

DAMPAK PENERAPAN PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (PSAK 68) TENTANG PENGUKURAN NILAI WAJAR TERHADAP PAJAK PENGHASILAN (STUDI KASUS PADA PT ASTRA INTERNATIONAL Tbk.)

Andi Marlinah*)

Abstract : *The Title of this research is “The Impact of Statement of Financial Accounting Standards (PSAK 68) about Fair Value Measurement of the Income Tax (A Case Study on PT Astra International Tbk.)”., The presence of PSAK 68 give a effect to several reasons, among them income or comprehensive income, and also on taxation. The Focus of this research is about how a draft judgment in this case fair value measurement affect the income tax, both from the corresponding expenditures as well as regulations issued by the tax authority. The Method of this research is descriptive qualitative analysis. Data obtained from the official website of PT Astra International Tbk. which in turn stated that based on the three post which were analyzed by a researcher, found two of them to give effect to income tax based on the fair value measurement namely: (a) loss on the translation of receivables, and (b) exchange difference on translation of financial statements in foreign currencies. The next (c) revaluation of fixed assets, is based on the results of reseacrh that not give effect to income tax.*

Keywords: PSAK 68, Fair Value Measurement, Income Tax.

PENDAHULUAN

Harmonisasi standar akuntansi telah menjadi perbincangan sejak lama. Berawal dari harapan meningkatkan daya banding laporan keuangan pada taraf internasional, hingga terbentuk satu set Standar Akuntansi Internasional yang kemudian lebih dikenal dengan nama *International Financial Reporting Standards (IFRS)*. Standar Akuntansi Internasional atau *International Financial Reporting Standards (IFRS)* sebelumnya bernama *International Accounting Standards (IAS)*. IAS disusun oleh *International Accounting Standard Committee (IASC)* yang kemudian berganti nama menjadi *IASB*.

Saat ini, terdapat 102 negara yang telah menerapkan *IFRS* dalam pelaporan keuangan entitas di negaranya, dengan keharusan yang berbeda-beda. Sebanyak 23 negara mengizinkan penggunaan *IFRS* secara sukarela, 75 negara mewajibkan untuk perusahaan domestik secara keseluruhan, dan negara lainnya mewajibkan hanya untuk perusahaan

domestik tertentu. Pada dasarnya, pengadopsian standar akuntansi internasional ke dalam standar akuntansi domestik bertujuan menghasilkan laporan keuangan yang memiliki tingkat akuntabilitas tinggi dalam menjalankan perusahaan, laporan keuangan perusahaan menghasilkan informasi yang lebih relevan dan akurat, dan laporan keuangan akan lebih dapat diperbandingkan dan menghasilkan informasi yang valid untuk aktiva, hutang, ekuitas, pendapatan dan beban perusahaan (Petreski, 2005). Namun, sebagaimana kita ketahui bersama, standar dan praktek akuntansi di setiap negara merupakan hasil interaksi yang kompleks antara faktor ekonomi, sejarah, kelembagaan, dan budaya (Nurhayati dan Maryono, 2014). Sehingga, penyamaan standar akuntansi internasional bukanlah persoalan mudah. Prasetya (2012) berpendapat, karakteristik dan tingkatan yang berbeda antar negara merupakan hambatan mendasar yang dihadapi dalam proses harmonisasi Standar Akuntansi

Kuangan. Hambatan lain yang muncul adalah adanya perbedaan kebutuhan dan keinginan antara negara maju dengan yang belum maju dan antara negara yang tingkat pertumbuhannya sangat tinggi dan negara dengan tingkat pertumbuhan ekonomi lebih rendah bahkan sangat rendah. Dengan demikian penerapan *IFRS* harus dilakukan secara hati-hati karena juga sering menimbulkan benturan-benturan dengan berbagai aspek.

Di Indonesia rencana konvergensi *IFRS* pertama kali dideklarasikan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) pada tahun 2008. Pada saat itu, IAI berencana melakukan konvergensi PSAK ke *IFRS* secara penuh pada tahun 2012. Ditargetkan bahwa pada tahun 2012, seluruh PSAK tidak memiliki beda material dengan *IFRS* yang berlaku per 1 Januari 2009 (Farida dan Sirajudin, 2011). Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) sebagai organisasi yang berwenang dalam membuat standar akuntansi telah melakukan langkah-langkah penyeragaman standar Akuntansi Keuangan. Sejak tahun 1994 IAI telah melaksanakan program harmonisasi dan adaptasi standar akuntansi internasional dalam rangka pengembangan standar akuntansinya (SAK, 2009).

Sama seperti beberapa negara yang telah melakukannya lebih dulu, harmonisasi standar akuntansi di Indonesia juga berdampak pada beberapa perubahan. Satu yang kemudian paling mencolok yakni perubahan metode pengukuran pada beberapa pos laporan keuangan. Seperti kita ketahui, laporan keuangan menyajikan keadaan keuangan dengan pendekatan biaya historis. Namun, hadirnya PSAK 68 yang merupakan hasil adopsi dari *IFRS 13*, menjadikan beberapa pos laporan keuangan justru harus diukur menggunakan pendekatan nilai wajar.

Konsep nilai wajar (*fair value*) yang kemudian tertuang dalam PSAK 68 dipandang lebih dapat merefleksikan realita ekonomi yang terjadi. Dalam tulisan pada situs www.iaikalbar.or.id dijelaskan bahwa, PSAK 68 ini mendefinisikan nilai wajar sebagai harga yang akan diterima untuk menjual aset atau harga yang akan dibayar untuk mengalihkan suatu liabilitas dalam transaksi teratur antara pelaku pasar tanggal pengukuran. Nilai wajar dalam PSAK 68 lebih kepada *exit price*, dari pada *transaction price*. Dalam konsep ini, pengukuran nilai wajar mengasumsikan bahwa transaksi untuk menjual aset atau mengalihkan liabilitas terjadi dipasar utama (*principal market*) untuk aset atau liabilitas, atau jika tidak terdapat pasar utama, maka dipasar yang paling menguntungkan (*most advantageous market*). Namun, PSAK ini tidak mengatur aset atau liabilitas mana, pendapatan atau beban mana, yang harus diukur dengan nilai wajar. Dengan demikian, semakin banyak SAK yang mengatur penggunaan nilai wajar, maka semakin banyak SAK pula yang terkait dengan PSAK 68 ini, termasuk model revaluasi untuk aset tetap (PSAK 16) dan aset tak terwujud (PSAK 19), model nilai wajar untuk properti investasi (PSAK 13), pengukuran dan pengungkapan nilai wajar untuk instrumen keuangan (PSAK 50,55 dan 60), pengukuran berdasarkan nilai wajar atas aset dan liabilitas yang diterima dan imbalan dialihkan dalam kombinasi bisnis (PSAK 22), pengukuran pendapatan pada nilai wajar (PSAK 23), pengukuran nilai terpulihkan dalam penilaian penurunan nilai (PSAK 48) dan beberapa PSAK lain. Hal ini menyebabkan, penerapan PSAK 68 tidak semudah yang dibayangkan, karena justru berdampak pada beberapa hal seperti, mempengaruhi laba rugi atau pendapatan komprehensif lain bahkan

hal lain di luar jangkauan PSAK seperti perpajakan.

Di kebanyakan negara tidak terkecuali Indonesia, peraturan pajak secara efektif menentukan standar akuntansi karena perusahaan harus mencatat pendapatan dan beban dalam akun mereka untuk mengklaimnya untuk keperluan pajak. Namun, keberadaan PSAK 68 justru mematahkan asumsi ini di mana aturan akuntansi memberi tawaran dasar pengukuran baru yang berbeda dengan yang digunakan pada perpajakan. Lebih lanjut, beberapa orang berpandangan bahwa penyelarasan standar akuntansi dan peraturan perpajakan sebagai hal yang mustahil dikarenakan terdapat perbedaan tujuan yang mendasari keberadaan keduanya di mana akuntansi bertujuan untuk mencerminkan karakteristik ekonomi yang melekat pada aset atau kewajiban yang lazim dinyatakan dalam nilai uang (*monetary value*). Sehingga penggunaan nilai wajar dipandang lebih tepat karena mampu mencerminkan kondisi terkini. Beda halnya dengan pajak yang memandang penilaian bertujuan untuk mengetahui besaran kewajiban yang harus dikeluarkan seseorang/entitas kepada negara atas aktivitas ekonomi. Hal ini yang kemudian menyebabkan pengukuran dengan dasar harga perolehan dipandang lebih tepat. Direktur Peraturan Perpajakan II DJP, John Hutagaol berpendapat, penghitungan pajak tidak bisa menggunakan perkiraan, tapi harus memakai angka yang *real* untuk alasan keadilan. UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan (KUP) bahkan tidak mengatur tentang penghitungan nilai wajar tersebut (www.iaiglobal.or.id). Meski demikian, jurang pemisah antara akuntansi dan perpajakan tidak bisa diabaikan begitu saja mengingat kedua standar ini harus digunakan bersamaan.

Berangkat dari hal tersebut, tulisan ini mencoba mengulas lebih dalam bagaimana suatu konsep penilaian yang dalam hal ini nilai wajar (PSAK 68) berpengaruh terhadap perpajakan yang terjadi di Indonesia, baik dari sisi pos-pos terkait maupun aturan yang dikeluarkan oleh otoritas perpajakan. Mengingat, terdapat perbedaan dari *historical cost accounting* yang membubuhkan biaya historis pada pos-pos laporan keuangan, *Fair Value Accounting* membubuhkan nilai wajar.

Berdasarkan latar belakang tersebut, sehingga peneliti tertarik untuk mengangkat judul “*Dampak Penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK 68) tentang Pengukuran Nilai Wajar terhadap Pajak Penghasilan (Studi Kasus pada PT Astra International Tbk.)*”

Rumusan Masalah

Berdasarkan penjelasan di atas, permasalahan dalam penelitian ini yakni:

1. Bagaimana penerapan PSAK 68 pada PT Astra International Tbk.?
2. Bagaimana dampak penerapan PSAK 68 terhadap pajak penghasilan pada PT Astra International Tbk.?

TINJAUAN PUSTAKA

Pengeryian Akuntansi

ABP Statement No. 4 dalam Smith Skousen (1995:3) Mendefinisikan akuntansi adalah suatu aktivitas jasa yang untuk menyediakan suatu informasi kuantitatif, terutama yang memiliki sifat dalam suatu pengambilan keputusan ekonomis dalam memberikan keputusan pilihan-pilihan yang logis di antara berbagai tindakan alternatif.

Keputusan Menteri Keuangan Warren dkk (2005 : 10) Menyatakan bahwa secara umum akuntansi dapat didefinisikan sebagai

sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.

Littleton (Muhammad, 2002 : 10) Menyatakan tujuan utama dari akuntansi merupakan untuk melaksanakan perhitungan periodik antara biaya (usaha) dan hasil (prestasi). Definisi ini adalah inti dari teori akuntansi dan merupakan ukuran yang dijadikan sebagai rujukan dalam mempelajari akuntansi.

Berdasarkan beberapa pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi (*accounting*) adalah suatu sistem informasi yang mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan peristiwa-peristiwa ekonomi dari suatu organisasi kepada para pengguna yang berkepentingan. Selanjutnya mari kita lihat secara lebih dekat ketiga aktivitas tersebut, yakni:

1. Mengidentifikasi peristiwa-peristiwa ekonomi akan melibatkan pemilihan aktivitas-aktivitas ekonomi yang relevan bagi suatu organisasi tertentu.
2. Setelah teridentifikasi, peristiwa-peristiwa ekonomi tersebut kemudian dicatat untuk menjadi alur aktivitas keuangan perusahaan. Pencatatan terdiri atas pembuatan jurnal peristiwa-peristiwa secara sistematis dan kronologis, yang diukur dalam satuan mata uang. Di dalam pencatatan, peristiwa-peristiwa ekonomi juga akan diklasifikasikan dan dibuat ikhtisarnya.

Aktivitas pengidentifikasian dan pencatatan tidak akan banyak memberikan manfaat, kecuali jika informasi tersebut dikomunikasikan terhadap pengguna-pengguna yang berkepentingan. Informasi keuangan akan disampaikan melalui laporan-laporan akuntansi, yang umumnya disebut sebagai laporan keuangan (*financial statement*). Agar informasi keuangan yang dilaporkan menjadi

bermakna, para akuntan melaporkan data yang tercatat dalam cara yang terstandarisasi.

Standar Akuntansi dan Harmonisasi

Standar akuntansi adalah konsep, prinsip, metoda, teknik, dan lainnya yang sengaja dipilih atas dasar kerangka konseptual oleh badan penyusun standar (atau yang berwenang) untuk diberlakukan dalam suatu lingkungan atau negara yang berwenang dan dituangkan dalam bentuk dokumen resmi guna mencapai tujuan pelaporan keuangan negara tersebut (Suwordjono, 2008).

Standar akuntansi merupakan pernyataan resmi yang dikeluarkan oleh badan yang berwenang mengenai konsep, prinsip, dan metoda yang ditetapkan sebagai pedoman utama praktik akuntansi. Standar akuntansi disebut juga sebagai pernyataan yang otoritatif praktik akuntansi terbaik yang dikeluarkan oleh badan yang diakui sebagai ahli akuntansi yang berkaitan dengan berbagai aspek pengukuran, perawatan dan pengungkapan transaksi akuntansi dan peristiwa, terkait dengan kodifikasi Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU).

PSAK 68 : Nilai Wajar dan Pengukurannya

ED PSAK 68 (Penyesuaian 2015): Pengukuran Nilai Wajar mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS 13 Fair Value Measurement*, per efektif 1 Januari 2014, kecuali:

1. *IFRS 13* paragraf 52 tentang referensi terhadap *IFRS 9 Financial Instruments* tidak diadopsi. Hal ini karena Indonesia belum mengadopsi *IFRS 9*, sehingga referensi yang digunakan adalah PSAK 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran yang diadopsi dari IAS 39 *Financial Instruments: Recognition and Measurements*.

2. *IFRS 13* paragraf B34 (a) tentang *London Stock Exchange* sebagai contoh pasar bursa, disesuaikan menjadi Bursa Efek Indonesia.
3. *IFRS 13* paragraf C1 tentang tanggal efektif. Opsi penerapan dini dihilangkan karena penerapan dini hanya dapat dilakukan dengan tepat jika seluruh pengaturan dalam *IFRS* terkait diadopsi secara bersamaan menjadi SAK.
4. *IFRS 13* Appendix D tentang amandemen terhadap SAK tidak diadopsi karena tidak relevan.

Konsep pengukuran nilai wajar PSAK 68 adalah mendefinisikan nilai wajar (*fair value*), menetapkan dalam suatu pernyataan, kerangka pengukuran nilai wajar, dan mensyaratkan pengungkapan mengenai pengukuran nilai wajar. Adapun ruang lingkup dari PSAK 68 ialah pernyataan ini diterapkan ketika pernyataan lain mensyaratkan atau mengizinkan pengukuran atau pengungkapan mengenai nilai wajar (dan pengukuran seperti, nilai wajar setelah dikurangi biaya untuk menjual (*fair value less cost to sell*), berdasarkan nilai wajar atau pengungkapan mengenai pengukuran tersebut) kecuali sebagaimana dijelaskan dalam paragraf 06 dan 07.

Ruang lingkup pengecualian sebagaimana dilansir dalam Buku 2 SAK 2015, yakni:

Pengukuran dan pengungkapan:

1. Transaksi pembayaran berbasis saham dalam ruang lingkup PSAK 53: Pembayaran Berbasis Saham;
2. Transaksi sewa dalam ruang lingkup PSAK 30: Sewa; dan
3. Pengukuran yang memiliki beberapa keserupaan dengan nilai wajar tetapi bukan merupakan nilai wajar, seperti nilai realisasi *neto* (*net realisable value*) dalam PSAK 14: Persediaan atau nilai pakai (*value in use*) dalam PSAK 48: Penurunan Nilai Aset.

Pengungkapan:

1. Aset program yang diukur pada nilai wajar sesuai PSAK 24;
2. Investasi program manfaat purnakarya yang diukur pada nilai wajar sesuai dengan PSAK 18;
3. Aset yang jumlah terpulihkannya adalah nilai wajar setelah dikurangi biaya pelepasan sesuai dengan PSAK 48.

Nilai wajar sebagai harga yang akan diterima untuk menjual suatu aset atau harga yang akan dibayar untuk mengalihkan suatu liabilitas dalam transaksi teratur antara pelaku pasar pada tanggal pengukuran.

Isu-Isu (Pro-Kontra) Penerapan PSAK 68 Terkait Perpajakan

Konvergensi standar pelaporan keuangan menuju *International Financial Reporting Standard* (*IFRS*) sudah pelak tidak dapat dihindari lagi oleh negara-negara di dunia, termasuk Indonesia. Indonesia, melalui Ikatan Akuntan Indonesia (*IAI*), telah melakukan proses konvergensi ini dengan mengadopsi beberapa standar keuangan dari *International Accounting Standard Board* (*IASB*) ke dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (*PSAK*). Proses konvergensi ini akan membawa perubahan besar dalam praktek pelaporan keuangan di Indonesia dari yang semula mengacu pada akuntansi kos historis menjadi mengacu pada akuntansi nilai wajar. Perubahan tersebut terjadi karena beberapa standar *IFRS/IAS* menggunakan dasar pengukuran nilai wajar.

Penggunaan akuntansi nilai wajar ini akan memberikan dampak yang signifikan terhadap kondisi ekonomi di Indonesia, baik secara mikro maupun makro. Secara makro, penggunaan akuntansi nilai wajar akan mempengaruhi penerimaan pajak, likuiditas pasar keuangan, dan bahkan krisis finansial (seperti yang banyak

dituduhkan oleh pebisnis di Amerika). Secara mikro, penggunaan akuntansi nilai wajar akan mengubah pelaporan keuangan perusahaan menjadi lebih transparan dan menghasilkan informasi keuangan yang lebih relevan dan komparabel bagi investor. Walaupun penggunaan akuntansi nilai wajar membawa dampak baik yang sesuai dengan tujuan pelaporan keuangan, banyak kalangan, terutama pebisnis, masih menentang penggunaan akuntansi nilai wajar. Apa itu sebenarnya akuntansi nilai wajar? Mengapa implementasinya masih menjadi sebuah kontroversi? Dan akan seperti apakah dampak dari penerapan akuntansi nilai wajar bagi kondisi keuangan perusahaan?

Kontroversi Penggunaan Nilai Wajar

Pengukuran berdasarkan nilai wajar berlaku di banyak standar PSAK yang mengadopsi *IFRS/IAS* (seperti misal PSAK 16, PSAK 50 dan 55; PSAK 48, dll). Namun, pengukuran aset dan liabilitas keuanganlah yang menjadi sumber kontroversi mengenai penerapan akuntansi nilai wajar. Pro-kontra yang belum tuntas mengenai penerapan akuntansi nilai wajar ini tidak lain timbul karena banyak kalangan menuduh bahwa penerapan akuntansi nilai wajarlah yang menjadi salah satu faktor yang mendorong terjadinya krisis finansial global. Tuduhan tersebut disebabkan oleh penerapan akuntansi nilai wajar akan menimbulkan efek *procyclical* dalam pasar finansial. Efek *procyclical* akan memperparah suatu krisis karena akan mengakibatkan nilai aset keuangan yang diukur dengan nilai wajar akan terus menurun karena kondisi pasar yang buruk. Pada akhirnya nilai aset keuangan yang terus menurun ini akan menghilangkan kepercayaan investor akibat kondisi keuangan perusahaan yang melemah dan memperparah krisis. Satu hal yang perlu

diingat disini adalah bahwa nilai pasar yang terus menurun ini tidak bisa mencerminkan nilai wajar dari aset yang sesungguhnya.

METODE PENELITIAN

Metode Analisis

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik dokumentasi, yaitu dengan melihat dokumen yang sudah terjadi (laporan keuangan) di situs resmi perusahaan. Selain itu, penelitian ini juga menggunakan metode studi pustaka yaitu pengumpulan data dan informasi dengan mengolah literatur, buku, artikel, jurnal, hasil penelitian terdahulu, maupun media tertulis lainnya yang berhubungan dengan topik yang dibahas dalam penelitian ini.

Penelitian ini tergolong dalam penelitian kualitatif, dengan menggunakan metode deskriptif. Tahap deskriptif adalah tahap penyajian data yang didasarkan pada perubahan-perubahan yang terjadi dalam masyarakat. Tahap ini juga merupakan tahap untuk mengetahui hakikat sesuatu (Anggadini, 2011). Dalam hal ini peneliti menentukan masalah yang akan dijadikan topik dalam hal ini isu-isu standarisasi akuntansi terhadap konvergensi *IFRS 13* (PSAK 68).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK 68) pada PT Astra International Tbk.

Pada penelitian ini peneliti menguraikan tentang dampak penggunaan *Fair Value Accounting* untuk pos-pos laporan keuangan tertentu terhadap perpajakan di mana difokuskan pengaruhnya terhadap jumlah pajak penghasilan (PPh). Meskipun subyek PPh meliputi (a) orang pribadi, (b) badan, dan (c) warisan yang belum

terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak, penelitian ini membatasi uraiannya pada wajib badan saja, itupun khusus untuk badan yang berbentuk Perseroan Terbatas (PT) yang memiliki akuntabilitas publik signifikan. Yang selanjutnya dipilih PT Astra International Tbk. sebagai lokasi pengambilan data penelitian. Pembatasan tersebut didasarkan pada alasan bahwa PT tersebut wajib menggunakan SAK umum yang kini menggunakan ataupun menawarkan penggunaan *fair value* untuk menilai aset dan liabilitas tertentu. Pembahasan juga dibatasi pada: (a) kerugian piutang atau pinjaman yang diberikan, (b) revaluasi aset tetap, (c) penjabaran pos moneter dan pos non moneter untuk kegiatan di luar negeri.

Pada Catatan Atas Laporan Keuangan *Annual Report* PT Astra International Tbk. tahun 2015 dijelaskan bahwa Laporan Keuangan Konsolidasian, Perseroan, dan Entitas Anak (Grup) disusun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia dan diotorisasi oleh Direksi pada tanggal 25 Februari 2016. Grup menerapkan standar akuntansi dan interpretasi baru/revisi yang berlaku efektif pada tahun 2015. Perubahan kebijakan akuntansi Grup telah dibuat seperti yang disyaratkan, sesuai dengan ketentuan transisi dalam masing-masing standar dan interpretasi. Penerapan standar akuntansi dan interpretasi baru/revisi, yang relevan dengan operasi Grup dan menimbulkan dampak signifikan terhadap laporan keuangan konsolidasian, adalah sebagai berikut:

1. PSAK 1 (Revisi 2013) Penyajian Laporan Keuangan
2. PSAK 24 (Revisi 2013) Imbalan Kerja
3. PSAK 46 (Revisi 2014) Pajak Penghasilan
4. PSAK 67 Pengungkapan Kepentingan dalam Entitas Lain

Pengaruh Kerugian atas Piutang (Pinjaman yang Diberikan) terhadap Pajak Penghasilan (PPh)

Pada penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Slamet Sugiri, dkk (2013) telah dijelaskan bahwa, perubahan kebijakan pada kerugian atas piutang tak tertagih akan mempengaruhi perpajakan. Hal ini dikarenakan akuntansi menggunakan konsep *substance over form* di mana kerugian hanya boleh diakui jika terdapat bukti yang objektif dan sepanjang akuntansi dapat memenuhi syarat formal peraturan perpajakan. Jika tidak maka kerugian piutang tidak dapat menjadi pengurang PPh. Selanjutnya pada penelitian ini, peneliti mencoba menggali informasi dari Laporan Konsolidasi PT Astra International Tbk. Tahun 2015 yang kemudian dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

Berdasarkan Laporan Konsolidasi PT Astra International Tbk., piutang disajikan dalam neraca yang terdiri atas komponen: (a) piutang usaha dan piutang lain-lain, serta (b) piutang pembiayaan konsumen dan piutang sewa pembiayaan. Perlakuan akun piutang mengacu pada PSAK 50 (Revisi 2014) Instrumen Keuangan: Penyajian dan PSAK 55 (Revisi 2014) Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran. Hal ini menggambarkan, tidak terdapat perbedaan perlakuan piutang pada Laporan Konsolidasi Tahun 2015 dan 2014. Selain itu, pada Catatan Atas Laporan Keuangan poin 2e dan 2f dijelaskan bahwa: Piutang usaha dan piutang lain-lain pada awalnya diakui sebesar nilai wajar dan selanjutnya diukur pada biaya perolehan diamortisasi dengan menggunakan metode bunga efektif, kecuali efek diskontonya tidak meteria, setelah dikurangi penyisihan piutang ragu-ragu.

Piutang pembiayaan konsumen dan piutang sewa pembiayaan pada awalnya diakui sebesar nilai wajar

ditambah dengan biaya transaksi dan selanjutnya diukur pada biaya perolehan diamortisasi dengan menggunakan metode suku bunga efektif, setelah dikurangi penyisihan piutang ragu-ragu.

Berdasarkan penjelasan tersebut dapat dilihat bahwa dasar pengukuran piutang adalah menggunakan metode nilai wajar. Ini menggambarkan dalam hal pengukuran piutang, PT Astra International Tbk. juga mengacu pada PSAK 68 Pengukuran Nilai Wajar. Sehingga, pada kondisi ini memungkinkan terjadinya pengaruh terhadap pajak khususnya pajak penghasilan (PPH).

Terkait kerugian atas piutang tak tertagih, peneliti tidak memperoleh informasi begitu mendalam pada Laporan Konsolidasi PT Astra International Tbk. yang disajikan. Meski demikian, peneliti mendapatkan informasi dari PSAK 55, dan PSAK 68. Pada PSAK 55 PP85 dan PP86 dijelaskan bahwa:

Proses estimasi penurunan nilai mempertimbangkan seluruh eksposur pinjaman yang diberikan dan bukan hanya yang berkualitas rendah. Sebagai contoh, jika entitas menggunakan sistem pemeringkatan kredit internal, maka mempertimbangkan seluruh peringkat pinjaman yang diberikan, dan tidak hanya peringkat yang mencerminkan penurunan kualitas pinjaman yang diberikan.

Proses estimasi terhadap jumlah kerugian penurunan nilai dapat menghasilkan satu nilai kerugian atau kisaran nilai kerugian yang mungkin terjadi. Dalam hal yang terakhir, entitas mengakui kerugian akibat penurunan nilai sebesar estimasi terbaik dalam rentang tersebut dengan mempertimbangkan seluruh informasi relevan yang tersedia sebelum laporan keuangan diterbitkan mengenai kondisi yang terjadi pada akhir periode pelaporan.

Selanjutnya, berdasarkan Catatan Atas Laporan Keuangan yang telah

dikemukakan di atas, nilai awal piutang atau pinjaman yang diberikan adalah sebesar nilai wajarnya, hal ini kembali mengacu pada PSAK 68 Pengukuran Nilai Wajar.

Setelah pengakuan awal, piutang ini diukur pada biaya perolehan amortisasian dengan menggunakan metoda bunga efektif. Jika piutang mengalami penurunan nilai, maka penurunan nilainya diakui sebagai pos yang membentuk laba rugi. Cara menentukan kerugian penurunan nilai adalah dengan menghitung lebih dahulu nilai kini dari estimasi arus kas masa depan yang didiskontokan pada tingkat imbal hasil yang berlaku di pasar untuk aset keuangan yang serupa. Selisih antara jumlah tercatatnya dan nilai kini di atas merupakan kerugian yang dilaporkan sebagai komponen laba rugi. Oleh karena akuntansi menggunakan konsep *substance over form*. Kerugian hanya boleh diakui jika terdapat bukti yang objektif. Pada periode berikutnya, kerugian penurunan nilai tersebut tidak dapat dibalik (Slamet Sugiri, dkk: 2013).

Bila melihat penjelasan tersebut, dapat dilihat bahwa piutang dapat dikategorikan sebagai kerugian piutang tak tertagih bila benar-benar tidak memungkinkan untuk ditagih dan memiliki bukti objektif, selanjutnya disajikan sebagai beban pada laporan laba-rugi. Sehingga, sudah dapat dipastikan seluruh kerugian piutang harus disajikan tanpa terkecuali. Namun, kebijakan ini berbeda dengan peraturan perpajakan.

Jika mengacu pada peraturan perpajakan, maka piutang tidak tertagih tidak bisa serta merta diakui sebagai pengurang penghasilan bruto (diakui biaya) selama terdapat bukti obyektif dan memenuhi persyaratan sebagaimana telah dijelaskan pada bab sebelumnya. Persyaratan mengenai piutang tidak tertagih agar dapat diakui sebagai pengurang penghasilan bruto (diakui

biaya) diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 207/PMK.010/2015 tanggal 20 November 2015. PMK ini merupakan perubahan kedua atas PMK No. 105/PMK.03/2009 yang mengatur hal yang sama. Menurut PMK No. 207/PMK.010/2015, suatu piutang yang nyata-nyata tidak tertagih dapat dikurangkan terhadap penghasilan bruto (diakui sebagai biaya secara pajak) apabila memenuhi persyaratan yang tercantum dalam Undang Undang No. 36 Tahun 2008 pada Pasal 6, ayat 1, huruf h. Syaratnya menurut Undang Undang tersebut adalah sebagai berikut:

1. telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial;
2. Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak; dan
3. telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau instansi pemerintah yang menangani piutang negara; atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan; atau telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; atau adanya pengakuan dari debitur bahwa utangnya telah dihapuskan untuk jumlah utang tertentu;
4. syarat sebagaimana dimaksud pada angka 3 tidak berlaku untuk penghapusan piutang tak tertagih debitur kecil sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf k yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Peneliti menemukan fakta bahwa dalam menentukan apakah kerugian penurunan nilai harus dicatat dalam laba rugi, Grup melakukan penilaian apakah terdapat bukti obyektif mengenai

penurunan nilai di mana saldo piutang tidak dapat tertagih berdasarkan ketentuan awal. Kesulitan keuangan yang signifikan dari debitur, kemungkinan debitur mengalami pailit, reorganisasi keuangan yang dilakukan oleh debitur serta wanprestasi atau tunggakan pembayaran dipertimbangkan sebagai indikator penurunan nilai piutang pada PT Astra International Tbk.

Pengaruh Revaluasi Aset Tetap terhadap Pajak Penghasilan (PPH)

Sebelumnya pada PSAK 16 memberi opsi kepada perusahaan untuk menilai asetnya melalui 2 metode yaitu metode biaya dan metode revaluasi, setelah peneliti menggali informasi lebih dalam maka peneliti menemukan bahwa metode penilaian yang cocok dengan *Fair Value Accounting* adalah dengan menggunakan metode revaluasi. Dalam penelitian sebelumnya, (Slamet Sugiri, dkk: 2013) berpendapat bahwa penggunaan penilaian kembali aset dengan menggunakan model revaluasi dilakukan dengan cara selisih lebih *Fair Value* di atas nilai tercatat (*carrying value*) aset tetap diakui dalam akuntansi sebagai pendapatan komprehensif lain dan kumulatifnya dilaporkan sebagai surplus revaluasi di bagian ekuitas. Jika penilaian di periode berikutnya terdapat penurunan surplus revaluasi, maka penurunan itu diakui sebagai pengurang pendapatan komprehensif lain.

Bertentangan dengan hal tersebut peneliti menemukan fakta bahwa dalam perpajakan tidak dikenal istilah pendapatan komprehensif lain, didukung oleh pernyataan dalam Undang Undang No. 36 Tahun 2008 Pasal 4 Ayat 1, Huruf m menetapkan selisih lebih sebagai sebuah hasil dari proses revaluasi menjadi bagian dari penghasilan. Pasal 19 Undang Undang tersebut mengatur bahwa: (1) Menteri Keuangan berwenang menetapkan peraturan tentang penilaian kembali

aktiva dan faktor penyesuaian apabila terjadi ketidaksesuaian antara unsur-unsur biaya dengan penghasilan karena perkembangan harga. (2) Atas selisih penilaian kembali aktiva sebagaimana dimaksud pada ayat 1 diterapkan tarif pajak tersendiri dengan Peraturan Menteri Keuangan sepanjang tidak melebihi tarif pajak tertinggi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 Ayat 1.

Pengukuran nilai wajar adalah untuk aset dan liabilitas tertentu. Ketika mengukur nilai wajar, entitas memperhitungkan karakteristik aset atau liabilitas jika pelaku pasar akan memperhitungkan karakteristik tersebut ketika menentukan harga aset atau liabilitas pada tanggal pengukuran. Karakteristik tersebut misalnya: kondisi dan lokasi aset, dan pembatasan, jika ada, atas penjualan, atau penggunaan aset.

Tercantum dalam PSAK 68 bahwa entitas mengukur nilai wajar suatu aset atau liabilitas menggunakan asumsi yang akan digunakan pelaku pasar ketika menentukan harga aset atau liabilitas tersebut, dengan asumsi bahwa pelaku pasar bertindak dalam kepentingan ekonomik terbaiknya. Saat mengukur nilai wajar menggunakan asumsi bahwa pihak yang berpartisipasi dalam pasar menentukan harga aset atau liabilitas berdasarkan kondisi pasar saat itu, termasuk asumsi tentang risiko. Karakteristik atas aset dan liabilitas khusus yang dipertimbangkan pihak berpartisipasi dalam pasar saat menentukan harga pada tanggal pengukuran, termasuk: umur, kondisi dan lokasi aset, restriksi atas penjualan atau penggunaan.

Selanjutnya, pada penelitian ini peneliti mencoba menggali informasi dari Laporan Konsolidasi PT Astra International Tbk. Tahun 2015. Aktiva tetap yang dimiliki PT Astra International Tbk. sebagai badan hukum

dan wajib pajak yang telah memenuhi kewajiban dan syarat untuk menerapkan revaluasi aktiva tetap yaitu tanah. Tanah dimiliki berdasarkan Sertifikat Hak Guna Bangunan dan Hak Guna Usaha dengan masa berlaku yang akan berakhir antara tahun 2016 sampai dengan tahun 2099. Hak atas tanah tersebut dapat diperbarui.

Dalam Catatan Atas Laporan Keuangan PT Astra International Tbk. dikatakan bahwa: tidak ada perbedaan yang signifikan antara nilai wajar dan nilai tercatat aset tetap selain tanah. Nilai wajar tanah berdasarkan hirarki nilai wajar Tingkat 2 (transaksi pasar yang dapat diobservasi) pada tanggal 31 Desember 2015 adalah sebesar Rp34,3 triliun (2014: Rp30,4 triliun). Penilaian atas nilai wajar tanah berdasarkan hasil penilai independen yang telah teregistrasi di Otoritas Jasa Keuangan, dan/atau berdasarkan data pasar yang telah disesuaikan perubahan Nilai Jual Objek Pajak setempat dari objek yang sejenis. Pada tanggal 31 Desember 2015, harga perolehan aset tetap yang telah disusutkan penuh dan masih digunakan adalah sebesar Rp19,0 triliun (2014: Rp15,8 triliun).

Sebagian besar bangunan dan mesin dalam penyelesaian diperkirakan akan selesai pada tahun 2016 dengan persentase penyelesaian antara 1% - 99% . Pada tanggal 31 Desember 2015, aset tetap tertentu dengan nilai buku bersih sejumlah Rp808 miliar (2014: Rp1,3 triliun) dijamin untuk pinjaman dan utang sewa pembiayaan. Aset tetap tertentu yang dimiliki oleh Grup telah diasuransikan terhadap resiko kebakaran dan resiko lainnya dengan nilai pertanggungan setara dengan Rp72,2 triliun (2014: Rp65,8 triliun) yang menurut pendapat manajemen cukup untuk menutup kerugian yang mungkin timbul. Manajemen berpendapat bahwa penurunan nilai aset tetap tersebut sudah mencukupi.

Mengacu pada pernyataan tersebut, terbukti bahwa PT Astra International Tbk. selama ini telah melakukan yang terbaik demi terjalannya royalti terhadap rekan bisnis melalui penerapan Standar Keuangan yang terbaru yang juga sesuai dengan teori kepatuhan. Pernyataan peneliti ini didukung dengan banyaknya terjalin kerjasama yang dilakukan PT Astra International Tbk. dengan perusahaan lain.

Mengenai beban penyusutan atas aset yang telah direvaluasi diatur dalam Undang Undang No. 36 Tahun 2008 Pasal 11 Ayat 5 yang menetapkan bahwa dasar penyusutan berikutnya jika perusahaan memenuhi aturan sebagaimana yang telah dinyatakan dalam Pasal 19 di atas adalah nilai aset setelah dilakukan penilaian kembali tersebut.

Pernyataan dalam Laporan Keuangan PT Astra International yang mengundang perhatian peneliti adalah, bahwa terdapatnya pos-pos yang tidak akan direklasifikasi ke laba rugi. Salah satunya terdapat pos revaluasi aset tetap. Pos-pos yang dinyatakan tidak akan direklasifikasi ke laba rugi, maka tidak akan memberikan pengaruh terhadap laba rugi. Meski terjadi kenaikan ataupun penurunan nilai aset, nilai pajak tidak akan berubah. Walaupun sebenarnya nilai pajak akan disesuaikan dengan nilai suatu aset, namun kembali pada hakikat dasarnya, bahwa penilaian pajak menggunakan nilai historis dan tidak melihat nilai kini. Hal inilah yang kemudian menyebabkan nilai pajak tidak mengalami perubahan, meski nilai revaluasi aset tetap tersebut meningkat ataupun menurun.

Hal ini menegaskan bahwa meski kehadiran PSAK 68 tentang pengukuran nilai wajar dalam beberapa pos memberi pengaruh terhadap pajak penghasilan, namun nilai pajak penghasilan hanya

akan meningkat atau menurun dalam kondisi tertentu saja.

Maka dengan ini kenaikan PPh sebagai akibat dari penggunaan model revaluasi tidak akan dikompensasi oleh penurunan/kenaikan PPh pada periode berikutnya. Berdasarkan hal ini, peneliti menarik kesimpulan bahwa *Fair Value Accounting* yang diterapkan dengan model revaluasi aset tetap tidak dapat memberikan pengaruh terhadap PPh.

Pengaruh Penjabaran Pos Moneter dan Pos Nonmoneter untuk Kegiatan di Luar Negeri terhadap Pajak Penghasilan (PPh)

Pada penelitian ini peneliti mencoba menggali sebab akibat sebuah pos dalam laporan keuangan yang penerapan nilai wajarnya memberikan pengaruh terhadap beban Pajak Penghasilan (PPh). Berdasarkan definisi menurut PSAK 10 bahwa pos moneter adalah unit mata uang yang dimiliki serta aset dan liabilitas yang akan diterima atau dibayarkan dalam jumlah unit mata uang yang tetap atau dapat ditentukan. Serupa dengan hal tersebut, kontrak untuk menerima (atau menyerahkan) jumlah bervariasi dari instrumen ekuitas yang dimiliki oleh entitas atau jumlah bervariasi dari aset yang nilai wajarnya diterima (atau diserahkan) setara dengan sejumlah unit mata uang yang tetap atau dapat ditentukan merupakan pos moneter.

Sebaliknya, fitur utama pos nonmoneter adalah tidak adanya hak untuk menerima (atau kewajiban untuk menyerahkan) suatu jumlah unit mata uang yang tetap atau dapat ditentukan, dan atau aktiva yang mengandung nilai unit rupiah yang bisa berubah sewaktu-waktu seiring berjalannya waktu. Sebagai contoh mencakup: uang muka untuk barang dan jasa (contohnya sewa dibayar di muka) goodwill, aset tak berwujud, persediaan, aset tetap, dan

provisi yang diselesaikan dengan penyerahan aset nonmoneter.

Pada penelitian ini, peneliti menemukan pada Catatan Atas Laporan Keuangan PT Astra International Tbk. dikatakan bahwa: Faktor-faktor resiko keuangan diantaranya diakibatkan oleh resiko pasar, yaitu resiko nilai tukar mata uang asing. Grup terekspos resiko nilai tukar mata uang asing yang terutama timbul dari aset dan liabilitas moneter yang diakui dalam mata uang yang berbeda dengan mata uang fungsional entitas yang bersangkutan. Sebagian dari resiko ini dikelola menggunakan lindung nilai natural yang berasal dari aset dan liabilitas moneter dalam mata uang asing yang sama.

Pinjaman dalam mata uang asing diharuskan untuk di-swap menjadi mata uang fungsional perusahaan dengan menggunakan *cross currency swap* kecuali jika pinjaman dalam mata uanga asing tersebut dibayar dengan arus kas yang berasal dari kegiatan operasional yang menghasilkan mata uang asing yang sama. Tujuan dari aktivitas lindung nilai ini untuk mengantisipasi dampak perubahan nilai tukar mata uang asing terhadap aset dan liabilitas serta laba rugi Grup.

Berdasarkan pernyataan tersebut peneliti menemukan fakta bahwa pada tanggal 31 Desember 2015 dan 2014, liabilitas moneter bersih Grup terutama diatribusikan dari USD. Didukung dengan pernyataan bahwa, apabila USD menguat/melemah sebesar 10% terhadap Rupiah dengan asumsi variabel lainnya tidak mengalami perubahan, maka laba setelah pajak Grup akan naik/turun sebesar Rp312 miliar (2014: Rp207 miliar), hal ini terutama diakibatkan keuntungan/kerugian selisih kurs yang dicatat di laba rugi.

Ketentuan PSAK untuk mengatur penjabaran di atas adalah upaya untuk mengukur pos-pos laporan keuangan dengan *Fair Value*. Pada

PSAK 10 mengatur tentang selisih kurs, dengan transaksi-transaksi yang berpengaruh terhadapnya. Jadi, jika selisih kurs adalah selisih menguntungkan, maka selisih tersebut menambah laba komprehensif. Sebaliknya jika selisih tersebut adalah selisih rugi, maka itu mengurangi laba komprehensif.

Peneliti juga kembali menemukan fakta bahwa keuntungan dan kerugian selisih kurs yang terjadi pada PT Astra International Tbk. timbul dari penyelesaian transaksi dalam mata uang asing dan dari penjabaran aset dan liabilitas moneter dalam mata uang asing diakui di dalam laba rugi, kecuali apabila ditanggihkan di dalam ekuitas sebagai lindung nilai arus kas yang memenuhi syarat dan yang termasuk dalam biaya pinjaman yang terkait secara langsung dengan *qualifying assets*.

Berikut penjabaran berdasarkan Laporan Keuangan PT Astra International Tbk. Tahun 2014 dan 2015: Kurs utama yang digunakan, berdasarkan kurs tengah yang diterbitkan Bank Indonesia, adalah sebagai berikut (dalam satuan Rupiah)

<u>2015</u>	<u>2014</u>
Dolar Amerika Serikat (“USD”)	
13,795	12,440
Yen Jepang (“JPY”)	
115	104

Dinyatakan dalam PSAK 10 (Revisi 2015) tentang Pengaruh Perubahan Valuta Asing, bahwa mata uang fungsional suatu entitas mencerminkan transaksi, kejadian dan kondisi yang mendasari yang relevan. Sekali ditentukan, mata uang fungsional tidak berubah kecuali ada perubahan pada transaksi, kejadian dan kondisi yang mendasari tersebut.

Selanjutnya Grup melakukan tes penurunan nilai setiap tahun untuk *goodwill*. Aset non-keuangan lainnya

ditelaah untuk penurunan nilai apabila terdapat kejadian atau perubahan keadaan yang mengindikasikan bahwa jumlah tercatat aset melebihi nilai yang dapat diperoleh kembali. Nilai yang dapat diperoleh kembali suatu aset atau unit penghasil kas ditentukan berdasarkan yang lebih tinggi antara harga jual bersih dan nilai pakai, yang dihitung berdasarkan asumsi dan estimasi manajemen. Perubahan asumsi penting, termasuk jumlah estimasi cadangan batubara, asumsi tingkat diskonto atau tingkat pertumbuhan dalam proyeksi arus kas, asumsi harga batubara, dapat mempengaruhi perhitungan nilai pakai secara material.

Grup beroperasi di bawah peraturan perpajakan di Indonesia. Pertimbangan yang signifikan diperlukan untuk menentukan provisi pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai. Apabila keputusan final atas pajak tersebut berbeda dari jumlah yang pada awalnya dicatat, perbedaan tersebut akan dicatat di laba rugi pada periode di mana hasil tersebut dikeluarkan.

Berdasarkan transaksi yang terjadi pajak memperlakukan selisih kurs tersebut berdasarkan Undang Undang No. 38 Tahun 2008 pasal 4, ayat 1, huruf l menyebutkan bahwa keuntungan selisih kurs mata uang asing adalah termasuk bagian dari penghasilan. Sebagai pengimbangannya, Undang Undang di atas Pasal 6, ayat 1, huruf e menetapkan bahwa kerugian selisih kurs mata uang asing sebagai pengurang penghasilan bruto. Jadi, selisih kurs mempengaruhi PPh. Kesimpulan yang peneliti dapat tarik adalah *Fair Value Accounting* yang diterapkan pada selisih kurs penjabaran mata uang asing mempengaruhi PPh.

Kesimpulan

Hasil penelitian menunjukkan PT Astra International Tbk. telah

menerapkan PSAK berbasis *IFRS* pada *Annual Report* Tahun 2015. Pembahasan dan analisis yang peneliti lakukan tentang Dampak Penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK 68) tentang Pengukuran Nilai Wajar terhadap Perpajakan dengan studi kasus pada PT Astra International Tbk. dan dengan membatasi penelitian pada beban Pajak Penghasilan (PPh) menunjukkan bahwa *Fair Value Accounting* untuk dua pos berikut berpengaruh terhadap PPh, yaitu:

1. Kerugian Piutang atau Pinjaman yang Diberikan

Informasi yang peneliti peroleh dari *Annual Report* PT Astra International Tbk. Tahun 2014 dan 2015 terkait kerugian piutang atau pinjaman yang diberikan pada dasarnya berkaitan erat dengan pengukuran nilai wajar dan berujung pada perhitungan beban pajak penghasilan di akhir periode.

2. Penjabaran Pos Moneter dan Pos Nonmoneter untuk Kegiatan di Luar Negeri.

Terkait penjabaran pos moneter dan pos nonmoneter untuk kegiatan di luar negeri PT Astra International Tbk. telah menerapkan aturan tentang selisih kurs dari mata uang asing. Selanjutnya selisih kurs mata uang asing tersebut digunakan sebagai pengurang penghasilan bruto. Dan pada akhirnya juga akan berpengaruh pada beban pajak penghasilan.

Sedangkan terdapat satu pos yang diteliti oleh peneliti tidak memberikan dampak atau pengaruh terhadap pajak penghasilan atau PPh, yaitu:

Saran

Penelitian ini tentu tidak terlepas dari segala macam keterbatasan, sehingga peneliti memberikan saran

untuk perbaikan pada masa mendatang, diantaranya:

1. Agar sekiranya pengambilan keputusan di perusahaan-perusahaan tidak mengabaikan kehadiran dari PSAK yang masih sangat baru ini yaitu PSAK 68 Pengukuran Nilai Wajar, karena pernyataan standar ini sangat memberi pengaruh penting terhadap kualitas laporan keuangan dan peningkatan laba sebuah entitas.
2. Penelitian ini hanya berfokus pada dampak penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 68 terhadap tiga pos yang terkait dengan PPh, sehingga bagi peneliti selanjutnya diharapkan bisa melakukan penelitian lebih mendalam terkhusus pada pos-pos lain yang juga berkaitan dengan penerapan nilai wajar dan berpengaruh terhadap perpajakan. Selain itu, dalam penelitian ini, peneliti hanya menggunakan data sekunder.

DAFTAR PUSTAKA

- Al Gamal, Muhammad. *Aspek Perpajakan Nilai Wajar 1*. Diakses dari <https://www.scribd.com/document/61284414/Aspek-Perpajakan-Nilai-Wajar-1> [Diakses pada 23/11/2016]
- Al Gamal, Muhammad. *Aspek Perpajakan Nilai Wajar 2*. Diakses dari <http://dokumen.tips/documents/aspek-perpajakan-nilai-wajar-2.html> [Diakses pada 23/11/2016]
- Astra International. Annual Report 2015. Diakses dari https://www.astra.co.id/Public/Files/2015%20laporan%20keuangan/Astra_Account_2015_Q4.pdf [Diakses pada 01/12/2016]
- Astra International. *Bisnis Astra*. Diakses dari <https://www.astra.co.id/Home> [Diakses pada 16/12/2016]
- Belkaoui, Ahmed Riahi, 2006. *Teori Akuntansi*, Edisi Kelima, Terjemahan Ali Akbar Yulianto, Risnawati Dermauli, Salemba Empat, Jakarta
- Chairiri, A. Harmonisasi Standar Akuntansi Internasional. *Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisnis*, Vol. 3, No. 1. (Edisi Maret 2006), hal 76-84
- Farida, L.E., dan Sirajudin. Tinjauan Terhadap Konvergensi *IFRS (International Financialreporting Standarts)* Dengan PSAK (Pedoman Standar Akuntansi Keuangan) di Indonesia. *Jurnal Intekna*, Tahun XI, No. 1. (Edisi Mei 2011), hal. 98-102
- Gamayuni, R.R. Perkembangan Standar Akuntansi Keuangan Indonesia Menuju International Financial Reporting Standards. *Jurnal Akuntansi Keuangan*, Vol. 14, No. 2. (Edisi Juli 2009) 153-166
- Gunadi. 2009. *Akuntansi Pajak Sesuai dengan Undang-Undang Pajak Terbaru*. Jakarta: Grasindo
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2015. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia
- Immanuela, I. *Adopsi Penuh Dan Harmonisasi Standar Akuntansi Internasional*. *Jurnal Ilmiah Widya Warta*, Vol. 33, No. 1. (Edisi Januari 2009), hal. 61-68

- Marasanti, D.S. (2013). Dampak Konvergensi Standar Pelaporan Keuangan Internasional Terhadap Bisnis dan Pendidikan di Indonesia. *Jurnal TEKNIS Vol. 8, No. 3, Desember 2013*, 111–115
- Muchlis, S. Harmonisasi Standar Akuntansi Internasional Dan Dampak Penerapan Dari Adopsi Penuh IFRS Terhadap PSAK. *Assets*, Vol. 1, No. 2. (Edisi 2011), hal. 191-206
- Nurhayati, I., dan Maryono. 2014. Dampak Konvergensi Standar Akuntansi Keuangan Terhadap *International Financial Reporting Standards (IFRS)* Pada Perusahaan Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Studi Kasus Perusahaan Manufaktur). Bandung: Universitas Kristen Maranatha
- Prasetya, F.D. Perkembangan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*, Vol. 1, No. 4. (Edisi Juli 2012), hal. 113-117
- Republik Indonesia. 2008. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- Setyawan, Deva. *Dampak Penerapan Akuntansi Nilai Wajar*. Diakses dari <http://kja-devasetyawan.com/2016/05/30/dampak-penerapan-akuntansi-nilai-wajar/> [Diakses pada 23/11/2016]
- Shil, N.C., Das. B., Paramanik, A.K. *Harmonization of Accounting Standards through Internationalization. The International Business Research*, Vol. 2, No. 2, (Edisi April 2009), hal 194-201
- Sugiri, Slamet. Suwardi, Eko. Supriyadi. 2013. *Dampak Penggunaan Fair Value Accounting terhadap Pajak Penghasilan*. Diakses dari https://repository.ugm.ac.id/35250/1/Dampak_Penggunaan_Fair_Value_Accounting_Terhadap_Pajak_Penghasilan.pdf [Diakses pada 23/11/2016]
- Suwardjono, 2008. *Teori Akuntansi : Perencanaan Pelaporan Keuangan*, Edisi Ketiga. Yogyakarta : BPFY Yogyakarta
- Wahida. 2016. *Dampak Penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 68 (studi empiris pada perusahaan manufaktur yang tercatat di bursa efek Indonesia)*. Skripsi Jurusan Akuntansi STIE Nobel Indonesia, Makassar
- Waluyo, Didik Budi. 2016. *Nilai Wajar Harta Pengampunan*. Diakses dari <https://pengampunanpajak.com/2016/09/05/nilai-wajar-harta-pengampunan/> [Diakses pada 23/11/2016]
- Weygandt, Jerry J. Kieso, Donald E. Kimmel, Paul D. 2007. *Pengantar Akuntansi edisi 7*, Buku 1. Salemba Empat
- *) *Penulis adalah Dosen tetap Yayasan pada STIE Nobel Indonesia Makassar*