

DRAF EKSPOSUR

AMENDEMENT PSAK 46: PAJAK PENGHASILAN TENTANG PAJAK TANGGUHAN TERKAIT ASET DAN LIABILITAS YANG TIMBUL DARI TRANSAKSI TUNGGAL

Draf Eksposur ini diterbitkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia

Tanggapan atas Draf Eksposur ini diharapkan dapat diterima
paling lambat tanggal **31 Oktober 2021**.



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants





Draf Eksposur

Draf eksposur ini diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan untuk ditanggapi dan dikomentari. Saran dan masukan untuk menyempurnakan draf eksposur dimungkinkan sebelum diterbitkannya Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan.

Tanggapan tertulis atas draf eksposur paling lambat diterima pada tanggal **31 Oktober 2021**. Tanggapan dikirimkan ke:

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia**

Grha Akuntan, Jalan Sindanglaya No. 1, Menteng, Jakarta 10310

Telp: (021) 31904232 Fax: (021) 3900016; (021) 3152076

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

Hak Cipta © 2021 Ikatan Akuntan Indonesia

Draf eksposur dibuat dengan tujuan untuk penyiapan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Dewan Standar Akuntansi Keuangan. Penggandaan draf eksposur oleh individu/organisasi/lembaga dianjurkan dan diizinkan untuk penggunaan di atas dan tidak untuk diperjualbelikan.



Draf Eksposur

PENGANTAR AMENDEMENT

Draf Eksposur [Draf] Amendemen PSAK 46 *Pajak Penghasilan tentang Pajak Tangguhan terkait Aset dan Liabilitas yang timbul dari Transaksi Tunggal* telah disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan pada tanggal 25 Agustus 2021.

[Draf] Amendemen ini merupakan adopsi dari amendemen *IAS 12 Income Taxes* tentang *Deferred Tax related to Assets and Liabilities arising form a Single Transaction* yang berlaku efektif 1 Januari 2023 dengan penerapan dini diperkenankan.

Jakarta, 25 Agustus 2021
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Indra Wijaya	Ketua
Ersa Tri Wahyuni	Anggota
Elvia R. Shauki	Anggota
Supriyono	Anggota
Devi S. Kalanjati	Anggota
Hendradi Setiawan	Anggota
Alexander Adrianto Tjahyadi	Anggota
Dede Rusli	Anggota
Endro Wahyono	Anggota
Irwan Lawardy Lau	Anggota
Bahrudin	Anggota
Bambang Eko Budi Prasetyo	Anggota
Elisabeth Imelda	Anggota
Zuni Barokah	Anggota



Draf Eksposur

PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan Draf Eksposur [Draf] Amendemen PSAK 46 *Pajak Penghasilan* tentang *Pajak Tangguhan terkait Aset dan Liabilitas yang timbul dari Transaksi Tunggal* bertujuan untuk meminta tanggapan atas seluruh pengaturan dan paragraf dalam [Draf] Amendemen PSAK 46 tersebut.

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

1. Penambahan Kriteria Pengecualian Pengakuan Awal untuk Aset dan Liabilitas Pajak Tangguhan

[Draf] Amendemen PSAK 46 mengusulkan:

- a. menambahkan pengecualian pengakuan awal untuk liabilitas pajak tangguhan (paragraf 15(b)(iii) [Draf] Amendemen PSAK 46) dan aset pajak tangguhan (paragraf 24(c) [Draf] Amendemen PSAK 46); dan
- b. menambahkan deskripsi terkait pengakuan awal untuk aset atau liabilitas (paragraf 22(b) dan (c) dan paragraf 22A [Draf] Amendemen PSAK 46).

Apakah Anda setuju dengan usulan ini? Berikan alasan mengapa Anda setuju atau tidak setuju. Jika Anda tidak setuju dengan usulan tersebut, jelaskan apa yang Anda usulkan dan alasannya.

2. Tanggal Efektif dan Ketentuan Transisi

[Draf] Amendemen PSAK 46 mengusulkan:

- a. tanggal efektif untuk periode pelaporan tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2023 dengan penerapan dini diperkenankan; dan
- b. ketentuan transisi dengan menerapkan amendemen tersebut terhadap transaksi yang terjadi pada atau setelah awal periode komparatif paling awal yang disajikan.

Apakah Anda setuju dengan usulan tanggal efektif dan ketentuan transisi ini? Jika Anda tidak setuju dengan usulan tersebut, jelaskan apa yang Anda usulkan dan alasannya.

3. Tanggapan Lain

*Apakah Anda memiliki tanggapan atas isu lain yang terkait dengan
[Draf] Amendemen PSAK 46?*

Draf Eksposur

IKHTISAR RINGKAS

Secara umum, perbedaan antara [Draf] Amendemen PSAK 46 ini dengan PSAK 46 yang berlaku efektif 1 Januari 2021 adalah sebagai berikut:

Perihal	PSAK 46 berlaku efektif 1 Jan 2021	[Draf] Amendemen PSAK 46
Kriteria Pengecualian Pengakuan Awal untuk Aset dan Liabilitas Pajak Tangguhan	Tidak diatur	[Draf] Amendemen PSAK 46 mengusulkan: a. menambahkan pengecualian pengakuan awal untuk liabilitas pajak tangguhan (Paragraf 15 [Draf] Amendemen PSAK 46), b. menambahkan deskripsi terkait pengakuan awal untuk aset atau liabilitas (Paragraf 22 dan 22A [Draf] Amendemen PSAK 46), c. menambahkan pengecualian pengakuan awal untuk aset pajak tangguhan (Paragraf 24 [Draf] Amendemen PSAK 46).



Draf Eksposur

PERBEDAAN DENGAN IFRSs

Draf Eksposur [Draf] Amendemen PSAK 46 mengadopsi seluruh pengaturan dalam amendemen IAS 12 *Income Taxes* tentang *Deferred Tax related to Assets and Liabilities arising from a Single Transaction* yang berlaku efektif 1 Januari 2023.

Draf Eksposur



Draf Eksposur

DRAF EKSPOSUR

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN 46

PAJAK PENGHASILAN

Draf Eksposur [Draf] Amendemen Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 46 Pajak Penghasilan tentang Pajak Tangguhan terkait Aset dan Liabilitas yang timbul dari Transaksi Tunggal disajikan dalam format yang disesuaikan dengan format yang digunakan dalam IFRS Standards. Paragraf 15, 22 dan 24 diamendemen. Paragraf 22A, Paragraf 98J–98L dan Contoh Ilustratif – Contoh 8 ditambahkan. Kalimat yang dihapuskan dicoret dan kalimat baru digarisbawahi.

Untuk paragraf-paragraf yang tidak diamendemen dapat mengacu pada PSAK 46 Pajak Penghasilan yang berlaku efektif 1 Januari 2021.

PENGAKUAN ASET PAJAK TANGGUHAN DAN LIABILITAS PAJAK TANGGUHAN

Perbedaan Temporer Kena Pajak

15. *Seluruh perbedaan temporer kena pajak diakui sebagai liabilitas pajak tangguhan, kecuali perbedaan temporer kena pajak yang timbul dari:*

- (a) *pengakuan awal goodwill; atau*
- (b) *pengakuan awal aset atau liabilitas dari transaksi yang:*
 - (i) *bukan kombinasi bisnis; dan*
 - (ii) *pada saat transaksi tidak memengaruhi laba akuntansi atau laba kena pajak (rugi pajak); dan.*
 - (iii) *pada saat transaksi, tidak menimbulkan perbedaan temporer kena pajak dan perbedaan temporer dapat dikurangkan dalam jumlah yang sama.*

...

Pengakuan Awal Aset atau Liabilitas

22. Perbedaan temporer mungkin timbul dalam pengakuan awal suatu aset atau liabilitas, sebagai contoh jika sebagian atau seluruh biaya perolehan aset tidak dapat dikurangkan untuk tujuan pajak. Metode akuntansi untuk perbedaan temporer tersebut bergantung pada sifat transaksi yang menyebabkan pengakuan awal aset atau liabilitas:

- (a) dalam kombinasi bisnis, entitas mengakui liabilitas atau aset pajak tangguhan, dan pengakuan ini memengaruhi jumlah *goodwill* atau keuntungan pembelian dengan diskon yang diakui (lihat paragraf 19);
- (b) jika transaksi tersebut memengaruhi laba akuntansi atau laba kena pajak atau menimbulkan perbedaan temporer kena pajak dan perbedaan temporer dapat dikurangkan dalam jumlah yang sama, maka entitas mengakui aset atau liabilitas pajak tangguhan dan mengakui beban atau penghasilan pajak tangguhan dalam laba rugi (lihat paragraf 59);
- (c) jika transaksi tersebut bukan kombinasi bisnis, dan tidak memengaruhi laba akuntansi atau laba kena pajak dan tidak menimbulkan perbedaan temporer kena pajak dan perbedaan temporer dapat dikurangkan dalam jumlah yang sama, maka entitas, tanpa adanya pengecualian di paragraf 15 dan 24, mengakui timbulnya aset atau liabilitas pajak tangguhan dan menyesuaikan jumlah tercatat aset atau liabilitas dalam jumlah yang sama. Penyesuaian tersebut akan membuat laporan keuangan kurang transparan. Oleh karena itu, Pernyataan ini tidak mengizinkan entitas mengakui timbulnya aset atau liabilitas pajak tangguhan baik pada pengakuan awal maupun selanjutnya (lihat contoh di bawah). Selanjutnya, entitas tidak mengakui perubahan selanjutnya pada aset atau liabilitas pajak tangguhan yang tidak diakui ketika aset tersebut didepresiasi.

22A. Suatu transaksi yang bukan merupakan kombinasi bisnis dapat mengakibatkan pengakuan awal suatu aset dan liabilitas dan, pada saat transaksi, tidak memengaruhi laba akuntansi maupun laba kena pajak. Misalnya, pada tanggal permulaan sewa, penyewa pada umumnya mengakui liabilitas sewa dan jumlah korespondingnya sebagai bagian dari biaya aset hak-guna. Bergantung pada undang-undang perpajakan yang berlaku, perbedaan temporer kena pajak dan perbedaan temporer dapat dikurangkan dalam jumlah yang sama dapat timbul pada saat pengakuan awal aset dan liabilitas dalam transaksi tersebut. Pengecualian yang diberikan oleh paragraf 15 dan 24 tidak diterapkan untuk perbedaan temporer tersebut dan entitas mengakui setiap aset dan liabilitas pajak tangguhan yang dihasilkan.

...

Perbedaan Temporer Dapat Dikurangkan

24. Aset pajak tangguhan diakui untuk seluruh perbedaan temporer dapat dikurangkan sepanjang kemungkinan besar laba kena pajak akan tersedia sehingga perbedaan temporer dapat dimanfaatkan untuk mengurangi laba dimaksud, kecuali jika aset pajak tangguhan timbul dari pengakuan awal aset atau pengakuan awal liabilitas dalam transaksi yang:

- (a) bukan kombinasi bisnis; dan
- (b) pada saat transaksi tidak memengaruhi laba akuntansi atau laba kena pajak (rugi pajak); dan
- (c) pada saat transaksi, tidak menimbulkan perbedaan temporer kena pajak dan perbedaan temporer dapat dikurangkan dalam jumlah yang sama.

...

TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

...

98J. Pajak Tangguhan terkait Aset dan Liabilitas yang timbul dari Transaksi Tunggal mengamendemen paragraf 15, 22, 24 dan menambahkan paragraf 22A. Entitas menerapkan amendemen ini sesuai dengan paragraf 98K–98L untuk periode pelaporan tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2023. Penerapan dini diperkenankan. Jika entitas menerapkan amendemen untuk periode lebih dini, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut.

98K. Entitas menerapkan Pajak Tangguhan terkait Aset dan Liabilitas yang timbul dari Transaksi Tunggal terhadap transaksi yang terjadi pada atau setelah awal periode komparatif paling awal yang disajikan.

98L. Entitas menerapkan Pajak Tangguhan terkait dengan Aset dan Liabilitas yang timbul dari Transaksi Tunggal pada awal periode komparatif paling awal yang disajikan juga:

- (a) mengakui aset pajak tangguhan—sepanjang kemungkinan besar laba kena pajak akan tersedia sehingga perbedaan temporer dapat dikurangkan dapat dimanfaatkan—dan liabilitas pajak tangguhan untuk seluruh perbedaan temporer dapat dikurangkan dan perbedaan temporer kena pajak terkait dengan:
 - (i) aset hak-guna dan liabilitas sewa; dan
 - (ii) liabilitas purna operasi, restorasi dan liabilitas serupa dan jumlah koresponding yang diakui sebagai bagian dari biaya perolehan aset terkait; dan
- (b) mengakui dampak kumulatif dari penerapan awal amendemen sebagai penyesuaian saldo awal dari saldo laba (atau komponen ekuitas lainnya, jika sesuai) pada tanggal tersebut.

CONTOH ILUSTRATIF

Contoh Ilustratif ini melengkapi, tetapi bukan bagian dari, PSAK 46.

Contoh 8 ditambahkan. Untuk kemudahan membaca, kalimat baru tidak digarisbawahi.

PENGHITUNGAN DAN PENYAJIAN ILUSTRATIF

...

CONTOH 8 SEWA

Sewa

Entitas (Penyewa) menyepakati sewa gedung selama lima tahun. Pembayaran sewa tahunan sebesar Rp100 terutang pada setiap akhir tahun. Sebelum tanggal permulaan sewa, Penyewa melakukan pembayaran sewa sebesar Rp15 (pembayaran sewa di muka) dan membayar biaya langsung awal sebesar Rp5. Tingkat bunga implisit dalam sewa tidak dapat ditentukan. Tingkat pinjaman inkremental penyewa adalah 5% per tahun.

Pada tanggal permulaan, dengan menerapkan PSAK 73: *Sewa*, Penyewa mengakui liabilitas sewa sebesar Rp435 (diukur pada nilai kini dari lima pembayaran sewa sebesar Rp100, didiskontokan pada tingkat bunga 5% per tahun). Penyewa mengukur aset hak-guna (aset sewaan) sebesar Rp455, yang terdiri dari pengukuran awal liabilitas sewa (Rp435), pembayaran sewa di muka (Rp15) dan biaya langsung awal (Rp5).

Undang-Undang Perpajakan

Undang-undang perpajakan mengizinkan pengurangan pajak untuk pembayaran sewa (termasuk yang dilakukan sebelum tanggal permulaan) dan biaya langsung awal ketika entitas melakukan pembayaran tersebut. Manfaat ekonomik yang akan mengalir kepada Penyewa ketika memulihkan jumlah tercatat aset sewaan akan dikenakan pajak.

Tarif pajak sebesar 20% diharapkan berlaku untuk periode ketika Penyewa akan memulihkan jumlah tercatat aset sewaan dan akan menyelesaikan liabilitas sewa.

Setelah mempertimbangkan undang-undang pajak yang berlaku, Penyewa menyimpulkan bahwa pengurangan pajak yang akan diterimanya untuk pembayaran sewa terkait dengan pelunasan liabilitas sewa.¹

Pajak Tangguhan atas Pembayaran Sewa di muka dan Biaya Langsung Awal

Penyewa mengakui pembayaran sewa di muka (Rp15) dan biaya langsung awal (Rp5) sebagai komponen biaya aset sewaan. Dasar pengenaan pajak dari komponen ini adalah nihil karena Penyewa telah menerima pengurangan pajak untuk pembayaran sewa di muka dan biaya langsung awal ketika melakukan pembayaran tersebut. Selisih antara dasar pengenaan pajak (nihil) dan nilai tercatat masing-masing komponen menghasilkan perbedaan temporer kena pajak sebesar Rp15 (terkait dengan pembayaran sewa di muka) dan Rp5 (terkait dengan biaya langsung awal).

¹ Bergantung pada undang-undang pajak yang berlaku, entitas dapat secara alternatif menyimpulkan bahwa pengurangan pajak yang akan diterimanya untuk pembayaran sewa terkait dengan aset sewaan, dalam hal ini perbedaan temporer tidak akan timbul pada pengakuan awal liabilitas sewa dan komponen terkait dari aset sewa. biaya aset sewaan. Oleh karena itu, entitas tidak akan mengakui pajak tangguhan pada pengakuan awal tetapi akan melakukannya jika dan ketika perbedaan temporer timbul setelah pengakuan awal.

Pengecualian dari pengakuan liabilitas pajak tangguhan dalam paragraf 15 tidak diterapkan karena perbedaan temporer timbul dari transaksi yang, pada saat transaksi, memengaruhi laba kena pajak Penyewa (yaitu, pengurangan pajak yang diterima Penyewa ketika melakukan pembayaran sewa di muka dan biaya langsung awal yang dibayarkan mengurangi laba kena pajaknya). Oleh karena itu, Penyewa mengakui liabilitas pajak tangguhan masing-masing sebesar Rp3 ($Rp15 \times 20\%$) dan Rp1 ($Rp5 \times 20\%$) untuk perbedaan temporer kena pajak terkait dengan pembayaran sewa di muka dan biaya langsung awal.

Pajak Tangguhan atas Liabilitas Sewa dan Komponen Terkait dari Biaya Aset Sewaan

Pada tanggal permulaan, dasar pengenaan pajak liabilitas sewa adalah nihil karena Penyewa akan menerima pengurangan pajak sebesar nilai tercatat liabilitas sewa (Rp435). Dasar pengenaan pajak komponen terkait dari biaya aset sewaan juga nihil karena Penyewa tidak akan menerima pengurangan pajak dari pemulihan jumlah tercatat komponen biaya aset sewaan tersebut (Rp435).

Selisih antara jumlah tercatat liabilitas sewa dan komponen terkait dari biaya aset sewaan (Rp435) dan dasar pengenaan pajaknya nihil menghasilkan perbedaan temporer berikut pada tanggal permulaan:

- perbedaan temporer kena pajak sebesar Rp435 terkait dengan aset sewaan; dan
- perbedaan temporer dapat dikurangkan sebesar Rp435 terkait dengan liabilitas sewa.

Pengecualian dari pengakuan aset dan liabilitas pajak tangguhan dalam paragraf 15 dan 24 tidak diterapkan karena transaksi tersebut menimbulkan perbedaan temporer kena pajak dan perbedaan temporer dapat dikurangkan dalam jumlah yang sama. Penyewa menyimpulkan bahwa kemungkinan besar laba kena pajak akan tersedia sehingga perbedaan temporer dapat dikurangkan dapat dimanfaatkan. Oleh karena itu, Penyewa mengakui aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan, masing-masing sebesar Rp87 ($Rp435 \times 20\%$), untuk perbedaan temporer dapat dikurangkan dan perbedaan temporer kena pajak.

Ringkasan Pajak Tangguhan yang Diakui

Tabel di bawah ini meringkas pajak tangguhan yang diakui Penyewa pada saat pengakuan awal sewa (termasuk pembayaran sewa di muka dan biaya langsung awal):

	Jumlah tercatat	Dasar pajak	Perbedaan temporer dapat dikurangkan/ (kena pajak)	Aset (liabilitas) pajak tangguhan
Aset sewaan				
– pembayaran sewa di muka	15	–	(15)	(3)
– biaya langsung awal	5	–	(5)	(1)
– jumlah pengukuran awal liabilitas	435	–	(435)	(87)
Liabilitas sewa	435	–	435	87

Dengan menerapkan paragraf 22(b) dari PSAK 46: *Pajak Penghasilan*, Penyewa mengakui aset dan liabilitas pajak tangguhan sebagaimana yang diilustrasikan dalam contoh ini dan mengakui penghasilan atau beban pajak tangguhan yang dihasilkan dalam laba rugi.