



## **PENCATATAN TRANSAKSI PEMANFAATAN BARANG KENA PAJAK TIDAK BERWUJUD ATAU JASA KENA PAJAK DARI LUAR DAERAH PABEAN**

Marsono<sup>1)</sup>

Hanik Susilawati Muamarah<sup>2)\*</sup>

<sup>1), 2)</sup> Politeknik Keuangan Negara STAN

Alamat Korespondensi: [hanik.muamarah@pknstan.ac.id](mailto:hanik.muamarah@pknstan.ac.id)

### **INFORMASI ARTIKEL**

Diterima Pertama  
[12 07 2022]

Dinyatakan Diterima  
[27 08 2022]

### **KATA KUNCI:**

Informasi Perpajakan, Literatur Akuntansi, Metode Pencatatan, PPN Masukan, Utang PPN

### **KLASIFIKASI JEL:**

M41, M48

### **ABSTRACT**

*Transaction on the use of intangible taxable goods (ITG) or taxable services (TS) from outside the customs area is a transaction subject to value-added tax (VAT). These transactions are different from the VAT collection transaction with a general mechanism because the settlement is by own deposit, not through another party's collection. Thus, the method of recording this transaction should also be different from the other VAT transaction records. Unfortunately, very few references discuss in detail the recording of this transaction. For tax accounting objectives to be met, one of which is to provide information that is useful in fulfilling tax obligations, the most appropriate method of the recording must be chosen. This paper presents as well as recommends recording methods that can minimize the occurrence of misinformation and the risk of imposing sanctions. This selection is based on a review of the tax accounting literatures and the applicable tax provisions. Based on the results of the study, the authors conclude that transactions using the ITG and VAT from outside the customs area would be more appropriate if recorded with a different method than the VAT object transaction with a general mechanism. The recommended recording is with the Unpaid Input VAT Account on the debit side and the VAT Payable-Utilization ITG/TS from Outside the Customs Area Account on the credit side. This method minimizes the risk of misinterpretation of accounting records compared to other recording methods.*

### **ABSTRAK**

Transaksi pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud (BKPTB) atau jasa kena pajak (JKP) dari luar daerah pabean merupakan transaksi yang dikenakan pajak pertambahan nilai (PPN). Transaksi ini berbeda dengan transaksi pemungutan PPN dengan mekanisme umum karena pelunasannya dengan penyetoran sendiri, bukan melalui pemungutan pihak lain, sehingga pencatatannya seharusnya juga berbeda. Sayangnya, sangat sedikit referensi yang membahas secara detail mengenai pencatatan transaksi ini. Agar tujuan akuntansi perpajakan terpenuhi, salah satunya untuk menyediakan informasi yang berguna dalam pemenuhan kewajiban perpajakan, harus dipilih metode pencatatan yang paling tepat. Tulisan ini menyajikan sekaligus merekomendasikan metode pencatatan yang bisa meminimalkan terjadinya kesalahan informasi dan risiko pengenaan sanksi. Pemilihan ini berdasarkan telaah atas literatur akuntansi perpajakan dan ketentuan perpajakan yang berlaku. Berdasarkan hasil telaah, penulis berkesimpulan bahwa transaksi pemanfaatan BKPTB dan JKP dari luar daerah pabean akan lebih tepat jika dicatat dengan metode yang berbeda dengan transaksi objek PPN dengan mekanisme umum. Pencatatan yang direkomendasikan ialah dengan akun PPN Masukan Belum Dibayar di sisi debit dan akun Utang PPN-Pemanfaatan BKPTB/JKP dari Luar Daerah Pabean di sisi kredit. Metode ini meminimalkan risiko kesalahan penafsiran dari catatan akuntansi dibanding metode pencatatan yang lain.

## 1. PENDAHULUAN

Secara umum akuntansi dianggap merupakan penentu laba atau rugi suatu perusahaan dalam suatu periode. Pengaturan dalam akuntansi, dalam hal ini akuntansi keuangan, bertujuan untuk menjaga hak-hak pemegang saham dan memberikan gambaran yang lebih akurat bagi para investor mengenai kinerja keuangan perusahaan. Di sisi lain, ketentuan pajak bertujuan menentukan besaran kewajiban pajak suatu perusahaan dalam periode yang telah ditentukan (Moiescu, 2018). Menurutnya, ketentuan pajak dirancang untuk memastikan netralitas ekonomi, bahwa setiap perusahaan patuh pada ketentuan perpajakan yang sama. Oleh karena itu, laba atau rugi akuntansi, tidak serta merta merupakan dasar dari penghitungan besaran kewajiban pajak perusahaan. Penentuan besaran laba atau rugi fiskal dilakukan dengan melakukan rekonsiliasi fiskal pada setiap akhir periode.

Salah satu manfaat dari akuntansi perpajakan ialah membantu dalam proses menentukan besarnya kewajiban pajak perusahaan berdasarkan laporan keuangan yang telah dibuat (Agoes, 2017). Berbeda dengan akuntansi komersial yang berpedoman pada standar akuntansi keuangan (SAK), akuntansi perpajakan sangat dipengaruhi oleh hukum pajak (Gunadi, 2009). Dengan kata lain, acuan utama dari akuntansi perpajakan bukanlah PSAK, melainkan peraturan perpajakan. Meskipun demikian, peran akuntansi untuk mencatat, mengakui dan melaporkan transaksi perpajakan sangatlah penting dalam memberikan informasi adanya kewajiban (dan juga hak) perpajakan, termasuk dalam transaksi perdagangan lintas batas.

Salah satu transaksi perpajakan yang harus dicatat ialah transaksi/peristiwa yang mengandung implikasi pada kewajiban Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Transaksi tersebut merupakan objek PPN sebagaimana diatur dalam Undang-undang PPN 1984. PPN merupakan pajak yang dikenakan secara luas dan dipandang dapat memberikan dampak cukup cepat terhadap penerimaan pajak (Gillis, 1990; Keen dan Lockwood, 2006). PPN juga dianggap lebih baik dalam mendukung pertumbuhan ekonomi dibandingkan jenis pajak tidak langsung lain (Miki, 2011) dan netral dalam hal pilihan pasar yang terkait dengan produksi dan konsumsi (James, 2015). Selain itu, ketika dipungut secara konsisten berdasarkan *destination principle*, PPN akan netral terhadap perdagangan internasional (Iswahyudi, 2018).

Salah satu objek PPN yang harus dicatat ialah transaksi pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud (BKPTB) dari luar daerah pabean (luar negeri) di dalam daerah pabean. Objek lain yang memiliki kesamaan dengan itu ialah pemanfaatan jasa kena pajak (JKP) dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean. Sesuai karakteristik dari PPN sebagai pajak atas konsumsi dalam negeri (Sukardji, 2015), pemanfaatan BKPTB dan JKP dari luar negeri yang

dilakukan di dalam negeri akan dikenakan PPN. Hal ini selaras dengan prinsip *detination principle* bahwa PPN dipungut di tempat barang atau jasa dikonsumsi (Sukardji, 2015). Praktik pengenaan PPN atas kedua hal tersebut banyak diaplikasikan di berbagai negara sehingga merupakan praktik yang lazim (Darussalam, 2018).

Meskipun kedua objek PPN tersebut terdapat secara jelas pada Pasal 4 ayat (1) UU PPN 1984 bersama dengan enam objek PPN lainnya, perlakuan atas kedua objek PPN tersebut berbeda dengan yang lainnya, dan bersifat spesifik. Sukardji (2015) meletakkan pembahasan kedua objek tersebut dalam bagian tersendiri, bersamaan dengan objek PPN dalam Pasal 16C dan Pasal 16D. Hal tersebut dilakukan karena perlakuan perpajakan keduanya berbeda dengan objek PPN Lainnya. Seperti halnya Sukardji (2015), Pohan (2016) juga membuat bab tersendiri untuk membahas kedua objek tersebut dalam bukunya.

Pembahasan akuntansi PPN pada literatur akuntansi perpajakan lebih banyak tentang pencatatan objek PPN yang pelunasannya melalui mekanisme pemungutan oleh pihak lain (disebut sebagai mekanisme umum), bukan melalui penyetoran sendiri (disebut sebagai mekanisme khusus). Pada mekanisme umum, saat terjadi penyerahan barang kena pajak (BKP), pihak yang menyerahkan BKP memungut PPN dan mencatat pungutan PPN tersebut sebagai pajak keluaran, sedangkan bagi pengusaha kena pajak (PKP) yang dipungut, dicatat sebagai pajak masukan (Edhy, 2017; Gunadi, 2009; Harnanto, 2003; Hery, 2014; Ilyas, 2015; Lubis, 2015; Lumbantoran, 1996; Martani, 2016; Pardiati, 2010; Tampubolon, 2017; dan Waluyo, 2016). Pada akhir bulan, dihitung selisih antara pajak keluaran dan pajak masukan yang dimiliki oleh PKP dan dicatat sebagai utang PPN jika pajak keluaran lebih besar daripada pajak masukan. Apabila pajak masukan lebih besar daripada pajak keluaran, dicatat sebagai piutang PPN yang merupakan hak wajib pajak (Ilyas, 2015) (Agoes, 2017) (Pardiati, 2010).

Transaksi pemanfaatan BKPTB dan/atau JKP dari luar daerah pabean, merupakan objek PPN yang pelunasannya dengan menyetorkan sendiri oleh pihak yang melakukan pemanfaatan. Dengan demikian, kedua transaksi tersebut termasuk objek PPN dengan mekanisme khusus yang cara pencatatannya pun seharusnya berbeda dengan cara pencatatan transaksi PPN dengan mekanisme umum. Sayangnya, tidak banyak literatur yang memberikan pembahasan secara terinci tentang cara pencatatan kedua objek tersebut. Selain itu, mata kuliah akuntansi lebih banyak mempelajari akuntansi keuangan secara umum dan tidak membahas pembukuan dengan aspek perpajakan secara komprehensif (Mubarak et.al, 2019)

Minimnya pembahasan atas hal tersebut bisa membuat wajib pajak, terutama yang belum memahami secara dalam tentang akuntansi PPN,

berisiko memperlakukan transaksi dengan mekanisme khusus sebagai transaksi pemungutan PPN dengan mekanisme umum. Penulis literatur akuntansi perpajakan yang membahas tema itu pun, misalnya Ilyas (2015), tidak membedakan kedua transaksi ini dengan transaksi PPN dengan mekanisme khusus. Mengingat akuntansi untuk PPN belum memiliki standar sebagaimana pajak penghasilan, tidak ada ketentuan khusus mengenai cara pencatatan atas transaksi tersebut.

Hal yang perlu diperhatikan ialah, wajib pajak, termasuk juga akuntan internal dan konsultan pajak, jika tidak teliti, bisa salah dalam mengambil keputusan dengan mendasarkan pada metode pencatatan tersebut. Kesalahan yang dimaksud ialah penentuan jatuh tempo pembayaran dan jumlah PPN yang harus disetor. Hal tersebut senada dengan pendapat Khotamov dalam Tamara (2020) yang menyebutkan bahwa pencatatan yang akurat akan mengecualikan kemungkinan kesalahan dalam pelaporan pajak dan pelaporan keuangan.

Santoso et al. (2020) melakukan analisis atas sengketa pajak terkait hal tersebut. Dalam analisis yang dilakukannya, mereka menemukan bahwa ketika perusahaan pada tahun pajak 2015 melakukan kesalahan dalam pencatatan transaksi pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar negeri, kesalahan tersebut mengakibatkan sanksi administrasi sebesar Rp1.172.419.770,00. Sanksi tersebut merupakan akumulasi selama dua belas bulan karena kesalahan yang terjadi terus menerus. Sanksi akibat kesalahan pencatatan terkait PPN dapat berujung pada penerbitan surat ketetapan pajak (Salida dan Nawir, 2021)

Pada tahun 2020, Kementerian Keuangan menerbitkan PMK Nomor 48/PMK.03/2020 untuk melaksanakan ketentuan dalam Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang No. 1 Tahun 2020. Peraturan ini mengatur pemungutan PPN pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar negeri atas perdagangan melalui sistem elektronik (PMSE). Aturan ini terbit sebagai upaya pemerintah dalam memungut PPN atas penyerahan barang dan/atau jasa yang berasal dari luar negeri. Hal tersebut selaras dengan asas *equality* dalam pemungutan pajak dan sesuai dengan konsep *destination principle* dari PPN (Rini, 2020).

Tidak terdapat pajak baru yang timbul dari terbitnya aturan PPN PMSE, melainkan hanya mekanisme baru (Wijaya & Juhaha, 2021). Hal ini menunjukkan pemerintah telah memandang perlu untuk mengatur mengenai hal ini, dan dengan demikian wajib pajak juga perlu untuk mengevaluasi kembali pencatatan yang selama ini telah dilakukan atas transaksi terkait. Meskipun transaksi melalui PMSE berkembang cukup pesat, masih ada transaksi pemanfaatan BKPTB/jasa dari luar negeri yang tidak menggunakan mekanisme tersebut.

Tulisan ini akan memberikan gambaran bagaimana seharusnya pencatatan yang tepat oleh

PKP atas kedua transaksi PPN dengan mekanisme khusus, yaitu pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar negeri, selain transaksi PMSE, sehingga wajib pajak terhindar dari risiko kesalahan penyajian informasi yang berimbas pada kesalahan pengambilan keputusan. Risiko yang dimaksud ialah sanksi akibat keterlambatan pembayaran dan sanksi karena pemeriksaan

## 2. KERANGKA TEORI

### 2.1 Karakteristik PPN

PPN adalah pajak yang dikenakan atas setiap pertambahan nilai dari barang atau jasa dalam peredarannya dari produsen ke konsumen (Pohan, 2016). Menurut Sukardji (2015), PPN menggantikan peranan Pajak Penjualan (PPn) di Indonesia karena PPN memiliki beberapa karakter positif yang tidak dimiliki oleh PPn. Karakteristik tersebut ialah sebagai berikut.

- a. Pajak Tidak Langsung  
Dalam sudut pandang ekonomi, beban PPN dialihkan kepada pihak lain, yaitu yang akan mengonsumsi barang atau jasa yang menjadi objek PPN. Dari sudut pandang yuridis, tanggung jawab pembayaran pajak ke kas negara tidak berada di tangan pihak yang memikul beban pajak.
- b. Pajak Objektif  
Kewajiban untuk membayar PPN ditentukan oleh adanya *taatbestand* (objek pajak) dengan tidak memperhatikan kondisi subjek pajak.
- c. *Multi Stage Tax*  
PPN dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi.
- d. Perhitungan PPN Menggunakan *Indirect Substraction Method*  
PPN yang dibayarkan ke kas negara adalah selisih dari Pajak Keluaran dan Pajak Masukan.
- e. Pajak atas Konsumsi Umum Dalam Negeri  
PPN hanya dikenakan atas konsumsi BKP dan/atau JKP yang dilakukan di dalam negeri.
- f. Bersifat Netral  
Netralitas PPN dibentuk oleh dua hal, yaitu PPN dikenakan atas konsumsi barang maupun jasa, dan pemungutannya menganut prinsip tempat tujuan (*destination principle*). Dalam *destination principle*, PPN dipungut di tempat barang atau jasa dikonsumsi.
- g. Tidak Menimbulkan Dampak Pengenaan Pajak Berganda  
Meskipun PPN dikenakan di setiap rantai jalur produksi maupun distribusi, sifatnya nonkumulatif sehingga tidak terjadi pengenaan pajak berganda.

### 2.2 Objek PPN

Sesuai Undang-Undang PPN 1984, objek PPN ialah:

- a. penyerahan BKP di dalam daerah pabean yang dilakukan pengusaha,

- b. impor BKP,
- c. penyerahan JKP di dalam daerah pabean yang dilakukan pengusaha,
- d. pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean,
- e. pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean,
- f. ekspor BKP berwujud oleh PKP,
- g. ekspor BKP tidak berwujud oleh PKP,
- h. ekspor JKP oleh PKP,
- i. kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha/pekerjaan oleh orang pribadi/badan, dan
- j. penyerahan BKP berupa aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan oleh PKP.

### 2.3 Akuntansi Pajak

Board (APB) dan American Institute of Certified Public Accountant (AICPA) sebagai suatu kegiatan pelayanan yang berfungsi untuk menyediakan informasi kuantitatif, terutama keuangan, dari suatu entitas ekonomi, dengan tujuan memberikan kebermanfaatan dalam pengambilan keputusan ekonomi, dan membuat pilihan yang bijak di antara beberapa alternatif yang tersedia (Kartikahadi et al., 2019). Weygandt (2015) menyebutkan tiga kegiatan utama akuntansi, yaitu mengidentifikasi, mencatat dan mengomunikasikan peristiwa ekonomi suatu organisasi kepada pihak yang berkepentingan. Kartikahadi et al. (2019) merumuskan pengertian akuntansi berdasarkan pendekatan sistem, yaitu sistem informasi keuangan yang dimaksudkan untuk menghasilkan informasi yang relevan bagi berbagai pihak yang berkepentingan. Relevansi informasi berkaitan erat dengan kepentingan penerima laporan.

Sesuai kerangka konseptual pelaporan keuangan, informasi keuangan harus relevan dan merepresentasikan secara tepat apa yang akan direpresentasikan agar bisa berguna (IAI, 2018). Kegunaan informasi keuangan tersebut dapat ditingkatkan jika terbanding (*comparable*), terverifikasi (*verifiable*), tepat waktu (*timely*), dan terpaham (*understandable*).

Dari uraian di atas dapat diketahui bahwa akuntansi, yang salah satu proses di dalamnya ialah pencatatan transaksi, memiliki peran yang sangat penting dalam pengambilan keputusan para pihak yang berkepentingan. Salah satu pihak yang berkepentingan dengan akuntansi ialah pemakai internal, agar perusahaan dapat memenuhi kewajiban perpajakan. Bidang akuntansi untuk memenuhi tujuan ini ialah akuntansi pajak.

Akuntansi pajak adalah bidang akuntansi yang bertujuan menghitung dan melaporkan pajak terutang agar utang pajak dapat dihitung, dilaporkan, dan dilunasi sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku (Kartikahadi et al., 2019). Dengan demikian, akuntansi pajak harus dapat mengakui, mengukur, menyajikan dan mengungkapkan

kewajiban pajak sebagaimana mestinya. Hanya saja, akuntansi pajak cukup kompleks sehingga diperlukan pemahaman perpajakan yang menyeluruh untuk memahami akuntansi pajak (Aristianti dan Listiadi, 2019).

Kewajiban pajak dalam akuntansi merupakan bagian dari liabilitas. Liabilitas menurut kerangka dasar pengukuran dan pengungkapan laporan keuangan (KDP2LK) adalah utang entitas masa kini yang timbul dari peristiwa masa lalu, penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya entitas yang mengandung manfaat ekonomi (Martani et al., 2016). Liabilitas diakui dalam neraca apabila besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban sekarang dan jumlah yang harus diselesaikan dapat diukur dengan andal (Kartikahadi et al., 2019).

### 3. METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam artikel ini yaitu dengan melakukan pengkajian atas literatur akuntansi perpajakan yang ada di Indonesia. Melalui pengkajian 12 literatur akuntansi perpajakan dan 2 literatur akuntansi keuangan yang mencantumkan pencatatan PPN, dapat diketahui bagaimana para penulis memberikan pembahasan atas pencatatan transaksi PPN dengan mekanisme khusus. Artikel ini akan memberikan alternatif cara pencatatan atas transaksi tersebut dengan berdasarkan pada ketentuan perpajakan yang sesuai.

### 4. HASIL PENELITIAN

#### 4.1. Pemanfaatan BKPTB dan JKP dari Luar Daerah Pabean

Salah satu objek PPN menurut Pasal 4 ayat (1) UU PPN 1984 ialah BKPTB atau JKP dari luar daerah pabean. Keduanya merupakan refleksi dari prinsip destinasi yang diadopsi oleh UU PPN 1984 (Sukardji, 2015). UU PPN 1984 mendefinisikan pemanfaatan BKPTB dari luar daerah pabean sebagai setiap kegiatan pemanfaatan BKPTB dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean. Pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean menurut UU PPN 1984 adalah setiap kegiatan pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean. Keduanya berbeda dengan pengertian impor yang didefinisikan sebagai setiap kegiatan memasukkan barang dari luar daerah pabean ke dalam daerah pabean. Impor mengikuti ketentuan tentang kepabeanan yang pengawasannya dilakukan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (Sukardji, 2015). Hal ini berbeda dengan BKPTB atau JKP, yaitu saat memasukkan keduanya ke daerah pabean, tidak mungkin menggunakan dokumen impor karena tidak melibatkan pejabat Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.

Contoh dari BKPTB dalam penjelasan Pasal 4A ayat (1), antara lain:

1. penggunaan hak cipta di berbagai bidang;

2. penggunaan peralatan/perlengkapan industrial, komersial, atau ilmiah;
3. pemberian pengetahuan atau informasi di bidang ilmiah, teknikal, industrial, atau komersial;
4. pemberian bantuan tambahan atau pelengkap terkait angka 1, angka 2, serta angka 3 di atas; dan
5. pelepasan seluruhnya atau sebagian hak yang berkenaan dengan penggunaan atau pemberian hak kekayaan intelektual/industrial atau hak-hak lainnya sebagaimana tersebut di atas.

Jasa kena pajak dalam UU PPN 1984 didefinisikan sebagai jasa yang dikenai pajak berdasarkan UU PPN 1984. Dengan kata lain, JKP adalah jasa selain jasa yang tidak dikenai PPN menurut UU PPN 1984. Dalam UU PPN 1984 terdapat kelompok jasa yang tidak dikenai PPN, di antaranya ialah jasa pelayanan kesehatan medis, jasa keagamaan, jasa boga, dan lain-lain.

#### 4.2 Saat terutang PPN, Tata Cara Penyetoran dan Pelaporan

Pasal 17 Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 menyebutkan bahwa terutangnya PPN salah satunya terjadi pada saat pemanfaatan BKPTB atau JKP dari luar daerah pabean. Saat pemanfaatan kedua transaksi tersebut terjadi pada saat yang terjadi lebih dahulu, dari peristiwa berikut:

- a. pihak yang memanfaatkannya telah menyatakan harga perolehan transaksi tersebut sebagai utang;
- b. pihak yang menyerahkannya telah menagih harga jual/penggantian; atau
- c. pihak yang memanfaatkannya telah membayar harga perolehan, baik sebagian atau seluruhnya.

Saat terjadinya pemanfaatan BKPTB dan/atau JKP dari luar daerah pabean ditentukan pada tanggal ditandatanganinya kontrak atau perjanjian jika ketiga perbuatan hukum tersebut tidak diketahui.

PPN yang terutang karena transaksi tersebut wajib dipungut dan disetorkan seluruhnya ke kas negara oleh pihak yang memanfaatkan BKPTB/JKP, selambatnya tanggal 15 bulan berikutnya setelah saat terutangnya pajak sebagaimana di atas. Kewajiban penyetoran ini masih harus dilakukan oleh wajib pajak yang memanfaatkan, berbeda dengan transaksi yang terkait dengan PMSE yang kewajiban pajaknya telah bergeser kepada perusahaan penyedia platform *marketplace e-commerce* (Kusumawati et. al, 2021). Apabila penyetoran PPN dilakukan melewati batas waktu tersebut maka tergolong dalam status terlambat dan akan dikenai sanksi administrasi berupa bunga. Dalam hal ini, WP secara *self assessment* menyetorkan sendiri PPN yang terutang. Dengan demikian, kepatuhan dari WP menjadi kunci sukses dalam sistem *self assessment system* (Prastiwi et. al, 2019)

PKP melaporkan PPN yang telah disetorkan dalam SPT Masa PPN bulan terutangnya pajak atau dapat dilaporkan pada masa pajak berikutnya paling

lama tiga bulan setelah berakhirnya masa pajak yang bersangkutan. SPT Masa PPN tersebut diperlakukan sebagai laporan pemungutan PPN atas pemanfaatan BKPTB atau JKP dari luar Daerah Pabean. Bagi orang pribadi atau badan yang bukan PKP, wajib melaporkan PPN yang telah disetor ke kantor pelayanan pajak paling lama akhir bulan berikutnya setelah saat terutangnya pajak.

#### 4.3 Pencatatan atas Transaksi PPN dengan Mekanisme Umum

Dalam literatur akuntansi perpajakan, cara pencatatan transaksi PPN cukup bervariasi, termasuk penggunaan nama akunya. Cara penyebutan untuk pajak keluaran dan pajak masukan juga berbeda-beda antara satu penulis dengan penulis lainnya.

Pajak keluaran menurut UU PPN 1984 adalah PPN terutang yang wajib dipungut oleh PKP yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP, ekspor BKP berwujud/BKPTB/JKP. Sederhananya, pajak keluaran adalah PPN yang dipungut karena penyerahan atau BKP atau JKP. Agoes (2017) dan Waluyo (2016) menggunakan nama akun Pajak Keluaran untuk mencatat hal ini. Edhy (2017), Gunadi (2009), Harnanto (2003), Hery (2014), Ilyas (2015), Lubis (2015), Lumbantoruan (1996), Martani et al. (2016), dan Tampubolon (2017) menggunakan akun PPN Keluaran. Pardiati (2010) menggunakan akun PPN (PK). Meski menggunakan nama akun yang bervariasi, pajak keluaran mempunyai saldo normal di sisi kredit dan termasuk dalam kategori liabilitas.

Pajak masukan dalam UU PPN 1984 didefinisikan sebagai PPN yang seharusnya sudah dibayar oleh PKP karena perolehan BKP dan/atau JKP dan/atau pemanfaatan BKPTB dari luar daerah pabean dan/atau pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean dan/atau impor BKP. Edhy (2017), Gunadi (2009), Harnanto (2003), Hery (2014), Ilyas (2015), Lubis (2015), Lumbantoruan (1996), Martani et al. (2016), dan Tampubolon (2017) menggunakan akun PPN Masukan. Pardiati (2010) menggunakan akun PPN (PM-DDK) untuk mencatat pajak masukan yang dapat dikreditkan dan membedakan dengan pajak masukan yang faktur pajaknya belum diterima. Dalam kondisi faktur pajak masukan belum diterima, Pardiati (2010) menggunakan akun PM-Belum Diterima.

Harnanto (2003) tidak membuat akun khusus untuk pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan. Jika terdapat pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan maka dibuat jurnal untuk mengalokasikan pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan itu, misalnya dikapitalisasi ke perolehan aktiva, dibebankan sebagai harga pokok penjualan atau biaya untuk memperoleh, menagih dan memelihara penghasilan, serta ke biaya yang tidak dapat dikurangkan. Pengalokasian tersebut dilakukan dengan cara mengurangi jumlah pajak masukannya. Artinya, saldo akun pajak masukan sudah bebas dari unsur pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan.

Meski menggunakan nama akun yang bervariasi, pajak masukan mempunyai saldo normal di sisi debit dan termasuk dalam kategori aset.

Dalam mekanisme PPN yang umum, pajak yang harus disetorkan ke kas negara adalah selisih antara pajak keluaran dan pajak masukan. Apabila dalam suatu masa pajak ternyata pajak keluaran lebih besar daripada pajak masukan, selisihnya merupakan PPN yang harus disetor ke kas negara oleh PKP. Sebaliknya, apabila dalam suatu masa pajak ternyata pajak masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada pajak keluaran, selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dikompensasikan ke masa pajak berikutnya atau direstitusikan.

Dalam literatur akuntansi perpajakan, untuk menghitung PPN yang harus disetor atau PPN yang lebih bayar, terdapat beberapa cara pencatatan sesuai dengan alur yang dibuat masing-masing penulis. Harnanto (2003) menggunakan cara membalik akun PPN Keluaran dan akun PPN Masukan dengan jumlah yang paling kecil di antara kedua akun tersebut. Jika setelah dibalik, akun yang bersaldo lebih dari nol ialah akun PPN Masukan maka terdapat kelebihan pembayaran sehingga status SPT Masa PPN akan lebih bayar. Jika ternyata akun yang mempunyai saldo lebih dari nol ialah akun PPN Keluaran maka terdapat jumlah yang harus disetor ke kas negara (SPT Masa PPN berstatus kurang bayar).

#### 4.4. Pencatatan atas Transaksi Pemanfaatan BKPTB atau JKP dari Luar Daerah Pabean

Selain mekanisme PPN secara umum, yaitu dengan pemungutan PPN sebagaimana dijelaskan sebelumnya, terdapat juga PPN dengan mekanisme yang lain. Untuk memudahkan, PPN dengan mekanisme yang lain itu disebut sebagai PPN dengan mekanisme khusus. Salah satu transaksi PPN dengan mekanisme khusus ialah transaksi pemanfaatan BKPTB atau JKP dari luar daerah pabean. Sangat sedikit literatur akuntansi perpajakan yang membahas metode pencatatan atas transaksi tersebut. Dari telaah atas literatur sebagaimana tersebut di atas, Edhy (2017), Ilyas (2015), dan Pardiat (2010) yang menyajikan pencatatan atas transaksi ini, dan disajikan dengan sangat singkat.

Edhy (2017) dalam pembahasan mengenai PPh Pasal 26 atas jasa luar negeri, memberikan ilustrasi pencatatan atas pembayaran jasa konsultan ke perusahaan luar negeri dengan jurnal:

Beban konsultan	xxx	
Utang PPh Pasal 26		xxx
Kas/Bank		xxx

Saat menyetorkan pajak ke kas negara, jurnal yang dibuat adalah:

PPN Masukan	xxx	
Utang PPh Pasal 26		xxx
Kas/Bank		xxx

Ilyas (2015) menggunakan jurnal berikut untuk mencatat pemanfaatan hak waralaba:

Beban Hak Pemakaian Waralaba xxx	
Utang PPh Pasal 26	xxx
Utang PPN (Pajak Keluaran)	xxx
Utang Usaha	xxx

Pardiat (2010) memberikan contoh pencatatan atas transaksi pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean. Atas transaksi ini, dicatat di debit dengan akun PPN (PM-DDK) dan di kredit dengan akun Utang PPN Jasa Luar Negeri, sebagai berikut:

Beban Jasa Konsultan LN	xxx	
PPN (PM-DDK)		xxx
Bank		xxx
Utang PPh Pasal 26		xxx
Utang PPN Jasa LN		xxx

Dari ketiga cara pencatatan tersebut dapat diketahui bahwa terdapat perbedaan metode dan cara berpikir dari masing-masing penulisnya. Edhy (2017) mengakui adanya PPN Masukan saat JKP dari luar daerah pabean dibayarkan, tetapi tidak mengantisipasi adanya Utang PPN atas pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean saat mencatat beban tersebut. Ilyas (2015) mengakui Utang PPN karena pemanfaatan BKPTB atau JKP dari luar daerah pabean saat dicatat beban pemakaian waralaba, tetapi memperlakukan utang PPN ini sebagai pajak keluaran. Hal tersebut berbeda dengan Pardiat (2010), yang langsung mengakui Pajak Masukan dan Utang PPN atas JKP luar negeri.

#### 4.5 Risiko dari Pencatatan Transaksi Pemanfaatan BKPTB atau JKP dari Luar Daerah Pabean

Jika PKP mencatat transaksi PPN mekanisme khusus dengan metode yang sama dengan pencatatan transaksi PPN dengan mekanisme umum, PKP akan berisiko melakukan kesalahan dalam menangani transaksi tersebut. Contoh berikut adalah ilustrasi yang dapat menjelaskannya.

PT ABC menggunakan kebijakan pencatatan bahwa setiap pajak keluaran yang dipungut dari lawan transaksi dicatat dalam akun PPN Keluaran, sedangkan pajak masukan yang dipungut oleh lawan transaksi dicatat dalam akun PPN Masukan, tanpa kecuali. Setiap akhir bulan, perusahaan membalik akun PPN Keluaran dan akun PPN Masukan. Selisih kedua akun tersebut akan dicatat sebagai akun Utang PPN jika akun PPN Keluaran lebih besar daripada akun PPN Masukan. Jika akun PPN Masukan lebih besar daripada PPN Keluaran, selisihnya dicatat sebagai Piutang PPN.

1. Pada tanggal 4 November 2017 PT ABC, sebuah PKP, menandatangani kontrak kesepakatan dengan BFC Corp. untuk menggunakan merek dagang BFC mulai tanggal 10 November 2017. Merek dagang tersebut seharusnya dibayar dengan nilai Rp50.000.000,00 dan dicatat

sebagai utang pada tanggal 10 November 2017. PT ABC mencatat pada tanggal 10 November 2017 dengan jurnal:

Merek dagang	50.000.000
PPN Masukan	5.000.000
Utang Usaha	55.000.000

2. Pada akhir bulan November 2017 PKP melakukan inventarisasi kewajiban PPN-nya dan diketahui terdapat saldo akun PPN Keluaran sebesar Rp40.000.000,00 dan saldo akun PPN Masukan sebesar Rp60.000.000,00. Saldo itu termasuk dari transaksi pemanfaatan merek dagang BFC dari BFC Corp. Akuntan internal akan mencatat pada akhir bulan sebagai berikut:

PPN Keluaran	40.000.000
Piutang PPN	20.000.000
PPN Masukan	60.000.000

Piutang PPN muncul sebesar Rp20.000.000,00 yang artinya telah terjadi lebih bayar sebesar jumlah tersebut. Jika tidak teliti, akuntan internal tidak menyiapkan untuk memenuhi kewajiban pembayaran PPN Masukan pada tanggal 15 Desember, yaitu saat jatuh tempo pembayaran PPN atas pemanfaatan BKPTB dari BFC Corp. Berdasarkan catatan akuntansi tersebut, akuntan tidak menyadari adanya kewajiban PPN yang berbeda dengan kewajiban PPN dalam mekanisme umum. Begitu melihat bahwa akun Utang PPN bersaldo nol, akuntan internal menafsirkan bahwa tidak ada kewajiban penyetoran PPN pada bulan Desember 2017. Padahal, terdapat kewajiban pembayaran PPN pada tanggal 15 Desember 2017 atas pemanfaatan BKPTB dari luar daerah pabean.

Kasus lainnya dapat dilihat pada ilustrasi berikutnya.

3. Merujuk pada transaksi nomor 1, tetapi pada akhir bulan kondisinya tidak seperti transaksi nomor 2. Dari inventarisasi pada bulan November 2017 diketahui bahwa saldo akun PPN Keluaran sebesar Rp50.000.000,00 dan saldo akun PPN Masukan sebesar Rp40.000.000,00. Saldo itu termasuk transaksi pemanfaatan merek dagang BFC dari BFC Corp. Akuntan internal akan mencatat pada akhir bulan sebagai berikut:

PPN Keluaran	50.000.000
Utang PPN	10.000.000
PPN Masukan	40.000.000

Utang PPN muncul sebesar Rp10.000.000,00, artinya terdapat kurang bayar PPN sejumlah tersebut. Jika tidak teliti, akuntan internal hanya akan melakukan pembayaran PPN pada tanggal 31 Desember 2017 sebesar Rp10.000.000,00. Dengan mengandalkan pada catatan akuntansi tersebut, akuntan tidak menyadari adanya kewajiban pembayaran PPN pada tanggal 15

Desember 2017 atas pemanfaatan BKPTB dari BFC Corp.

Risiko yang mungkin atas kegagalan mengambil informasi yang benar dari kondisi di atas ialah keterlambatan pembayaran PPN dengan sanksi bunga per bulan yang besarnya ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Jika keterlambatan pembayaran melebihi tiga bulan maka pembayaran tersebut tidak bisa menjadi kredit pajak, selain terkena sanksi bunga seperti penjelasan sebelumnya.

#### 4.6. Metode Pencatatan yang Direkomendasikan

PKP yang tidak memiliki banyak transaksi PPN dengan mekanisme khusus mungkin akan enggan jika harus membedakan cara pencatatan transaksi tersebut dengan cara pencatatan transaksi pemungutan PPN dengan mekanisme umum. Jika mereka memilih cara yang sama, mereka harus mengingat (mencatat secara terpisah) konsekuensi dari transaksi tersebut. Cara ini, meskipun mungkin dilaksanakan, menjadi berisiko ketika terjadi pergantian personel yang terlibat dalam pencatatan dan pembayaran. Untuk perusahaan yang sering melakukan transaksi PPN dengan mekanisme khusus, risiko kesalahan akan lebih besar.

Untuk mengantisipasi kemungkinan negatif di atas, berikut merupakan metode pencatatan yang bisa dilakukan:

1. Untuk transaksi pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean, PKP mencatat pada akun PPN Masukan Belum Dibayar di sisi debit sekaligus memunculkan akun Utang PPN-Pemanfaatan BKPTB atau JKP dari Luar Daerah Pabean di sisi kredit. Jika PPN atas pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean langsung dibayar maka digunakan akun PPN Masukan di sisi debit dan akun Kas di sisi kredit. Tidak ada potensi masalah jika PPN langsung dibayar. Hal tersebut menjadi berbeda jika PPN-nya belum langsung dilunasi.
2. Jika PPN belum dilunasi saat pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar negeri, akun Utang PPN-Pemanfaatan BKPTB atau JKP dari Luar Daerah Pabean muncul untuk mengingatkan sekaligus menyediakan informasi bahwa terdapat utang PPN yang harus dilunasi pada tanggal 15 bulan berikutnya. Utang ini berbeda dengan utang PPN dengan mekanisme umum yang jatuh tempo pada akhir bulan berikutnya.
3. Ketika PPN Masukan atas transaksi pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean dibayar dalam periode tiga bulan maka akun PPN Masukan Belum Dibayar dibalik dengan diletakkan di sisi kredit, dan dimunculkan akun PPN Masukan di sisi debit. Ini bermakna bahwa pembayaran PPN tersebut telah berstatus sebagai pajak masukan yang dapat dikreditkan. Selain itu, akun Utang PPN-Pemanfaatan BKPTB atau JKP dari Luar Daerah Pabean dihilangkan dengan diletakkan di sisi debit dan dicatat

pengeluaran kas/bank di sisi kredit untuk pembayaran.

4. Apabila pembayaran PPN tersebut dilakukan melewati jangka waktu tiga bulan maka dicatat sebagai Beban PPN di sisi debit karena sudah tidak bisa dikreditkan, dan akun PPN Masukan yang Belum Dibayar dihilangkan dengan diletakkan di sisi kredit. Selain itu, akun Utang PPN-Pemanfaatan BKPTB atau JKP dari Luar Daerah Pabean dihilangkan dengan diletakkan di sisi debit, dan dicatat pengeluaran kas/bank untuk pembayaran.

TABEL 1.  
PENCATATAN UNTUK PEMBAYARAN PPN ATAS PEMANFAATAN BKPTB/JKP DARI LUAR DAERAH PABEAN

Uraian/ Kondisi	Jurnal		
Pemanfaatan BKPTB dan JKP dari luar daerah pabean dan PPN tidak langsung dibayar	PPN Masukan Belum Dibayar	xxx	
	Utang PPN- Pemanfaatan BKPTB/JKP dari LDP		xxx
Pemanfaatan BKPTB dan JKP dari luar daerah pabean dan PPN langsung dibayar	PPN Masukan	xxx	
	Kas		xxx
Pelunasan utang PPN Masukan dalam periode 3 bulan	PPN Masukan	xxx	
	PPN Masukan Belum Dibayar		xxx
	Utang PPN- Pemanfaatan BKPTB/JKP dari LDP	xxx	
	Kas		xxx
Pelunasan utang PPN Masukan melewati periode 3 bulan	Beban PPN	xxx	
	PPN Masukan belum dibayar		xxx
	Utang PPN- Pemanfaatan BKPTB/JKP dari LDP	xxx	
	Kas		xxx

Berikut merupakan ilustrasi yang bersumber dari kasus PT ABC di atas.

1. Dengan informasi yang disebutkan di atas, maka atas pemanfaatan merek dagang BFC dengan nilai Rp50.000.000,00 yang terutang pada tanggal 10 November 2017, seharusnya perusahaan mencatat sebagai berikut:  
Merek dagang 50.000.000  
PPN Masukan Belum Dibayar 5.000.000  
Utang Usaha 50.000.000  
Utang PPN- Pemanfaatan BKPTB/JKP LDP 5.000.000  
Sesuai ketentuan perpajakan, saat harga jual BKPTB diakui sebagai utang maka sudah terutang

PPN, sehingga muncul akun Utang PPN-Pemanfaatan BKTP atau JKP dari Luar Daerah Pabean. Akun tersebut berbeda dengan akun Utang PPN yang biasanya digunakan untuk mekanisme PPN secara umum. Selain itu, jatuh tempo pembayaran utang PPN atas pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean ialah tanggal 15 bulan berikutnya. Hal ini berbeda dengan jatuh tempo PPN dengan mekanisme umum, yaitu akhir bulan berikutnya.

2. Jika pada akhir bulan setelah inventarisasi dilakukan diketahui bahwa saldo akun PPN Keluaran ialah Rp40.000.000,00 dan akun PPN Masukan ialah Rp60.000.000,00 maka dibuat jurnal:

PPN Keluaran 40.000.000  
Piutang PPN 20.000.000  
PPN Masukan 60.000.000

Meskipun dari jurnal tersebut diketahui bahwa status SPT Masa PPN akan menjadi Lebih Bayar sebesar Rp20.000.000,00, masih terdapat saldo Utang PPN-Pemanfaatan BKPTB atau JKP dari Luar Daerah Pabean pada akhir bulan tersebut yang mengandung makna adanya kewajiban pembayaran paling lambat pada tanggal 15 Desember 2017.

3. Jika PPN atas pemanfaatan BKPTB dilunasi pada 12 Desember 2017 maka dibuat jurnal:

Utang PPN- Pemanfaatan BKPTB/JKP LDP 5.000.000  
Kas 5.000.000  
PPN Masukan 5.000.000  
PPN Masukan Belum Dibayar 5.000.000

Dengan jurnal di atas, berarti pembayaran PPN yang telah dilakukan oleh perusahaan sudah dapat dikreditkan.

4. Apabila PPN tersebut baru dibayarkan pada tanggal 20 Maret 2018 maka jurnal yang dibuat ialah:

Beban PPN 5.000.000  
PPN Masukan Belum Dibayar 5.000.000  
Utang PPN- Pemanfaatan BKPTB/JKP LDP 5.000.000  
Kas/Bank 5.000.000

PPN Masukan Belum Dibayar berubah menjadi Beban PPN karena PPN tersebut sudah melewati jangka waktu pengkreditan pajak masukan, sehingga tidak bisa menjadi pajak masukan lagi.

Simulasi di atas menunjukkan bahwa pencatatan dengan cara memunculkan akun PPN Masukan Belum Dibayar di sisi debit dan Utang PPN-Pemanfaatan BKPTB/JKP dari Luar Daerah Pabean di sisi kredit sangat berguna untuk meminimalkan risiko terlewatnya kewajiban PPN. Selain itu, cara pernjurnalan tersebut juga memiliki argumentasi yang kokoh sebagai berikut:

1. Akun Utang PPN-Pemanfaatan BKPTB atau JKP dari Luar Daerah Pabean menunjukkan adanya



pengakuan atas kewajiban pembayaran PPN. Sesuai ketentuan perpajakan, saat terutang bagi pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean ialah pada saat pihak yang memanfaatkan BKPTB atau JKP mengakui sebagai utang. Utang PPN jenis ini langsung muncul tanpa harus ditandingkan dengan akun PPN Keluaran lainnya dalam bulan tersebut. Meskipun demikian, ketika utang PPN atas pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean dilunasi, pembayaran ini menjadi pajak masukan yang dapat dikreditkan oleh perusahaan.

2. Penjurnalan dengan mekanisme PPN yang umum, yaitu tidak memunculkan Utang PPN-Pemanfaatan BKPTB atau JKP dari Luar Daerah Pabean bisa dilakukan tetapi sangat mengandalkan ingatan akuntan internal atau petugas yang terlibat dalam pencatatan. Apabila terjadi penggantian petugas, atau petugas pencatatan yang dulu terlibat sedang menjalani cuti, catatan akuntansi yang telah ada tidak bisa memberikan informasi kewajiban perpajakan tersebut. Hal ini berisiko pada terlewatnya kewajiban perpajakan sebagaimana dijelaskan dalam contoh di atas. Sebagai suatu sistem, akuntansi seharusnya bisa menyediakan informasi yang mendukung pengambilan keputusan kepada siapa saja yang memanfaatkan informasi tersebut.

Jika perusahaan yang memanfaatkan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean tidak berstatus PKP, besarnya PPN yang harus dibayar akan langsung menambah nilai aset tidak berwujud atau beban terkait di sisi debit. Di sisi kredit, akun Utang PPN-Pemanfaatan BKPTB/JKP dari LDP harus muncul agar wajib pajak menyadari adanya kewajiban PPN tersebut.

## 5. KESIMPULAN DAN SARAN

Pencatatan transaksi untuk objek PPN tidak diatur khusus dalam standar akuntansi keuangan, tidak seperti transaksi yang terkait dengan pajak penghasilan. Dengan demikian, pengakuan dan pencatatan kewajiban PPN mengacu pada kerangka konseptual pelaporan keuangan dan ketentuan peraturan perpajakan mengenai PPN. Tiap akuntan internal memiliki kebebasan metode dalam melakukan pencatatan transaksi perpajakan asalkan dapat memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar kepada Direktorat Jenderal Pajak. Salah satu transaksi yang memiliki konsekuensi PPN ialah pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean.

Dari telaah atas empat belas literatur akuntansi perpajakan yang ada, diketahui bahwa hanya terdapat tiga penulis yang mencantumkan ilustrasi transaksi pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean. Hal ini menunjukkan bahwa transaksi pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean tidak menjadi perhatian para penulis. Dari ketiga literatur yang mencantumkan transaksi tersebut, diketahui bahwa pembahasan transaksi tersebut dilakukan dengan sangat singkat dan dengan cara yang berbeda-beda.

Dengan jaranganya pembahasan tentang pencatatan transaksi PPN dengan mekanisme khusus, PKP yang belum memahami akan beranggapan bahwa cara pencatatannya menggunakan cara pencatatan yang sama dengan pencatatan transaksi PPN dengan mekanisme umum yang bersifat pemungutan. Cara pencatatan pemungutan PPN dengan mekanisme umum dilakukan dengan tidak langsung memunculkan akun Utang PPN karena biasanya akun Utang PPN baru muncul setelah penandingan antara akun PPN Keluaran dan PPN Masukan pada akhir bulan.

Dari simulasi yang telah dilakukan diketahui bahwa pencatatan transaksi pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean oleh PKP dengan mencatat langsung pada akun Utang PPN Pemanfaatan BKPTB atau JKP dari Luar Daerah Pabean dapat meminimalkan risiko kelalaian pemenuhan kewajiban pembayaran PPN. Dengan demikian, cara pencatatan tersebut dapat mengoptimalkan fungsi akuntansi sebagai penyedia informasi yang relevan dan merepresentasikan fenomena ekonomi dengan lebih tepat.

## 6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Penelitian ini berimplikasi kepada perlunya pengetahuan tentang pencatatan transaksi pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean disebarluaskan kepada wajib pajak atau calon wajib pajak (mahasiswa) melalui penerbitan literatur akuntansi perpajakan. Para penulis literatur akuntansi perpajakan diharapkan menuangkan pembahasan yang memadai mengenai transaksi tersebut.

Penelitian ini memiliki keterbatasan dalam penelaahan atas literatur akuntansi perpajakan. Jumlah literatur yang ditelaah hanya berjumlah 14 literatur yang ada di Indonesia. Peneliti belum memperkaya dengan praktik yang ada di negara lain. Selain itu, penelitian ini belum membahas pencatatan transaksi yang terkait dengan PMSE. Pemungutan PPN PMSE di Indonesia dianggap telah memenuhi asas keadilan, kenyamanan dan efisiensi berdasarkan "The Four Maxims" (Kusumabangsa, 2022).

## DAFTAR PUSTAKA (REFERENCES)

- Agoes, S. & Trisnawati, E. 2017. *Akuntansi Perpajakan*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Aristianti, L., & Listiadi, A. (2019). Pengaruh Pemahaman Perpajakan, Intensitas Pemberian Tugas dan Gaya Belajar terhadap Hasil Belajar Akuntansi Perpajakan dengan Motivasi Belajar sebagai Variabel Moderating pada Mahasiswa Pendidikan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Surabaya. *Jurnal Pendidikan Akuntansi (JPAK)*, 7(3).
- Darussalam, et al. 2018. *Konsep dan Studi Komparasi Pajak Pertambahan Nilai*. Jakarta: DDTC.
- Edhy, D. S. S., (2017). *Akuntansi Perpajakan*. Modul Tidak Diterbitkan.

- Gillis, M. (1990). *Tax Reform and the Value Added Tax: Indonesia*. In M. J. Boskin & C. E. J. McLure (Eds.), *Tax Reform: Case Studies of Developed and Developing Countries*. San Francisco: ICS Press
- Gunadi. (2009). *Akuntansi Pajak*. Jakarta: Grasindo.
- Harnanto. (2003). *Akuntansi Perpajakan*. Yogyakarta: BPFY-Yogyakarta.
- Hery. (2014). *Akuntansi Perpajakan*. Jakarta: PT Grasindo.
- IAI. (2018). *Standar Akuntansi Keuangan Bagian A*. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.
- Ilyas, W. B. & Priantara, D. (2015). *Akuntansi Perpajakan*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Iswahyudi, H. (2018). Where Has The Money Gone? The Case Of Value Added Tax Revenue Performance In Indonesia. *MPRA Paper No. 89876*, posted 15 Nov 2018
- James, K. (2015). *The Rise of the Value Added Tax*. New York: Cambridge University Press.
- Kartikahadi, H. et al. (2019). *Akuntansi Keuangan Berdasarkan SAK Berbasis IFRS Buku 1*. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.
- Keen, M., & Lockwood, B. (2006). Is the VAT a money machine? *National Tax Journal*, 905-928.
- Kusumabangsa, G. (2022). Evaluation Of VAT Collection On Trading Through Electronic System. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia: Vol. 18: Iss. 2, Article 4*. DOI: 10.21002/jaki.2021.10.
- Kusumawati, M.P., Hamrany, A.K., & Rahman, A.N. (2021) Kepatuhan Wajib Pajak Penyedia Platform Marketplace E-Commerce sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai Perdagangan Melalui Sistem Elektronik. *Kosmik Hukum Vol. 21 No. 3 (2021): 193-203*. <https://doi.org/10.30595/kosmikhukum.v21i3.9175>
- Lubis, I. (2015). *Mahir Akuntansi Pajak Terapan Berbasis Standar Akuntansi & Ketentuan Pajak*. Yogyakarta: Penerbit ANDI.
- Lumbantoruan, S. (1996). *Akuntansi Pajak*. Jakarta: PT Gramedia Widiasarana.
- Martani, D., et al. (2016). *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK Buku 2*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Miki, B. (2011). The Effect of the VAT Rate Change on Aggregate Consumption and Economic Growth. *Center on Japanese Economy and Business Working Paper Series (297)*.
- Moisescu, F. (2018). Issues Concerning the Relationship between Accounting and Taxation in Determining Financial Result. *European Journal of Sustainable Development*, 287-297.
- Mubarok, M.H., Amri, D. & Nurhasanah. (2019). Pengembangan Modul Ajar Akuntansi Perpajakan di Jurusan Akuntansi Politeknik Negeri Sriwijaya. *APTEKMAS Volume 2, Nomor 2, 2019*. <https://doi.org/10.36257/apts.v2i2.1602>
- Pardiat. (2010). *Akuntansi Pajak*. Jakarta: Penerbit Mitra Wacana Media.
- Pohan, C. A. (2016). *Pedoman Lengkap Pajak Pertambahan Nilai: Teori, Konsep dan Aplikasi PPN*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Prastiwi, D., Narsa, I. M., & Tjaraka, H. (2019). Sintesis Sistem Akuntansi Perpajakan. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 10(2), 276-294. <https://doi.org/10.18202/jamal.2019.08.10016>
- Rini, E. S. (2020). *Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa ePajak dari Luar Daerah Pabean di Dalam Daerah Pabean melalui Perdagangan melalui Sistem Elektronik*. Retrieved from <http://lontar.ui.ac.id/detail?id=20506899&lokasi=lokal>.
- Salida, A. & Nawir, I. (2021). Perlakuan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai pada PT. Tiran Makassar. *Vol 6 No 01 (2021): JUSIE (Jurnal Sosial dan Ilmu Ekonomi)*. <https://doi.org/10.36665/jusie.v6i01.416>
- Santoso, I., et al. (2020). Tax Dispute Analysis of Incorrect VAT Payment on Offshore Royalty Viewed from the Ease of Administration Principle (Case Study of PT X). *ICBAE: Proceedings of the 2nd International Conference of Business, Accounting and Economics (pp. 132-131)*. EAI.
- Sukardji, U. (2015). *Pajak Pertambahan Nilai Edisi Revisi 2015*. Depok: Rajawali Pers.
- Tamara, A. (2020). Some Issues of The Value Added Tax Accounting. *International Journal of Management, IT & Engineering, Vol. 10 Issue 04, April 2020*.
- Tampubolon, K. (2017). *Akuntansi Perpajakan dan Cara Menghadapi Pemeriksaan Pajak*. Jakarta: Penerbit Indeks.
- Waluyo. (2016). *Akuntansi Pajak*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Weygandt, J. J., Kimmel, P.D., & Kieso, D.E. (2015). *Financial Accounting IFRS Edition-3rd Edition*. USA: John Wiley & Sons.
- Wijaya, S., & Juhana, A. (2021). Kajian Perpu Nomor 1 Tahun 2020 Terkait Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE). *JIAFE (Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi)*, 7(2), 125-144. <https://doi.org/10.34204/jiafe.v7i2.3510>