

## THE IMPLICATION: IMPLEMENTATION PSAK 72 ON CORPORATE TAX 2019-2020

Yasmin Afnan Solekha<sup>1</sup>, Ade Gunawan<sup>2</sup>

IAIN Pekalongan

[yasminafnans@gmail.com](mailto:yasminafnans@gmail.com), [ade.gunawan@uingusdur.ac.id](mailto:ade.gunawan@uingusdur.ac.id)

**Abstract:** *The purpose of the study was to determine the impact of the application of PSAK 72 on the implications of corporate tax 2019-2020. The research method uses a quantitative approach through the type of correlation. The population amounted to 89, the sample was taken by purposive sampling technique, which obtained 32 samples. The research instrument is in the form of documents, analyzed using inferential statistical methods, with normality test and Wilcoxon test. PSAK 72 regulates the recognition of revenue from contracts with customers. Removing the concept of income accrual and basic cash. Revenue is recognized when the obligation has been fulfilled. As a result, the entity experiences a decrease in revenue because many long-term contracts are still in place but in the future, the income will soar high. The results of the study, the application of PSAK 72 has an impact on tax implications and affects the recognition and payment of corporate income tax. There is a fiscal tax disparity with accounting tax because the concept of income tax on fiscal tax has been abandoned in PSAK 72. The existence of this disparity does not prevent entities from complying with taxes, so the consequence that must be faced is the acceleration of tax recognition. Corporate income tax is recognized and paid sooner than unearned income. The reported tax returns are still guided by the fiscal rules. Otherwise, the entity may receive fines and sanctions for non-compliance with tax payments.*

**Keywords:** PSAK 72; Tax Implication

## PENDAHULUAN

Pajak penghasilan badan berdasarkan UU No. 36/2008 merupakan pungutan pajak yang wajib dibayarkan oleh wajib pajak atas penghasilan yang diperoleh yang kemudian dibayarkan dalam kurun waktu satu tahun. Pajak akan diakui ketika penghasilan telah diterima. Pada mulanya apabila penghasilan tidak mengalami fluktuatif yang tajam maka pungutan pajak yang diakui akan normal. Namun pada kenyataannya justru terjadi disparitas antara pajak fiskal dengan pajak akuntansi<sup>1</sup>. Perbedaan tersebut cukup besar, terlebih pajak fiskal tidak rutin dilakukan pembaharuan seiring dengan aturan akuntansi. Hal ini dilatar belakangi oleh adanya standar PSAK 72.

Pada tahun 2017 DSAK-IAI mengeluarkan PSAK 72, tentang Pendapatan Dari Kontrak Dengan Pelanggan yang diadopsi dari IFRS 15. PSAK telah mencabut konsep *income* akrual dan kas serta menghapus beberapa standar sebelumnya<sup>2</sup>. Perubahan ini dilakukan supaya dijadikan standar tunggal pengakuan pendapatan untuk

seluruh jenis industri<sup>3</sup>. Selain itu, memiliki maksud untuk menghilangkan berbagai keraguan dalam mengakui pendapatan, menguatkan kerangka kerja, terciptanya laporan keuangan yang akuntabel, berkualitas, dan transparan, serta terhindar dari ketidakpastian pendapatan. Namun berbeda dengan peraturan sebelumnya, DSAK IAI menyatakan bahwa suatu pendapatan entitas akan diakui selama memenuhi kewajiban pelaksanaan. Ketika entitas telah menyelesaikan seluruh kewajibannya, maka pada saat itu pula diakui sebagai pendapatan. Pendapatan diukur sesuai kontrak yang telah disepakati sebelumnya oleh entitas dengan pelanggan. Pengakuan pendapatan dapat diakui secara periodik jika kontrak suatu produk atau jasa tersebut terpisah, tetapi jika kontrak tidak dibedakan oleh entitas, maka pendapatan hanya dapat diakui jika hak dan kewajiban sudah terlaksana sepenuhnya.

Pada dasarnya didalam IFRS 15, yang merupakan batu pijakan PSAK 72 belum ada ketentuan pajak secara

---

<sup>1</sup> S Herliana, 'Gagasan Kebijakan Perpajakan Berdasarkan Potensi Dampak Perpajakan Dengan Diimplementasikannya Psak 72: Pendapatan Dari Kontrak Dengan Pelanggan

(Studi ...', ... and Business Information Systems Journal, 2018.

<sup>2</sup> Ikatan Akuntan Indonesia (2020)

<sup>3</sup> Ikatan Akuntan Indonesia.

spesifik<sup>4</sup>. Undang-undang PPh dibangun atas dasar konsep perolehan dengan konsep tersebut sudah ditinggalkan oleh standar PSAK 72<sup>5</sup>. Perubahan dan penerapan standar baru, berpengaruh pada perhitungan dan pembayaran PPh badan. Karena hal ini akan mengakibatkan penundaan atau percepatan pada saat pengakuan pendapatan. Dimana adanya penundaan akan membuat pembayaran pajak lebih kecil. Sedangkan pada saat percepatan dalam pengakuan pendapatan akan terjadi amortisasi biaya kontrak, yang mengakibatkan pembayaran pajak lebih besar dibanding standar lama. Industri telekomunikasi menyatakan bahwa awal penerapan PSAK 72 berakibat pada pembayaran pajak yang lebih besar, karena adanya percepatan pada pengakuan pendapatan dan amortisasi biaya kontrak (Halim, 2019). Dan adanya sanksi denda karena dianggap penghasilan yang belum dikenakan pajak. Pada PT. Duta Intidaya sebelum menerapkan standar baru tidak ada tangguhan pembayaran PPN, namun

setelah memberlakukan PSAK 72 mendapati tangguhan PPN sebesar Rp 4.157.413<sup>6</sup>.

Mengingat adanya dampak yang dirasakan setelah menerapkan standar PSAK 72, terdapat beberapa entitas yang memutuskan belum sepenuhnya mengimplementasikan PSAK 72. PT. PLN yang berada di Jawa Timur, masih menerapkan konsep *accrual basis*<sup>7</sup>. Begitupun di negara Irak, karena faktor dampak yang akan dirasakan mendatang, maka IFRS 15 tidak diterapkan<sup>8</sup>. Lain hal dengan PT Pos Indonesia cabang Manado, telah mengimplementasikan PSAK 72 namun hanya memberlakukan tiga step model dari lima step yang seharusnya diterapkan<sup>9</sup>.

Dampak penerapan PSAK 72 pada implikasi pajak sejalan dengan teori agensi. Teori yang dicetuskan oleh Jensen dan Meckling yang menjelaskan tentang hubungan antara agen dengan prinsipal<sup>10</sup>. Teori agensi menimbulkan konflik antara prinsipal dengan agen<sup>11</sup>. Konflik tersebut berupa timbulnya biaya (pajak) yang lebih tinggi karena kebijakan manajemen pajak.

---

<sup>4</sup> Ferreira, 2020

<sup>5</sup> Wan Juli, 'Dampak Perpajakan Penerapan PSAK 72', 2020.

<sup>6</sup> Arista, 2013

<sup>7</sup> Azwan, 2019

<sup>8</sup> Hameed, 2019

<sup>9</sup> Londa, Almayda P, (2020).

<sup>10</sup> Jensen, 2019

<sup>11</sup> Enggar & Imam, 2017

Sehingga pihak agen atau dalam hal ini pemerintah diharapkan lebih memonitor prinsipal atau entitas. Hal ini terjadi sebab adanya disparitas aturan pajak fiskal dengan akuntansi.

Teori relevan lainnya adalah teori *stewardship*. Teori yang dihadirkan oleh Donaldson dan David pada tahun 1989 yang menjelaskan tentang keputusan manajer sebagai *steward* yang harus mengambil keputusan sesuai dengan kepentingan pemilik, didasarkan atas psikologi dan sosiologi<sup>12</sup>. Sesuai dengan penelitian terdahulu yang menyatakan teori *stewardship* mengasumsikan bahwa wajib pajak harus patuh dalam dalam memenuhi kewajiban pajaknya, harus akurat dan tepat waktu<sup>13</sup>. Pemilik sebagai penentu keputusan dan manajer sebagai penggerak, diharuskan untuk tetap mengikuti peraturan perpajakan apapun keadaannya demi keberlangsungan dan meminimalisir terjadinya risiko kedepannya.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang telah dilakukan. Terdapat pengaruh PPh badan setelah implementasi PSAK 72<sup>14</sup>. Untuk lebih memperdalam penyelesaian

masalah, maka penulis akan meneliti dari segi tiga sektor dengan 32 entitas. Dampak aspek perpajakan akan dihitung menggunakan perhitungan statistik supaya hasil lebih akurat, berbeda dengan penelitian terdahulu yang menggunakan metode kualitatif melalui analisis deskriptif. Penelitian sekarang akan melihat langsung nominal dari PPh badan, baik sesudah maupun sebelum penerapan. Sehingga peneliti mengangkat kembali topik PPh badan untuk dianalisis adanya indikasi dampak penerapan PSAK 72.

Berdasarkan fakta permasalahan dan teori, maka peneliti akan melakukan penelitian mendalam tentang dampak PSAK 72 pada implikasi pajak di sektor properti dan *real estate*, konstruksi, dan telekomunikasi. Sebab sektor tersebut merupakan sektor yang paling riskan dampaknya, banyak menjalin kontrak jangka panjang dengan pelanggan. Sehingga peneliti mengangkat judul **Analisis Penerapan PSAK 72 Pada Implikasi Pajak Perusahaan 2019-2020**.

---

<sup>12</sup> Davis et al., 1997

<sup>13</sup> Taufik Hidayat, 2018

<sup>14</sup> Herliana, 2018

## KAJIAN PUSTAKA

### Implikasi Pajak

Definisi pajak berdasarkan UU No. 16 (2019) bahwa pajak merupakan kontribusi dalam bentuk iuran wajib bersifat memaksa, yang dibayarkan oleh wajib pajak (pribadi dan atau badan) sesuai dengan undang-undang yang berlaku, dengan tidak mendapat imbalan langsung, dan akan dimanfaatkan untuk sebaik-baik kemakmuran rakyat. Akuntansi pajak yakni pungutan pajak yang dilakukan sesuai dengan kegiatan akuntansi, yang dapat diukur dan dihasilkan dari laporan keuangan perusahaan yang bersangkutan. Pajak fiskal dengan pajak akuntansi memiliki perbedaan dalam pengakuan pendapatan, yakni sebagai berikut:

a. Pengakuan pendapatan menurut perhitungan pajak

Berdasarkan undang-undang no 28 (2007), pada ayat 5 menyatakan bahwa pemungutan dapat dilakukan dengan stelsel akrual dan atau stelsel kas. Stelsel akrual yakni pada saat penghasilan diakui sesuai dengan waktu yang pemerolehan, dengan begitu pembayaran pajak dapat

dilakukan pada tahun berjalan. Stelsel kas mengakui penghasilan pada saat penghasilan sudah diketahui sepenuhnya dan dibayarkan pada saat akhir periode.

b. Pengakuan pendapatan menurut perhitungan akuntansi

Menurut FASB (1960) ada dua metode pendapatan dapat diakui, pendapatan cukup terrealisasi dan terlealisasi serta pendapatan terhak. Dikatakan cukup apabila harta dapat mudah diubah dengan kas. Namun jika terlealisasi, harta telah diubah dengan kas. Dan jika pendapatan terhak, diakui jika kewajiban telah terlaksana.

Pungutan pajak dapat dilakukan oleh pribadi maupun badan, salah satunya yakni perseroan terbatas (PT)<sup>15</sup>. Pendapatan yang dihasilkan dari kegiatan operasional perusahaan, wajib dikenakan pajak atas Pajak Penghasilan Badan (PPh Badan). UU No. 36 (2008) merupakan payung hukum pajak penghasilan. Didalamnya dijelaskan bahwa pajak penghasilan dikeluarkan atas penghasilan yang didapat dalam satu tahun, yang dibayarkan oleh wajib pajak, berupa laba atau keuntungan dari penjualan maupun

---

<sup>15</sup> Mardiasmo, 2018

pengalihan harta. Sesuai dengan pasal 17, tarif pajak yang dikenakan atas wajib pajak badan atau dalam hal ini adalah perseroan terbatas sebesar 25%. Namun apabila perusahaan tersebut telah *go public* atau kategori perseroan terbuka, minimal 40% dari total seluruh saham, maka tarif pajak yang dipungut sebesar 20%. Perhitungan PPh badan dapat dirumuskan sebagai berikut:

Pajak Penghasilan Badan = Penghasilan Kena Pajak x Tarif Pajak

### **PSAK 72: Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan**

Tahun 2017, DSAK-IAI mengikrarkan PSAK 72 yang menguliti pembahasan pengakuan pendapatan yang berasal dari terjalinnya hubungan kontrak dengan klien. Standar ini telah mencabut cukup banyak PSAK dan ISAK yang berlaku sebelumnya<sup>16</sup>. Pemberlakuan standar baru diterapkan supaya semua jenis perusahaan terpacu pada standar ini atau dapat dikatakan sebagai standar tunggal. PSAK 72 salah satu adopsi dari IFRS (International Financial Reporting Standards) 15. Pendapatan harus diakui dengan waktu yang benar atau tepat supaya perusahaan dapat mencerminkan

nilai yang baik (HS, 2020). Berdasarkan ED PSAK 72 (2016:72), didalam PSAK 72 diperkenalkan 5 model pengakuan pendapatan, diantaranya:

- a. Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan.

Kontrak dapat dilaksanakan jika semua kriteria telah terpenuhi. Pemberlakuan pada kombinasi kontrak adalah menjadikan kedua kontrak tersebut menjadi kontrak tunggal yang dikombinasi. Sedangkan dalam modifikasi kontrak atau dapat dikatakan sebagai adanya pembaharuan kontrak yang disebabkan karena perubahan ruang lingkup jenis barang atau jasa bertambah atau perubahan transaksi atau bahkan keduanya, terdapat dua alternatif penyelesaian, yakni dicatat sebagai kontrak baru yang terpisah dengan kontrak lama atau dicatat sesuai dengan jenis modifikasinya, baik perlakuan perspektif maupun kumulatif atau kombinasi. alternatif kedua dilakukan jika pada alternatif pertama tidak memenuhi kriteria.

---

<sup>16</sup> Ikatan Akuntan Indonesia.

b. Mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan yang terdapat didalam kontrak

Kewajiban pelaksanaan yakni janji suatu perusahaan dalam mengalihkan barang atau jasa didalam kontrak tersebut. Identifikasi barang atau jasa yang berbeda didalam kontrak. Jika sifatnya dapat dibedakan, maka kewajiban pelaksanaan lebih dari satu. Sifatnya dapat berupa satu jenis barang atau jasa atau bersifat paket atau bersifat rangkaian/*series*

c. Menentukan harga transaksi

Harga transaksi dikatakan sebagai perjanjian imbalan dalam kontrak. Berdasarkan ED PSAK 72 (2016:72 par 48) terdapat dampak yang perlu dipertimbangkan dalam penentuan harga transaksi:

1. Imbalan variabel, mendapat denda jika telat menyelesaikan dan mendapat bonus jika kualitas pekerjaan lebih bagus.
2. Pembatasan estimasi pada imbalan variabel. Tidak diperbolehkan untuk melakukan pengakuan pendapatan berdasarkan imbalan variabel yang lebih tinggi daripada nilai

yang berdasarkan estimasi yang selama ini diperoleh.

3. Signifikan komponen pendanaan, yakni jika ada perbedaan waktu yang cukup lama antara uang yang dibayarkan pelanggan dengan penyerahan barang atau jasa dari perusahaan. Dengan demikian, harus ada bagian yang dipisahkan sebagai bunga, jadi tidak masuk kedalam pencatatan pendapatan.
4. Imbalan nonkas, yakni imbalan dalam bentuk yang lain.
5. Utang imbalan, adanya perjanjian kepada pelanggan akan memberikan sesuatu sebagai bagian dari transaksi penjualan yang sudah dilakukan.

d. Mengalokasikan harga transaksi

Jika kewajiban pelaksanaan lebih dari satu, maka harga transaksi harus dialokasikan kepada masing-masing kewajiban pelaksanaan, menggunakan harga jual berdiri sendiri.

e. Pengakuan pendapatan

Ada dua jenis yakni selama waktu tertentu atau berdasarkan progres. Jenis ini hanya bisa dilakukan jika telah memenuhi salah satu kriteria

namun jika salah satunya tidak terpenuhi, maka harus menunggu sampai barang atau jasanya telah terselesaikan.

**METODE PENELITIAN**

Jenis penelitian tergolong dalam jenis korelasional. Jenis korelasional menguji adanya perbedaan dari karakteristik dua atau lebih entitas atau variabel <sup>17</sup>. Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif. Penelitian kuantitatif dilakukan dengan cara mengumpulkan, mengolah, menganalisis, dan menyajikan data melalui tahapan pengujian hipotesis <sup>18</sup>. Subyek atau sasaran yang akan diamati dari penelitian ini adalah perusahaan *go public* pada sektor properti & real estate, sektor konstruksi, dan sektor telekomunikasi, dengan sampel 32 entitas, melalui teknik *purposive sampling*, berikut merupakan kriteria pengambilan sampel:

**Tabel 1. Teknik Pengambilan Sampel**

No	Kriteria Sampel	Total
	Perusahaan sektor <i>real estate</i> , konstruksi, dan telekomunikasi.	89
1.	Tidak tergolong Indeks Saham Syariah Indonesia 20 Desember tahun 2019.	(20)

No	Kriteria Sampel	Total
2.	Tidak tersedia laporan keuangan tahun 2019 dan laporan keuangan tahun 2020.	(6)
3.	Tidak ada dampak yang diakui secara kumulatif setelah menerapkan PSAK 72 dilaporan keuangan.	(31)
Sampel		32
Unit Analisis (32 sampel x 2 tahun)		64

Sumber: Data diolah, 2022

Teknik pengumpulan data menggunakan metode dokumenter. Teknik dokumenter adalah pengumpulan data dengan cara mengamati data yang telah dicatat pada peristiwa masa lampau untuk dijadikan sumber informasi <sup>19</sup>. Dalam penelitian ini berupa laporan keuangan, referensi buku dan jurnal, serta dokumen lain yang relevan dengan penelitian. Prosedur analisis data menggunakan statistika inferensial.

**Definisi Operasional Variabel**

a. PSAK 72

PSAK 72 merupakan standar pengakuan pendapatan kontrak dengan pelanggan yang menerapkan model lima langkah dalam mengakui pendapatan (PSAK 72). Indikator dalam penelitian meliputi, jenis

<sup>17</sup> Duli, 2019

<sup>18</sup> Duli, 2019

<sup>19</sup> Syahrudin dan Salim, 2012

kontrak jangka panjang dalam sektor *real estate*, konstruksi, dan telekomunikasi; penerapan model lima langkah PSAK 72; nominal pendapatan tahun 2019 dan 2020; dan seluruh nominal pada laporan keuangan yang terdampak penerapan PSAK 72.

b. Implikasi Pajak

Implikasi pajak didefinisikan sebagai pungutan wajib bagi wajib pajak sesuai aturan undang-undang, tidak mendapat imbalan langsung, dan dimanfaatkan sebaik kemakmuran rakyat (UU No. 36 Th 2008). Indikator penelitian yakni PPH Badan.

**Analisis Data**

Analisis data dampak PSAK 72 yang dilihat dari kontrak jangka panjang dan pendapatan 2019 dengan 2020 dan data PPh badan yang tertera dilaporan keuangan 2019 dan 2020.

**Uji Normalitas**

Uji normalitas dengan metode *Kolmogorov-Smirnov*. Uji normalitas dilakukan guna melihat data berdistribusi normal atau tidak<sup>20</sup>. Taraf signifikan yang digunakan pada penelitian ini sebesar 95% atau 0.05. Dikatakan terdistribusi

normal jika  $\text{sig.} > 0.05$  dan sebaliknya jika nilai  $\text{sig.} < 0.05$  maka data tersebut tidak terdistribusi normal.

**Uji Wilcoxon Signed-Rank**

Uji *Wilcoxon* ialah pengujian data sampel berpasangan<sup>21</sup>. Taraf yang digunakan 95% atau 0.05. Apabila  $\text{sig.} < 0.05$  maka data signifikan namun bila  $\text{sig.} > 0.05$  maka data tidak signifikan.

**Pembahasan**

Pembahasan berisi penarikan hipotesis beserta penjelasan dampak penerapan PSAK 72 pada implikasi pajak perusahaan 2019-2020 yang dikaitkan dengan teori dan penelitian acuan.

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

**Dampak PSAK 72**

Hadirnya PSAK 72 menjadi sebuah dilema bagi sektor *real estate*, konstruksi, dan telekomunikasi. Pasalnya sebagian besar aktivitas entitas menjalin kontrak jangka panjang dengan pelanggan. Dampaknya sangat dirasakan, selain turunya saldo pendapatan juga berpengaruh pada saldo akun yang lain. Jadi pencatatan yang sudah dilakukan berdasarkan PSAK 44 di amortisasikan kedalam akun lain yang berhubungan. Seperti uang muka yang telah diberikan

---

<sup>20</sup> Nuryadi, 2017

<sup>21</sup> Jackson, 2009

pada saat kontrak diamortisasi kedalam liabilitas kontrak, pendapatan yang ditangguhkan dimasukkan dalam aset kontrak, naiknya saldo persediaan, meningkatnya pajak, hingga fluktuatifnya laba. Penerapan PSAK 72 dapat dilihat berdasarkan jenis kontrak dengan pelanggan sebagai berikut:

**Tabel 2. Kontrak Jangka Panjang**

No	Kode Saham	Kontrak Jangka Panjang
1.	APLN	Penjualan bangunan, rumah, apartemen, toko, perkantoran, tanah kaveling,
2.	BSDE	Penjualan tanah, pusat perbelanjaan, apartemen, rumah, dan toko.
3.	CTRA	Penjualan bangunan dengan kaveling tanah, perkantoran, apartemen, toko, rumah, dan kaveling tanah.
4.	DILD	Penjualan bangunan dengan kaveling tanah, rumah, toko, tanah, kondominium, perkantoran, apartemen, dan pusat perbelanjaan.
5.	DMAS	Penjualan rumah, toko, tanah kaveling, dan kaveling dengan bangunan.
6.	DUTI	Penjualan kondominium, apartemen, pusat perbelanjaan, dan perkantoran.

No	Kode Saham	Kontrak Jangka Panjang
7.	GMTD	Pendapatan tanah, toko, rumah, dan bangunan dengan kaveling.
8.	GPRA	Penjualan rumah, toko, perkantoran, pusat perbelanjaan, dan apartemen.
9.	GWSA	Penjualan bangunan, rumah, apartemen, toko, perkantoran, dan tanah kaveling.
10.	JRPT	Penjualan bangunan dengan kaveling, rumah, apartemen, toko, rumah, dan kaveling tanah.
11.	KIJA	Penjualan bangunan dengan kaveling, perkantoran, apartemen, toko, rumah, dan kaveling tanah.
12.	LPCK	Penjualan bangunan dengan kaveling, rumah, toko, tanah kaveling, perkantoran, apartemen, dan pusat perbelanjaan.
13.	LPKR	Penjualan bangunan dengan kaveling, rumah, toko, tanah kaveling, perkantoran, apartemen, dan pusat perbelanjaan.
14.	MDLN	Penjualan rumah, apartemen, toko, dan tanah.
15.	MTLA	Penjualan rumah, apartemen, toko, dan tanah.
16.	PLIN	Penjualan hotel dan apartemen.

No	Kode Saham	Kontrak Jangka Panjang
17.	POLL	Penjualan bangunan dengan kaveling, rumah, toko, tanah kaveling, kondominium, perkantoran, apartemen, dan pusat perbelanjaan.
18.	PPRO	Penjualan kaveling, rumah, dan kondominium.
19.	PWON	Penjualan rumah, perkantoran, dan kondominium.
20.	RODA	Penjualan apartemen dan perkantoran.
21.	SMRA	Penjualan rumah, bangunan dengan kaveling, apartemen, dan bangunan komersial.
22.	ACST	Pembangunan <i>tower, residence</i> , jalan tol, PLTU, dan kompleks pengembangan.
23.	ADHI	Pembangunan apartemen, menara, prasarana kereta api, dan jalan tol.
24.	NRCA	Pembangunan apartemen, hotel, <i>residence, mall</i> , dan rumah sakit.
25.	PBSA	Pembangunan <i>civil culture</i> , tarjun, gedung divisi SDM, dan instalasi marunda <i>glycerine reboiler</i> .
26.	PSSI	Pendapatan sewa kapal.
27.	PTPP	Pembangunan rumah sakit, terminal, hotel, pelabuhan, dan

No	Kode Saham	Kontrak Jangka Panjang
		prasarana pengendali banjir.
28.	SSIA	Pembangunan konstruksi, penjualan rumah, kaveling, kondominium, hotel, dan restoran.
29.	WIKA	Pembangunan terminal, bandara, pelabuhan, jalan tol, apartemen, dan bendungan.
30.	EXCL	Pendapatan data, non data, percakapan, SMS, VAS, prabayar, dan penjualan kartu SIM.
31.	ISAT	Pendapatan selular, telekomunikasi, multimedia, internet, dan komunikasi data.
32.	TLKM	Pendapatan <i>mobile, consumer, enterprise, WIB</i> .

Sumber: Data diolah, 2022

Berdasarkan data kontrak entitas, dapat diketahui bahwa hingga saat penerapan PSAK 72 entitas masih menjalin kontrak jangka panjang dengan pelanggan. Kontrak yang tertera dalam tabel merupakan kontrak yang sudah melalui pengidentifikasian menurut PSAK 72. Dalam penelitian ini, sektor *real estate* fokus pada jenis kontrak penjualan persediaan *real estate*, sektor konstruksi kontrak pembangunan, dan sektor telekomunikasi pada pendapatan dari seluler dan komponen didalamnya. Hal ini

menyebabkan pendapatan yang diterima akan lebih kecil dari tahun sebelum penerapan. Terbukti dari data laporan keuangan nominal pendapatan mengalami fluktuatif tajam, selanjutnya dipaparkan dalam tabel sebagai berikut:

**Tabel 3. Saldo Pendapatan 2019 dan 2020**  
(Dalam Rupiah)

No	Kode Saham	Pendapatan 2019 (PSAK 44)	Pendapatan 2020 (PSAK 72)	+/-
1.	APLN	3.792.475.607	4.956.324.696	1.163.849.089
2.	BSDE	7.084.864.038.574	6.180.589.086.059	(904.274.952.515)
3.	CTRA	7.608.237	8.070.737	462.500
4.	DILD	2.736.388.551.409	2.891.388.396.351	154.999.844.942
5.	DMAS	2.650.255.153.377	2.629.300.300.189	(20.954.853.188)
6.	DUTI	2.459.812.402.375	1.724.797.535.246	(735.014.867.129)
7.	GMTD	211.154.716.963	171.579.489.566	(39.575.227.397)
8.	GPRA	397.699.225.488	323.797.082.016	(73.902.143.472)
9.	GWSA	74.777.404.766	32.332.146.290	(42.445.258.476)
10.	JRPT	2.423.269.696	2.184.941.986	(238.327.710)
11.	KIJA	2.253.943.326.651	2.396.086.017.034	142.142.690.383
12.	LPCK	1.694.809	1.844.373	149.564
13.	LPKR	12.320.248	11.966.299	(353.949)
14.	MDLN	1.407.895.413.646	633.703.029.365	(774.192.384.281)
15.	MTLA	1.403.758	1.110.650	(293.108)
16.	PLIN	1.477.975.543	927.495.382	(550.480.161)
17.	POLL	684.329.100.722	501.177.068.128	(183.152.032.594)
18.	PPRO	1.624.169.492.823	2.075.242.421.357	451.072.928.534
19.	PWON	7.202.001.193	3.977.211.311	(3.224.789.882)
20.	RODA	326.740.872.357	116.594.281.314	(210.146.591.043)
21.	SMRA	5.941.625.762	5.029.984.099	(911.641.663)
22.	ACST	3.947.173	1.204.429	(2.742.744)
23.	ADHI	15.307.860.20.494	10.827.682.417.205	(4.480.177.803.289)

No	Kode Saham	Pendapatan 2019 (PSAK 44)	Pendapatan 2020 (PSAK 72)	+/-
24.	NRCA	2.617.754.376.513	2.085.740.129.302	(532.014.247.211)
25.	PBSA	607.764.419.249	552.602.370.724	(55.162.048.525)
26.	PSSI	75.325.053	68.355.016	(6.970.037)
27.	PTPP	23.573.191.977.192	15.831.388.462.166	(7.741.803.515.026)
28.	SSIA	4.006.437.811.242	2.947.321.285.487	(1.059.116.525.755)
29.	WIKA	27.212.914.210	16.536.381.639	(10.676.532.571)
30.	EXCL	25.132.628	26.009.095	876.467
31.	ISAT	26.117.533	27.925.661	1.808.128
32.	TLKM	135.567	136.462	895

Sumber: Data diolah, 2022

Saldo pendapatan menurun setelah menerapkan standar PSAK 72. Pendapatan yang dianggap sebagai faktor terpenting, justru memicu terjadinya permasalahan pada pengakuan pajak. Pajak penghasilan yang menyesuaikan pendapatan akan sangat mengalami fluktuatif.

### Uji Normalitas

Uji normalitas sebagai syarat dilakukannya uji beda, untuk melihat bahwa data berdistribusi normal ataupun tidak normal. Berikut merupakan ringkasan hasil uji normalitas:

**Tabel 4. Hasil Uji Normalitas**

No	Periode	Variabel	Hasil	Simpulan
1.	Pph Badan Sebelum Penerapan PSAK 72	PPh Badan	0.000	Tidak Normal
2.	Pph Badan	PPh Badan	0.000	Tidak Normal

No	Periode	Variabel	Hasil	Simpulan
	Sesudah Penerapan PSAK 72			

Sumber: Data diolah, 2022

Berdasarkan pengujian, Variabel pajak penghasilan badan tahun 2019 dan 2020 menunjukkan data tidak berdistribusi normal. Menghasilkan nilai signifikan sebesar 0.000, artinya  $0.000 < 0.05$ , variabel pajak penghasilan badan atau data beban pajak penghasilan tahun 2019 dan 2020 tidak berdistribusi normal.

#### Uji Wilcoxon Signed-Rank

Uji *wilcoxon signed-rank* ialah uji beda dalam menguji dua variabel yang berkaitan, yakni PPh badan pada tahun 2019 (sebelum penerapan) dengan 2020 (sesudah penerapan). Berikut merupakan hasil dari pengujian statistik *wilcoxon*:

**Tabel 1. Hasil Uji Wilcoxon**

No	Variabel	Hasil	Simpulan
1.	PPh Badan	0.009	Signifikan

Sumber: Data diolah, 2022

Berdasarkan hasil pengujian tertulis bahwa nilai *p-value*  $0.009 < 0.05$  Terbukti nominal pajak untuk tahun 2019 dan 2020 memiliki perbedaan secara signifikan sebagai dampak atas penerapan standar PSAK 72. Terdapat dampak sebelum dan sesudah penerapan PSAK 72 terhadap implikasi pajak penghasilan badan.

#### Pembahasan

Pada awal tahun 2020 DSAK-IAI mencetuskan sebuah standar baru akuntansi keuangan dalam mengakui pendapatan. Standar tersebut merupakan adopsi dari standar akuntansi internasional atau IFRS, bukan lain adalah PSAK 72. Hadirnya standar ini telah mencabut banyak standar sebelumnya, terutama PSAK 44 dalam pengakuan pendapatan. Dahulunya, pendapatan diakui melalui metode *accrual cash* atau *basic cash*, namun dalam aturan sekarang pendapatan baru diakui saat kewajiban telah terpenuhi seutuhnya.

Entitas yang terdiri atas tiga sektor, yakni sektor *real estate*, konstruksi, dan telekomunikasi telah menerapkan lima model PSAK 72 secara penuh. Model tersebut berupa pengidentifikasian kontrak, kewajiban pelaksana, menetapkan harga transaksi, mengalokasikan harga transaksi, dan pengakuan pendapatan. Kewajiban pelaksana dapat dilakukan dengan 2 metode, pada titik tertentu atau pada suatu waktu. Pendapatan yang diakui pada saat titik waktu meliputi penjualan persediaan *real estate*, penjualan kartu SIM. Sedangkan pendapatan diakui pada waktu tertentu, menggunakan persentase

penyelesaian. Seperti pendapatan konstruksi, pendapatan data dan atau internet, non-data, prabayar, VAS, SMS, percakapan/selular pada telekomunikasi. Hal ini menjadikan pendapatan pada tahun 2020 mengalami penurunan sangat tajam. Faktor itulah yang menyebabkan pajak menjadi melambung tinggi. Berikut rekapitulasi simpulan hipotesis:

**Tabel 6. Rekapitulasi Hipotesis**

No	Hipotesis	Uji Statistik			Simpulan Hipotesis
		Indikator	Hasil	Simpulan	
1.	Terdapat Dampak Sebelum dan Sesudah Penerapan PSAK 72 Terhadap Implikasi Pajak pada Perusahaan yang Terdaftar di Indeks Saham Syariah Indonesia 2019-2020.	PPH Badan	0.009 < 0.05	Signifikan	H Diterima

Sumber: Data diolah, 2022

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, dapat ditarik kesimpulan penerapan PSAK 72 berdampak pada implikasi pajak. Implikasi pajak proksi pajak penghasilan badan yang diteliti melalui beban pajak penghasilan final mengalami kenaikan atau dalam artian PSAK 72 memberikan pengaruh yang tidak lebih baik pada pajak. Jadi H diterima.

PPH Badan merupakan pungutan yang wajib dibayarkan setiap tahun oleh wajib pajak atas penghasilan atau pendapatan yang diperoleh, dari entitas beserta entitas anak. Umumnya pembayaran pajak dilakukan setiap tahun sekali. PPh badan meliputi PPh entitas dan PPh entitas anak. Berdasarkan data statistik, adanya perbedaan disebabkan rata-rata pajak pada tahun 2019 mengalami penurunan di tahun 2020, secara berturut-turut senilai 10319996469.78 menjadi 5942117142.19.

Naiknya pembayaran pajak merupakan sebuah konsekuensi yang harus dijalankan oleh entitas ketika menerapkan PSAK 72. Hal ini terjadi karena terdapat perbedaan aturan fiskal dengan akuntansi. Ketika standar baru ini diterapkan justru masih belum cukup mampu bahkan menambah kerisauan terkait pengakuan pajak. Pajak penghasilan badan yang semestinya diakui dan dicatat setiap memperoleh pendapatan namun harus diakselerasi lebih awal untuk terhindar dari pelonjakan pajak dan sanksi atas keterlambatan pembayaran pajak. Dapat dipahami bahwa konsep dari PSAK 72, pendapatan akan diakui ketika kewajiban terpenuhi. Ketika kontrak atau kewajiban

belum selesai maka entitas belum menerima pendapatan dan sebaliknya ketika kewajiban selesai pendapatan akan meningkat pesat. Entitas diharuskan mengikuti aturan standar akuntansi namun ketika pelaporan SPT menggunakan aturan fiskal. Memicu adanya kurang atau lebih bayar. PSAK 72 berpengaruh pada laba yang diperoleh, yang berimbas pada perhitungan kena pajak. Beban pajak kini makin bertambah. Jadi, pajak memiliki dampak signifikan akibat penerapan PSAK 72, sebab aturan pajak fiskal dengan pajak akuntansi berbeda. PPh badan menjadi lebih tinggi dari sebelum penerapan.

Pungutan pajak setelah menerapkan PSAK 72 mengalami pelonjakan sangat tinggi. Hal ini sejalan dengan teori agensi. Hubungan yang terjalin antara prinsipal dengan agen yang menimbulkan kontrak jangka panjang, mengakibatkan adanya fluktuatif pendapatan. Ketika hal itu terjadi, maka secara otomatis pengakuan PPh badan juga akan berimbas. Naiknya pajak akan berpengaruh juga pada perolehan laba. Agen tidak dapat memaksimalkan keuntungan dan prinsipal akan menilai entitas tidak baik.

Pajak penghasilan badan menunjukkan adanya kenaikan. Pungutan yang harus dibayarkan oleh entitas melambung tinggi. Berdasarkan teori agensi, hal ini disebabkan karena pihak agen atau dalam hal ini adalah pemerintah sebagai pembuat keputusan atas regulasi pajak memiliki disparitas besar dengan pihak prinsipal atau entitas sebagai penyelenggara standar akuntansi. Disatu sisi entitas harus mengikuti kebijakan standar akuntansi namun disisi lain kebijakan pajak fiskal harus dipatuhi. Konflik yang terjadi adalah adanya perubahan standar tidak diimbangi dengan pembaharuan aturan fiskal, sehingga terjadi banyak perselisihan terkait pungutan pajak. Analoginya, apabila pajak fiskal mengikuti akuntansi yang terjadi adalah fluktuatif pajak sangat tinggi dan memicu adanya denda. Jadi prinsipal (entitas) disini harus tetap mengikuti agen (pemerintah) walaupun menyebabkan akselerasi pengakuan pajak diawal. Jadi dapat disimpulkan bahwa teori agensi mampu menjelaskan kenaikan pajak yang disebabkan oleh penerapan PSAK 72.

Hasil penelitian menunjukkan pungutan pajak melambung tinggi setelah menerapkan PSAK 72. Hal ini sejalan

dengan teori *stewardship* bahwa entitas yakni pemilik dan manajer tetap patuh terhadap aturan pajak fiskal. Walaupun hal tersebut sejatinya berdampak negatif pada entitas, sebab akselerasi pajak dihitung sebelum entitas menerima pendapatan seutuhnya. Entitas memang patuh terhadap kebijakan regulasi pajak fiskal, namun disisi lain pengambilan keputusan ini juga berdampak pada entitas sendiri, sebab jika tidak maka risiko yang didapatkan lebih besar, yakni mendapat denda atau sanksi atas penundaan pajak.

Sehingga keputusan yang diambil oleh pemilik dan manaje sebagai wajib pajak dalam menghadapi dan atau meminimalisir risiko sesuai dengan teori *stewardship*. Pajak penghasilan badan yang terhitung tinggi tidak sebanding dengan risiko yang akan dihadapi jika entitas tidak mengambil langkah ini. Jadi dapat disimpulkan bahwa kenaikan pajak penghasilan badan atas dampak penerapan PSAK 72 mampu dijelaskan melalui teori *stewardship*.

Hasil penelitian sejalan dengan penelitian terdahulu, bahwasanya. implementasi PSAK 72 berimbas pada

aspek perpajakan<sup>22</sup>. Pajak yang dibayarkan lebih besar dari sebelum penerapan, yang disebabkan karna adanya akselerasi pajak atas pengakuan pendapatan. Untuk menghindari adanya denda atas penundaan pajak dan untuk tetap menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dengan tetap mengikuti aturan PSAK 72, konsekuensinya yakni membayar pajak lebih awal. Oleh sebab itu nominal pada akun pajak dan pajak dibayar dimuka meningkat sangat drastis.

Berdasarkan analisis data, penelitian berhasil menjelaskan bahwa standar PSAK 72 membawa dampak bagi implikasi pajak. Pajak penghasilan badan menjadi semakin meningkat. Yang disebabkan oleh adanya perbedaan aturan antara pajak fiskal dengan komersial atau akuntansi. Jadi dapat disimpulkan bahwa terdapat dampak sebelum dan sesudah penerapan PSAK 72 terhadap implikasi pajak.

## **KESIMPULAN**

Implikasi pajak berdampak atas penerapan PSAK 72. Pungutan PPh badan pada tahun 2020 atau tepatnya setelah penerapan standar baru mengalami

---

<sup>22</sup> Herliana, 2018

kenaikan, terdapat akselerasi pajak atas pengakuan pendapatan. Hal ini terjadi karena adanya disparitas pajak fiskal dengan pajak akuntansi yang diiringi dengan berubahnya standar pengakuan pendapatan. Konsep perolehan pada pajak fiskal sudah ditinggalkan dalam PSAK 72. Disparitas ini tidak menutup entitas untuk tidak mematuhi aturan pajak. Sehingga pada saat perhitungan SPT, entitas tetap berpedoman pada pajak fiskal. Sebab jika tidak mengakui akselerasi pajak, risiko yang dihadapi akan jauh lebih besar. Sehingga dapat disimpulkan bahwa penerapan PSAK 72 berdampak pada implikasi pajak perusahaan.

#### DAFTAR RUJUKAN

- Arista, Meliana Wanda, *Penerapan Principle Based Atas Pengakuan Pendapatan Dari Kontrak Pelanggan Pada PSAK 72*, *Journal of Chemical Information and Modeling*, 2013, LIII
- Azwan, Megawati Ayu Permata Indah Sari, 'Perlakuan Akuntansi Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 Pada PT. PLN (Persero) Distribusi Jawa Timur', *Perpustakaan Universitas Airlangga*, 30.28 (2019), 5053156
- Davis, James H., F. David Schoorman, and Lex Donaldson, 'Toward A Stewardship Theory Of Management', *Academy of Management Review*, 22.1 (1997), 20-47
- <<https://doi.org/10.5465/AMR.1997.9707180258>>
- Duli, Nikolaus, *Metodologi Penelitian Kuantitatif - Google Books*, Cetakan Pe, 2019
- Enggar, Adityamurti, and Ghozali Imam, 'Pengaruh Penghindaran Pajak Dan Biaya Agensi Terhadap Nilai Perusahaan', *Diponegoro Journal of Accounting*, 6.3 (2017), 124-35
- Ferreira, Ana Filipa Monteiro Machado, 'The Impact of Ifrs 15 on the Telecommunications Sector - the Case of Portuguese and Spanish Listed Companies', 2020
- Hameed, Anmar Muhsein, 'The Impact of IFRS 15 on Earnings Quality in Businesses Such as Hotels: Critical Evidence from the Iraqi Environment', 8.4 (2019), 1-11
- Herliana, S, 'Gagasan Kebijakan Perpajakan Berdasarkan Potensi Dampak Perpajakan Dengan Diimplementasikannya Psak 72: Pendapatan Dari Kontrak Dengan Pelanggan (Studi ...', *... and Business Information Systems Journal*, 2018
- Ikatan Akuntan Indonesia, 'Standar Akuntansi Keuangan', 2020
- Jackson, Sherri L, *Research Methods and Statistics A Critical Thinking Approach*, 2009
- Jensen, Michael C and William H. Meckling, 'Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure', *Human Relations*, 72.10 (2019), 1671-96  
<<https://doi.org/10.1177/001872671>>

8812602>  
Juli, Wan, 'Dampak Perpajakan  
Penerapan PSAK 72', 2020

Londa, Almayda P, dkk, 'Analisis  
Pengakuan Pendapatan Berdasarkan  
PSAK 72 Pada PT Pos Indonesia  
(Persero) Manado', *Jurnal Emba*, 8.4,  
1154-61

Mardiasmo, *Perpajakan*, ed. by Maya, Edisi  
2018 (Yogyakarta: Andi Yogyakarta,  
2018)

Nuryadi, *Dasar-Dasar Statistik Penelitian*,  
Cetakan Ke (Yogyakarta: Sibuku  
Media, 2017)

Syahrum dan Salim, *Metodologi Penelitian  
Kuantitatif*, ed. by Rusydi Ananda  
(Bandung: Citapustaka Mudia, 2012)

Taufik Hidayat, Putri Esa Afyanti,  
'Pengaruh Penerapan E-SPT Dan  
Pengetahuan Perpajakan Terhadap  
Kepatuhan Wajib Pajak', 3.1 (2018)