajak tangguhan diakui
 14 pada laba rugi sebagai penghasilan pajak (lihat paragraf 24
 15 Pernyataan ini). Karena itu, laba atau rugi entitas mencakup
 16 berikut ini:

17		<i>Tahun</i>			
18		<i>X4</i>	<i>X5</i>	<i>X6</i>	<i>X7</i>
19					
20	Beban bunga (termasuk	-	75	83	91
21	diskon)				
22	Beban (penghasilan) pajak	<u>-</u>	<u>45</u>	<u>50</u>	<u>54</u>
23	tangguhan				

1 **Contoh 5 -Transaksi Pembayaran Berbasis Saham**

2

3 Sesuai dengan PSAK 53 (revisi 2010): *Pembayaran Berbasis*
4 *Saham*, entitas mengakui beban atas pemakaian jasa pekerja
5 yang diterima sebagai pertimbangan untuk opsi saham yang
6 diberikan. Suatu pengurangan pajak tidak akan timbul hingga
7 opsi tersebut dieksekusi, dan pengurangan tersebut berdasarkan
8 nilai intrinsik opsi pada tanggal dieksekusi.

9

10 Seperti dijelaskan pada paragraf 74 Pernyataan ini, perbedaan
11 antara dasar pengenaan pajak jasa pekerja yang diterima
12 selama ini (merupakan jumlah yang ditetapkan otoritas pajak
13 mengizinkan sebagai pengurangan pajak pada periode masa
14 depan berkenaan jasa tersebut), dan jumlah tercatat nihil,
15 merupakan perbedaan temporer dapat dikurangkan yang
16 menghasilkan aset pajak tangguhan. Paragraf 74 mensyaratkan,
17 jika jumlah yang ditetapkan otoritas pajak untuk pengurangan
18 pada periode masa depan yang tidak diketahui pada akhir
19 periode, maka entitas mengestimasi berdasarkan informasi yang
20 tersedia pada akhir periode. Apabila jumlah yang ditetapkan
21 otoritas pajak sebagai pengurangan pada periode masa depan
22 tergantung pada harga saham entitas pada tanggal masa depan,
23 maka pengukuran atas perbedaan temporer yang dikurangkan
24 harus didasarkan pada harga saham entitas pada akhir periode.
25 Oleh karena itu, dalam contoh ini, estimasi pengurangan pajak
26 masa depan (sejak saat pengukuran aset pajak tangguhan)
27 didasarkan pada nilai intrinsik opsi pada akhir periode.

28

29 Seperti dijelaskan pada paragraf 75 Pernyataan ini, jika
30 pengurangan pajak (atau estimasi pengurangan pajak masa
31 depan) melebihi jumlah beban remunerasi kumulatif terkaitnya,
32 hal ini menunjukkan bahwa pengurangan pajak tersebut tidak
33 hanya terkait pada beban remunerasi tapi juga pada unsur
34 ekuitas. Pada situasi ini, maka paragraf 75 mensyaratkan bahwa
35 kelebihan yang terkait dengan pajak kini atau tangguhan harus
36 diakui secara langsung di ekuitas.

37

38

1 Tarif pajak entitas adalah 40%. Opsi disetujui pada awal tahun
 2 1, vested pada akhir tahun ke 3 dan dieksekusi pada akhir tahun
 3 ke 5. Beban rinci mengakui jasa pekerja yang telah diterima
 4 dan dipakai pada setiap periode akuntansi merupakan jumlah
 5 opsi yang beredar pada setiap akhir tahun dan nilai intrinsik
 6 opsi pada setiap akhir tahun sebagai berikut:

	Beban Jasa Karyawan	Jumlah Opsi Pada Akhir Tahun	Nilai Instrinsik per Opsi
10 Year 1	188.000	50.000	5
11 Year 2	185.000	45.000	8
12 Year 3	190.000	40.000	13
13 Year 4	0	40.000	17
14 Year 5	0	40.000	20

15
 16 Entitas mengakui aset pajak tangguhan dan penghasilan pajak
 17 tangguhan pada tahun ke 1 sampai tahun ke 4 dan penghasilan
 18 pajak kini pada tahun 5 sebagai berikut. Pada tahun ke 4 dan
 19 ke 5, sejumlah penghasilan pajak kini dan pajak tangguhan
 20 diakui langsung ke ekuitas, karena pengurangan pajak yang
 21 telah diestimasi (dan aktual) melebihi beban remunerasi
 22 kumulatif.

23

24 Tahun 1

25 Aset pajak tangguhan dan penghasilan pajak tangguhan:

$$26 \quad (50,000 \times 5 \times 1/3^{(a)} \times 0,40) = \quad \quad \quad 33.333$$

27

28 (a) Dasar pengenaan pajak jasa pekerja yang telah diterima
 29 berdasarkan nilai intrinsik opsi, dan opsi tersebut disetujui
 30 untuk jasa selama tiga tahun. Karena hanya jasa satu
 31 tahun yang telah diterima selama ini sehingga perlu
 32 melipatgandakan opsi nilai intrinsik dengan sepertiganya
 33 untuk mencapai dasar pengenaan pajak jasa pekerja yang
 34 telah diterima pada tahun pertama.

35

36

37

38

1 Pajak penghasilan tanggungan seluruhnya diakui pada laba
 2 rugi, karena taksiran pengurangan pajak masa masa depan
 3 adalah 83.333 ($5.000 \times 5 \times 1/3$) kurang dari beban remunerasi
 4 kumulatif 188.000.

5

6 Tahun 2

7 Aset pajak tanggungan pada akhir tahun:

8 $(45.000 \times 8 \times 2/3 \times 0.40) =$ 96.000

9 Dikurangi aset pajak tanggungan pada awal tahun (33.333)

10 Pajak penghasilan tanggungan untuk tahun berjalan 62.667*

11 * Jumlah tersebut termasuk berikut ini:

12

13 Pajak penghasilan tanggungan atas perbedaan temporer antara dasar pengenaan pajak
 14 jasa pekerja yang diterima selama tahun berjalan dan jumlah tercatat nihil:

15

16 $(45.000 \times 8 \times 1/3 \times 0.40)$ 48.000

17 Pajak penghasilan yang ditimbulkan dari penyesuaian pada dasar pengenaan pajak
 18 jasa pekerja yang diterima pada tahun-tahun sebelumnya:

19 (a) Penambahan pada nilai intrinsik: $(45.000 \times 3 \times 0,40)$ 18.000

20 (b) Pengurangan pada jumlah opsi: $(5.000 \times 5 \times 0,40)$ (3.333)

21 Pajak penghasilan tanggungan untuk setahun 62.667

22

23 Pajak penghasilan tanggungan seluruhnya diakui pada laba
 24 atau rugi, karena taksiran pengurangan pajak di masa masa
 25 depan sebesar 240.000 ($45.000 \times 8 \times 2/3$) kurang dari beban
 26 remunerasi kumulatif 373.000 ($188.000 + 185.000$)

27

28 Year 3

29 Aset pajak tanggungan pada akhir tahun:

30 $(40.000 \times 13 \times 0,40) =$ 208.000

31 Dikurang aset pajak tanggungan pada awal tahun (96.000)

32 Pajak penghasilan tanggungan untuk setahun 112.000

33

34 Pajak penghasilan tanggungan merupakan seluruh yang diakui
 35 pada laba atau rugi, karena taksiran pengurangan pajak di masa
 36 masa depan sebesar 520.000 (40.000×13) kurang dari beban
 37 pajak remunerasi kumulatif 563.000 ($188.000 + 185.000 +$
 38 190.000).

1	Tahun 4		
2	Aset pajak tangguhan pada akhir tahun:		
3	$(40.000 \times 17 \times 0,40) =$	272.000	
4	Dikurangi aset pajak tangguhan pada awal tahun	<u>(208.000)</u>	
5	Pajak penghasilan tangguhan setahun		<u>64.000</u>
6	Pajak penghasilan tangguhan yang diakui sebagian pada laba-rugi dan sebagian		
7	langsung pada ekuitas sebagai berikut:		
8			
9	Taksiran pengurangan pajak di masa masa depan	680.000	
10	$(40.000 \times 17) =$		
11	Beban remunerasi kumulatif	<u>563.000</u>	
12	Kelebihan pengurangan pajak		<u>117.000</u>
13	Pajak penghasilan tangguhan selama setahun	64.000	
14	Kelebihan yang diakui langsung pada ekuitas	<u>46.800</u>	
15	$(117.000 \times 0,40) =$		
16	Diakui dalam laporan laba-rugi		<u>17.200</u>
17	Tahun 5		
18	Beban pajak tangguhan		
19	(pembalikan aset pajak tangguhan)	272.000	
20	Jumlah yang diakui langsung pada ekuitas (pembalikan	46.800	
21	pajak penghasilan tangguhan kumulatif yang diakui	<u></u>	
22	langsung pada ekuitas)		
23	Jumlah yang diakui dalam laba-rugi		<u>225.200</u>
24	Pajak penghasilan kini berdasarkan nilai intrinsik		
25	Opsi saat tanggal ditetapkan $(40.000 \times 20 \times 0,40) =$	320.000	
26	Jumlah yang diakui dalam laba-rugi $(563.000 \times 0,40) =$	<u>225.200</u>	
27	Jumlah yang diakui langsung pada ekuitas		<u>94.800</u>
28			
29			
30			
31			
32			
33			
34			
35			
36			
37			
38			

1 *Ringkasan*

	Laporan laba rugi komprehensif				Laporan posisi keuangan	
	Beban jasa karyawan	Beban (penghasilan) pajak kini	Beban (penghasilan) pajak tangguhan	Total beban (penghasilan) pajak	Ekuitas	Aset pajak tangguhan
8 Tahun 1	188.000	0	(33.333)	(33.333)	0	33.333
9 Tahun 2	185.000	0	(62.667)	(62.667)	0	96.000
10 Tahun 3	190.000	0	(112.000)	(112.000)	0	208.000
11 Tahun 4	0	0	(17.200)	(17.200)	(46.800)	272.000
12 Tahun 5	0	(225.200)	225.200	0	46.800	0
					(94.800)	
13 Total	563.000	(225.200)	0	(225.200)	(94.800)	0

16 **Contoh 6 – Penghargaan Pengganti dalam Kombinasi**
17 **Bisnis**

18
19 Pada Januari 20X1 entitas A memperoleh 100 % entitas B.
20 Entitas A membayar sebesar 400 secara tunai kepada pemilik
21 lama entitas B.

22
23 Pada tanggal akuisisi entitas B telah memiliki saham opsi
24 pekerja yang beredar dengan berdasarkan pengukuran harga
25 pasar yaitu sebesar 100. Opsi saham sepenuhnya telah disetujui.
26 Sebagai bagian dari kombinasi bisnis saham opsi entitas B yang
27 beredar diganti dengan opsi saham A (penghargaan pengganti)
28 dengan berdasarkan ukuran harga pasar yaitu sebesar 100
29 dan nilai intrinsik sebesar 80. Penghargaan pengganti sudah
30 disetujui sepenuhnya. Sesuai dengan paragraf B56-B62 PSAK
31 22 (revisi 2010): *Kombinasi Bisnis*. Penghargaan pengganti
32 merupakan bagian dari pembayaran yang ditransfer untuk
33 entitas B. Pengurangan pajak A untuk penghargaan pengganti
34 tidak akan timbul hingga opsi tersebut disetujui. Pengurangan
35 pajak berdasarkan opsi saham nilai intrinsik pada tanggal
36 tersebut. Tarif pajak entitas A 40%. Entitas A mengakui aset
37 pajak tangguhan sebesar 32 (nilai intrinsik 80 x 40%) pada
38 penghargaan pengganti pada tanggal akuisisi.

1 Entitas A mengukur aset bersih teridentifikasi yang diperoleh
 2 pada kombinasi bisnis (diluar aset dan liabilitas pajak
 3 tangguhan) pada 450. Dasar pengenaan pajak aset bersih
 4 teridentifikasi yang diperoleh 300. Entitas A mengakui liabilitas
 5 pajak tangguhan 60 atas aset neto teridentifikasi pada tanggal
 6 akuisisi. *Goodwill* diperhitungkan sebagai berikut:

7

8 *Goodwill* diperhitungkan sebagai berikut:

9

	Rp
10	
11	
12	
13	
14	
15	
16	
17	
18	
19	
20	
21	
22	
23	
24	
25	
26	
27	
28	
29	
30	
31	
32	
33	
34	
35	
36	
37	
38	

Pembayaran tunai

400

Penghargaan pengganti berdasarkan ukuran harga pasar

100

Total upah yang di transfer

500

Aset neto teridentifikasi diluar aset dan liabilitas pajak tangguhan

(450)

Aset pajak tangguhan

32

Liabilitas pajak tangguhan

60

Goodwill**78**

19 Pengurangan pada jumlah tercatat *goodwill* bukan merupakan
 20 pengurangan untuk tujuan pajak. Sesuai paragraf 15(a),
 21 Entitas A mengakui tidak ada liabilitas pajak tangguhan untuk
 22 perbedaan temporer pengenaan pajak berkenaan dengan
 23 *goodwill* yang diakui pada kombinasi bisnis.

24

25 Penjurnalan akuntansi atas kombinasi bisnis tersebut adalah
 26 sebagai berikut:

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

Rp**Rp**Dr *Goodwill*

78

Dr Aset bersih teridentifikasi

450

Dr Aset pajak tangguhan

32

Cr Kas

400

Cr Ekuitas (penghargaan pengganti)

100

Cr Liabilitas pajak tangguhan

60

1 Pada 31 Desember 20X1 nilai intrinsik penghargaan pengganti
 2 120. Entitas A mengakui aset pajak tangguhan 48 (120 X 40%).
 3 Entitas A mengakui pajak penghasilan tangguhan 16 (48-32)
 4 dari penambahan pada nilai intrinsik penghargaan pengganti.
 5 Penjurnalan akuntansi adalah sebagai berikut:

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

		Rp	Rp
Dr	Aset pajak tangguhan	16	
	Cr Pajak penghasilan tangguhan		16

11 Apabila penghargaan pengganti belum dapat dikurangkan
 12 seperti yang diatur dalam peraturan pajak kini, entitas A tidak
 13 akan mengakui aset pajak tangguhan pada tanggal perolehan.
 14 Entitas A akan mencatat setiap peristiwa setelah periode
 15 pelaporan yang ditimbulkan pada pengurangan pajak terkait
 16 dengan penghargaan penggantian pada beban (penghasilan)
 17 pajak tangguhan atas periode pada saat peristiwa tanggal
 18 neraca terjadi.

20 Paragraf B56-B62 PSAK 22 (revisi 2010): *Kombinasi*
 21 *Bisnis* menyajikan pedoman dalam penghitungan mengenai
 22 porsi penghargaan pengganti yang merupakan bagian dari
 23 pembayaran yang ditransfer pada kombinasi bisnis dan
 24 porsi yang yang dihubungkan pada jasa masa depan dan
 25 beban remunerasi pasca kombinasi. Aset dan liabilitas pajak
 26 tangguhan atas penggantian penghargaan yang merupakan
 27 beban pasca kombinasi dipertanggungjawabkan sesuai dengan
 28 prinsip-prinsip umum seperti digambarkan pada contoh 5.