

# ANALISIS AKUNTANSI PAJAK PENGHASILAN PASAL 25 BADAN

OLEH:

Zulia Hanum,SE,M.Si

Jurnal Kultura,ISSN 1411-0229, Volume 8 no 1 September 2-17 (UMN Al-Washliyah)

## PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber penerimaan terpenting bagi negara untuk membiayai pembangunan di negara ini, disamping penerimaan dari sektor migas, pemerintah telah berusaha keras untuk meningkatkan penerimaan dari sektor pajak dengan melakukan berbagai tindakan seperti ekstensifikasi pajak, sosialisasi peraturan perpajakan dan lain sebagainya.

Dilain pihak, wajib pajak mempunyai kepentingan yang berbeda dengan pemerintah dalam soal pajak. Wajib pajak mengidentifikasikan pembayaran pajak sebagai sebuah beban yang akan mengurangi laba. Wajib pajak akan berusaha meminimalkan beban pajak untuk mengoptimalkan laba yang akan diraih dan untuk meningkatkan efisiensi dan daya saing mereka.

Berbagai cara dapat ditempuh oleh wajib pajak untuk meminimalkan beban pajak, baik dengan cara yang masih dalam koridor ketentuan peraturan perpajakan (*lawful*), maupun dengan cara melanggar ketentuan peraturan perpajakan (*unlawful*). Cara yang kedua tentu akan membawa konsekwensi yang tidak baik karena cara tersebut akan membawa kerugian baik bagi kepada wajib pajak sendiri maupun kepada negara.

## LANDASAN TEORITIS

### A. Pengertian Akuntansi Pajak dan Pajak Penghasilan

Akuntansi Pajak adalah Akuntansi yang berkaitan dengan perhitungan perpajakan dan mengacu pada peraturan dan perundang-undangan perpajakan beserta aturan pelaksanaannya.

Banyak pengertian atau defenisi pajak yang dikemukakan oleh Mr. Dr.N.J. Feldman (2003, hal 5) pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang diterapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata – mata digunakan untuk menutup pengeluaran – pengeluaran umum.

Dari defenisi diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa :

- a. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang – undang serta aturan pelaksanaannya
- b. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
- c. Pajak dipungut oleh Negara baik pemerintah pusat maupun daerah
- d. Pajak diperutukkan bagi pengeluaran – pengeluaran pemerintah yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai publik investment.

### B. Konsep Pengakuan Pendapatan dan Beban

Untuk menentukan besarnya beban pajak penghasilan yang harus dibayar, terlebih dahulu diketahui besarnya laba perusahaan (laba akuntansi). Laba akuntansi diperoleh dari mengurangi penghasilan dengan beban. Sehingga pengakuan pendapatan dan beban sangat berperan untuk menentukan berapa pendapatan dan beban dalam suatu periode akuntansi.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (PSAK No. 23, par.1) “Penghasilan adalah peningkatan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi tertentu dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal”.

Penghasilan (*income*) meliputi baik pendapatan (*revenue*) maupun keuntungan (*gain*). Pendapatan adalah penghasilan yang timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa dikenal dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (*fees*), bunga, deviden, royalti dan sewa.

Menurut FASB, sebagaimana dikutip oleh Smith dan Skousen (1992. hal.119, pendapatan didefinisikan sebagai berikut: Arus masuk atau kenaikan-kenaikan lainnya dari nilai harta suatu satuan usaha atau penghentian hutang-hutangnya (atau kombinasi dari keduanya) dalam suatu periode akibat dari penyerahan atau produksi barang-barang, penyerahan jasa-jasa atau pelaksanaan aktivitas-aktivitas lainnya yang membentuk operasi-operasi utama yang berlanjut terus dari satuan usaha tersebut.

Sedangkan menurut IAI (PSAK No.23, par.6) “Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama satu periode bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan aktivitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal”.

Dalam mengakui suatu pendapatan menurut Smith Skousen terjemahan oleh Nugroho Widjajanto (1992. hal.120) yaitu “suatu aturan pengakuan pendapatan umum yang telah berkembang menetapkan bahwa pendapatan harus dicatat bilamana dipenuhi dua kondisi sebagai berikut:

- a. Proses laba telah sesuai atau sebenarnya demikian
- b. Telah terjadi suatu pertukaran

Menurut Erly Suandi (2003, hal.122) pendapatan timbul dari transaksi dan peristiwa ekonomi berikut:

- a. Penjualan barang  
Barang meliputi barang yang diproduksi oleh perusahaan untuk dijual dan barang yang dibeli untuk dijual kembali.
- b. Penjualan jasa  
Penjualan jasa biasanya menyangkut pelaksanaan tugas secara kontraktual telah disepakati untuk dilaksanakan selama suatu periode waktu yang disepakati oleh perusahaan. Jasa tersebut dapat diserahkan selama satu periode atau selama lebih dari satu periode.
- c. Penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti dan dividen.
  - c.1 Bunga, pembebanan untuk penggunaan kas atau setara kas atau jumlah terutang kepada perusahaan.
  - c.2 Royalti, pembebanan untuk penggunaan aktiva jangka panjang perusahaan misalnya paten, merek dagang, hak cipta dan perangkat lunak computer.
  - c.3 Dividen, distribusi laba kepada pemegang investasi ekuitas sesuai dengan proporsi mereka dari jenis modal tertentu.

Pendapatan harus diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima. Jumlah pendapatan yang timbul dari suatu transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara perusahaan dan pembeli atau pemakai aktiva tersebut. Pada umumnya imbalan tersebut adalah berbentuk kas atau setara kas.

Menurut IAI (PSAK No.23, par.13), Pendapatan dari penjualan barang harus diakui bila seluruh kondisi berikut dipenuhi:

- a. Perusahaan telah memindahkan resiko secara signifikan dan telah memindahkan manfaat kepemilikan barang kepada pembeli;

- b. Perusahaan tidak lagi mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual;
- c. Jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal;
- d. Besar kemungkinan manfaat ekonomi yang dihubungkan dengan transaksi akan mengalir kepada perusahaan tersebut
- e. Biaya yang terjadi atau yang akan terjadi sehubungan dengan transaksi penjualan dapat diukur dengan andal.

Menurut IAI (PSAK No.23, par.19) bila hasil suatu transaksi yang meliputi penjualan jasa dapat estimasi dengan andal, pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut harus diakui dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca. Hasil suatu transaksi dapat diestimasi dengan andal bila seluruh kondisi berikut ini dipenuhi:

- a. Jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal;
- b. Besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan;
- c. Tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada tanggal neraca dapat diukur dengan andal;
- d. Biaya yang terjadi untuk transaksi tersebut dan biaya untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur dengan andal.

Sesuai dengan pasal 4 ayat 1 Undang-Undang No.17 tahun 2000, yang menjadi obyek pajak penghasilan adalah: Penghasilan yang setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau yang diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Menurut Gunadi (1997, hal.135) dalam ketentuan perpajakan tidak ada ketentuan yang mengatur secara rinci saat pengakuan penghasilan (untuk keperluan penghitungan obyek pajak). Oleh karena itu akan sangat membantu untuk melihat kebiasaan yang berlaku dalam praktek akuntansi komersial.

Ketentuan pajak penghasilan menyatakan pajak dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak. Istilah “diterima” terlihat lebih menunjuk kepada penerimaan atau realisasi penghasilan, sedangkan istilah “diperoleh” tampaknya menunjuk kepada pengakuan (*reknognisi*) penghasilan.

Untuk menentukan kapan penghasilan diterima atau diperoleh, Undang-Undang Perpajakan menunjuk kepada metode pembukuan (yang diselenggarakan oleh wajib pajak) berdasarkan akrual dan kas basis. Pendekatan akrual mengakui penghasilan pada saat diperoleh, pendekatan kas mengakui penghasilan pada saat diterima.

Hak untuk menerima sejumlah imbalan (uang) dari pembelian jasa (atau dari penjualan barang) sudah diakui sebagai penghasilan menurut metode akrual karena terjadi realisasi transaksi. Menurut metode kas hak untuk menerima itu belum diakui sebagai penghasilan karena belum terjadi realisasi (pembayaran) dari hak tersebut. Belum diterimanya pembayaran menimbulkan resiko kolektibilitas yang perlu ditampung dalam penentuan saat pengakuan penghasilan.

Sehubungan dengan perhitungan penghasilan kena pajak, metode kas dapat dipakai untuk menggeser penghasilan dari satu ke lain tahun untuk memperoleh penghematan pajak. Untuk menetralkan hal itu, ketentuan perpajakan menyatakan untuk keperluan perpajakan metode kas harus dimodifikasi sebagai berikut:

- a. Penghitungan jumlah penjualan dalam suatu periode harus meliputi seluruh penjualan, baik yang tunai maupun bukan. Dengan kata lain, untuk penjualan dipakai metode akrual. Demikian juga dalam menghitung harga pokok penjualan harus dikaitkan dengan jumlah yang terjual itu (*profer matching*).

- b. Pengeluaran untuk memperoleh harta yang dapat disusutkan atau hak-hak yang dapat diamortisasi harus dikapitalisasi dan dikurangkan dari penghasilan bruto melalui depresiasi dan amortisasi.

Pendapatan terdiri dari arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima perusahaan untuk dirinya sendiri dapat disimpulkan bahwa hasil-hasil yang diperoleh dari operasi normal dan hasil lainnya adalah sumber-sumber pendapatan dari aktivitas perubahan. Agar laporan laba rugi menggambarkan hasil usaha yang sewajarnya untuk satu periode maka perlu diadakan pisah batas secara layak, konsisten pada awal dan akhir periode. Pisah batas tersebut dilakukan untuk menjual barang dan jasa baik tunai maupun bukan.

### C. Konsep Pengakuan Beban

Menurut Smith Skousen (1992, hal.122-123), bahwa beban memiliki definisi sebagai berikut yaitu: Arus keluar atau penggunaan harta lainnya atau terjadinya hutang (atau kombinasi dari keduanya) dalam suatu periode akibat dari penyerahan atau produksi barang-barang, penyerahan jasa-jasa, atau pelaksanaan aktivitas-aktivitas lainnya yang membentuk operasi-operasi utama atau sentral yang berlanjut terus dari satuan usaha tersebut.

Sedangkan menurut Kerangka dasar Penyusunan Laporan Keuangan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (PSAK No.1,par.70b), disebutkan bahwa: “Beban adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya active atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal”.

Dalam akuntansi ada dua istilah yang biasa dipakai untuk mengurangi penghasilan suatu perusahaan di dalam penghitungan laba ruginya, yaitu biaya yang disebut *cost* dan *expense* yang biasa diistilahkan menjadi beban. Pada dasarnya biaya (*cost*) tidaklah sama dengan beban (*expense*).

Yang dimaksud dengan biaya adalah suatu pengorbanan dari sumber-sumber yang dilakukan dalam rangka untuk mencapai suatu tujuan tertentu. Dalam hal ini untuk memperoleh barang dan jasa, sepanjang belum habis masa manfaatnya dalam usaha untuk memperoleh penghasilan.

Defenisi beban mencakup baik kerugian maupun beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan biasa. Beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa, antara lain: penyusutan, gaji dan lain-lain. Beban tersebut biasanya berbentuk arus keluar atau kurangnya aktiva seperti kas (dan setara kas), persediaan dan aktiva tetap.

Kerugian mencerminkan berkurangnya manfaat ekonomi dan pada hakekatnya tidak berbeda dengan beban lain. Kerugian dapat timbul misalnya dari bencana kebakaran, banjir dan juga pelepasan aktiva tidak lancar perusahaan.

Pengakuan beban menurut IAI (PSAK No.23, par.94) yaitu: Beban diakui dalam laporan laba rugi kalau penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aktiva atau peningkatan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan penurunan aktiva atau peningkatan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal. Ini berarti pengakuan beban terjadi bersamaan dengan pengakuan kenaikan kewajiban atau penurunan aktiva.

Menurut Gunadi (1997, hal.155-156): Pengaitan (*matching*) beban dengan penghasilan merupakan masalah yang cukup rumit. Dalam praktek terdapat tiga pendekatan pengaitan biaya dengan penghasilan, yaitu (1) sebab akibat (kausalitas); (2) alokasi sistematis dan rasional; (3) pengakuan segera. Dalam praktek akuntansi komersial semua biaya termasuk kerugian (*losses*) dapat dikurangkan dalam menghitung penghasilan neto (*net*

*income*). Tergantung dari konsep laporan penghasilannya, pengurangan biaya dan kerugian dan kerugian dapat dibedakan menjadi:

- a. Konsep penghasilan inklusif dengan mengurangi semuanya dalam penghitungan penghasilan neto.
- b. Konsep penghasilan operasi sekarang dengan membebaskan keuntungan dan kerugian luar biasa serta koreksi biaya kepada saldo laba (ditahan) ketimbang penghasilan (tahun berjalan).

Berbeda dengan kedua konsep itu, untuk tujuan perpajakan tidak semua biaya dapat dikurangkan. Selain tidak membuat garis pemisah antara hal yang biasa dan luar biasa, untuk tujuan pajak, koreksi biaya dapat dilakukan dalam tahun yang sama langsung ke rugi laba.

Secara umum, sesuai dengan ketentuan Pasal 6 ayat 1 huruf a UU No.17 tahun 2002, biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto adalah: Biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah gaji, honorarium, bonus, gratifikasi dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi dan pajak kecuali pajak penghasilan.

Biaya-biaya ini lazim disebut biaya sehari-hari yang boleh dibebankan pada tahun pengeluaran. Untuk dapat dibebankan sebagai biaya, pengeluaran-pengeluaran tersebut harus mempunyai hubungan langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang merupakan obyek pajak. Dengan demikian pengeluaran-pengeluaran untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan obyek pajak, tidak boleh dibebankan sebagai biaya.

Selain ada atau tidaknya hubungan (langsung) antara biaya atau pengeluaran dan penghasilan menentukan dapat tidaknya biaya dikurangkan dari penghasilan (*direct matching*), beberapa kualifikasi yang harus dipenuhi yaitu:

- a. Penghasilan yang diperoleh atau diterima sehubungan dengan biaya dimaksud harus merupakan penghasilan kena pajak.
- b. Kalau penghasilan itu dikenakan pajak maka pemajakan akan bersifat final atau tidak final. (Gunadi, 1997, hal.156)

Berbeda dengan akuntansi komersil untuk tujuan penghitungan penghasilan kena pajak tidak semua biaya yang dikeluarkan perusahaan dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Menurut Gunadi (1997, hal.160) ada lima persyaratan umum agar pengeluaran perusahaan dapat dibiayakan, antara lain yaitu:

1. Biaya bukan termasuk pengeluaran yang secara eksplisit tidak diperkenankan untuk dikurangkan oleh ketentuan perpajakan
2. Biaya harus dikeluarkan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan (kena pajak)
3. Biaya bukan untuk keperluan pribadi atau sebagai pemakaian penghasilan
4. Biaya bukan merupakan pengeluaran capital
5. Jumlah biaya wajar

#### **D. Subjek dan Objek Pajak Penghasilan**

Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan No.17 tahun 2000 pasal 2 ayat 1, yang menjadi subyek pajak adalah:

1. a. Orang pribadi
- b. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak
2. Badan
3. Bentuk Usaha Tetap

Sesuai dengan pasal 4 ayat 1 Undang-Undang No.17 tahun 2000, yang menjadi obyek pajak penghasilan adalah: Penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang

diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk:

- a. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam undang-undang ini.
- b. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan dan penghargaan
- c. Laba usaha
- d. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
  1. Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
  2. Keuntungan yang diperoleh perseroan, persekutuan dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu atau anggota;
  3. Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan atau pengambilalihan usaha;
  4. Keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungannya dengan usaha pekerjaan kepemilikan atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan
- e. Penerimaan kembali pajak yang telah dibebankan sebagai biaya;
- f. Bunga termasuk premium, diskonto dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
- g. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- h. Royalti
- i. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- j. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
- k. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
- l. Keuntungan karena selisih kurs mata uang asing;
- m. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
- n. Premi asuransi;
- o. Iuran yang diterima dan diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- p. Tambahan kekayaan netto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.

Undang-Undang ini menganut prinsip pemajakan atas penghasilan dalam pengertian yang luas, yaitu bahwa pajak dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak dari manapun asalnya yang dapat dipergunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan wajib pajak tersebut.

Dalam pasal 4 ayat 3 UU PPh juga menyebutkan yang tidak termasuk sebagai penghasilan (obyek pajak) adalah:

- a. Bantuan atau sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan para penerima zakat yang berhak; 2) harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;

- b. Warisan
- c. Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;
- d. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan atau kenikmatan dari wajib pajak atau pemerintah;
- e. Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi dwiguna dan asuransi beasiswa;
- f. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai wajib pajak dalam negeri, koperasi, Badan Usaha Milik Negara, atau Badan Usaha Milik Daerah dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat:
  1. dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan
  2. bagi perseroan terbatas, Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah yang menerima dividen kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor dan harus mempunyai usaha aktif di luar kepemilikan saham tersebut.
- g. Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
- h. Penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan;
- i. Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma dan kongsi;
- j. Bunga obligasi yang diterima atau diperoleh perusahaan reksadana selama 5 (lima) tahun sejak pendirian perusahaan atau pemberian ijin usaha;
- k. Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan tersebut usaha tersebut:
  1. Merupakan perusahaan kecil, menengah atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.
  2. Sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.

Menurut Gusnadi Djuanda dan Irwansyah (2002. hal. 23-25), penghasilan yang pajaknya dikenakan secara final terdiri dari:

- a. Transaksi penjualan efek di bursa efek, penjualan saham pendiri  $0,6\% \times$  nilai transaksi,  $0,1\% \times$  jumlah bruto.
- b. Hadiah undian  $20\% \times$  jumlah bruto.
- c. Bunga deposito/ tabungan, jasa, gaji,  $15\% \times$  nilai penghasilan bruto
- d. Penghasilan hak atas tanah / bangunan oleh wajib pajak real estate,  $2\% \times$  nilai penjualan RS dan  $5\% \times$  nilai penjualan lainnya.
- e. Penghasilan dan sewa atas tanah / bangunan, orang pribadi  $10\% \times$  nilai sewa, badan  $6\% \times$  nilai sewa.
- f. Penghasilan pelayaran dalam negeri,  $1,2\% \times$  peredaran bruto.
- g. Pelayaran penerbangan luar negeri,  $2,64\% \times$  peredaran
- h. Penghasilan dan jasa konstruksi dan konsultan hukum, pajaknya sebesar  $2\% \times$  nilai jasa konstruksi yang diterima,  $4\% \times$  nilai jasa konsultan.

Erly Suandi (2003, hal 126) menyatakan bahwa Penghasilan yang dikecualikan dari obyek pajak dan penghasilan yang pajaknya dikenakan final tidak perlu lagi dilaporkan dalam SPT PPh Badan.

## **E. Beban yang Dapat dan Tidak Dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto**

### **1. Beban yang Dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto**

Sesuai dengan pasal 6 ayat 1 UU PPh tahun 2000, beban-beban yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto adalah:

- a. Biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah gaji, honorarium, bonus, gratifikasi dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi dan pajak kecuali pajak penghasilan;
- b. Penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun;
- c. Iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan;
- d. Kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan;
- e. Kerugian dari selisih kurs mata uang asing;
- f. Biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia
- g. Biaya beasiswa, magang dan pelatihan
- h. Piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih dengan syarat:
  1. telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan rugi laba komersial;
  2. telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau Badan Urusan Piutang dan Lelang Negara (BUPLN) atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang / pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan;
  3. telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; dan
  4. wajib pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak, yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan Keputusan Direkut Jenderal Pajak.

Beban-beban yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto dapat dibagi dalam 2 (dua) golongan, yaitu beban atau biaya yang mempunyai masa manfaat tidak lebih dari 1 (satu) tahun. Beban yang mempunyai masa manfaat tidak lebih dari satu tahun merupakan biaya pada tahun yang bersangkutan, misalnya gaji biaya administrasi dan bunga, biaya rutin pengolahan limbah dan sebagainya.

Sedangkan pengeluaran yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, pembebanannya dilakukan melalui penyusutan atau melalui amotisasi, untuk menghitung penyusutan, masa manfaat dan tarif penyusutan harta berwujud ditetapkan sebagai berikut:

### **PENYUSUTAN AKTIVA BERWUJUD**

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan sebagaimana dimaksud dalam	
		Ayat (1)	Ayat (2)
I. Bukan Bangunan			
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,50%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,50%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
II. Bangunan	20 tahun	5%	
Permanen	10 tahun	10%	
Tidak Permanen			

Sumber: Undang-Undang Pajak No.17 Tahun 2000

Sedangkan untuk menghitung amortisasi, masa manfaat dan tarif amortisasi ditetapkan sebagai berikut:

Kelompok Harta Tak Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan sebagaimana dimaksud dalam	
		Garis Lurus	Saldo Menurun
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,50%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,50%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%

Sumber: Undang-Undang Pajak No.17 Tahun 2000

Penyusutan dimulai pada tahun dilakukannya pengeluaran, kecuali untuk harta yang masih dalam proses pengerjaannya, penyusutannya dimulai pada tahun selesainya pengerjaan harta tersebut.

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 138/KMK.03/2002 tanggal 8 April 2003, Penentuan kelompok jenis harta, diatur seperti berikut ini:

- 1) Kelompok I
- 2) Kelompok II
- 3) Kelompok III
- 4) Kelompok IV
- 5) Kelompok Bangunan

### Kelompok I

No	Jenis Usaha	Jenis harta
1	Semua Jenis Usaha	<ol style="list-style-type: none"> <li>a. Mebel dan peralatan dari kayu atau rotan termasuk meja, bangku, kursi, almari dan sejenisnya yang bukan bagian dari bangunan.</li> <li>b. Mesin kantor seperti mesin tik, mesin hitung, duplicator, mesin fotocopi, mesin akunting/ pembukuan, komputer, printer, scanner, dan sejenisnya.</li> <li>c. Perlengkapan lainnya seperti amplifier, tape/ kaset, video recorder, televisi dan sejenisnya.</li> <li>d. Sepeda motor, sepeda dan becak.</li> <li>e. Alat perlengkapan khusus (tools) bagi industri atau jasa yang bersangkutan.</li> <li>f. Alat dapur untuk memasak, makanan dan minuman.</li> <li>g. Dies, jigs dan mould.</li> </ol>
2	Pertanian, perkebunan, kehutanan, perikanan	Alat yang digerakkan bukan dengan mesin.
3	Industri makanan dan minuman	Mesin ringan yang dapat dipindah- pindahkan seperti huler, pemecah kulit, penyosoh. Pengering, pallet, dan sejenisnya.
4	Perhubungan, pergudangan, dan Komunikasi	Mobil taksi, bus dan truk yang digunakan sebagai angkutan umum.

5	Industri semi konduktor	Flash memory, tester, writer mesin, bipolar test system, elimination (PE8- 1), pose checker.
---	-------------------------	--

## Kelompok II

No	Jenis usaha	Jenis usaha
1	Semua jenis usaha	c. Mebel dan peralatan dari logam termasuk meja, bangku, kursi, lemari, dan sebagainya yang bukan bagian dari bangunan. Alat pengatur udara dan sejenisnya. d. Mobil, bus truk, speed boat dan sejenisnya. e. Kontainer dan sejenisnya.
2	Pertanian, perkebunan, kehutanan, perikanan	a. Mesin pertanian/ perkebunan seperti traktor dan mesin bajak, penggaruk, penanam, penebar benih dan sebagainya. b. Mesin yang mengolah atau menghasilkan atau memproduksi bahan atau barang pertanian, kehutanan, perkebunan, dan perikanan.
3	Industri makanan dan minuman	a. Mesin yang mengolah produk asal binatang, unggas dan perikanan, misalnya pabrik susu, pengalengan ikan. b. Mesin yang mengolah produk nabati, misalnya minyak kelapa, margarin, penggilingan kopi, kembang gula, mesin pengolah biji-bijian seperti penggilingan beras, gandum, tapioka. c. Mesin yang menghasilkan/ memproduksi minuman dan bahan- bahan minuman segala jenis. d. Mesin yang menghasilkan/ memproduksi bahan- bahan makanan dan makanan segala jenis.
4	Industri mesin	Mesin yang menghasilkan/ memproduksi mesin ringan, misalnya mesin jahit, pompa air.
5	Perkayuan	Mesin dan peralatan penebangan kayu.
6	Konstruksi	Peralatan yang dipergunakan seperti truk berat, dump truck, crane bulldozer dan sejenisnya.
7	Perhubungan, pergudangan, komunikasi dan	a. Truk kerja untuk pengangkutan dan bongkar muat, truk peron, truk ngangkang dan sebagainya. b. Kapal penumpang, kapal barang, kapal khusus dibuat untuk pengangkutan barang tertentu, misalnya gandum, batu-batuan, biji tambang dan sejenisnya. Termasuk kapal pendingin, kapal tangki, kapal penangkap ikan dan sejenisnya, yang mempunyai berat sampai 100 DWI.

		<p>c. Kapal yang dibuat khusus untuk menghela atau mendorong kapal-kapal suar, kapal pemadam kebakaran, kapal keruk, keran terapung dan sejenisnya yang mempunyai berat sampai 100 DWT.</p> <p>d. Perahu layar pakai atau tanpa motor yang mempunyai berat sampai dengan 250 DWT.</p> <p>e. Kapal balon.</p>
8	Telekomunikasi	<p>a. Perangkat pesawat telepon</p> <p>b. Pesawat telegraf, termasuk pesawat pengirim dan penerima radio telegraf dan radio telepon.</p>
9	Industri semi konduktor	<p>Auto frame loader, automatic logic handler, baking oven, ball shear tester, bipolar test handler (automatic). Cleaning machine, coating machine, dicer, die bonder, die shear test, dynamic burn-in system oven, dynamic test headler, eliminator (PGE-01) full automatic headler, full automatic mark, inserter remover machine, laser marker(FUM A-01), logic test system, marker (mark), memory test system, molding, mounter, MPS automatic, MPS manual, O/S tester manua, pass oven pose checker, re-form machine, SMD stocker, taping machine, tibar cut press, trimming/ forming machine, wire bonder, wire pull tester.</p>

### Kelompok III

No	Jenis Usaha	Jenis Harta
1	Pertambangan selain minyak dan gas	Mesin- mesin yang dipakai dalam bidang pertambangan, termasuk mesin- mesin yang mengolah produk pelican.
2	Pemintalan, pertenunan, dan pencelupan	<p>a. Mesi-mesin yang dipakai dalam bidang pertambangan, termasuk mesen-mesin yang mengolah produk pelican</p> <p>b. Mesin untuk yang preparation, bleaching dryeing, printing, finishing, texturing, packaging, dan sejenisnya.</p>
3	Perkayuan	<p>a. Mesin yang mengolah/ menghasilkan produk kayu, barang-barang dari jerami, rumput, dan bahan anyaman lainnya.</p> <p>b. Mesin dan pralatan penggergajian kayu.</p>
4.	Industri kimia	<p>a. Mesin peralatan yang mengolah/ menghasilkan produk industri kimia dan industri yang ada hubungannya dengan industri kimia, seperti bahan kimia anorganis, dan logam mulia, elemen radioaktif, isotop, bahan kimia organis</p>

		<p>produk farmasi, pupuk, obat celup, obat pewarna, cat, pernis, minyak eteris, dan resinoida-resinoida, wangi-wangian, obat kecantikan dan obat rias, sabun, detergen dan bahan organik, pembersih = lainnya, zat albumina, korek api, alloy piroforis, barang fotografi dan sinematografi.</p> <p>b. Mesin yang mengolah / menghasilkan produk industri lainnya, misalnya damar tiruan, bahan plastik, ester dan eter dari selulosa, karet sintesis, karet tiruan, kulit samak, jangat dan kulit mentah.</p>
5	Industri mesin	Mesin yang menghasilkan/ memproduksi mesin menengah dan berat, misalnya mesin mobil, mesin kapal.
6	Perhubungan dan komunikasi	<p>a. Kapal penumpang, kapal barang, kapal khusus dibuat untuk pengangkutan barang-barang tertentu, misalnya gandum, batubatuan, biji tambang, dan sejenisnya, termasuk kapal pendingin dan kapal tangki, kapal penangkap ikan dan sejenisnya, yang memiliki berat di atas 100 DWT sampai 1.000 DWT.</p> <p>b. Kapal yang dibuat khusus untuk menghela atau mendorong kapal-kapal suar, kapal pemadam kebakaran, kapal keruk, keran terapung dan sejenisnya, yang memiliki berat di atas 100 DWT sampai 1.000 DWT.</p> <p>c. Dok terapung</p> <p>d. Perahu layar pakai atau tanpa motor yang mempunyai berat di atas 250 DWT.</p> <p>e. Pesawat terbang dan helikopter-helikopter segala jenis.</p>
7	Telekomunikasi	Perangkat radio navigasi, radar, dan kendali jarak jauh.

#### Kelompok IV

No	Jenis usaha	Jenis harta
1	Konstruksi	Mesin berat untuk konstruksi.
2	Perhubungan dan konstruksi	<p>a. Lokomotif uap dan tender atas rel</p> <p>b. Lokomotif listrik atas rel, dijalankan dengan baterai atau dengan tenaga listrik dari sumber luar.</p> <p>c. Lokomotif atas rel lainnya</p> <p>d. Kereta, gerbong penumpang kontainer khusus dibuat dan dilengkapi untuk ditarik dengan satu alat atau beberapa alat pengangkutan.</p> <p>e. Kapal penumpang, kapal barang, kapal khusus dibuat untuk pengangkutan barang-barang tertentu, misalnya gandum, batu-</p>

		<p>bauan, biji tambang, dan sejenisnya, termasuk kapal pendingin dan kapal tangki, kapal penangkapikan dan sejenisnya, yang memiliki berat diatas 1.000 DWT.</p> <p>f. Kapal yang dibuat khusus untuk menghela atau mendorong kapal-kapal suar, kapal pemadam kebakaran, kapal keruk, keran terapung dan sejenisnya, yang memiliki breat diatas 1.000 DWT.</p> <p>g. Dok-dok terapung</p>
--	--	---

#### **F. Beban yang Tidak Dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto**

Selain biaya-biaya yang diperkenankan untuk dikurangkan atas penghasilan bruto (sebagaimana pasal 6 ayat1), di dalam pasal 9 ayat 1 UU No.17 Tahun 2000 juga menyebutkan biaya-biaya yang tidak boleh menjadi pengurang penghasilan bruto yaitu:

- a. Pembagian laba, dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- b. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu atau anggota;
- c. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan kecuali cadangan piutang tak tertagih untuk usaa bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi, cadangan untuk semua asuransi dan cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan yang ketentuan dan syarat-syaratnya ditetapkan oleh Menteri Keuangan;
- d. Premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna dan asuransi beasiswa, yang dibayar oleh Wajib Pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar oleh pemberi kerja dan premi tersebut dihitung sebagai penghasilan bagi Wajib Pajak yang bersangkutan;
- e. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan pemberian-pemberian dalam bentuk natura dan kenikmatan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan, yang ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan;
- f. Jumlah yang melebihi kewajaran yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;
- g. Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan dan warisan;
- h. Pajak penghasilan
- i. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi Wajib Pajak atau orang yang menjadi tanggungannya;
- j. Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma atau perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham;
- k. Sanksi administrasi berupa bunga, denda dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Secara sederhana dapat disimpulkan menentukan kelompok biaya yang dapat dikurangkan dan lainnya tidak atau sebaliknya merinci biaya yang tidak boleh dikurangkan dan lainnya secara umum dapat dikurangkan. Undang-undang merinci keduanya baik yang dapat dikurangkan (pasal 6) maupun yang tidak boleh dikurangkan.

Sama halnya dengan penghasilan (yang oleh UU PPh dikelompokkan pada yang dikenakan dan dikecualikan), undang-undang juga menentukan terdapat biaya yang boleh dan

tidak boleh dikurangkan. Berbeda dengan akuntansi komersial, untuk tujuan perhitungan Penghasilan Kena Pajak tidak semua biaya yang dikeluarkan dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Hal ini tentu saja dengan alasan penerimaan negara dan mempengaruhi kehidupan sosial ekonomi masyarakat melalui pengendalian pengeluaran masyarakat.

### G. Akuntansi Untuk Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 25

Wajib pajak mempunyai kepentingan yang berbeda dengan pemerintah dalam soal pajak. Wajib pajak mengidentikkan pembayaran pajak sebagai sebuah beban, yang akan mengurangi laba. Wajib pajak akan berusaha meminimalkan beban pajak untuk mengoptimalkan laba yang akan diraih dan meningkatkan efisiensi dan daya saing mereka. Dalam hal ini pencatatan yang dilakukan seperti di bawah ini:

- a. Penjualan kepada pemungut oleh non pemungut
 

PPh Pasal 25	Rp.....	
Kas	Rp.....	
Penjualan		Rp.....
  
- b. Penjualan kepada non pemungut oleh pemungut
 

Kas	Rp.....	
Penjualan		Rp.....
PPh Pasal 25		Rp.....
  
- c. Penerimaan penghasilan Objek PPh Pasal 25
 

Kas	Rp.....	
PPh Pasal 25	Rp.....	
Penghasilan Objek PPh Pasal 25		Rp.....
  
- d. Pembayaran beban objek PPh Pasal 25
 

Beban Objek PPh Pasal 25	Rp.....	
Utang PPh Pasal 25		Rp.....
Kas		Rp.....
(saat pembayaran/timbulnya kewajiban)		
Utang PPh pasal 25	Rp.....	
Kas		Rp.....
  
- e. Pembayaran Objek PPh Pasal 25
 

Objek PPh Pasal 25	Rp.....	
Utang PPh Pasal 25		Rp.....
Kas		Rp.....
(saat pembayaran objek PPh Pasal 25)		
Utang PPh Pasal 25	Rp.....	
Kas		Rp.....
(saat penyetoran PPh Pasal 25, bulan berikutnya)		

### H. Penyetoran dan Pelaporan PPh Pasal 25

1. Pajak penghasilan pasal 25 harus dibayar / disetorkan selambat-lambatnya pada tanggal 15 ( lima belas 9 bulan takwim berikutnya setelah Masa Pajak berakhir.

2. Wajib Pajak diwajibkan untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa selambat-lambatnya 20 ( dua puluh hari ) setelah Masa Pajak berakhir.
3. Bagi Wajib Pajak pengusaha tertentu, berlaku juga ketentuan sebagai berikut :
  - a. Jika Wajib Pajak memiliki beberapa tempat usaha dalam satu wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak, harus mendaftarkan masing-masing tempat usahanya di Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan.
  - b. Wajib Pajak yang memiliki beberapa tempat usaha di lebih dari 1 ( satu ) wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak, harus mendaftarkan setiap tempat usahanya di Kantor Pelayanan Pajak masing-masing tempat usaha Wajib Pajak berada.
  - c. Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan harus disampaikan di Kantor Pelayanan Pajak tempat domisili Wajib Pajak terdaftar dengan batas waktu seperti pada ketentuan nomor 2.

## **I. Koreksi Fiskal**

### **1. Latar belakang Koreksi Fiskal**

Rekonsiliasi fiskal dilakukan oleh Wajib Pajak Karena terdapat perbedaan perhitungan khususnya Laba menurut Akuntansi (komersial) dengan menurut perpajakan (fiskal). Laporan keuangan atau bisnis mempunyai tujuan untuk menilai kinerja ekonomi dan keadaan finansial dari sektor privat, sedangkan laporan keuangan fiskal lebih ditujukan untuk perhitungan pajak. Untuk kepentingan komersial atau bisnis, laporan keuangan disusun berdasarkan prinsip berterima umum yaitu SAK, sedangkan untuk kepentingan fiskal laporan keuangan disusun berdasarkan peraturan perpajakan (UU PPh).

Perbedaan kedua dasar penyusunan laporan keuangan tersebut mengakibatkan perbedaan perhitungan laba / rugi suatu entitas (WP). Jika suatu entitas (WP) harus menyusun laporan keuangan berbeda, disamping terdapat pemborosan waktu, tenaga dan uang juga tidak tercapainya tujuan menghindari manipulasi pajak. Untuk mengatasi masalah tersebut, digunakan beberapa pendekatan dalam penyusunan laporan keuangan fiskal yaitu (Bambang Kert):

1. Laporan keuangan fiskal disusun secara beriringan dengan laporan keuangan komersial. Artinya meskipun laporan keuangan bisnis disusun berdasarkan Prinsip Akuntansi bisnis tetapi ketentuan perpajakan sangat dominant dalam mendasari proses penyusunan laporan keuangan.
2. Laporan keuangan fiskal ekstra kontabel dengan laporan keuangan bisnis. Artinya laporan keuangan fiskal merupakan produk tambahan diluar laporan keuangan bisnis.
3. Laporan keuangan fiskal disusun dengan menyisipkan ketentuan-ketentuan pajak dalam laporan keuangan bisnis. Artinya pembukuan yang diselenggarakan perusahaan berdasarkan pada prinsip akuntansi bisnis maka yang diprioritaskan adalah ketentuan perpajakan.

Untuk menjembatani adanya perbedaan tujuan kepentingan laporan keuangan komersial dengan fiskal serta tercapainya tujuan efisiensi maka lebih dimungkinkan untuk menerapkan pendekatan kedua. Perusahaan hanya menyelenggarakan pembukuan menurut akuntansi komersial, tetapi apabila akan menyusun laporan keuangan fiskal barulah menyusun rekonsiliasi terhadap laporan komersial tersebut.

### **2. Penyebab Perbedaan Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal**

Penyebab perbedaan Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal terjadi karena terdapat perbedaan prinsip akuntansi, perbedaan metode dan prosedur akuntansi, perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya.

## 1. Perbedaan Prinsip Akuntansi

Beberapa Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU) telah diakui secara umum dalam dunia bisnis & profesi tetapi tidak diakui dalam fiskal adalah:

- a. Prinsip Konservatisme. Penilaian persediaan akhir dengan Lower Of Cost or Market dan penilaian piutang dengan taksiran realisasi bersih diakui dalam akuntansi komersial tetapi tidak diakui dalam fiskal.
- b. Prinsip Harga Perolehan (cost). Dalam akuntansi komersial, penentuan harga perolehan untuk barang yang diproduksi sendiri boleh memasukkan unsur biaya tenaga kerja yang berupa natura. Dalam fiskal pengeluaran dalam bentuk natura tidak diakui pengurangan atau biaya.
- c. Prinsip Matching Biaya Hasil. Akuntansi komersial mengakui biaya penyusutan pada aktiva tersebut menghasilkan. Dalam fiskal, penyusutan dapat dimulai sebelum menghasilkan, seperti alat-alat pertanian.

## 2. Perbedaan Metode & Prosedur Akuntansi

### a. Metode Penilaian Persediaan

Akuntansi Komersial Memperbolehkan memilih beberapa metode penghitung harga perolehan persediaan seperti metode rata-rata, FIFO, LIFO, pendekatan laba-bruto, pendekatan harga jual eceran dan lain-lain. Dalam fiskal harga diperbolehkan memilih 2 metode yaitu metode rata-rata atau FIFO.

### b. Metode Penyusutan dan Amortisasi

Akuntansi komersial memperbolehkan memilih metode penyusutan seperti metode garis lurus, metode jumlah angka tahun, metode saldo menurun, saldo menurun ganda, metode jam jasa, metode jumlah unit produksi, metode berdasarkan jenis dan kelompok anuitas, metode persediaan, untuk jenis harta berwujud atau aktiva tetap. Dalam fiskal memilih metode penyusutan lebih terbatas meliputi metode garis lurus dan saldo menurun untuk kelompok harta berwujud jenis non-bangunan, sedangkan untuk harta berwujud bangunan dibatasi pada metode garis lurus saja.

Disamping metodenya, termasuk yang membedakan besarnya penyusutan untuk akuntansi komersial dan fiskal adalah bahwa dalam akuntansi komersial dan manajemen dapat menaksir sendiri umur ekonomis atau masa manfaat suatu aktiva, sedangkan dalam fiskal umur ekonomis atau masa manfaat diatur atau ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan. Demikian pula dalam akuntansi komersial diperbolehkan mengakui nilai residu dalam menghitung penyusutan.

## 3. Perbedaan Perlakuan dan Pengakuan Penghasilan dan Biaya

- a. Penghasilan tertentu diakui dalam akuntansi tetapi bukan merupakan objek pajak penghasilan, belum koreksi fiskal, penghasilan tersebut harus dikeluarkan dari total penghasilan kena pajak atau dikurangkan dari laba menurut akuntansi komersial. Contohnya:

1. Penggantian atau imbalan yang diterima oleh perseroan terbatas, koperasi, yayasan, BUMN atau BUMD sebagai wajib pajak dalam negeri.
2. Bagian laba yang diterima oleh perusahaan modal ventura dari Badan Pasangan Usaha
3. Hibah, bantuan dan sumbangan
4. Iuran dari penghasilan tertentu yang diterima oleh dana pension.
5. Bunga obligasi yang diterima oleh perusahaan reksadana.

- b. Penghasilan tertentu diakui dalam akuntansi komersial tetapi pengenaan pajak bersifat final. Dalam koreksi fiskal, penghasilan tersebut harus dikeluarkan dari total penghasilan kena pajak atau dikurangkan dari laba menurut akuntansi komersial. Contohnya adalah sebagai berikut:

1. Bunga obligasi yang tercatat di bursa efek, baik berupa bunga atau diskonto maupun keuntungan penjualan.
  2. Penghasilan obligasi yang tercatat di bursa efek baik berupa bunga atau diskonto maupun keuntungan penjualan.
  3. Penjualan saham di bursa efek baik saham pendiri maupun bukan saham pendiri.
  4. Penjualan saham milik perusahaan modal ventura.
  5. Penghasilan yang diterima penyalur atau dealer atau agen produk Pertamina dan premix.
  6. Penghasilan yang diterima penyalur atau distributor rokok.
  7. Pengalihan hak atas tanah bangunan oleh yayasan atau organisasi sejenis.
  8. Persewaan atas tanah dan atau bangunan oleh yayasan atau organisasi sejenis.
  9. Persewaan atas tanah dan atau bangunan.
  10. Imbalan jasa dan konstruksi.
  11. Bunga simpanan anggota koperasi dan lain-lain.
- c. Penyebab perbedaan lain yang berasal dari penghasilan lain dan pos-pos luar biasa adalah:
1. Kerugian suatu usaha diluar negeri. Kerugian tersebut mengurangi laba bersih dalam akuntansi komersial, sedangkan dalam fiskal kerugian tersebut tidak boleh dikurangkan dari total penghasilan (laba) kena pajak.
  2. Kerugian usaha dalam negeri tahun-tahun sebelumnya. Dalam akuntansi komersial, kerugian tersebut tidak berpengaruh dalam penghitungan laba bersih tahun sekarang dan yang akan datang. Sedangkan dalam fiskal, kerugian tahun sebelumnya dapat dikurangkan dari penghasilan (laba) kena pajak tahun sekarang dan yang akan datang sepanjang belum atau lewat waktu 5 tahun.
  3. Imbalan yang diterima atas pekerjaan yang dilakukan oleh pemegang saham atau pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan jumlah yang melebihi kewajaran.
- d. Pengeluaran tertentu diakui dalam akuntansi komersial sebagai biaya atau pengurangan penghasilan tetapi dalam komersial, pengurangan tersebut tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto. Dalam koreksi fiskal, pengeluaran atau biaya tersebut harus ditambah pada penghasilan kena pajak. Contohnya:
1. Imbalan atau penggantian yang diberikan dalam bentuk natura.
  2. Cadangan atau pemupukan yang dibentuk oleh perusahaan selain usaha bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi, usaha asuransi dan pertambangan.
  3. PPh
  4. Sanksi administrasi berupa denda, bunga, kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan perundang-undangan.
  5. Biaya yang dibebankan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu atau anggota.
  6. Biaya yang dibebankan untuk kepentingan pribadi wajib pajak atau orang yang menjadi tanggungannya dan lain-lain.

Perbedaan dari biaya menurut akuntansi komersial dan fiskal dapat dikelompokkan perbedaan sementara atau waktu (timing differences) dan perbedaan permanent atau tetap (permanent differences). Perbedaan tetap terjadi karena transaksi-transaksi pendapatan dan biaya diakui menurut akuntansi komersial dan tidak diakui menurut fiskal dan sebaliknya. Perbedaan tetap mengakibatkan laba (rugi) menurut akuntansi (pre tax financial income) berbeda (secara tetap) dan laba (penghasilan) kena pajak menurut fiskal (tax able income). Contohnya perbedaan tetap adalah perbedaan bunga bank, denda dan penghasilan lain yang sifat pemungutan pajaknya final, deviden yang diterima oleh perseroan terbatas, koperasi,

yayasan, BUMN/BUMD, bunga yang diterima oleh perusahaan resadana dan jenis penghasilan lain yang dikecualikan oleh objek pajak.

Perbedaan waktu terjadi karena perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya untuk penghitungan laba. Suatu biaya atau penghasilan diakui menurut akuntansi komersial dan belum diakui menurut fiskal atau sebaliknya. Perbedaan ini bersifat sementara karena akan tertutup pada periode sesudahnya. Contoh perbedaan ini adalah pengakuan piutang tak tertagih, penyusutan harga berwujud, amortisasi harta tidak berwujud atau hak, penilaian persediaan dan lain-lain.

### **3. Teknik Koreksi Fiskal**

Teknik koreksi fiskal dilakukan dengan cara sebagai berikut:

1. Jika suatu penghasilan diakui menurut akuntansi komersial tetapi tidak diakui menurut fiskal, rekonsiliasi dilakukan dengan cara mengurangi sejumlah penghasilan tersebut dari penghasilan menurut akuntansi komersial, yang berarti mengurangi laba menurut akuntansi komersial dan sebaliknya.
2. Jika suatu biaya atau pengeluaran diakui menurut akuntansi tetapi tidak diakui sebagai pengurangan penghasilan menurut fiskal, rekonsiliasi dilakukan dengan mengurangi sejumlah biaya atau pengeluaran tersebut dari biaya menurut akuntansi komersial dan sebaliknya.

Perbedaan dimaksudkan sebagai koreksi positif apabila:

- a. Pendapatan bertambah menurut fiskal.
- b. Biaya atau pengeluaran berkurang menurut fiskal.

Perbedaan dimaksudkan sebagai koreksi negatif apabila:

- a. Pendapatan berkurang menurut fiskal.
- b. Biaya atau pengeluaran bertambah menurut fiskal.

### **Contoh Penyusunan Laporan Keuangan Fiskal dan Perhitungan PPh Psl 25 Badan**

PT. Laris Manis adalah perusahaan yang bergerak dibidang perdagangan. Perusahaan beralamat di Jalan Melati No.10 Yogyakarta, Telp. 8594867, NPWP 1.453.489.4-543. Berikut ini adalah Laporan Laba Rugi untuk periode Januari-Desember 2002. (dikutip dari buku Erly Suandy, 2003, hal.95).

**PT. LARI MANIS**  
**LAPORAN LABA RUGI**  
 Periode yang berakhir pada 1 Januari – 31 Desember 2001  
 (dalam rupiah)

Penjualan	1.800.000.000
Retur Penjualan	60.000.000
Potongan Penjualan	<u>50.000.000</u>
Penjualan Bersih	1.690.000.000
Harga Pokok Penjualan**	<u>1.080.000.000</u>
Laba Kotor	610.000.000
Biaya umum dan administrasi**	168.000.000
Biaya penjualan***	<u>86.000.000</u>
Laba Operasional	355.400.000
Penghasilan Bunga Deposito	<u>50.000.000</u>
Laba Bersih	405.400.000

Penjelasan yang berhubungan dengan laporan laba rugi PT. Laris Manis adalah sebagai berikut:

**A. Hasil Penjualan**

- 1) Jumlah penjualan tahun 2001 adalah Rp. 1.800.000.000,00 terdiri dari penjualan yang telah dilunasi sebesar Rp. 1.500.000.000,00 dan sisanya belum dilunasi.
- 2) Retur penjualan yang diterima tahun 2001 adalah Rp. 50.000.000,00
- 3) Potongan penjualan diberikan karena pelanggan membayar dalam masa potongan.

**B. Harga Pokok Penjualan (\*)**

Persediaan awal tahun 2001	Rp. 162.000.000
Pembelian selama tahun 2001	Rp. <u>1.100.000.000</u>
Jumlah tersedia untuk dijual	Rp. 1.262.000.000
Persediaan akhir 2001	Rp. 182.000.000
Harga pokok penjualan	Rp. 1.080.000.000

Data yang berhubungan dengan harga pokok penjualan adalah:

- 1) Perusahaan menggunakan metode harga terendah antara harga pasar dengan harga perolehan (*lower of cost or market*) untuk menilai persediaan.

	Harga Perolehan	Harga Pasar
Persediaan awal tahun 2001	Rp. 162.000.000	Rp. 170.000.000
Persediaan awal akhir 2001	Rp. 180.000.000	Rp. 182.000.000

- 2) Dalam pembelian selama tahun 2001 terdapat:

Komisi Pembelian (tidak didukung bukti)	Rp. 5.000.000
Biaya lain-lain (tidak didukung bukti)	Rp. 5.000.000
Biaya angkut (tidak didukung bukti)	Rp. 45.000.000

**C. Biaya Umum dan Administrasi (\*\*)**

1) Gaji Pimpinan dan Karyawan	Rp. 75.000.000
2) Uang Lembar Karyawan	Rp. 5.000.000
3) Tunjangan cuti	Rp. 4.000.000
4) Penggantian pengobatan	Rp. 6.000.000
5) PPh Psl 21 yang ditanggung perusahaan	Rp. 2.700.000
6) Bonus Prestasi Karyawan	Rp. 1.000.000
7) Pakaian Seragam Satpam	Rp. 5.000.000
8) Biaya antar jemput karyawan	Rp. 3.000.000
9) Biaya penyusutan ruang dinas (sesuai fiskal)	Rp. 2.500.000
10) Biaya perjalanan dinas ke luar negeri	Rp. 6.000.000

11) Biaya perjalanan dinas dalam negeri	Rp. 7.500.000
12) Biaya rapat dan penataran	Rp. 2.000.000
13) Sewa mesin foto copy	Rp. 6.000.000
14) Kerugian Piutang	Rp. 7.500.000
15) Penyusutan gedung (sesuai fiskal)	Rp. 2.000.000
16) Penyusutan inventaris (sesuai fiskal)	Rp. 6.000.000
17) Koran dan majalah	Rp. 700.000
18) Listrik, air dan telepon	Rp. 9.000.000
19) Biaya lain-lain	Rp. 9.200.000

Data yang berhubungan dengan biaya administrasi dan umum adalah sebagai berikut:

- 1) Di dalam biaya perjalanan dinas ke luar negeri terdapat fiskal luar negeri untuk direktur dan istri sebesar Rp. 2.000.000. semuanya atas nama pribadi
- 2) Di dalam biaya perjalanan dinas dalam negeri terdapat pengeluaran yang tidak didukung bukti sah sebesar Rp. 1.000.000
- 3) Di dalam pembayaran biaya telepon terdapat pembayaran telepon rumah direktur sebesar 5% dari saldo piutang akhir. Piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih dan telah dibuat daftar normatifnya untuk tahun 2001 sebesar Rp. 2.000.000
- 4) Majalah ilmu pengetahuan yang berhubungan dengan perusahaan Rp. 300.000
- 5) Biaya lain-lain tidak didukung bukti.

D. Biaya Penjualan (\*\*\*)

1) Gaji dan upah	Rp. 30.000.000
2) Sewa rumah untuk mess karyawan	Rp. 3.000.000
3) Bonus promosi	Rp. 4.000.000
4) Biaya perjalana dinas	Rp. 20.000.000
5) Biaya iklan dan reklame	Rp. 5.000.000
6) Biaya pengiriman	Rp. 12.000.000
7) Penyusutan gedung (sesuai fiskal)	Rp. 3.000.000
8) Penyusutan inventaris (sesuai fiskal)	Rp. 4.000.000
9) Biaya lain-lain	Rp. 5.000.000

Data-data yang berhubungan dengan biaya penjualan adalah sebagai berikut:

- 1) Di dalam gaji dan upah termasuk:
 

– Penggantian anggota	Rp. 150.0000
– Pemberikan makan siang	Rp. 300.000
- 2) Karyawan yang menempati mess tidak diberi tunjangan perumahan
- 3) Biaya perjalanan dinas termasuk :
 

– Tiket pesawat dan hotel ( didukung bukti )	Rp. 12.000.000
– Honor perjalanan dinas	Rp. 6.000.000
– Pengeluaran yang tidak didukung bukti	Rp. 1.000.000
- 4) Di dalam biaya iklan termasuk sumbangan Rp. 1.000.000
- 5) Biaya lain-lain yang ada bukti Rp. 2.500.000

E. Pph yang dibayar dimuka

Pph psl 25 sejumlah Rp. 60.000.00

F. Pph final

Pph psl 23 atas bunga deposito sebesar Rp. 10.000.000

Berdasarkan laporan keuangan di atas akan disusun laporan keuangan fiskal dengan cara melakukan koreksi-koreksi fiskal.

### Koreksi Fiskal

A. Hasil Penjualan

Retur penjualan yang diterima tahun 2001 Rp.50.000.000, sedangkan dalam laporan laba rugi akuntansi Rp. 60.000.000, maka perlu diadakan koreksi fiskal positif sebesar Rp. 10.000.000

B. Harga pokok penjualan

Persediaan awal 2001 Rp. 162.000.000

Pembelian	<u>Rp.1.090.000.000</u>
Tersedia untuk dijual	Rp.1.252.000.000
Persediaan akhir 2001	<u>Rp. 190.000.000</u>
Harga pokok penjualan	<u>Rp.1.062.000.000</u>

HPP berdasarkan laporan laba rugi akuntansi Rp.1.080.000.000 maka perlu diadakan koreksi fiskal positif sebesar Rp. 18.000.000

C. Biaya umum dan administrasi

1. Penggantian obat	Rp. 4.000.000
2. Pph ps1 21 yang ditanggung perusahaan	Rp. 2.700.000
3. Biaya antar jemput karyawan	Rp. 3.000.000
4. Koreksi biaya perjalanan dinas ke luar negeri	Rp. 2.000.000
5. Koreksi biaya perjalanan dinas dalam negeri	Rp. 1.000.000
6. Koreksi kerugian piutang	Rp. 13.000.000
7. Koreksi untuk biaya Koran dan majalah	Rp. 400.000
8. Koreksi biaya telepon	Rp. 1.000.000
9. Koreksi biaya yang lain-lain	<u>Rp. 9.200.000</u>
Jumlah	Rp. 36.000.000

Biaya umum dan administrasi harus dilakukan koreksi fiskal positif sebesar Rp. 36.000.000,00

D. Biaya penjualan

1. Pengobatan dan uang makan	Rp. 1.800.000
2. Sewa rumah untuk mess	Rp. 3.000.000
3. Biaya perjalanan dinas tanpa bukti pendukung	Rp. 2.000.000
4. Sumbangan	Rp. 1.000.000
5. Biaya lain-lain tanpa bukti pendukung	<u>Rp. 2.500.000</u>
Jumlah	Rp. 10.300.000

Biaya penjualan harus dilakukan koreksi fiskal positif sebesar Rp.10.300.000 karena dikenakan PPh Final, maka harus dilakukan koreksi negatif sebesar Rp. 50.000.000 atas bunga deposit.

**PT LARIS MANIS**  
**LAPORAN LABA RUGI**  
 Periode yang berakhir pada 1 Januari – 31 Desember 2001  
 (dalam rupiah)

	Akuntansi	Koreksi	Fiskal
Penjualan	1.800.000.000		1.800.000.000
Retur Penjualan	60.000.000	10.000.000	50.000.000
Potongan penjualan	<u>50.000.000</u>		<u>50.000.000</u>
Penjualan Bersih	1.690.000.000		1.700.000.000
Harga Pokok Penjualan**	1.080.000.000	18.000.000	<u>1.062.000.000</u>
Laba Kotor	610.000		638.000.000
Biaya umum dan administrasi**	168.000.000	38.300.000	130.300.000
Biaya Penjualan	<u>86.000.000</u>	10.300.000	75.700.000
Laba Operasional	355.400.000		<u>432.000.000</u>
Penghasilan Bunga Deposito	<u>50.000.000</u>	50.000.000	0
Laba Bersih sebelum pajak	405.400.000		432.000.000
PPh *	<u>112.100.000</u>		
Laba bersih setelah pajak	293.300.000		

\*PPh Badan yang terutang adalah:

Rp. 50.000.000 x 10%	Rp. 5.000.000
Rp. 50.000.000 x 15%	Rp. 7.500.000
Rp.332.000.000 x 30%	<u>Rp. 99.000.000</u>
Jumlah	Rp. 112.000.000
Kredit pajak pph ps1 25	<u>Rp. 60.000.000</u>
PPh yang masih harus dibayar	Rp. 51.680.000

Sumber : Erly, Suandy, *Perencanaan Pajak*, 2003.

## KESIMPULAN

Pajak penghasilan ps1 25 badan dikenakan atas laba yang diperoleh perusahaan. Pajak tersebut merupakan beban bagi wajib pajak yang akan mengurangi laba perusahaan untuk tahun berjalan.

Untuk menghitung penghasilan menurut undang-undang pajak penghasilan adalah dengan menghitung selisih seluruh penghasilan dan jumlah biaya yakni biaya yang diperoleh berfungsi untuk mendapatkan penghasilan menagih dan memelihara penghasilan. Pajak penghasilan dikenakan terhadap subjek pajak adalah penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak yang disebut wajib pajak. Wajib pajak dikenakan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh selama satu tahun pajak atau dapat pula dikenakan pajak untuk penghasilan dalam bagian tahun pajak apabila kewajiban pajak subjektifnya dimulai atau berakhirnya dalam tahun pajak.

Pehitungan pajak yang benar sangat diharapkan oleh pemerintah agar tercapainya target penerimaan pajak yang telah ditetapkan, tetapi karena pajak tersebut merupakan beban bagi perusahaan sehingga perusahaan sering melakukan penghitungan pajak yang tidak benar. Hal ini juga bisa disebabkan kurangnya pengetahuan wajib pajak tentang peraturan pajak yang berlaku.

Untuk itu perusahaan perlu mengetahui peraturan pajak yang berlaku dan bagaimana cara perhitungan pajak yang benar sehingga perusahaan tersebut dapat melaporkan pajaknya dengan benar sesuai dengan undang-undang.

## DAFTAR PUSTAKA

- B. Ilyas, Waluyo Wirawan, 2002. *Perpajakan Indonesia*, Buku I, Salemba Empat, Jakarta.
- Djuanda Gustian, Irwansyah, 2002. *Laporan Pajak Penghasilan*, Edisi Revisi, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Gunadi, 1998. *Akuntansi Pajak*, Grasindo, Jakarta.
- H. Bohari, 1995. *Pengantar Hukum Pajak*, Raja Grafindo Persada.
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta.
- Indrianto, Nur, Bambang Supomo, 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis*, Edisi Pertama, BPFE, Yogyakarta.
- Kuncoro, Mudrajad, 2003, *Metode Riset untuk Bisnis Dan Ekonomi*, Erlangga, Jakarta.
- Lumbantoruan, Sophar, 2001. *Akuntansi Pajak*, Grasindo, Jakarta.
- Mulyono, Djoko, 2006. *Akuntansi Pajak*, Andi, Yogyakarta.
- Mardiasmo, 2002. *Perpajakan*, Edisi Revisi, Andi Offset, Yogyakarta
- Mardalis, 1990. *Metapel Sebagai Suatu Pendekatan*, Bumi Aksara, Jakarta.
- Republik Indonesia, 2000. *Himpunan Perubahan UU Perpajakan Tahun 2002*, Eka Jaya, Jakarta.
- Resmi, Siti, 2003. *Perpajakan Teori dan Kasus*, Buku I, Salemba Empat, Jakarta.
- Santoso, Brotodiharjo R, 1991. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Erisco Bandung.
- Skousen, Smith, 1992. *Intermediate Accounting (Akuntansi Menengah)*, Terjemahan oleh Nugroho Widjajanto, Edisi Kedelapan, Erlangga, Jakarta.
- Suandy, Erly, 2003. *Perencanaan Pajak*. PT. Salemba Empat, Jakarta.