

Perlakuan Akuntansi atas Pendapatan dan Pajak Penghasilan PDAM Kota Kupang

Eltrin Paskahyati Do Lalu Akuntansi Pajak
Universitas Kristen Petra Email:
elpaskahyati@gmail.com

ABSTRAK

Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) terogolong sebagai perusahaan negara yang memiliki dua tujuan operasional yaitu memenuhi kebutuhan masyarakat dan mencari profit. Pendapatan PDAM dibedakan menjadi pendapatan air dan pendapatan non air.

Pendapatan usaha PDAM Kota Kupang diakui, diukur, didefenisikan, diungkapkan dan disajikan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan Tanpa Entitas Publik (SAK ETAP). PDAM juga dikategorikan merupakan wajib pajak badan sehingga PDAM berkewajiban menghitung, menyetor dan melaporkan pajak penghasilan terhutang atas pendapatan yang diterima.

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui sebagai perusahaan negara PDAM telah mengakui, mengukur, mendefinisikan, mengungkapkan dan menyajikan pendapatan sesuai dengan SAK ETAP yang berlaku. Selain itu juga bertujuan untuk mengetahui PDAM telah menyelesaikan kewajiban pajak penghasilannya sesuai UU No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan melakukan studi kasus di PDAM Kota Kupang. Metode penelitian yang digunakan adalah dokumentasi dan wawancara.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa PDAM Kota Kupang telah mengakui pendapatan sesuai SAK ETAP yaitu accrual basis, mengukur pendapatan sesuai SAK ETAP yaitu nilai wajar, mendefinisikan elemen dan pos pendapatan sesuai SAK ETAP dan mengungkapkan dan menyajikan pendapatan pendapatan sesuai SAK ETAP yaitu pada Laporan Laba Rugi perusahaan. Hasil perhitungan pajak penghasilan terhutang tidak sesuai Undang – Undang yang berlaku. PDAM menyetorkan pajak penghasilan terhutang sesuai Undang – Undang yang berlaku. PDAM melaporkan pajak penghasilan terhutang melebihi batas waktu penyampaian sehingga tidak sesuai Undang – Undang yang berlaku.

Kata kunci: Pengakuan, Pengukuran, Defenisi Elemen dan Pos, Pengakuan, Penyajian, Pendapatan, SAK ETAP, Pajak Penghasilan.

ABSTRACT

Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) is classified as a government corporation that have two operational functions which are fulfilling society's needed and gaining profit. As government corporation, government's asset or modal, water, is managed by PDAM then it distributed to society through water pipe and tank. By distributing clean water, PDAM receives payment from society as customer. Later, the payment is recorded in accounting as income.

Kupang's PDAM income is acknowledged, measured, defined, revealed, and presented on Standar Akuntansi Keuangan Tanpa Entitas Publik (SAK ETAP) which is accounting standard for corporation which having no significant public accountability and creating financial report with general goals for external consumers. As government corporation, PDAM also categorized as domestic tax subject and corporate taxpayer so that PDAM has responsibility to calculate, deposit, and report the tax payable.

This research aims to knowing, as government's corporate PDAM has already acknowledge, calculat, define, report, and record the income based on applied SAK ETAP. Furthermore, it aims to make sure that PDAM already accomplished the income tax compliance according to UU No. 36 Tahun 2008 about income taxes. The research is qualitative research by doing case study in PDAM Kota Kupang. The research method which used are documentation and interview.

The result of this research shows that PDAM Kota Kupang is already acknowledge, measure, define, reveal, and present the income based on SAK ETAP. PDAM Kota Kupang, itself, doing the tax payable then deposit and report it to KPP kupang based on applied tax income regulation.

Keywords: Recognition, Measurement, Element Define and Pos, Disclosure and Presentation, Income, SAK ETAP, Income Tax.

PENDAHULUAN

Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) merupakan salah satu perusahaan daerah yang bergerak dibidang distribusi air bersih bagi masyarakat. PDAM berada disetiap propinsi diseluruh Indonesia. Kepemilikan modal oleh negara menjadikan PDAM sebagai perusahaan negara. Perusahaan negara memiliki dua tujuan utama operasional yaitu memenuhi kebutuhan masyarakat dan mencari keuntungan atau profit. Pedoman penyusunan laporan keuangan yang digunakan perusahaan negara tidak berbeda dengan perusahaan publik yaitu menggunakan Standar Akuntansi Keuangan (SAK ETAP) dalam menyusun laporan keuangan perusahaan. Untuk itu penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi pengakuan pendapatan atas kinerja PDAM telah sesuai dengan SAK ETAP yang diterapkan. PDAM juga berperan sebagai sumber pendapatan daerah. PDAM tidak hanya mengelola aset negara bagi kepentingan umum dengan melayani rakyat tetapi juga berorientasi pada keuntungan atas operasional perusahaan terkait aset perusahaan dalam hal ini penjualan air sehingga dapat memberikan pendapatan bagi negara. Atas pendapatan tersebut tentunya PDAM perlu memenuhi kewajiban sebagai wajib pajak badan. PDAM harus membayar kontribusi wajib dan sifatnya memaksa berdasarkan Undang - Undang. Tentunya perhitungan pajak terhutang PDAM berpengaruh pada pemenuhan kewajiban pajak lainnya seperti penyetoran, pelaporan dan pemenuhan sanksi pajak jika dikenakan. Untuk itu penelitian ini juga bertujuan untuk mengevaluasi aspek pajak yang dipenuhi oleh PDAM dalam hal ini pemenuhan kewajiban pajak atas pajak penghasilan badan.

Badan Usaha Milik Negara
Badan Usaha Milik Negara atau yang biasa disingkat menjadi BUMN diatur dalam Undang – undang Nomor 19 Tahun 2003. Menurut Undang – undang Nomor 19 Tahun 2003 Badan Usaha

Milik Negara adalah Badan usaha yang seluruh atau sebagian besar modalnya dimiliki oleh negara melalui penyertaan secara langsung yang berasal dari kekayaan negara yang dipisahkan. Pengelolaan modal negara juga diatur oleh pemerintah daerah dalam bentuk Badan Usaha Milik Daerah. BUMN dan BUMD tersebut berperan sebagai sumber pendapatan negara sehingga tujuan utama perusahaan berorientasi pada mensejahterahkan negara sebagai pemilik. Hal ini menunjukkan kepentingan organisasi menjadi fokus utama seluruh anggota perusahaan. Sesuai dengan stewardship theory yaitu teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama untuk kepentingan organisasi.

Aset negara yang dikelola oleh pemerintah daerah melalui perusahaan daerah atau Badan Usaha Milik Daerah didasarkan pada Peraturan Daerah berdasarkan Undang-Undang No. 5 Tahun 1962 yang kemudian diperkuat dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1974 tentang Pokok-pokok Pemerintahan di Daerah.

Perusahaan Air Minum Daerah adalah salah satu contoh BUMD. PDAM adalah perusahaan daerah yang menjual air bersih bagi kebutuhan masyarakat.

Sumber pendapatan PDAM berasal dari :

- Pendapatan air
 - Pendapatan non air
- Pendapatan Non air terbagi lagi atas beberapa sumber, diantaranya :
- a. Pendapatan Denda
 - b. Pendapatan Pendaftaran Sambungan Baru
 - c. Pendapatan Sambungan Baru
 - d. Pendapatan Balik Nama
 - e. Pendapatan Penyambungan Kembali
 - f. Pendapatan Penggantian Meter Rusak
 - g. Pendapatan Penggantian Pipa
 - h. Penggantian Non Air Lainnya

Seluruh pendapatan akan disetor oleh PDAM kepada kas pemerintah daerah.

Jumlah pendapatan yang diterima diakui berdasarkan jumlah air yang dikonsumsi oleh masyarakat. Air yang dikonsumsi oleh masyarakat dibayar pada bulan berikutnya. Penjualan air merupakan sumber pendapatan utama bagi PDAM.

Karakteristik Badan Usaha Milik Daerah

Beberapa karakteristik perusahaan negara yang dikelola oleh pemerintah daerah sebagai berikut :

- Modal dimiliki oleh negara
- Status kepegawaian sebagai pegawai BUMN
- Bertujuan mensejahterakan masyarakat
- Tergolong organisasi sektor publik
- Sumber keuangan berasal dari negara, daerah dan masyarakat
- Melayani kepentingan umum dan mencari keuntungan optimal
- Pemerintah sebagai pemegang kekuasaan tertinggi
- Pemerintah memegang hak atas segala kekayaan dan usaha
- Pemerintah berkedudukan sebagai pemegang saham dalam permodalan perusahaan
- Pemerintah memiliki wewenang dan kekuasaan dalam menetapkan kebijakan perusahaan
- Pengawasan dilakukan alat pelengkap negara yang berwenang
- Sebagai stabilisator perekonomian dalam rangka mensejahterakan rakyat
- Sebagai sumber pemasukan negara dan daerah
- Direksi bertanggung jawab penuh atas BUMD ,dan mewakili BUMD di pengadilan

Perlakuan Akuntansi atas Sektor Publik Perkembangan akuntansi pada sektor publik belum mengalami kemajuan seperti penerapan akuntansi pada sektor swasta. Hal ini disebabkan karena kondisi infrastruktur keuangan yang dimiliki pemerintah belum lengkap. Sebagai perusahaan negara yang turut berperan dalam

penyelenggaraan pemerintahan maka peranan perlakuan akuntansi atas sektor publik yang sangat penting sebab sejalan dengan pelaksanaan otonomi daerah diperlukan sebuah sistem pengelolaan keuangan untuk mengelola dana secara desentralisasi dengan transparan, efisien dan dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat luas. Akuntansi atas sektor publik diterapkan guna mewujudkan good governance. Salah satu jenis sistem akuntansi yang diterapkan pada sektor public yaitu sistem akuntansi akrual dimana pencatatan transaksi tidak hanya dilakukan pada saat terjadi penerimaan atau pengeluaran kas.

Perlakuan Akuntansi atas Pendapatan Akuntansi adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, penggolongan dan pengikhtisaran serta pelaporan informasi keuangan dalam ukuran moneter (uang) dalam suatu perusahaan atau organisasi yang ditujukan kepada pihak – pihak yang berkepentingan dalam rangka pengambilan keputusan (Effendi, 2013, p.1). Perlakuan akuntansi yang dimaksudkan adalah proses pengakuan, pengukuran atau penilaian, defenisi elemen dan pos, pengungkapan serta penyajian. Penghasilan didefinisikan dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan sebagai peningkatan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi tertentu dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Penghasilan (income) meliputi baik pendapatan (revenue) maupun keuntungan (gain). Pendapatan adalah penghasilan yang timbul dari aktivitas perusahaan biasa dan dikenal dengan sebutan yang lain seperti penjualan, penjualan jasa, penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti, dividen dan sewa. (PSAK 23, 2012). Pengertian penghasilan serta pendapatan dan keuntungan sesuai standar akuntansi yang diterima secara umum sama

dengan pengertiannya sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP, 2013, p.6). Berikut pembahasan perlakuan akuntansi atas pendapatan.

A. Pengakuan Pendapatan

Menurut SAK ETAP (2013) Pengakuan adalah proses pembentukan suatu pos dalam neraca atau laporan laba rugi yang memenuhi definisi suatu unsur dan memenuhi kriteria sebagai berikut :

- Ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang terkait dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam entitas
 - Pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal
- Pengakuan pendapatan dengan menggunakan accrual basis yaitu mengakui saat timbulnya transaksi. Pengakuan penghasilan merupakan akibat langsung dari pengakuan aset dan kewajiban. Menurut SAK ETAP (2013), entitas penyedia jasa mengakui pendapatan jika memenuhi kondisi berikut :

- Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal
- Ada kemungkinan besar bahwa manfaat ekonomis yang berhubungan dengan transaksi akan mengalir kepada entitas
- Tingkat penyelesaian transaksi dan biaya penyelesaian transaksi periode pelaporan dapat diukur secara andal
- Biaya yang terjadi dalam transaksi dan biaya penyelesaian transaksi dapat diukur secara andal

Pengakuan atas pendapatan PDAM dibagi menjadi dua, yaitu :

a. Pendapatan Air

Pendapatan air adalah pendapatan atas penjualan air baik melalui pipa maupun tangki air diakui saat produk air telah diterima atau digunakan oleh konsumen dalam hal ini masyarakat yaitu rumah tangga, dicatat instansi pemerintah, tempat sosial, Perusahaan besar dan Usaha Kecil Menengah. Pengakuan pendapatan air dicatat pada akun Kas

Loket dan Penerimaan Air masing – masing di debit dan kredit dalam membuat jurnal transaksi.

b. Pendapatan Non Air

Pendapatan Non Air adalah pendapatan non air PDAM diakui saat produk non air telah diterima atau digunakan oleh konsumen dalam hal ini masyarakat yaitu rumah tangga, instansi pemerintah, tempat sosial, Perusahaan besar dan Usaha Kecil Menengah. Pengakuan pendapatan non air dicatat pada akun Kas Loket dan Penerimaan Non Air masing – masing di debit dan kredit dalam membuat jurnal transaksi.

B. Pengukuran Pendapatan

Menurut SAK ETAP (2013), Pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang yang digunakan entitas untuk mengukur aset, kewajiban, penghasilan dan beban dalam laporan keuangan. Dasar pengukuran pendapatan yang diterapkan dalam laporan keuangan adalah berdasarkan nilai wajar atas pembayaran yang diterima atau masih harus diterima (SAK ETAP, 2013, p.77). Pendapatan PDAM diukur berdasarkan jumlah penghasilan atas penjualan air dan penghasilan lainnya selain penjualan air. Pengukuran pendapatan air secara accrual basis dicatat dengan skema jurnal sebagai berikut :

Tanggal	Piutang Usaha	
	xx	
		Pendapatan Air
		xx

Pendapatan non air diukur sebesar total jumlah denda, penjualan tangki air, penerimaan dana meter, pendaftaran sambungan, jaminan langganan, sambungan Pengukuran pendapatan non air secara accrual basis dicatat dengan skema jurnal sebagai berikut :

Tanggal	Piutang Usaha	xx
		Pendapatan Non
	Air	xx

C. Definisi Elemen dan Pos

Berdasarkan SAK ETAP PDAM mendefinisikan elemen menjadi 5 sesuai ketentuan SAK ETAP yaitu aset,

kewajiban, ekuitas, penghasilan dan beban. SAK ETAP membedakan elemen – elemen menjadi aset, kewajiban dan ekuitas yang disajikan dalam Neraca komparatif serta penghasilan dan beban yang disajikan dalam laporan laba rugi atau laporan laba rugi dan saldo laba. Defenisi elemen dan pos elemen – elemen laporan keuangan sama seperti SAK ETAP yang berlaku.

D. Pengungkapan dan Penyajian
Menurut SAK ETAP (2013), Pengungkapan adalah sebuah proses akuntansi dimana entitas menunjukkan atau mengungkapkan :

- Kebijakan akuntansi yang diterapkan sebagai dasar pengakuan pendapatan, termaksud metode yang diterapkan untuk menentukan tingkat penyelesaian transaksi yang melibatkan penyediaan jasa
- Jumlah pendapatan yang diakui selama periode

Penyajian merupakan istilah yang digunakan dalam laporan pemeriksaan yang memuat pengungkapan yang memuaskn, perincian yang beralasan dan tidak mempunyai bias. Pengungkapan dan penyajian pendapatan berdasarkan SAK ETAP dalam laporan laba rugi dan laporan laba rugi dan saldo laba. PDAM kemudian mengungkapkan dan menyajikan kelima elemen laporan keuangan sama seperti SAK ETAP yang berlaku yaitu dalam Neraca Komparatif yang memuat total aset, kewajiban dan ekuitas yang diperoleh PDAM selama periode akuntansi serta total pendapatan air dan pendapatan non air serta beban usaha dilaporkan dalam Laba Rugi Komparatif.

Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP)

SAK ETAP atau Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik adalah standar akuntansi keuangan yang disahkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) pada 19 Mei 2009 yang kemudian diterbitkan

pada tanggal 17 Juli 2009. SAK ETAP ini mulai diterapkan pada penyusunan laporan keuangan tahun buku 2011. SAK ETAP ditujukan bagi Usaha Kecil Menengah (UKM). Jenis entitas yang diperbolehkan menerapkan SAK ETAP adalah sebagai berikut :

- a. Entitas tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan; dan
- b. Entitas menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum bagi pengguna eksternal. Contoh pengguna eksternal adalah pemilik yang tidak terlibat langsung dalam pengelolaan usaha, kreditur dan lembaga pemeringkat kredit.

Entitas dikatakan memiliki akuntabilitas publik signifikan jika memenuhi ketentuan sebagai berikut :

- a. Entitas telah mengajukan pernyataan pendaftaran atau dalam proses pengajuan pernyataan pendaftaran pada otoritas pasar modal atau regulator lain untuk tujuan penerbitan efek di pasar modal; atau
- b. Entitas menguasai aset dalam kapasitas sebagai fidusia untuk sekelompok besar masyarakat seperti bank, entitas asuransi, pialang dan atau pedagang efek, dana pensiun, reksa dana dan bank investasi.

Penerapan SAK ETAP pada PDAM

PDAM memenuhi kriteria entitas yang harus menerapkan SAK ETAP pada sistem perusahaan. Hal ini disebabkan karena PDAM dinilai sebagai entitas tanpa akuntabilitas publik dimana PDAM memiliki dua kondisi terkait syarat SAK ETAP yaitu :

- a. PDAM merupakan entitas tanpa akuntabilitas publik yang signifikan karena tidak terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) dan tidak mengelola aset dalam bentuk fidusia
- b. PDAM menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum bagi pengguna eksternal.

Pajak Penghasilan Badan

Pajak penghasilan badan diatur dalam Undang – undang No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak.

Pajak penghasilan badan adalah jumlah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak badan usaha sesuai peraturan perundang – undangan yang berlaku atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam tahun pajak.

a. Subjek Pajak

Subjek pajak diatur dalam Pasal 2 Undang – undang No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Terdapat dua jenis subjek pajak yaitu subjek pajak dalam negeri dan subjek pajak luar negeri.

b. Wajib Pajak

Wajib pajak berdasarkan Undang – undang No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan terbagi atas wajib pajak badan dan wajib pajak orang pribadi. Yang dimaksud dengan badan adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha maupun yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi masa, organisasi sosial politik atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap. Pengertian badan ini diatur dalam Undang – Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Wajib pajak Badan adalah Badan usaha yang telah memenuhi ketentuan sebagai subjek pajak badan dalam negeri dan memiliki penghasilan atas usaha di Indonesia.

Objek pajak penghasilan diatur dalam Pasal 4 Undang – Undang No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan yang kemudian dibedakan menjadi 2 yaitu penghasilan yang menjadi objek pajak

dan penghasilan yang menjadi objek pajak penghasilan final.

Perlakuan Pajak atas Perusahaan Daerah Air Minum

Berdasarkan Undang – Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan dan Undang – Undnag No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, PDAM tergolong sebagai subjek pajak dalam negeri dan wajib pajak badan. Selain itu PDAM wajib menghitung, menyetor dan melaporkan jumlah pajak yang terhutang atas penghasilan yang diterimanya pada negara seperti perusahaan publik lainnya. Adapun rinciannya sebagai berikut :

- Menghitung Pajak Penghasilan PDAM tergolong sebagai usaha kecil menengah sehingga menggunakan SAK ETAP sebagai pedoman pembuatan laporan keuangan tetapi jika dilihat dari jumlah pendapatan yang dihasilkan dalam suatu periode melebihi Rp 4.800.000.000 sehingga dalam perhitungan pajak penghasilan terhutangnya menggunakan dasar hukum UU No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan Pasal 17. Tarif pajak yang dikenakan atas penghasilan bersih setelah dikurangi biaya yang diakui perusahaan adalah 25 persen (%). Berikut rincian skema perhitungan pajak penghasilan terhutang :

Pendapatan Usaha

- (-) Beban Usaha
- (+/-) Pendapatan (Beban) Lain-Lain
- = Laba (Rugi) Sebelum Pajak
- (*) Tarif Pajak Ps. 17
- = Pajak Penghasilan Terhutang
- (-) Kredit Pajak
- = Pajak Penghasilan Lebih /Kurang Bayar
- Menyetor dan Melaporkan Pajak Penghasilan PDAM menyetor jumlah pajak penghasilan kurang bayar sesuai hasil perhitungan menggunakan form Surat

Pemberitahuan Tahunan (SPT) Badan 1771 Rupiah kepada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Kupang. PDAM akan menerima 3 dokumen terkait penyetoran dan pelaporan tersebut, yaitu :

- a. Surat Setoran Pajak
- b. Tanda Terima SPT Tahunan
- c. Bukti Penerimaan Negara

Berdasarkan Undang-undang No. 34 Tahun 2000 Tentang Perubahan Atas UU No.18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah maka PDAM juga memberikan kontribusi pajak sebesar 10 persen (%) atas pengambilan atau pemanfaatan air permukaan dan kontribusi pajak sebesar 20% atas pemanfaat atau pengambilan air tanah.

Kajian Penelitian Terdahulu

Arsani dan Putra (2013) melakukan penelitian mengenai Perlakuan Akuntansi Pendapatan dan Beban Berbasis SAK ETAP dan Implikasinya Pada Laporan Keuangan Koperasi Simpan Pinjam (KSP) Duta Sejahtera. Penelitian ini meneliti bagaimana KSP Duta Sejahtera mengakui, mengukur, mendefinisikan, mengungkapkan dan menyajikan pendapatan dan beban terkait transaksi KSP Duta Sejahtera dalam membuat laporan keuangan. Hasil analisis peneliti menunjukkan bahwa perlakuan akuntansi pendapatan yang diterapkan KSP Duta Sejahtera belum sesuai dengan SAK ETAP sedangkan perlakuan akuntansi beban sudah sesuai dengan SAK ETAP. Perbedaan perlakuan terletak pada pengakuan dan pengukurun pendapatan bunga pinjaman yang tidak diakui secara akrual sesuai SAK ETAP, pendapatan provisi yang tidak diakui diakui sesuai SAK ETAP yaitu pada saat pinjaman diberikan harus ditangguhkan terlebih dahulu kemudian diamortisasi secara sistematis sesuai dengan jangka waktu kredit.

METODOLOGI PENELITIAN Penelitian

ini menggambarkan evaluasi pengakuan pendapatan dan pemenuhan

aspek Pajak Penghasilan terkait perhitungan pajak penghasilan terhutang. Jenis penelitian yang digunakan peneliti adalah penelitian kualitatif. Rancangan penelitian yang digunakan adalah studi kasus yang dilakukan pada PDAM Kota Kupang. Penelitian studi kasus adalah penelitian yang bertujuan untuk membahas dan mengkaji lebih dalam dan secara konseptual suatu masalah, keadaan dan peristiwa yang terjadi melalui gambaran rinci mengenai suatu kasus atau masalah. Jenis data yang digunakan adalah data kualitatif dan kuantitatif. Sumber data penelitian ini berasal dari data internal PDAM Kota Kupang diantaranya berupa data bagian akuntansi. Instrumen adalah alat yang digunakan untuk melakukan suatu penelitian. Penulis menggunakan beberapa instrumen untuk mengumpulkan data berupa dokumen, pencatatan secara langsung terkait data yang dibutuhkan peneliti dan daftar pertanyaan untuk melakukan wawancara.

Pengumpulan data dilakukan dengan langkah – langkah berikut :

- a. Dokumentasi yaitu mengumpulkan data – data yang diperlukan berupa dokumen – dokumen. Data – data ini dikumpulkan penulis dengan cara meminta, mencatat, melihat dan menyalin.
- b. Wawancara yaitu kegiatan tanya jawab dengan pihak yang bersangkutan seperti kepala bagian akuntansi dan staf bagian akuntansi.

Unit analisis dalam penelitian adalah pengakuan pendapatan PDAM dan kewajiban pajak penghasilan yang meliputi perhitungan, penyetoran dan pelaporan pajak penghasilan terhutang yang diterapkan PDAM atas pendapatan usaha yang diterima. Teknik analisa data yang digunakan dalam penelitian ini dibagi menjadi dua yaitu untuk mengevaluasi perlakuan akuntansi atas pendapatan PDAM yang diterapkan dan mengevaluasi aspek pajak penghasilan PDAM yang akan dijabarkan sebagai berikut :

- a. Teknik yang digunakan untuk mengevaluasi pengakuan pendapatan PDAM yang diterapkan adalah :
 - Mengumpulkan data yang diperlukan untuk memperoleh gambaran tentang perlakuan akuntansi atas pendapatan usaha yaitu pendapatan air dan non air dengan melakukan studi literatur maupun wawancara
 - Mengumpulkan data yang diperlukan untuk memperoleh gambaran tentang aspek pajak penghasilan badan dengan melakukan studi literatur maupun wawancara meliputi perhitungan, penyetoran dan pelaporan pajak terhutang
- b. Teknik yang digunakan untuk mengevaluasi aspek pajak penghasilan badan PDAM yang diterapkan adalah :
 - Mengumpulkan data yang diperlukan untuk memperoleh gambaran tentang perhitungan, penyetoran dan pelaporan pajak penghasilan terhutang
 - Menghitung pajak penghasilan terhutang yang dibayarkan

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum PDAM Kota Kupang PDAM Tirta Bening Lontar atau PDAM Kota Kupang adalah perusahaan daerah yang bergerak dibidang distribusi air bersih untuk kebutuhan masyarakat Kota Kupang. PDAM Kota Kupang didirikan pada tahun 2009 dengan Peraturan Daerah No. 6 Tahun 2005 sebagaimana yang telah diubah menjadi Peraturan Daerah No. 6 Tahun 2013. Visi perusahaan adalah mewujudkan PDAM Kota Kupang sebagai BUMD yang profesional, mandiri dan terbaik di Kota Kupang dan mampu memberikan kontribusi PAD yang signifikan. Misi perusahaan adalah pemenuhan kualitas, kuantitas dan kontinuitas pengaliran air berlandaskan kinerja optimal dalam semua aspek operasi dengan system manajemen berbasis IT.

Proses Bisnis PDAM Kota Kupang

a. Pendebitan Air

Proses pendebitan air adalah proses dimana pelanggan mengambil atau menggunakan air untuk memenuhi kebutuhan sehari – hari. Proses pendebitan air sendiri terbagi menjadi 2 yaitu pendebitan air melalui pipa terpasang dan melalui tangki air. Setelah melewati proses pendaftaran maka pelanggan akan berlangganan mendebet air baik melalui pipa langsung atau pun pemesanan tangki air dan PDAM akan secara langsung mendistribusikan air sebanyak pendebitan pelanggan. Dalam proses pendebitan air melalui pipa terpasang, air yang didistribusikan PDAM diambil dari bak penampungan air yang berasal dari sumber air baku milik PDAM lalu dialirkan melalui pipa terpasang ke lokasi pelanggan. Proses pendebitan air melalui pipa terpasang oleh pelanggan akan dihitung setiap bulan oleh PDAM. PDAM kemudian akan melakukan pengecekan meteran air pelanggan, mencatat dan menghitung tagihan rekening air pelanggan setiap tanggal 25 – 30 tiap bulan. pendebitan air melalui tangki melibatkan interaksi langsung antar PDAM dan pelanggan. Pelanggan Bagi pelanggan yang mengkonsumsi air lewat pembelian tangki air maka distribusi dilakukan melalui tangki air PDAM yang mengantarkan air ke lokasi pelanggan sesuai kesepakatan yang dilakukan. Pendebitan air melalui tangki air dilakukan dengan menggunakan kupon tangki. Setiap tangki memiliki 5 kupon per hari untuk dijual. 1 kupon untuk penjualan setiap 5000 liter air.

b. Penyetoran Rekening Air

Tagihan rekening air yang telah dibuat oleh PDAM kemudian menjadi dasar pembayaran rekening air yang terhutang oleh pelanggan. Penyetoran tagihan rekening air dilakukan setiap tanggal 5 - 25 tiap bulan meskipun begitu PDAM tetap menerima pelanggan yang melakukan penyetoran pada tanggal 1-4 tiap bulan. Penyetoran kas atas pembelian tangki air dilakukan disaat yang sama dengan pelanggan

mengonsumsi air tangki tersebut sehingga PDAM akan mencatat setoran kas di tanggal yang sama dengan distribusi air bersih lewat tangki air ke pelanggan.

Golongan dan Tarif Pelanggan PDAM Kota Kupang

a. Rumah Tangga

Rumah tangga terbagi atas Rumah Tangga A yaitu rumah tangga biasa, rumah tangga semi permanen dan rumah tangga darurat, Rumah Tangga B yaitu rumah tangga yang disewakan atau kos – kosan dan rumah tangga mewah atau istimewa dan Rumah Tangga Prima yaitu rumah tangga A atau B yang mengonsumsi air langsung minum.

b. Instansi Pemerintah

Instansi pemerintah umumnya dibedakan dengan Instansi Pemerintah biasa dan Instansi Pemerintah Prima yang mengonsumsi air langsung minum. Sosial

Sosial terbagi atas

c. Sosial Umum dan Sosial Khusus. Sosial Umum adalah kran umum dan toilet umum sedangkan Sosial Khusus adalah puskesmas, rumah ibadah dan tempat ibadah, rumah sakit pemerintah, panti asuhan dan panti jompo.

d. Niaga

Golongan Niaga terbagi atas Niaga Besar yaitu toko, restoran, hotel atau losmen, bengkel, kolam renang, percetakan, tempat hiburan, apotek, rumah praktek dokter, Telkom dan usaha atau lembaga lainnya yang bertujuan mencari keuntungan dan Niaga Kecil yaitu rumah makan atau warung, kios, klinik swasta, rumah sewa, kantor pameran dagang, pengusaha angkutan darat, udara dan laut.

e. Industri

Golongan Industri terbagi atas Industri Besar yaitu pabrik minuman, pabrik es, pabrik gula, pabrik semen dan pabrik daging dan Industri Kecil yaitu pengrajin, industri kimia dan penggilingan.

f. Kesepakatan

Golongan Kesepakatan adalah golongan pelanggan yang membuat kesepakatan

atau perjanjian berlangganan dengan tarif yang telah disepakati. Contoh pelanggan golongan ini adalah Hotel dan Rumah Sakit besar. Tarif air PDAM bersifat progresif dan menerapkan prinsip subsidi silang. Selain tarif air PDAM pelanggan juga harus membayar biaya administrasi dan retribusi.

Perlakuan Akuntansi atas Pendapatan PDAM Kota Kupang

A. Pengakuan Pendapatan

• Pendapatan Air

Dalam proses pendebitan air yaitu melalui pipa terpasang dan tangki air PDAM mencatat jumlah penjualan air yang dilakukan pada pelanggan. Atas penjualan air melalui pipa terpasang PDAM tidak langsung menerima pembayaran dari pelanggan dikarenakan pendebitan air melalui pipa terpasang dihitung per bulan atau dengan kata lain pendebitan air melalui pipa terpasang terhutang pada akhir bulan berjalan yang kemudian akan dibayar pelanggan pada periode bulan berikutnya. Hal ini menunjukkan bahwa atas pendebitan air melalui pipa terpasang PDAM tidak menerima pembayaran langsung oleh pelanggan dan timbul piutang air oleh PDAM kepada pelanggan atas setiap pendebitan air.

Piutang air yang diakui oleh PDAM mencatat jumlah tagihan rekening air pelanggan. PDAM mengakui piutang air pada setiap akhir bulan berjalan proses pendebitan air melalui pipa terpasang oleh pelanggan. Pencatatan piutang air didasarkan pada jumlah total air yang didebit oleh pelanggan dan tarif golongan pelanggan. Total debit air dan tarif pelanggan tersebut menunjukkan total harga air pelanggan. Harga air pelanggan menunjukkan total penjualan air kepada seluruh golongan pelanggan. Perhitungan harga air dilihat dari rekapan meteran air pelanggan yang dilakukan oleh PDAM setiap tanggal 25 – 30 tiap bulan berjalan. Jumlah debit air sesuai angka meter pelanggan kemudian akan dikalikan dengan tarif pelanggan sehingga menghasilkan harga air yang harus dibayar pelanggan.

Info harga air kemudian akan dicantumkan dalam tagihan rekening air pelanggan sebagai dasar penyeteroran bulan berikutnya. Berikut contoh jurnal rekening air bulan Januari 2013.

Tabel 4.4. Jurnal Rekening Air Januari 2013

KODE REKENING	KLASIFIKASI	JUMLAH PELANGGAN	PEMAKAIAN AIR (M ³)	KREDIT		DEBIT		D. METER (Rp)	JUMLAH (Rp)
				HARGA AIR (Rp)	ADM (Rp)	TTL. PIUTANG PEND. PENJ. AIR			
				31.01.10	31.01.20	13.00.00			
13.01.10	PINDAH TANGGA	3.466	43.351	192.816.000	17.330.000	210.146.000	20.796.000	230.942.000	
13.01.20	INSTANSI PEMERINTAH	39	1.314	8.667.000	195.000	8.862.000	303.000	9.165.000	
13.01.30	NIAGA KECIL	54	539	4.820.000	270.000	5.190.000	324.000	5.514.000	
13.01.40	NIAGA BESAR					-	-	-	
13.01.50	SOSIAL KHUSUS	64	3.768	9.043.200	320.000	9.363.200	384.000	9.747.200	
13.01.60	HIDRANJUMUM					-	-	-	
13.01.70	PNP					-	-	-	
13.01.80	KESPAKATAN	2	254	2.171.700	10.000	2.181.700	16.000	2.197.700	
TOTAL		3.625	49.226	217.617.900	18.125.000	235.742.900	21.823.000	257.565.900	

Sumber: Dokumen PDAM Kota Kupang

Dengan kata lain jurnal rekening air menunjukkan bahwa PDAM mengakui piutang air terhadap penjualan air sebagai berikut.

30 Januari 2013
 Piutang Air Rp 235.742.900
 Penjualan air Rp 217.617.900
 Pendapatan Adminis. Rp 18.125.000

Atas piutang pendapatan penjualan air tersebut maka PDAM akan mencatat dan mengakui pendapatan air dari pipa terpasang pada saat pelanggan menyeter pelunasan piutang dalam bentuk tagihan rekening air. PDAM mengakui pendapatan airnya secara cash basis yaitu saat menerima setoran kas loket atas pembayaran debit air baik melalui pipa maupun melalui tangki air dengan membuat jurnal penerimaan kas. Berikut adalah satu contoh penyeteroran kas loket.

Tanggal 1 Februari 2013, setoran kas rekening air dari golongan non niaga Rp 1.128.000, setoran kas administrasi Rp 110.000, setoran kas penjualan air tangki Rp 300.000, setoran kas dana meter Rp 132.000, setoran kas denda Rp 165.000, setoran kas pendaftaran Rp 60.000, setoran kas jaminan langganan Rp 20.000, setoran kas sambungan instalasi Rp 4.423.224.

1 Februari 2014
 Kas Loket Rp 1.238.000
 Pendapatan Pipa Air Rp 1.238.000

Kas Loket Rp 110.000
 Pendapatan Adminis. Rp 110.000

Kas Loket Rp 300.000
 Pendapatan T. Air Rp 300.000

Kas Loket Rp 4.800.224
 Pendapatan Non Air Rp 4.800.224

Atas seluruh setoran kas yang diterima PDAM dalam jurnal penerimaan kas dapat disimpulkan bahwa PDAM mengakui pendapatan air dan non airnya sebagai berikut.

30 Februari 2014
 Kas Loket Rp 210.984.300
 Pendapatan P. Air Rp 195.399.300
 Pendapatan Admin. Rp 15.585.000

Kas Loket Rp 6.250.000
 Pendapatan T. Air Rp 6.250.000

Kas Loket Rp 90.718.483
 Pendapatan Non Air Rp 90.718.483

Dalam Jurnal Penerimaan Kas tersebut PDAM mengakui pendapatan air melalui pipa terpasang atas setoran rekening air pelanggan selama bulan Februari 2013 sebesar Rp 195.399.300 dan pendapatan administrasi yang melekat pada air yang didebit pelanggan sehingga digolongkan sebagai pendapatan air oleh PDAM sebesar Rp 15.585.000. Selain itu PDAM juga mengakui pendapatan air melalui tangki air selama bulan Februari sebesar Rp 6.250.000. Hal ini menunjukkan bahwa pendapatan air yang diperoleh oleh PDAM selama bulan berjalan Februari 2013 adalah sebesar Rp 217.234.300. Dalam bulan berjalan tersebut PDAM juga mengakui total pendapatan atas aktivitas non air yaitu selain penjualan air sebesar Rp 90.718.483. Pendapatan non air yang diakui PDAM tersebut terdiri atas setoran kas dana meter sebesar Rp 18.702.000, denda sebesar 7.462.500,

pendaftaran sebesar Rp 1.410.001, jaminan langganan sebesar Rp 470.000, sambungan instalasi sebesar 62.473.982 dan balik nama sebesar Rp 200.000.

- **Pendapatan Non Air**

Pendapatan air PDAM yang terdiri atas pendapatan dana meter, denda, pendaftaran, jaminan langganan, sambungan instalasi, penyambungan kembali dan balik nama. Setoran kas atas setiap aktivitas non air tersebut diakui oleh PDAM sebagai pendapatan non air. Pendapatan non air PDAM diakui secara cash basis saat timbul aktivitas non air tersebut.

B. Pengukuran Pendapatan

Pendapatan air PDAM diukur berdasarkan setoran kas rekening air pelanggan dan setoran kas tangki air. Hal ini menunjukkan bahwa tagihan rekening air memiliki peranan penting dalam pengukuran pendapatan air. Setoran kas tangki air didasarkan pada tagihan rekening air pelanggan. tagihan rekening air pelanggan dibuat oleh PDAM bagi setiap pelanggan untuk mengetahui jumlah kewajiban atas pendebitan air dan produk non air yang ditimbulkan yang harus dibayarkan pada PDAM.

Tagihan rekening air dibuat oleh PDAM setelah merekap meteran air pelanggan setiap tanggal 25 – 30 tiap bulan. Tagihan rekening air pelanggan menunjukkan total pemakaian air atau pendebitan air oleh pelanggan, tarif sesuai golongan pelanggan, biaya yang harus dibayar pelanggan diantaranya biaya administrasi, retribusi dan tanggungan pelanggan lainnya jika ada seperti denda. Setoran kas tangki air didasarkan pada kupon tangki air. Setiap kupon air digunakan untuk menjual setiap 5000 liter air sebesar Rp 50.000. Setiap harinya PDAM mengeluarkan 5 kupon tangki air untuk dijual oleh satu tangki air. PDAM memiliki 2 tangki air dengan volume tangki sebesar 5000 liter. Atas penjualan belum tentu semua kupon tangki air terjual dalam sehari sehingga pendapatan tangki air diukur berdasarkan jumlah kupon tangki air yang terjual. Kupon tangki air

menunjukkan nama pengemudi tangki air, data pelanggan berupa nama dan alamat, volume tangki air dan jumlah air yang didebit.

Pengukuran pendapatan non air didasarkan pada setoran kas aktivitas non air. PDAM menghitung pendapatan non airnya sebagai berikut.

Pendapatan Non Air = Dana Meter + Denda + Biaya Pendaftaran + Biaya Jaminan Langganan + Biaya Sambungan Instalasi + Biaya Penyambungan Kembali + Biaya Balik Nama

C. Defenisi Elemen dan Pos Pendapatan

Setoran kas oleh pelanggan atas tagihan rekening air, kupon tangki air dan produk non air yang timbul didefenisikan sebagai pendapatan air dan pendapatan non air PDAM. Hal ini dikarenakan keduanya merupakan penghasilan yang diperoleh dari aktivitas operasional perusahaan sebagai Perusahaan Air Minum Daerah Kota Kupang.

D. Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan

Dalam laporan laba rugi perusahaan mengungkapkan dan menyajikan elemen penghasilan dan elemen beban perusahaan. Laporan laba rugi PDAM Kota Kupang menyajikan pendapatan air sebesar Rp 4.181.510.009 dan pendapatan non air Rp 1.311.440.332 dengan total pendapatan usaha Rp 5.492.950.341.

Dalam Laporan Laba Rugi hasil penjualan air dan non air disajikan sebagai bagian dari pendapatan usaha perusahaan yang diungkapkan dan disajikan sebagai pendapatan air dan pendapatan non air.

PERUSAHAAN DAERAH AIR MINUM KOTA KUPANG LAPORAN LABA RUGI KOMPARATIF Untuk Tahun yang Berakhir pada Tanggal-tanggal 31 Desember 2013 dan 2012 (Disajikan dalam Rupiah penuh)			
	Catatan	2013	2012
PENDAPATAN USAHA			
Pendapatan Air	21.10	4.181.510.009	3.680.362.950
Pendapatan Non Air	21.16	1.311.440.332	1.477.188.153
Jumlah Pendapatan Usaha		5.492.950.341	5.157.551.103
BEBAN USAHA			
Beban Sumber Air	21.17	369.136.350	50.954.500
Beban Pegawai	21.18	1.093.769.224	804.763.867
Beban Listrik	21.19	979.690.066	770.208.032
Beban BBM	21.20	114.770.000	104.872.000
Beban Pemeliharaan Bahan	21.21	2.562.476	42.000
Beban Pemeliharaan	21.22	231.379.043	230.131.023
Beban Penyusutan	21.23	984.898.012	1.018.208.005
Beban Penyisihan Piutang	21.24	218.255.063	208.200.019
Beban Usaha Lainnya	21.25	1.013.418.287	728.800.712
Jumlah Beban Usaha		6.097.878.821	4.189.856.830
LABA (RUGI) USAHA		485.071.520	367.694.273
PENDAPATAN (BEBAN) LAIN-LAIN	21.26	90.644.559	(55.512.599)
LABA (RUGI) SEBELUM PAJAK		575.716.079	312.181.674
PAJAK PENGHASILAN	10	91.787.949	—
LABA (RUGI) BERSIH		513.928.130	312.181.674

Catatan atas Laporan Keuangan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Laporan Keuangan secara keseluruhan

Gambar 4.5. Laporan Laba Rugi Komparatif Tahun 2013
Sumber : PDAM Kota Kupang

Pajak Penghasilan PDAM Kota Kupang PDAM Kota Kupang merupakan subjek pajak dalam negeri dengan Nomor Pokok Wajib Pajak 922.01.000.xxxxx. Selain merupakan subjek pajak PDAM juga tergolong sebagai wajib pajak badan yang mengakui kewajiban pajaknya atas penghasilan yang diperoleh sebagai pendapatan air dan non air. Berikut adalah rincian pendapatan usaha PDAM.

Pendapatan Air	:	Rp	4.181.510.009
Pendapatan Non Air	:	Rp	1.311.440.332
Pendapatan Usaha	:	Rp	5.492.950.341
Pendapatan Lain - Lain	:	Rp	90.644.559

Berikut adalah data beban usaha PDAM selama tahun 2013.

Tabel 4.7. Beban Usaha Tahun 2013

Data Beban Usaha Tahun 2013		
No	Beban	Jumlah (dalam Rp)
1	Beban Sumber Air	369.136.350
2	Beban Pegawai	1.093.769.224
3	Beban Listrik	979.690.066
4	Beban BBM	114.770.000
5	Beban Pemakaian Bahan	2.562.476
6	Beban Pemeliharaan	231.379.043
7	Beban Penyusutan	984.898.012
8	Beban Penyisihan Piutang	218.255.063
9	Beban Usaha Lainnya	1.013.418.287

Sumber : PDAM Kota Kupang

Atas pendapatan dan beban baik yang diperoleh dari usaha maupun non usaha tersebut maka PDAM menghitung pajak penghasilan terhutang yang didasarkan pada

penghasilan neto sebesar Rp 485.071.820. Berdasarkan Laporan Laba Rugi ditunjukkan bahwa pajak penghasilan terhutang PDAM sebesar Rp 61.787.949. Didukung oleh data Surat Setoran Pajak PDAM telah melunasi pajak penghasilan terhutang dengan setoran sebesar Rp 61.788.000.

Perlakuan Akuntansi atas Pendapatan PDAM Kota Kupang

A. Pengakuan Pendapatan

Berdasarkan deskripsi data, dalam jurnal penerimaan kas PDAM mengakui pendapatan air dengan distribusi pipa terpasang saat terjadi penerimaan kas dari pelanggan atas pelunasan tagihan rekening air. Pengakuan pendapatan air melalui tangki air dilakukan pada saat menerima pembayaran tangki air disaat yang sama pelanggan mengkonsumsi air. Hal ini juga menunjukkan bahwa PDAM mengakui pendapatan air secara cash basis. PDAM mencatat dan mengakui pendapatan non air saat terjadi penerimaan kas atas aktivitas non air. Hal ini ditunjukkan jurnal penerimaan kas yang dibuat oleh PDAM pada bulan Februari 2013, PDAM mengakui total pendapatan air yang diakui PDAM adalah sebesar Rp 217.234.300 dan pendapatan non air Rp 90.718.483 sehingga total pendapatan usaha sebesar Rp 301.952.783.

Berdasarkan jurnal rekening air yang dibuat PDAM setiap akhir bulan berjalan PDAM mengakui piutang air. piutang air yang diakui PDAM bertujuan untuk melaporkan piutang yang tak tertagih sebagai akibat dari proses bisnis PDAM yang membedakan waktu pendebitan air dan penyeteroran rekening air. Dilihat dari jurnal rekening air bulan Januari 2013 maka total harga air yang harus dilunasi pada bulan Februari 2014 sebesar Rp 217.617.900 sedangkan pelunasan harga air oleh pelanggan yang terealisasi adalah sebesar Rp 195.399.300. Hal ini menunjukkan timbul selisih sebesar Rp 22.218.600. Selisih tersebut timbul dikarenakan adanya harga air bulan Januari 2013 yang tidak dilunasi pelanggan pada bulan Februari 2013.

Adanya penunggakan harga air juga menyebabkan terjadi penunggakan biaya administrasi oleh pelanggan. Dalam jurnal rekening air biaya administrasi diakui sebesar Rp 18.125.000 sedangkan dalam jurnal penerimaan kas PDAM menerima setoran kas administrasi sebesar Rp Rp 15.585.000 sehingga menimbulkan selisih sebesar Rp 2.540.000. Hal ini menunjukkan tidak seluruh pelanggan melunasi administrasi terhutang yang diakui pada bulan Januari 2013.

Setoran kas bulan pada bulan Februari tersebut menunjukkan bahwa penjualan air yang dilakukan PDAM pada bulan berjalan tidak semuanya dilunasi oleh pelanggan pada bulan periode berikutnya sehingga dalam pengakuannya PDAM menerapkan cash basis tetapi PDAM melaporkan piutang air secara accrual basis untuk tujuan pelaporan piutang tak tertagih. Hal ini menunjukkan bahwa PDAM telah mengakui pendapatan tidak sesuai SAK ETAP yaitu berdasarkan pada cash basis meskipun dalam pelaporannya terdapat accrual basis.

B. Pengukuran Pendapatan

Dalam mengukur pendapatan yang diperoleh PDAM menggunakan dasar pengukuran nilai wajar. PDAM mengukur pendapatan air yang diperoleh berdasarkan jumlah air yang didebit pelanggan dan tarif dasar air yang ditetapkan berdasarkan biaya yang dikeluarkan untuk mendistribusikan air pada pelanggan yang tertera dalam tagihan rekening air dan kupon tangki air. Pengukuran pendapatan air didasarkan setoran kewajiban yang harus dibayar pelanggan atas air yang dikonsumsi. Pengukuran pendapatan non air khusus denda dilakukan PDAM sesuai dengan tarif yang ditetapkan Dana Meter Rp 5.000, Penyambungan Kembali Rp 5.000, Denda Rp 10.000/bulan. Hal ini menunjukkan bahwa PDAM telah mengukur jumlah pendapatan sesuai dengan SAK ETAP karena menggunakan salah satu dasar pengukuran yaitu nilai wajar dimana PDAM dalam mengukur pendapatannya

sesuai jumlah yang dipakai untuk menukarkan aset (air).

C. Defenisi Elemen dan Pos Pendapatan

PDAM Kota Kupang mendefinisikan setoran penjualan air dan non air yang diperoleh dari pelanggan sebagai pendapatan karena PDAM menerima pemasukan kas perusahaan. Pendapatan air dan pendapatan non air kemudian didefenisikan sebagai pos dari elemen penghasilan karena merupakan operasional utama PDAM Kota Kupang sebagai Perusahaan Air Minum Daerah yang memenuhi kebutuhan masyarakat akan air bersih. Hal ini menunjukkan bahwa PDAM telah mendefinisikan pos dan elemen pendapatan PDAM sesuai dengan defenisi elemen dan pos berdasarkan SAK ETAP yang berlaku .

D. Penyajian dan Pengungkapan

Dalam mengungkapkan dan menyajikan pendapatannya, PDAM membedakan pendapatan usaha menjadi pendapatan air dan non air dalam Laporan Laba Rugi. Pendapatan air terdiri atas pendapatan yang diperoleh dari penjualan air dan administrasi. Pendapatan Non air terdiri atas pendaftaran, jaminan langganan, dana meter, sambungan instalasi, penyambungan kembali, balik nama dan denda. Pendapatan air yang terdiri atas penjualan air baik melalui pipa terpasang maupun tangki air yang diungkapkan dan disajikan PDAM sudah sesuai SAK ETAP tepat diakui sebagai pendapatan karena terkait dengan operasional utama PDAM sebagai perusahaan distribusi air minum.

Biaya administrasi meskipun diungkapkan dan disajikan tepat sesuai SAK ETAP sebagai pendapatan tetapi PDAM tidak konsisten dalam mengakui pendapatan lainnya. Jika dilihat dari pengertiannya maka biaya administrasi harusnya dikelompokkan dalam pendapatan non air sama seperti biaya dana meter dan pendapatan non air lainnya. Biaya administrasi merupakan pendapatan yang diperoleh PDAM bukan dari operasional utama perusahaan yaitu distribusi air kepada

pelanggan. Pendapatan Non air merupakan pendapatan atas produk non air yang digunakan pelanggan atau harus dibayar oleh pelanggan terkait pembelian atau pengonsumsi air sehingga sesuai SAK ETAP penyeteroran atas kondisi tersebut tepat diakui, diungkapkan dan disajikan sebagai pendapatan usaha PDAM.

Pajak Penghasilan PDAM Kota Kupang

Jika dilihat dari deskripsi data maka dapat dihitung beban penyusutan aset tetap PDAM sebagai berikut.

Tabel 4.10. Beban Penyusutan Fiskal

Aset	Kelompok	Harga Perolehan (Dalam Rp)	Tarif (%)	Beban Penyusutan (Dalam Rp)
Instalasi Sumber Air	IV	4.382.243.103	5	219.112.155
Instalasi Pompa	IV	2.986.372.454	5	149.318.623
Instalasi Transmisi/Distribusi	IV	11.827.447.179	5	591.372.359
Bangunan Gedung	Permanen	607.912.250	5	30.395.613
Peralatan dan Perlengkapan	I	17.931.000	25	4.482.750
Kendaraan Bermotor	I	243.312.504	12,5	30.414.063
Inventaris/Perabot Kantor	II	288.585.908	25	72.146.477
Total		17.183.669.421		1.097.242.040

Sumber : Olahan Penulis

Berdasarkan beban penyusutan tersebut maka terdapat perubahan total beban usaha menjadi Rp 5.120.222.549 yang sebelumnya adalah sebesar Rp 5.007.878.521. Terdapat kenaikan beban penyusutan sebesar Rp 112.344.028. Hal ini disebabkan karena adanya perbedaan tarif penyusutan secara komersial dan fiskal. Berikut adalah koreksi fiskal sesuai perubahan beban usaha tersebut.

Tabel 4.8. Koreksi Fiskal

Keterangan	Komersial (Dalam Rp)	Koreksi (Dalam Rp)		Fiskal (Dalam Rp)
		Positif	Negatif	
Pendapatan				
Pendapatan Air	4.181.510.009			4.181.510.009
Pendapatan Non Air	1.311.440.332			1.311.440.332
Total Pendapatan Usaha	5.492.950.341			5.492.950.341
Beban Usaha				
Beban Sumber Air	369.136.350			369.136.350
Beban Pegawai	1.093.769.224			1.093.769.224
Beban Listrik	979.690.066			979.690.066
Beban BBM	114.770.000			114.770.000
Beban Pemakaian Bahan	2.562.476			2.562.476
Beban Pemeliharaan	231.379.043			231.379.043
Beban Penyusutan	984.898.012	112.344.028		1.097.242.040
Beban Penyisihan Piutang	218.255.063			218.255.063
Beban Usaha Lainnya	1.013.418.287			1.013.418.287
Total Beban Usaha	5.007.878.521	112.344.028		5.120.222.549
Laba Usaha	485.071.820			372.727.792
Pendapatan Lain – Lain				
Bunga Deposito	90.644.599		90.644.599	0
Laba Sebelum Pajak	575.716.420			
Kerugian	0			372.727.792
Penghasilan Kena Pajak				372.727.792

Sumber : Olahan Penulis

Koreksi fiskal tersebut menunjukkan bahwa terdapat selisih penghasilan

kena pajak secara komersial yaitu sebesar Rp 575.716.420 dan fiskal yaitu Rp 372.727.792. Hal ini juga menunjukkan ada selisih sebesar Rp 202.988.628. Selisih tersebut timbul atas koreksi negatif sebesar Rp 202.988.628 yang terdiri atas koreksi negatif atas kenaikan beban penyusutan sebesar Rp 112.344.029 dan pendapatan bunga deposito sebesar Rp 90.644.599. Atas penghasilan kena pajak secara fiskal tersebut maka berikut perhitungan pajak penghasilan terutang.

Tabel 4.10. Perhitungan Pajak Penghasilan Terutang

Pendapatan Usaha			
Pendapatan Air			Rp 4.181.510.009
Pendapatan Non Air			Rp 1.311.440.332
Total Pendapatan Usaha			Rp 5.492.950.341
Beban Usaha			
Total Beban Usaha			Rp 5.120.222.549
Laba Usaha			Rp 372.727.792
Pendapatan Lain – Lain			-
Laba Sebelum Pajak			Rp 372.727.792
Penghasilan Kena Pajak			Rp 372.727.792
Fasilitas Pengurang tarif 50%	Rp 4.800.000.000 / Rp 5.492.950.341 x Rp 372.727.792 = Rp 325.707.187		
Pajak Penghasilan Terhutang	1. 50% x 25% x Rp 325.707.187		Rp 40.713.398
	2. 25% x (Rp 372.727.792 – Rp 325.707.187) = Rp 47.020.605		Rp 11.755.151
Total Pajak Penghasilan Terhutang			Rp 52.468.549
Kredit Pajak			-
Pajak Penghasilan Kurang Bayar			Rp 52.468.549

Sumber : Olahan Penulis

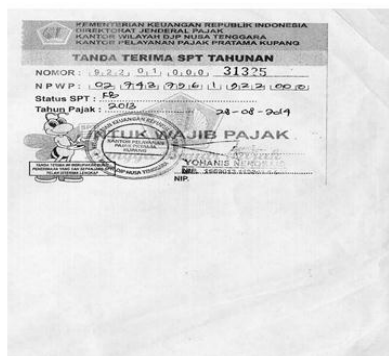
Pendapatan usaha PDAM pada tahun 2013 menunjukkan Rp 5.492.950.341. Hal ini berarti pendapatan usaha yang dihasilkan melebihi Rp 4.800.000.000 sehingga dalam menghitung pajak penghasilan terutang PDAM sebagai BUMN menggunakan tarif pasal 17 ayat 2a UU No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan yaitu 25 %. Selain itu PDAM juga memperoleh fasilitas pengurang tarif 50 % sesuai dengan UU yang berlaku yaitu pasal 31 E ayat 1 UU No. 36 tahun 2008. Pajak penghasilan terutang PDAM Kota Kupang sebesar Rp 52.468.549.

Jika dilihat pada tabel perhitungan pajak penghasilan maka terdapat lebih bayar dari jumlah pajak penghasilan terutang sebelumnya sebesar yaitu Rp 9.319.400. Atas perhitungan pajak penghasilan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa perhitungan pajak penghasilan badan terutang PDAM Kota Kupang tahun 2013 tidak sesuai dengan UU No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan.

PDAM menyeter pajak penghasilan terhutang pada tanggal 29 April 2013 dengan menggunakan Surat Setoran Pajak sebesar Rp 61.788.000. Hal ini menunjukkan bahwa PDAM menyeterkan pajak penghasilan terhutang sebelum batas pelaporan Surat Pemberitahuan yaitu bulan april tahun 2014. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa dalam menyelesaikan kewajiban menyeter pajak penghasilan terhutang PDAM telah sesuai dengan Undang – Undang No. 36 Tahun 2008.

PDAM melaporkan Surat Pemberitahuan tahunan badan 2013 atas perhitungan dan penyeteran pajak penghasilan tahun berjalan pada tanggal 28 Agustus 2014 sesuai dengan tanda penerimaan Surat Pemberitahuan Tahunan tahun 2013.

Batas waktu pelaporan Surat Pemberitahuan tahunan badan adalah akhir bulan keempat tahun berjalan sesuai undang – undang pajak penghasilan yang berlaku. Hal ini menunjukkan bahwa PDAM terlambat melaporkan Surat Pemberitahuan Tahunan Badan tahun 2013. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa dalam memenuhi kewajiban melaporkan terkait pajak penghasilan PDAM tidak sesuai dengan Undang – Undang No. 36 Tahun 2008.



Gambar 4.7. Tanda Terima SPT Tahunan
Sumber : PDAM Kota Kupang

KESIMPULAN DAN SARAN

- Pengakuan pendapatan PDAM Kota Kupang tidak sesuai dengan SAK ETAP karena diakui secara cash basis sedangkan menurut SAK ETAP harus diakui secara accrual basis.

- Pengukuran pendapatan PDAM Kota Kupang sesuai dengan SAK ETAP yaitu diukur sesuai nilai wajar.
- PDAM mendefinisikan pendapatan sebagai pos dari elemen penghasilan sesuai SAK ETAP.
- PDAM menyajikan dan mengungkapkan pendapatan air dan non air sebagai pendapatan usaha dalam laporan laba rugi sesuai SAK ETAP.
- Perhitungan pajak penghasilan terhutang PDAM Kota Kupang tidak sesuai dengan Undang – Undang No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan karena pendapatan deposito tidak dikoreksi dan terdapat perbedaan beban penyusutan secara fiskal dan komersial.
- Penyeteran pajak penghasilan terhutang PDAM Kota Kupang sesuai Undang – Undang No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan karena diseter sebelum batas penyampaian SPT Tahunan Badan.
- Pelaporan SPT Tahunan Badan 2013 PDAM Kota Kupang tidak sesuai dengan Undang – Undang No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan karena diseter melewati batas penyampaian SPT Tahunan Badan yaitu april 2014.

Penelitian terkait Perlakuan Akuntansi yaitu pengakuan pendapatan PDAM Kota Kupang sebaiknya didasarkan pada rincian setoran pendapatan dan tagihan rekening pelanggan sehingga lebih terperinci dalam menjelaskan pengukuran pendapatan.

DAFTAR PUSTAKA

- Arsani, K., Putra, W. (2013). Perlakuan akuntansi pendapatan dan beban berbasis SAK ETAP dan implikasinya pada laporan keuangan KSP duta sejahtera. *Jurnal Akuntansi*, 3(3), 117-131.
- Bastiab, I. (2006). *Sistem akuntansi sektor publik*. Jakarta: Salemba Empat

- Belkoui, A.R. (2006). *Accounting Theory*. Jakarta: Salemba Empat
- Effendi, R. (2013). *Accounting principles prinsip – prinsip akuntansi berbasis SAK ETAP*. Jakarta: Rajagrafindo Persada
- Fitriandi, P., Aryanto, Y., Priyono A. (2011). *Undang – Undang Perpajakan Terlengkap*. Jakarta: Salemba Empat
- Indonesia. Kemeterian Pekerjaan Umum. *Penilaian Kinerja PDAM*. Retrieved August 8,2014, from <http://bpps Pam.com/>
- Indonesia. Menteri Dalam Negeri. *Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 23 Tahun 2006 Tentang Pedoman Teknis dan Tata Cara Pengaturan Tarif Air Minum pada PDAM*. Retrieved August 10, 2014, from <http://www.academia.edu/>
- Moleong, J.L. (2000). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya
- Murwaningsari, E. (2009,May). *Hubungan corporate governance, corporate social responsibilities dan corporate financial performance dalam satu continuum*. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 11(1), 30-41.
- Raharjo, E. (2007). *Teori agensi dan teori stewardship dalam perspektif akuntansi*. *Jurnal Fokus Ekonomi*, 2(1), 37-46.
- Simamora, H. (2000). *Akuntansi Basis Pengambilan Keputusan Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat
- Wibisana, M.J., et al. (2013). *Standar akuntansi keuangan entitas tanpa akuntabilitas publik*. Jakarta: Ikatan Akuntansi Indonesia