

Analisis Penerapan Akuntansi Pajak Tangguhan Pada Laporan Keuangan PT. Maju Mobilindo

Deaz Fetrin Hertiningrum, Maulan Irwadi & Muhammad Hamdan Sayadi

Program Studi Akuntansi, Universitas Indo Global Palembang

Email: deaz.herlambang@gmail.com

Abstract

This study aims to investigate the application of deferred tax accounting in the financial statements of PT. Maju Mobilindo in 2017-2018. The data used comes from the financial statements of PT. Maju Mobilindo in 2017 and 2018. This research method is descriptive qualitative. The results showed that the company did not recognize the previous year's tax and current tax, so the company did not apply PSAK No.46 but instead applied SAK ETAP. Based on the calculation in the income statement, the company experienced a fiscal loss in 2017 of Rp. 7,101,511,733, -and 2018 amounting to Rp. 12,021,312,865, - which is based on Article 6 paragraph (2) of Law Number 36 the Year 2008 concerning Income Tax, so that companies are not subject to income tax, and this has resulted in the company not applying deferred tax. Therefore, it is better if the company makes an increase in sales so that the company gets a profit and can contribute to increasing state revenue by paying taxes.

Keywords: PSAK No. 46, SAK ETAP, Income Tax, Deferred Tax.

1. Pendahuluan

Berdasarkan PSAK No. 46 perusahaan tidak hanya diwajibkan memenuhi ketentuan perpajakan untuk membayar dan melaporkan pajak, namun juga menyajikan dan mengungkapkan informasi tersebut dalam laporan keuangan. Hal ini agar dapat memudahkan para pengguna laporan keuangan dalam membaca laporan keuangan. Salah satu kegunaan utama laporan keuangan adalah pengukuran kinerja keuangan atas entitas yang dilaporkan. Para pemakai laporan keuangan menyandarkan pemahamannya atas suatu entitas dari laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Mereka mengambil keputusan ekonomi atas suatu entitas berdasarkan laporan tersebut, sehingga menjadi kewajiban bagi pihak penyaji laporan untuk menyajikan laporan keuangan berkualitas yang dapat membantu para pemakai untuk mengambil keputusan ekonomi.

Kewajiban pajak tangguhan (*deferred tax liability*) adalah jumlah beban pajak penghasilan terutang untuk periode mendatang akibat adanya perbedaan temporer kena pajak (*taxable temporary differences*), sedangkan aset pajak tangguhan (*deferred tax assets*) adalah jumlah pajak penghasilan yang terpulihkan (*recovered*) pada periode mendatang sebagai akibat perbedaan temporer yang boleh dikurangkan dan sisa kerugian yang dapat dikompensasikan (Waluyo, 2017).

Beban pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah dalam merekayasa laporan keuangannya. Dimana Aset pajak tangguhan yang jumlahnya diperbesar oleh manajemen dimotivasi adanya pemberian bonus, beban politis atas besarnya perusahaan sehingga memotivasi pihak perusahaan dalam melakukan manajemen laba sehingga, jika jumlah aset pajak tangguhan semakin besar maka semakin tinggi manajemen melakukan manajemen laba (*earning*

management), sedangkan dalam beban pajak tangguhan menerangkan bahwa suatu beban pajak tangguhan dapat mempengaruhi suatu perusahaan untuk melakukan manajemen laba karena beban pajak tangguhan dapat menurunkan tingkat laba dalam perusahaan (Fitriany, 2016).

Berdasarkan latar belakang diatas maka penulis merumuskan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah penyajian laporan keuangan PT.Maju Mobilindo telah sesuai dengan standar PSAK 46?
2. Bagaimana penerapan akuntansi pajak tangguhan pada laporan keuangan PT. Maju Mobilindo?

2. Tinjauan Pustaka

2.1 Pajak

Wajib Pajak adalah Orang pribadi dan Badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak dan pemungut pajak yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan(Waluyo, 2017).

Pajak merupakan iuran yang dibayarkan oleh rakyat kepada negara yang masuk dalam kas negara yang melaksanakan pada undang-undang serta pelaksanaannya dapat dipaksakan tanpa adanya balas jasa. Iuran tersebut digunakan oleh negara untuk melakukan pembayaran atas kepentingan umum. untuk melakukan pembayaran atas kepentingan umum (Mardiasmo, 2019). Hal ini memberikan pemahaman bahwa masyarakat dituntut untuk membayar pajak secara sukarela dan penuh kesadaran sebagai warganegara yang baik. Penerimaan pajak adalah merupakan sumber penerimaan yang dapat diperoleh secara terus – menerus dan dapat dikembangkan secara optimal sesuai kebutuhan pemerintah serta kondisi masyarakat.

Berdasarkan pasal 1 ayat 1 Undang-Undang Nomor 16 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada Negara yang terutang oleh pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

2.1.1 Pajak Penghasilan

Berdasarkan pada UU Nomor 36 Tahun 2008, Pajak Penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan terhadap Subjek Pajak atau Penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam satu tahun pajak. Sedangkan apabila merujuk pada PSAK No. 46 pajak penghasilan adalah pajak yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan pajak ini dikenakan atas penghasilan kena pajak.

Pajak penghasilan yang terutang dihitung dengan mengalikan tarif tertentu terhadap dasar pengenaan pajak. Dalam pembahasan Pajak Penghasilan, dasar pengenaan pajak biasa disebut dengan Penghasilan Kena Pajak. Jadi, penghasilan kena pajak merupakan dasar penghitungan untuk menentukan besarnya PPh yang terutang (Resmi, 2017). Secara umum, pajak penghasilan yang terutang dihitung dengan formula sebagai berikut:

$$\textbf{\underline{PPh Terutang = Tarif Pajak x Penghasilan Kena Pajak}}$$

2.1.2 Pajak Tangguhan PSAK No.46

Perusahaan di Indonesia dalam menyusun laporan keuangan berpedoman pada PSAK dan Peraturan Perpajakan. Dalam menyiapkan laporan keuangan, manajemen membutuhkan penilaian dan perkiraan. Hal ini memberikan manajemen fleksibilitas dalam menyusun laporan keuangannya. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) pada tahun 1997 menerbitkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.46 yang mengatur tentang akuntansi pajak penghasilan (PPH) yang mulai diterapkan pada tahun 2001. Sebelum diberlakukannya PSAK No. 46 tersebut, perusahaan hanya menghitung dan mengakui besarnya beban pajak penghasilan pasal 21 untuk tahun berjalan saja tanpa menghitung dan mengakui pajak tangguhan.

Menurut (Djamaluddin, 2008) dalam (Husain, 2018) .”Pajak tangguhan (*deferred tax*) adalah efek pajak yang diakui pada saat diadakan penyesuaian dengan beban pajak penghasilan periode yang akan datang”. Pengakuan pajak tangguhan (*deferred tax*) dalam laporan keuangan perusahaan adalah satu hal yang relatif baru dalam dunia akuntansi di Indonesia. Walaupun opsi penerapan pajak tangguhan dalam Akuntansi Pajak Penghasilan telah diperkenankan, akan tetapi masih banyak yang kurang memahami tentang pajak tangguhan tersebut baik dari segi pengertian atau pemahaman konseptual maupun aplikasinya kedalam laporan keuangan perusahaan di Indonesia.

Beban pajak penghasilan dihitung dengan menggunakan aturan perpajakan atas hasil usaha perusahaan selama periode tahun yang bersangkutan. Aturan-aturan perpajakan tersebut mengharuskan perusahaan melakukan koreksi-koreksi fiskal (perbedaan permanen) karena terdapat perbedaan konsep pendapatan, cara pengukuran pendapatan, konsep biaya, cara pengukuran biaya, dan cara alokasi biaya antara Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan Peraturan Perpajakan.

3. Metode Penelitian

3.1 Jenis Data dan Teknik Pengumpulan Data

3.1.1 Jenis data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif dan kuantitatif. Data kualitatif dapat diperoleh dengan melihat kondisi perusahaan seperti latar belakang perusahaan, struktur organisasinya, tujuan perusahaan, rencana perusahaan, dan kebijakan perusahaan. Data kuantitatif dapat diperoleh melalui dokumen, daftar atau angka-angka yang dapat dihitung berupa laporan keuangan perusahaan.

Sumber data yang akan digunakan peneliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Data primer. Data primer, yaitu data yang diperoleh langsung dari objek yang diteliti. Data primer yang dimaksud dalam penelitian ini adalah hasil wawancara yang dilakukan peneliti dengan pihak perusahaan PT. Maju Mobilindo (manajer keuangan dan akuntan) yang mengetahui tentang akuntansi pajak tangguhan dan bersedia memberikan informasi.
2. Data sekunder. Data sekunder, yaitu data yang diperoleh secara tidak langsung dengan mempelajari buku-buku dan literatur yang berkaitan dengan masalah yang akan dibahas. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan data sekunder, yaitu laporan keuangan.

3.1.2 Teknik Pengumpulan data

Metode penelitian yang digunakan oleh penulis, yaitu:

1. Wawancara

Metode wawancara merupakan metode pengumpulan data yang dilakukan dengan melakukan tanya jawab secara langsung dengan pihak perusahaan. Wawancara dilakukan dengan pegawai PT. Maju Mobilindo yaitu yang pertama dilakukan dengan Bapak Jaenudin selaku Kepala bagian Keuangan dan yang kedua Bapak David selaku Staff bagian Keuangan dengan *Jobdesk* perpajakan dimana keduanya mengerti permasalahan pajak yang dibahas dalam penelitian. Wawancara dilakukan secara terstruktur maupun tidak terstruktur, dan dilakukan melalui tatap muka maupun via telepon.

2. Observasi

Observasi yaitu pengumpulan data dengan cara pengamatan langsung terhadap kegiatan di lapangan untuk memahami kegiatan yang sesungguhnya terjadi.

3. Studi Kepustakaan (*Library Research*)

Studi pustaka adalah teknik pengumpulan data dengan menggunakan referensi dari buku, jurnal dan makalah untuk mendapatkan konsep dan data-data yang relevan dengan permasalahan yang dikaji sebagai penunjang penelitian.

4. Riset Internet (*Internet Research*)

Selain melalui studi pustaka, peneliti juga menggunakan internet sebagai bahan acuan atau referensi dalam menemukan fakta atau teori yang berkaitan dengan masalah yang diteliti.

3.2 *Teknik Analisis*

Metode analisis yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif-kualitatif (*descriptive-qualitative*). Metode ini merupakan metode yang memanfaatkan data kualitatif dan menjabarkannya dengan deskriptif, dimana penulis melakukan analisis terhadap laporan keuangan PT. Maju Mobilindo serta melakukan perhitungan terhadap pajak penghasilan yang berkaitan dengan pajak kini dan pajak tangguhan dengan cara menganalisis suatu fenomena, peristiwa, maupun kejadian yang terjadi di dalam perusahaan tersebut. Data yang diperoleh dari perusahaan akan dianalisis dengan langkah-langkah sebagai berikut, yaitu:

1. Laporan keuangan komersial dikoreksi fiskal sehingga menghasilkan laporan keuangan fiskal sehingga diketahui besarnya beban pajak penghasilan.
2. Melakukan analisis mengenai pencatatan dan pelaporan terhadap pajak kini dan pajak tangguhan agar dapat menghasilkan laporan pajak.
3. Menganalisa laporan keuangan komersial berdasarkan PSAK No. 46.
4. Melakukan penyesuaian dan perhitungan pajak penghasilan tangguhan sesuai dengan PSAK No.46.
5. Menyajikan laporan keuangan setelah menerapkan PSAK No. 46.
6. Menyajikan Laporan Pajak tahunan (SPT).

4. Hasil Dan Diskusi

4.1 *Analisis Penerapan PSAK No. 46 Tentang Pajak Penghasilan Pada Laporan Keuangan PT. Maju Mobilindo*

Berdasarkan analisis yang dilakukan penulis pada laporan keuangan PT. Maju Mobilindo pada tahun 2017-2018 bahwa pada laporan keuangan perusahaan ini tidak terdapat adanya tarif jumlah pajak tangguhan, selain itu perusahaan ini juga menyebutkan dengan tegas dalam laporan keuangannya bahwa perusahaan ini hanya mengakui adanya pajak pada periode berjalan dan pajak pada periode sebelumnya, hal ini berlawanan dengan apa yang dijelaskan diatas bahwa untuk menerapkan PSAK No.

46 perusahaan harus mengakui adanya pajak periode berjalan dan pajak pada periode mendatang, lalu merujuk pada paragraf 26 PSAK No.46 menyebutkan bahwa, saldo rugi fiskal yang dapat dikompensasi diakui sebagai aktiva pajak tangguhan apabila besar kemungkinan bahwa laba fiskal pada masa yang akan datang memadai untuk dikompensasi. Dilihat dari laporan keuangan PT. Maju Mobilindo pada tahun 2017-2018 perusahaan ini mengalami kerugian, jadi laba fiskal pada tahun 2018 tidak dapat mengkompensasi rugi fiskal pada tahun 2017. Apabila laba fiskal tidak mungkin tersedia dalam jumlah yang memadai untuk dapat dikompensasi dengan saldo rugi fiskal yang dapat dikompensasi, maka aktiva pajak tangguhan tidak diakui. Jadi dapat disimpulkan bahwa PT Maju Mobilindo tidak menerapkan PSAK No. 46 Tentang Pajak Penghasilan pada laporan keuangan tahun 2017-2018, melainkan menerapkan SAK Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (selanjutnya disebut SAK ETAP).

Seperti yang telah dijelaskan, dalam laporan keuangan PT. Maju Mobilindo telah menyebutkan unsur-unsur dan telah mengungkapkan informasi-informasi yang harus diungkapkan berdasarkan SAK ETAP.

Laporan Keuangan adalah suatu pengkajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Laporan keuangan pada dasarnya merupakan hasil refleksi dari sekian banyak transaksi uang terjadi dalam suatu perusahaan. Transaksi-transaksi dan financial dicatat, digolongkan, dan diringkaskan dengan cara yang tepat dalam satuan uang dan kemudian diadakan penafsiran untuk berbagai tujuan. Laporan keuangan itu sendiri bertujuan untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pembuatan keputusan investasi, selain itu juga laporan keuangan juga dapat membantu pihak yang berkepentingan dalam menentukan seberapa besar pajak yang harus dibayarkan, dalam setiap menyusun laporan keuangan untuk menggambarkan peristiwa ekonomi yang terjadi dalam entitas tersebut dalam suatu periode. Laporan Keuangan yang disusun dan dibuat dengan baik serta akurat dapat menggambarkan prestasi yang telah dicapai oleh suatu perusahaan dalam kurun waktu tertentu.

4.2 Penerapan Pajak Tangguhan Pada Laporan Keuangan PT. Maju Mobilindo

Pajak merupakan sumber pendapatan negara, setiap perusahaan merupakan subjek pajak dimana perusahaan wajib dan harus melakukan pembayaran pajak setiap tahunnya kepada pemerintah, salah satu pajak yang dikenakan terhadap suatu perusahaan yakni pajak penghasilan, pajak ini dibebankan pada penghasilan yang di dapat perusahaan, maka dari itu sebuah perusahaan biasanya melakukan pembukuan terhadap semua kegiatan bisnisnya, diantaranya mencatat setiap pengeluaran dan setiap pemasukan yang didapatkan oleh perusahaan, tidak terkecuali PT. Maju Mobilindo, perusahaan ini merupakan perusahaan yang bergerak dibidang distributor kendaraan bermotor roda empat dan *spare-part* serta memberikan jasa pelayanan *service* terhadap salah satu merk kendaraan bermotor roda empat. Perusahaan ini melakukan pencatatan pada setiap arus kas-nya mulai dari pencatatan harian, bulanan, dan tahunan. Pencatatan arus kas tahunan yang dilakukan oleh PT. Maju Mobilindo dimuat dalam laporan keuangan, hal ini dilakukan agar pemilik perusahaan dapat mengetahui kemana saja aliran kas digunakan, berapa laba atau rugi yang diterima pada tahun berjalan, mengetahui seberapa besar pertumbuhan perusahaan, juga untuk menentukan besaran pajak

penghasilan yang harus dibayarkan, dan lain sebagainya.

Laporan keuangan dibedakan menjadi dua, yaitu laporan keuangan komersil dan laporan keuangan fiskal, secara sederhana laporan keuangan komersil ialah laporan keuangan yang disusun berdasarkan SAK dan laporan keuangan fiskal ialah laporan keuangan yang disusun berdasarkan peraturan perpajakan dan digunakan untuk kepentingan perhitungan pajak. Perbedaan dasar penyusunan laporan keuangan sebagaimana yang disebutkan diatas itulah yang sering kali menimbulkan perbedaan antara jumlah laba rugi yang timbul dalam laporan keuangan komersil dan fiskal, hal tersebut disebabkan karena terdapat perbedaan konsep pendapatan, cara pengukuran pendapatan, konsep biaya, cara pengukuran biaya, dan cara alokasi biaya antara perlakuan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan Peraturan Perpajakan, perbedaan cara inilah yang menimbulkan adanya perbedaan permanen dan perbedaan temporer dalam laporan keuangan komersil dan laporan keuangan fiskal.

Adanya perbedaan temporer pada laporan keuangan komersil dan laporan keuangan fiskal ini dapat menyebabkan timbulnya pajak tangguhan, berdasarkan PSAK No. 46 pajak tangguhan merupakan pajak periode mendatang yang timbul akibat adanya perbedaan temporer antara laba komersil dan laba fiskal, perbedaan tersebut muncul karena adanya perbedaan perlakuan akuntansi antara perhitungan laba rugi komersil dan laba rugi fiskal, dimana ada beberapa perbedaan pengakuan waktu dan biaya dalam menghitung laba komersil dan laba fiskal, perbedaan perlakuan inilah yang menyebabkan munculnya pajak tangguhan.

Secara khusus pajak tangguhan tidak diatur dalam undang-undang, namun pajak tangguhan diatur dalam PSAK No. 46 Tentang Pajak Tangguhan, seperti telah dijelaskan pada rumusan masalah sebelumnya, suatu perusahaan harus mengakui adanya pajak kini dan pajak periode mendatang agar dapat memberlakukan PSAK No.46 dalam laporannya, maka dari itu apabila suatu perusahaan tidak mengakui adanya pajak periode mendatang maka suatu perusahaan tidak dapat memberlakukan PSAK No.46 dan tentunya tidak memberlakukan pajak tangguhan, karna untuk memberlakukan pajak tangguhan berdasarkan paragraf 26 PSAK No. 46 saldo rugi fiskal yang dapat dikompensasi diakui sebagai aktiva pajak tangguhan apabila besar kemungkinan bahwa laba fiskal pada masa yang akan datang memadai untuk dikompensasi.

Selain pada laporan laba rugi, PT. Maju mobilindo juga menyatakan dengan tegas dalam Catatan Atas Laporan Keuangan No. 2 huruf (j), bahwa perusahaan mengakui pajak pada periode berjalan dan pajak periode sebelumnya yang belum dibayar, dan perusahaan tidak mengakui pajak tangguhan.

Pada paragraf 75 PSAK No. 46 menyatakan bahwa Aktiva pajak dan kewajiban pajak harus disajikan terpisah dari aktiva dan kewajiban lainnya dalam neraca. Aktiva pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan harus dibedakan dari aktiva pajak kini dan kewajiban pajak kini, namun dalam neraca laporan keuangan, PT Maju Mobilindo tidak menyajikan aktiva atau kewajiban pajak tangguhan.

5. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. PT. Maju Mobilindo tidak menerapkan PSAK No. 46 Tentang Pajak Penghasilan dimana perusahaan ini tidak mengakui adanya pajak periode mendatang, dan unsur-unsur serta informasi yang diungkapkan pada laporan keuangan PT. Maju Mobilindo

tidak sesuai dan tidak memenuhi syarat berdasarkan PSAK No.46. Namun PT. Maju Mobilindo Menerapkan SAK ETAP dimana unsur-unsur dan informasi-informasi yang diungkapkan PT. Maju Mobilindo dalam laporan keuangannya telah memenuhi unsur-unsur yang disebutkan dalam SAK ETAP.

2. PT. Maju Mobilindo tidak menerapkan Pajak Tangguhan, hal ini dapat dilihat dari laporan keuangannya dimana PT. Maju mobilindo tidak mengakui adanya aktiva dan kewajiban pajak tangguhan pada laporan keuangannya, selain itu kerugian yang dialami oleh PT. Maju Mobilindo pada tahun 2017 tidak dapat dikompensasi pada tahun 2018, hal ini selaras dengan PSAK No. 46 dimana apabila laba fiskal tidak mungkin tersedia dalam jumlah yang memadai untuk dapat dikompensasi dengan saldo rugi fiskal yang dapat dikompensasi, maka aktiva atau kewajiban pajak tangguhan tidak diakui, kerugian fiskal ini menyebabkan tidak terdapat perbedaan temporer yang dihasilkan dari perbedaan laba komersil dan laba fiskal karena perusahaan mengalami kerugian. PT. Maju Mobilindo juga menyatakan dalam laporan keuangannya bahwa perusahaan tidak mengakui pajak tangguhan.

Referensi

- Djamaluddin, Subekti. 2008. "Analisis Perbedaan Antara Laba Akuntansi Dan Laba Fiskal Terhadap Persistensi Laba, Akrua, Dan Aliran Kas Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Jakarta." *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*.
- Fitriany, Lucy Citra. 2016. "Pengaruh Aset Pajak Tangguhan, Beban Pajak Tangguhan Dan Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2011- 2013)" Vol. 3: 1152.
- Husain, Zulfikar. 2018. *Analisis Penerapan Akuntansi Pajak Tangguhan Pada PT. SAT Nusa Persada*. Makassar: Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
- Ikatan Akuntansi Keuangan (IAI). 2009. "Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan PSAK No. 1 (Revisi 2009)." *PSAK NO. 1*.
- . 2014. "PSAK 55 (Revisi 2014): Instrumen Keuangan: Pengakuan Dan Pengukuran." *PSAK NO. 55*.
- . 2018. "PSAK NO. 46 Pajak Penghasilan (Penyesuaian 2018)." *PSAK No. 46*.
- Mardiasmo. 2019. *Perpajakan*. Revisi. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Resmi, Siti. 2017. *Perpajakan, Teori Dan Kasus*. Jakarta: Salemba Empat.
- UU RI. 2008. "Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang No.7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan."
- . 2009. "Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang."
- Waluyo. 2017. *Perpajakan Indonesia*. 12th ed. Jakarta: Salemba Empat.

Copyrights

Copyright for this article is retained by the author(s), with first publication rights granted to the journal.

This is an open-access article distributed under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)