



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants



**PSAK
70**

**AKUNTANSI ASET
DAN LIABILITAS
PENGAMPUNAN PAJAK**



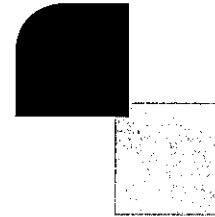
IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants

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

Telp: (021) 31904232 | Fax: (021) 3900016

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

Website: www.iaiglobal.or.id



**PSAK
70**

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN

**AKUNTANSI ASET
DAN LIABILITAS
PENGAMPUNAN PAJAK**



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants

PSAK 70

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN

AKUNTANSI ASET DAN LIABILITAS PENGAMPUNAN PAJAK

Hak cipta © 2016, Ikatan Akuntan Indonesia

Hak cipta dilindungi Undang-Undang. Dilarang menerjemahkan, mencetak ulang, memperbanyak, atau menggunakan sebagian atau seluruh isi buku ini dalam bentuk apapun, baik secara elektronik, mekanik atau cara lainnya, yang saat ini diketahui atau nanti ditemukan, termasuk menggandakan dan mencatat, atau menyimpan dalam sistem penyimpanan dan penyediaan informasi, tanpa izin tertulis dari Ikatan Akuntan Indonesia.

Ikatan Akuntan Indonesia tidak bertanggungjawab atas kerugian yang dialami oleh pihak yang melakukan atau menghentikan suatu tindakan dengan berdasarkan pada materi dalam buku ini, baik kerugian yang disebabkan oleh kelalaian atau hal lainnya.

Sanksi Pelanggaran Pasal 113:

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2014 tentang Hak Cipta

1. Setiap Orang yang dengan tanpa hak melakukan pelanggaran hak ekonomi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf i untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp100.000.000,00 (seratus juta rupiah).
2. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).
3. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf e, dan/atau huruf g untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).
4. Setiap Orang yang memenuhi unsur sebagaimana dimaksud pada ayat (3) yang dilakukan dalam bentuk pembajakan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 10 (sepuluh) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp4.000.000.000,00 (empat miliar rupiah).

Diterbitkan oleh:

Ikatan Akuntan Indonesia

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

Telp: (021) 31904232

Fax : (021) 3900016

Email: iai-info@iaiglobal.or.id, dsak@iaiglobal.or.id



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants

PENGANTAR

PSAK 70 tentang Akuntansi Aset dan Liabilitas Pengampunan Pajak telah disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan pada tanggal 14 September 2016.

Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk unsur yang tidak material.

Jakarta, 14 September 2016
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Djohan Pinnarwan	Ketua
Danil S. Handaya	Wakil Ketua
Patricia	Anggota
Lianny Leo	Anggota
Kristianto Andi Handoko	Anggota
Indra Wijaya	Anggota
Singgih Wijayana	Anggota
Friso Palilingan	Anggota
Ersa Tri Wahyuni	Anggota

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	01-05
Tujuan	01
Ruang lingkup	02-04
Definisi.....	05
KEBIJAKAN AKUNTANSI	06-08
PENGAKUAN DAN PENGUKURAN	09-17
Pengakuan	09
Pengukuran saat pengakuan awal.....	10-14
Pengukuran setelah pengakuan awal	15-17
PENGHENTIAN PENGAKUAN	18
PENYAJIAN	19-21
PENGUNGKAPAN	22-23
KETENTUAN TRANSISI	24-25
TANGGAL EFEKTIF	26
DASAR KESIMPULAN	DK01-DK17

AKUNTANSI ASET DAN LIABILITAS PENGAMPUNAN PAJAK

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 70: Akuntansi Aset dan Liabilitas Pengampunan Pajak terdiri dari paragraf 01-26 dan dilengkapi dengan Dasar Kesimpulan yang bukan merupakan bagian dari PSAK 70. Seluruh paragraf dalam Pernyataan ini memiliki kekuatan mengatur yang sama. Paragraf yang dicetak dengan huruf tebal dan miring mengatur prinsip-prinsip utama. Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk unsur-unsur yang tidak material.

PENDAHULUAN

Tujuan

01. Pernyataan ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi atas aset dan liabilitas pengampunan pajak sesuai dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak ("UU Pengampunan Pajak").

Ruang Lingkup

02. Dalam menentukan apakah entitas mengakui aset dan liabilitas pengampunan pajak dalam laporan keuangannya, entitas mengikuti ketentuan dalam UU Pengampunan Pajak.

03. Entitas menerapkan persyaratan dalam Pernyataan ini, jika entitas mengakui aset dan liabilitas pengampunan pajak dalam laporan keuangannya.

04. Pernyataan ini dapat diterapkan oleh entitas yang tidak memiliki akuntabilitas publik yang signifikan sebagaimana didefinisikan dalam Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP), jika entitas tersebut mengakui aset dan liabilitas pengampunan pajak dalam laporan keuangannya.

Definisi

05. Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini:

Aset pengampunan pajak adalah aset yang timbul dari pengampunan pajak berdasarkan Surat Keterangan Pengampunan Pajak.

Biaya perolehan aset pengampunan pajak adalah nilai aset berdasarkan Surat Keterangan Pengampunan Pajak.

Liabilitas pengampunan pajak adalah liabilitas yang berkaitan langsung dengan perolehan aset pengampunan pajak.

Pengampunan pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap aset dan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam UU Pengampunan Pajak.

Surat Keterangan Pengampunan Pajak (Surat Keterangan) adalah surat yang diterbitkan oleh Menteri Keuangan sebagai bukti pemberian pengampunan pajak. Dalam hal jangka waktu 10 hari kerja terhitung sejak tanggal diterimanya Surat Pernyataan Harta untuk Pengampunan Pajak, Menteri Keuangan atau pejabat yang ditunjuk atas nama Menteri Keuangan belum menerbitkan Surat Keterangan, maka Surat Pernyataan Harta untuk Pengampunan Pajak dianggap sebagai Surat Keterangan.

Surat Pernyataan Harta untuk Pengampunan Pajak (Surat Pernyataan Harta) adalah surat yang digunakan oleh Wajib Pajak untuk mengungkapkan aset, liabilitas, nilai aset neto, serta penghitungan dan pembayaran uang tebusan.

Uang tebusan adalah sejumlah uang yang dibayarkan ke kas negara untuk mendapatkan pengampunan pajak.

KEBIJAKAN AKUNTANSI

06. Pada saat diterbitkannya Surat Keterangan, entitas dalam laporan posisi keuangannya¹:

- (a) mengakui aset dan liabilitas pengampunan pajak, jika pengakuan atas aset dan liabilitas tersebut disyaratkan oleh SAK;
- (b) tidak mengakui suatu item sebagai aset dan liabilitas, jika SAK tidak memperkenankan pengakuan item tersebut; dan
- (c) mengukur, menyajikan, serta mengungkapkan aset dan liabilitas pengampunan pajak sesuai dengan SAK.

07. Terlepas dari ketentuan dalam paragraf 06, Pernyataan ini memberikan opsi bagi entitas untuk mengukur, menyajikan, serta mengungkapkan aset dan liabilitas pengampunan pajak sesuai dengan ketentuan dalam paragraf 10-23.

08. Entitas menerapkan opsi kebijakan akuntansi yang telah dipilih secara konsisten untuk seluruh aset dan liabilitas pengampunan pajak yang diakui.

PENGAKUAN DAN PENGUKURAN

Pengakuan

09. Entitas mengakui aset dan liabilitas pengampunan pajak, jika pengakuan atas aset dan liabilitas tersebut disyaratkan oleh SAK. Entitas tidak mengakui suatu item sebagai aset dan liabilitas, jika SAK tidak memperkenankan pengakuan item tersebut.

Pengukuran Saat Pengakuan Awal

10. Aset pengampunan pajak diukur sebesar biaya perolehan aset pengampunan pajak sebagaimana didefinisikan dalam paragraf 05. Biaya perolehan aset pengampunan pajak merupakan *deemed cost* dan menjadi dasar bagi entitas dalam melakukan pengukuran setelah pengakuan awal sesuai dengan paragraf 15.

11. Liabilitas pengampunan pajak diukur sebesar kewajiban kontraktual untuk menyerahkan kas atau setara kas untuk menyelesaikan kewajiban yang berkaitan langsung dengan perolehan aset pengampunan pajak.

12. Entitas mengakui selisih antara aset pengampunan pajak dan liabilitas pengampunan pajak di ekuitas dalam pos tambahan modal disetor. Jumlah tersebut tidak dapat diakui sebagai laba rugi direalisasi maupun direklasifikasi ke saldo laba.

13. Entitas mengakui uang tebusan yang dibayarkan dalam laba rugi pada periode Surat Keterangan disampaikan.

¹ Entitas yang menyusun laporan keuangannya sesuai dengan SAK ETAP mengikuti ketentuan pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset dan liabilitas pengampunan pajak sebagaimana telah dipersyaratkan dalam SAK ETAP paragraf 9.3.

14. Entitas melakukan penyesuaian atas saldo klaim, aset pajak tangguhan, dan provisi dalam laba rugi pada periode Surat Keterangan disampaikan sesuai UU Pengampunan Pajak sebagai akibat hilangnya hak yang telah diakui sebagai klaim atas kelebihan pembayaran pajak, aset pajak tangguhan atas akumulasi rugi pajak belum dikompensasi, dan provisi pajak sebelum menerapkan Pernyataan ini.

Pengukuran Setelah Pengakuan Awal

15. Pengukuran setelah pengakuan awal aset dan liabilitas pengampunan pajak mengacu pada SAK yang relevan, termasuk, namun tidak terbatas pada²:

- (a) Properti investasi, sesuai dengan PSAK 13: *Properti Investasi*.
- (b) Persediaan, sesuai dengan PSAK 14: *Persediaan*.
- (c) Investasi pada entitas asosiasi dan ventura bersama, sesuai dengan PSAK 15: *Investasi pada Entitas Asosiasi dan Ventura Bersama*.
- (d) Aset tetap, sesuai dengan PSAK 16: *Aset Tetap*.
- (e) Aset takberwujud, sesuai dengan PSAK 19: *Aset Takberwujud*.
- (f) Instrumen keuangan, sesuai dengan PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*.

16. Entitas diperkenankan, namun tidak disyaratkan, untuk mengukur kembali aset dan liabilitas pengampunan pajak berdasarkan nilai wajar sesuai dengan SAK pada tanggal Surat Keterangan. Selisih pengukuran kembali antara nilai wajar pada tanggal Surat Keterangan dengan biaya perolehan aset dan liabilitas pengampunan pajak yang telah diakui sebelumnya disesuaikan dalam saldo tambahan modal disetor. Nilai hasil pengukuran kembali menjadi dasar baru bagi entitas dalam menerapkan ketentuan pengukuran setelah pengakuan awal sesuai dengan paragraf 15.

17. Jika entitas menyimpulkan bahwa pengampunan pajak mengakibatkan entitas memperoleh pengendalian atas *investee* sesuai PSAK 65: *Laporan Keuangan Konsolidasian*, entitas disyaratkan untuk, selama periode pengukuran kembali, mengukur kembali aset dan liabilitas pengampunan pajak pada tanggal Surat Keterangan. Periode pengukuran kembali dimulai setelah tanggal Surat Keterangan sampai dengan tanggal 31 Desember 2017. Dalam hal *investee* bukan merupakan entitas sependengali, maka entitas menerapkan ketentuan pengukuran dalam PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* pada tanggal Surat Keterangan. Jika *investee* merupakan entitas sependengali, maka entitas menerapkan ketentuan pengukuran dalam PSAK 38: *Kombinasi Bisnis Entitas Sependengali* pada tanggal Surat Keterangan. Entitas menerapkan prosedur konsolidasi sesuai dengan PSAK 65 paragraf PP86-PP88 sejak dilakukannya pengukuran kembali. Sejak tanggal Surat Keterangan sampai dengan periode sebelum entitas menerapkan prosedur konsolidasi sesuai PSAK 65, entitas disyaratkan untuk mengukur investasi dalam entitas anak dengan menggunakan metode biaya. Selisih pengukuran kembali antara nilai wajar pada tanggal Surat Keterangan dengan nilai yang telah diakui sebelumnya disesuaikan dalam saldo tambahan modal disetor.

PENGHENTIAN PENGAKUAN

18. Entitas menerapkan kriteria penghentian pengakuan atas masing-masing aset dan liabilitas pengampunan pajak sesuai dengan ketentuan dalam SAK untuk masing-masing jenis aset dan liabilitas tersebut.

² Entitas yang menyusun laporan keuangannya sesuai dengan SAK ETAP mengikuti ketentuan pengukuran selanjutnya sebagaimana telah dipersyaratkan dalam SAK ETAP.

PENYAJIAN

19. Aset dan liabilitas pengampunan pajak disajikan secara terpisah dari aset dan liabilitas lainnya dalam laporan posisi keuangan, jika entitas memilih kebijakan akuntansi sesuai dengan paragraf 07, namun tidak menerapkan paragraf 16 dan 17.¹ Jika entitas menyajikan aset lancar dan aset tidak lancar serta liabilitas jangka pendek dan jangka panjang sebagai klasifikasi tersendiri dalam laporan posisi keuangan, maka entitas dapat menyajikan secara terpisah aset pengampunan pajak lancar dan tidak lancar serta liabilitas pengampunan pajak jangka pendek dan jangka panjang jika, dan hanya jika, entitas memiliki informasi yang memadai untuk melakukan pemisahan klasifikasi tersebut. Jika dasar pemisahan klasifikasi tersebut bersifat arbitrer, maka entitas menyajikan aset dan liabilitas pengampunan pajak sebagai bagian dari aset tidak lancar dan liabilitas jangka panjang dalam laporan posisi keuangan.

20. Entitas mereklasifikasi aset dan liabilitas pengampunan pajak, yang sebelumnya disajikan sesuai dengan paragraf 19, ke dalam pos aset dan liabilitas serupa, ketika:

- (a) entitas mengukur kembali aset dan liabilitas pengampunan pajak sesuai paragraf 16; atau
- (b) entitas memperoleh pengendalian atas *investee* sesuai paragraf 17.

Entitas menyajikan kembali laporan keuangan terdekat sebelumnya, hanya jika tanggal laporan keuangan tersebut adalah setelah tanggal Surat Keterangan.

- 21. Entitas tidak melakukan saling hapus antara aset dan liabilitas pengampunan pajak.

PENGUNGKAPAN

22. *Entitas mengungkapkan, dalam laporan keuangannya, tanggal Surat Keterangan dan jumlah yang diakui sebagai aset pengampunan pajak berdasarkan Surat Keterangan, serta jumlah liabilitas pengampunan pajak.*

23. Entitas menggunakan pertimbangannya dalam mengungkapkan kebijakan dan estimasi akuntansi, serta rincian atas jumlah tercatat yang memiliki dampak signifikan terhadap laporan keuangan untuk menghasilkan informasi yang relevan dan andal.

KETENTUAN TRANSISI

24. *Entitas menerapkan ketentuan dalam PSAK 25: Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan paragraf 41–53, jika entitas memilih kebijakan akuntansi sesuai dengan paragraf 06.*

25. *Entitas menerapkan persyaratan dalam Pernyataan ini secara prospektif, jika entitas memilih kebijakan akuntansi sesuai dengan paragraf 07. Laporan keuangan untuk periode sebelum tanggal efektif Pernyataan ini tidak perlu disajikan kembali.*

TANGGAL EFEKTIF

- 26. Pernyataan ini berlaku sejak tanggal pengesahan UU Pengampunan Pajak.

DASAR KESIMPULAN

Dasar kesimpulan berikut melengkapi, namun bukan merupakan bagian dari, PSAK 70.

Ruang Lingkup

DK01. Untuk mendukung program Pemerintah melalui peningkatan penerimaan pajak serta sebagai bentuk tanggung jawab yang diamanahkan kepada Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI) selaku badan penyusun standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia, maka pada tanggal 14 September 2016 DSAK IAI telah mengesahkan PSAK 70 untuk memberikan pengaturan perlakuan akuntansi atas aset dan liabilitas pengampunan pajak.

DK02. DSAK IAI memutuskan untuk menerbitkan pengaturan perlakuan akuntansi atas aset dan liabilitas pengampunan pajak dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) karena pengaturan tersebut memberikan opsi khusus dalam hal pengukuran dan penyajian aset dan liabilitas pengampunan pajak, yang berbeda dengan ketentuan yang ada dalam PSAK lainnya. Oleh karena itu, pengaturan atas opsi khusus tersebut tidak dapat diterbitkan melalui Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK) maupun Buletin Teknis (Bultek). ISAK diterbitkan untuk memberikan interpretasi atas suatu PSAK, sedangkan Bultek diterbitkan untuk memberikan suatu panduan teknis akuntansi. ISAK maupun Bultek tidak dapat mengatur prinsip-prinsip pengukuran baru yang tidak diatur dalam suatu PSAK.

DK03. Perlakuan akuntansi aset dan liabilitas pengampunan pajak untuk entitas tanpa akuntabilitas publik yang signifikan dapat mengacu pada SAK ETAP paragraf 9.3. SAK ETAP paragraf 9.6 juga memperkenalkan entitas tanpa akuntabilitas publik signifikan untuk mempertimbangkan persyaratan dan panduan dalam SAK lainnya atas isu serupa dan terkait. Oleh karena itu, PSAK 70 memberikan penegasan dalam paragraf 04 bahwa entitas tanpa akuntabilitas publik yang signifikan dapat menerapkan pengaturan dalam PSAK 70 jika entitas tersebut mengakui aset dan liabilitas pengampunan pajak dalam laporan keuangannya. Selain itu, PSAK 70 paragraf 06 dan 15 memberikan catatan kaki untuk mempertegas bahwa entitas yang menggunakan SAK ETAP harus tunduk pada pengaturan di SAK ETAP. Secara substansi catatan kaki tersebut merupakan amandemen untuk SAK ETAP. Akan tetapi, mengingat keterbatasan waktu dalam penerbitan PSAK 70, maka amandemen SAK ETAP belum dapat diterbitkan.

Pengakuan dan Pengukuran

DK04. PSAK 70 memberikan opsi bagi entitas untuk menerapkan pengaturan pengukuran awal dalam SAK lain yang relevan dengan masing-masing aset dan liabilitas. Namun demikian, terdapat situasi di mana tidak praktis untuk menentukan nilai wajar aset dan liabilitas tersebut pada tanggal perolehannya tanpa menggunakan informasi yang tersedia pada saat ini (*hindsight*). Oleh karena itu, Pernyataan ini memberikan opsi bagi entitas, pada saat pengakuan awal, untuk mengukur aset pengampunan pajak sebesar biaya perolehannya dengan mengacu pada nilai yang tercantum dalam Surat Keterangan serta mengukur liabilitas sebesar kewajiban kontraktual untuk menyerahkan kas atau setara kas untuk menyelesaikan kewajiban yang berkaitan langsung dengan perolehan aset pengampunan pajak. Sebagai analogi, opsi pengukuran alternatif serupa juga terdapat dalam PSAK 61: *Akuntansi Hibah Pemerintah dan Pengungkapan Bantuan Pemerintah* paragraf 23, di mana entitas diperkenankan untuk mengukur hibah pemerintah nonmoneter menggunakan alternatif pengukuran berdasarkan jumlah nominal, dan bukan berdasarkan nilai wajar aset hibah nonmoneter.

DK05. Terdapat tanggapan dari publik yang mengusulkan agar PSAK 70 menghilangkan opsi kebijakan akuntansi sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 06 karena berpotensi menghasilkan kesimpulan yang berbeda. DSAK IAI mengambil kesimpulan untuk mempertahankan opsi

paragraf 06 dengan pertimbangan bahwa: a) opsi tersebut konsisten dengan ketentuan pengukuran, penyajian, dan pengungkapan dalam SAK, b) adanya opsi memberikan lebih banyak manfaat bila dibandingkan dengan komparabilitas antara satu entitas dengan entitas lain, dan c) ketiadaan opsi dalam paragraf 06 akan menimbulkan perbedaan permanen yang tidak perlu atas pengukuran aset dan liabilitas bagi entitas tertentu yang juga disyaratkan untuk menyusun laporan keuangan dalam kerangka pelaporan keuangan selain SAK (misalnya, IFRS), sementara ketentuan pengukuran atas aset dan liabilitas tersebut telah sama, baik dalam SAK maupun dalam kerangka pelaporan keuangan lain tersebut.

DK06. Terdapat pula tanggapan publik yang mengusulkan agar selisih antara aset dan liabilitas pengampunan pajak diakui dalam saldo laba sebagaimana diatur dalam UU Pengampunan Pajak. DSAK IAI tetap mensyaratkan selisih aset dan liabilitas pengampunan pajak diakui dalam tambahan modal disetor. Aset dan liabilitas yang timbul dari pengampunan pajak dapat dianalogikan dengan kontribusi dari atau distribusi ke pemegang saham. Kenaikan atau penurunan aset dan liabilitas tersebut bukan merupakan penghasilan atau beban entitas selama periode tersebut, sehingga transaksi tersebut diperlakukan sebagai transaksi ekuitas. Karena saldo laba mencerminkan jumlah kumulatif kinerja entitas, maka kenaikan atau penurunan yang timbul dari transaksi ekuitas tidak disajikan dalam saldo laba. Selain itu, Pasal 2 ayat 3 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 119/PMK.08/2016, yang merupakan salah satu peraturan pelaksanaan UU Pengampunan Pajak, menegaskan bahwa tambahan aset dan liabilitas yang dilaporkan atau dicantumkan dalam Surat Pernyataan Harta atau Surat Keterangan diperlakukan sebagai perolehan aset dan liabilitas baru. Secara akuntansi, transaksi tersebut merupakan transaksi pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik. Dengan pertimbangan tersebut, selisih antara nilai aset dan liabilitas yang timbul dari pengampunan pajak diakui dalam ekuitas (bukan pada saldo laba) sesuai PSAK 1: *Penyajian Laporan Keuangan* paragraf 109.

DK07. DSAK IAI juga menerima tanggapan yang mengusulkan agar pengukuran setelah pengakuan awal aset dan liabilitas pengampunan pajak tetap sesuai biaya perolehan awal aset dan liabilitas pengampunan pajak serta untuk aset tetap tidak disusutkan sebagaimana dipersyaratkan dalam UU Pengampunan Pajak. DSAK IAI berpendapat bahwa usulan tersebut bertentangan dengan prinsip pengukuran aset yaitu sebesar jumlah terpuhlikkan, setelah mempertimbangkan faktor penyusutan dan penurunan nilai aset. Opsi dalam paragraf 07 diberikan sebagai pengecualian atas pengukuran awal.

DK08. Dalam hal entitas memilih untuk, setelah pengakuan awal, melakukan pengukuran kembali atas aset dan liabilitas pengampunan pajak berdasarkan nilai wajar sesuai SAK pada tanggal Surat Keterangan, maka entitas membentuk dasar pengukuran baru atas aset dan liabilitas pengampunan pajak berdasarkan kriteria pengukuran nilai wajar sesuai SAK. Entitas dapat melakukan pengukuran kembali untuk merepresentasikan informasi baru yang diperoleh tentang fakta dan keadaan yang ada pada saat diterbitkannya Surat Keterangan dan, jika diketahui, telah berdampak pada pengukuran jumlah yang diakui pada tanggal tersebut. Selisih pengukuran kembali disesuaikan ke dalam saldo tambahan modal disetor yang sebelumnya telah diakui oleh entitas. UU Pengampunan Pajak memperkenankan nilai wajar aset untuk ditentukan berdasarkan perhitungan atau perkiraan entitas, sehingga nilai wajar yang tercantum dalam Surat Keterangan mungkin tidak sesuai dengan nilai wajar berdasarkan SAK. Oleh karena itu, DSAK IAI memberikan opsi bagi entitas untuk dapat melakukan pengukuran kembali aset dan liabilitas pengampunan pajak sesuai dengan nilai wajar yang disyaratkan oleh SAK, sehingga entitas melakukan reklasifikasi aset dan liabilitas pengampunan pajak tersebut ke dalam pos aset dan liabilitas yang sama. Pengukuran dan penyajian kembali aset dan liabilitas pengampunan pajak dimulai sejak tanggal Surat Keterangan karena berdasarkan peraturan pelaksanaan UU Pengampunan Pajak, tambahan aset dan liabilitas tersebut diperlakukan sebagai pemerolehan aset baru.

DK09. Entitas yang setelah melakukan pengampunan pajak memperoleh pengendalian atas *investee* disyaratkan untuk mengukur kembali investasi pada *investee* pada tanggal Surat Keterangan berdasarkan PSAK 65: *Laporan Keuangan Konsolidasian*. Pengukuran kembali investasi pada *investee* dan pelaksanaan prosedur konsolidasi harus dilakukan secara bersamaan oleh entitas dengan jangka waktu sampai dengan 31 Desember 2017 dengan pertimbangan bahwa berdasarkan UU Pengampunan Pajak, periode pengampunan pajak berakhir pada 31 Maret 2017. Oleh karena itu, DSAK IAI memberikan kelonggaran waktu bagi entitas sampai dengan 31 Desember 2017. Karena periode pengukuran kembali dinilai cukup singkat dan angka yang tertera dalam Surat Keterangan Pajak merupakan biaya perolehan, maka entitas menerapkan metode biaya dalam mengukur saldo investasi dalam entitas anak sejak tanggal Surat Keterangan sampai dengan periode sebelum entitas mengukur kembali investasi pada *investee* dan menerapkan prosedur konsolidasi sesuai dengan PSAK 65 paragraf PP86-PP88 (yaitu untuk periode sebelum 1 Januari 2018).

DK10. DSAK IAI menerima tanggapan yang mengusulkan agar uang tebusan yang dibayarkan entitas diakui dalam ekuitas sehingga tidak mempengaruhi kinerja entitas. Selain itu terdapat pula tanggapan lain yang mengusulkan agar hak atas klaim atas kelebihan pembayaran pajak dan atas akumulasi rugi pajak yang belum dikompensasi yang harus dihapus dalam rangka pengampunan pajak disesuaikan dalam saldo laba karena hak tersebut berpotensi mempunyai nilai yang material terhadap laba entitas.

DK11. Uang tebusan adalah sejumlah uang yang dibayarkan ke kas negara untuk mendapatkan pengampunan pajak, yang dihitung dengan mengalikan suatu tarif pajak dengan dasar pengenaan uang tebusan, yakni selisih antara nilai aset dikurangi utang yang tercantum dalam Surat Keterangan. Uang tebusan yang dibayarkan untuk pengampunan pajak di luar ruang lingkup PSAK 46: *Pajak Penghasilan*, karena tidak dikenakan atas laba kena pajak sesuai dengan ketentuan dalam PSAK 46. Perlakuan akuntansi atas uang tebusan mengacu pada PSAK 57: *Provisi, Liabilitas Kontinjensi dan Aset Kontinjensi* karena uang tebusan berasal dari pengalihan suatu tarif sesuai UU Pengampunan Pajak terhadap nilai aset bersih. Oleh karena itu, uang tebusan diakui dalam laba rugi pada periode Surat Keterangan disampaikan dan tidak disajikan dalam akun beban pajak dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain sebagaimana dimaksud dalam PSAK 1: *Penyajian Laporan Keuangan* paragraf 82(d).

DK12. Sesuai ketentuan dalam UU Pengampunan Pajak, entitas kehilangan hak atas klaim kelebihan pembayaran pajak dan atas akumulasi rugi pajak yang belum dikompensasi pada saat entitas menyampaikan Surat Keterangan. Hilangnya hak atas klaim kelebihan pembayaran pajak dan atas akumulasi rugi pajak yang belum dikompensasi bukan merupakan biaya perolehan aset. Selain itu hal tersebut juga bukan transaksi dengan pemegang saham sehingga bukan merupakan transaksi ekuitas. Hilangnya hak tersebut dipicu oleh keputusan entitas untuk mengikuti ketentuan dalam UU Pengampunan Pajak, sehingga tidak berkaitan dengan penilaian kembali atas posisi pajak entitas atas klaim kelebihan pembayaran pajak dan akumulasi rugi pajak yang belum dikompensasi sebelum periode penyampaian Surat Keterangan. Dengan demikian, hilangnya hak tersebut bukan merupakan kesalahan periode sebelumnya sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 25: *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan*, sehingga dampaknya diakui dalam laba rugi pada periode disampainya Surat Keterangan. Dalam hal klaim tersebut berkaitan dengan pajak kini sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 46: *Pajak Penghasilan* paragraf 05 dan 12, maka penyesuaian terhadap saldo klaim atas pajak kini mengikuti ketentuan pengukuran, penghentian pengukuran, dan pengungkapan dalam PSAK 46. Perlakuan akuntansi atas aset pajak tangguhan yang diakui atas akumulasi rugi pajak yang belum dikompensasi juga mengikuti ketentuan dalam PSAK 46. Jika klaim atas kelebihan pembayaran pajak berkaitan dengan jenis pajak lain yang tidak memenuhi definisi pajak penghasilan sesuai dengan PSAK 46, maka entitas mengikuti ketentuan perubahan atau pembatalan provisi dalam PSAK 57: *Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi*.

DK13. Sejalan dengan DK12, hilangnya kewajiban estimasian berkaitan dengan provisi pajak yang telah diakui entitas pada periode sebelum Surat Keterangan dipicu oleh keputusan entitas untuk mengikuti ketentuan dalam UU Pengampunan Pajak, sehingga tidak berkaitan dengan penilaian kembali atas kewajiban estimasian tersebut. Penghentian pengakuan kewajiban estimasian tersebut tidak mengindikasikan adanya kesalahan periode sebelumnya, sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 25, atas analisis entitas terhadap ketidakpastian posisi pajak pada periode-periode sebelumnya. Dalam hal kewajiban estimasian tersebut berkaitan dengan pajak kini sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 46, entitas menerapkan ketentuan pengakuan, penghentian pengakuan, dan pengungkapan dalam PSAK 46. Jika kewajiban estimasian tersebut berkaitan dengan jenis pajak lain yang tidak memenuhi definisi pajak penghasilan sesuai dengan PSAK 46, maka entitas mengikuti ketentuan perubahan atau pembatalan provisi dalam PSAK 57: *Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi*.

Penyajian

DK14. Dalam hal entitas memilih opsi untuk, pada saat pengakuan awal, mengukur aset dan liabilitas yang timbul dari pengampunan pajak sesuai dengan ketentuan dalam paragraf 07, terdapat kemungkinan bahwa aset dan liabilitas tersebut akan diukur dengan dasar yang berbeda dengan aset dan liabilitas serupa lainnya. Oleh karena itu, aset dan liabilitas pengampunan pajak disajikan secara terpisah dari aset dan liabilitas lainnya dalam laporan posisi keuangan.

DK15. Jika setiap aset dan liabilitas pengampunan pajak, pada saat pengakuan awal, diukur sesuai SAK, maka setiap aset dan liabilitas tersebut dapat disajikan dengan aset dan liabilitas serupa lainnya, karena aset dan liabilitas tersebut telah diukur dengan dasar yang sama. Jika entitas memilih untuk mengukur kembali aset dan liabilitas pengampunan pajak berdasarkan nilai wajar sesuai dengan SAK pada tanggal Surat Keterangan, maka sejak hari berikutnya dari tanggal Surat Keterangan, entitas melakukan reklasifikasi atas aset dan liabilitas pengampunan pajak yang sebelumnya disajikan terpisah dari aset dan liabilitas serupa lainnya.

DK16. Demikian halnya jika aset dan liabilitas pengampunan pajak dihentikan pengakuannya atau dilepaskan, sehingga setiap aset dan liabilitas yang timbul dari penghentian pengakuan atau pelepasan tersebut telah diukur sesuai dengan SAK yang relevan, maka entitas dapat melakukan reklasifikasi atas aset dan liabilitas pengampunan pajak yang sebelumnya disajikan terpisah dari aset dan liabilitas serupa lainnya.

Pengungkapan

DK17. PSAK 70 mensyaratkan entitas untuk menyajikan jumlah agregat aset dan liabilitas pengampunan pajak secara terpisah dari aset dan liabilitas lainnya sesuai paragraf 19, sehingga komponen aset dan liabilitas pengampunan pajak sangat beragam antara satu entitas dan entitas lain. Selain itu juga terdapat kemungkinan adanya penerapan kebijakan akuntansi yang berbeda, misalnya dalam hal pengukuran saat pengakuan awal, untuk suatu jenis aset dan liabilitas yang sama tetapi tidak berasal dari pengampunan pajak. Oleh karena itu, PSAK 70 paragraf 23 tidak mendeskripsikan secara spesifik *item* yang harus diungkapkan oleh entitas. Manajemen harus menggunakan pertimbangannya dalam mengungkapkan kebijakan dan estimasi akuntansi, serta rincian atas jumlah tercatat yang memiliki dampak signifikan terhadap laporan keuangan dengan mengacu pada SAK lain yang relevan untuk menghasilkan informasi yang relevan dan andal.