

## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### 2.1 Tinjauan Umum Pajak Penghasilan

##### 2.1.1 Pengertian Pajak Penghasilan

Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan dikatakan Pajak Penghasilan adalah pajak yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan dikenakan atas Penghasilan Kena Pajak<sup>1</sup> yang ditujukan kepada masyarakat yang berpenghasilan atau atas penghasilan yang diterima dan diperolehnya dalam Tahun Pajak untuk kepentingan negara dan masyarakat dalam hidup berbangsa dan bernegara sebagai suatu kewajiban yang harus dilaksanakannya.

Jika kita memisahkan pengertian pajak penghasilan, terdapat 2 (dua) unsur yaitu pajak dan penghasilan. Menurut Prof. Dr. Rohcmat Soemitro, SH., dalam bukunya “Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan” (1990:5) Secara bebas pajak dapat dikatakan sebagai suatu “iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan

---

<sup>1</sup> Ikatan Akuntan Indonesia, PSAK No.46 Akuntansi Pajak Penghasilan (Jakarta: Salemba Empat, April 2002), para.07, Hal.46.2

undang-undang dengan tidak mendapat jasa timbal, yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”<sup>2</sup>.

Penghasilan meliputi pendapatan (*revenue*) maupun keuntungan (*gains*) yang biasa dikenal dengan sebutan yang berbeda-beda seperti penjualan, penghasilan jasa, bunga, deviden, royalty dan sewa<sup>3</sup> adalah jumlah kas atau setara kas yang diterima atas usaha yang dilakukan oleh perorangan, badan dan bentuk usaha lainnya yang dapat digunakan untuk aktifitas ekonomi seperti mengkonsumsikan dan menimbun serta menambah kekayaan.

Pajak penghasilan merupakan pungutan yang wajib bagi setiap warga negara atas penghasilannya yang berguna untuk membiayai berbagai keperluan negara yang berupa Pembangunan Nasional untuk tujuan kesejahteraan bangsa dan negara.

## 2.1.2 Subjek Pajak Penghasilan

### 2.1.2.1 Pengertian Subjek Pajak

“Subjek Pajak diartikan sebagai orang yang dituju oleh undang-undang untuk dikenakan pajak. Pajak Penghasilan dikenakan terhadap Subjek Pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak (Waluyo, Ilyas, B. Irawan.,2000)”<sup>4</sup>.

<sup>2</sup> Waluyo, Ilyas, B. Irawan., Perpajakan Indonesia, Cet-2 (Jakarta: Salemba Empat, 2000), Hal.2

<sup>3</sup> Ikatan Akuntan Indonesia, *op.cit*, para 74, Hal.18

<sup>4</sup> Waluyo, B.Ilyas, Irawan: *op.cit*, Hal.42

Yang menjadi Subjek Pajak<sup>5</sup> adalah:

- a. 1) orang pribadi
- 2) warisan yang belum terbagi satu kesatuan, menggantikan yang berhak,
- b. badan, dan
- c. bentuk usaha tetap.

Penjelasannya bahwa orang pribadi sebagai Subjek Pajak dapat bertempat tinggal atau berada di Indonesia. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan merupakan subjek pajak pengganti, menggantikan yang berhak, yaitu ahli waris. Penunjukan warisan yang belum terbagi sebagai Subjek Pajak pengganti dimaksudkan agar pengenaan pajak atas penghasilan yang berasal dari warisan tersebut tetap dapat dilaksanakan. Sedangkan Badan atau Bentuk Usaha Tetap merupakan sekumpulan modal atau orang yang dikenakan pajak atas usaha yang dilakukannya.

Dari definisi diatas dapat dikatakan bahwa orang, badan usaha, organisasi dalam negeri maupun luar negeri atau Bentuk Usaha Tetap yang melakukan aktivitas ekonomi di Indonesia yang atas aktivitas tersebut memperoleh penghasilan dapat dikatakan Subjek Pajak kecuali menurut Undang-undang dikatakan lain. Subjek Pajak dapat dibedakan yaitu Subjek Pajak Dalam Negeri, Subjek Pajak Luar Negeri dan yang terakhir ini Bukan Subjek Pajak menurut Undang-undang.

---

<sup>5</sup> UU PP<sub>2</sub> No.17 Tahun 2000, Pasal 2 ayat 1

### 2.1.2.2 Subjek Pajak Dalam Negeri

Subjek pajak dalam negeri adalah Wajib Pajak yang secara geografis bertempat tinggal di Indonesia atau secara hukum merupakan warga negara Indonesia walaupun berada di luar negeri yang telah menerima atau memperoleh penghasilan baik dari Indonesia atau di luar Indonesia yang besarnya melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Jadi bagi orang pribadi yang menerima penghasilan dibawah PTKP tidak perlu mendaftarkan diri menjadi wajib pajak.

Yang dimaksud dengan Subjek Pajak Dalam Negeri<sup>6</sup> adalah:

- a. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.
- b. Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia
- c. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

### 2.1.2.3 Subjek Pajak Luar Negeri

Subjek pajak luar negeri adalah Wajib Pajak yang secara geografis atau undang-undang bukan merupakan warga negara Indonesia karena sehubungan dengan penghasilannya yang bersumber dari Indonesia menjadi Wajib Pajak maka dikenakan Pajak Penghasilan.

---

<sup>6</sup> UU PPh No.17 Tahun 2000, pasal 2 ayat 3

Yang dimaksud dengan Subjek Pajak Luar Negeri<sup>7</sup> adalah:

- a. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.
- b. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

#### 2.1.2.4 Tidak Termasuk Subjek Pajak

Dikarenakan oleh undang-undang, orang pribadi, badan, organisasi-organisasi internasional tidak digolongkan atau dikategorikan sebagai Subjek Pajak yang harus membayar pajak penghasilannya kepada Negara kecuali jika melakukan kegiatan usaha di Indonesia maka atas penghasilan itu dikenakan pajak.

Undang-Undang pajak disebutkan yang Tidak Termasuk Subjek Pajak:<sup>8</sup>

- a. Badan perwakilan negara asing;

<sup>7</sup> UU PPh No.17 Tahun 2000, pasal 2 ayat 4

<sup>8</sup> UU PPh No.17 Tahun 2000, pasal 3

- b. Pejabat-pejabat perwakilan diplomatik, konsultan, pejabat-pejabat lain dari negara asing, orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada bertempat tinggal bersama-sama mereka, dengan syarat bukan warga negara Indonesia; di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain di luar jabatan atau pekerjaannya serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik;
- c. Organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat:
  - Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut;
  - Tidak menjalankan usaha atau kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran para anggotanya.
- d. Pejabat-pejabat perwakilan internasional, yang ditetapkan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat bukan warga negara Indonesia, dan tidak menjalankan usaha atau kegiatan pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

### **2.1.3 Objek Pajak Penghasilan.**

#### **2.1.3.1 Pengertian Objek Pajak**

Objek Pajak dapat diartikan sebagai sasaran pengenaan pajak dan menjadi dasar untuk menghitung pajak terutang. Jadi secara singkat dapat dijelaskan bahwa yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang menurut undang-undang dapat menambah kemampuan ekonomis yang

akan diterima atau diperoleh Wajib Pajak Dalam Negeri baik yang berasal dari Indonesia maupun di luar Indonesia atau bagi Wajib Pajak Luar Negeri atas penghasilannya dari Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan<sup>9</sup>.

Dari sumber mengalirnya tambahan kemampuan ekonomis kepada Subjek Pajak, penghasilan dapat dikelompokkan menjadi<sup>10</sup>:

- a. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktek dokter, notaris, aktuaris, akuntan, pengacara, dan sebagainya.
- b. Penghasilan dari usaha dan kegiatan
- c. Penghasilan dari modal, yang berupa harta gerak ataupun harta tak gerak seperti bunga, deviden, royalty, sewa, keuntungan penjualan harta atau hak yang tidak dipergunakan untuk usaha, dan lain sebagainya.
- d. Penghasilan lain-lain, seperti pembebasan utang, hadiah, dan lain sebagainya.

### 2.1.3.2 Objek Pajak

Objek pajak penghasilan adalah penghasilan yang diterima sehubungan dengan kegiatan usaha atau atas pembayaran kepada orang pribadi dari pemberi kerja. Menurut sifatnya Objek Pajak terdiri dari Objek Pajak Final dan Objek Pajak tidak Final yang sesuai dengan undang-undang pajak yang berlaku di Indonesia.

<sup>9</sup> Undang-Undang PPh No.17 Tahun 2000 Pasal 4 ayat 1

<sup>10</sup> Waluyo, B. Ilyas, Wirawan: *op.cit*, Hal.51

Objek Pajak yang bersifat tidak final<sup>11</sup> adalah:

- a. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang 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 pengalihan harta berupa hibah, bantuan, 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 Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan.
- e. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya;
- f. Bunga, termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;

---

<sup>11</sup> UU PPh No.17 Tahun 2000, pasal 4 ayat 1

- g. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- h. Royalty
- 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 karena penilaian kembali aktiva;
- n. Premi asuransi;
- o. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri atas Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- p. Tambahan kekayaan netto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.

Objek Pajak final adalah yang berbentuk tabungan masyarakat dan merupakan sumber dana bagi pelaksanaan pembangunan diberikan perlakuan tersendiri termasuk besarnya pajak, tata cara pelaksanaan pembayarannya, pemotongan, atau pemungutannya diatur oleh peraturan pemerintah.

Disebutkan bahwa:

“Atas penghasilan berupa bunga deposito, tabungan, penghasilan dari transaksi saham, dan sekuritas lainnya di bursa efek; penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan atau bangunan serta penghasilan tertentu lainnya, pengenaan pajaknya diatur dengan peraturan pemerintah”<sup>12</sup>

Penghasilan yang pajaknya dikenakan secara final<sup>13</sup> terdiri dari:

- a. Transaksi penjualan efek di bursa efek, penjualan saham pendiri;
- b. Hadiah undian;
- c. Bunga deposito dan tabungan serta diskonto sertifikat BI;
- d. Penghasilan hak atas tanah dan bangunan oleh Wajib Pajak *real estate*;
- e. Penghasilan dan sewa atas tanah/bangunan, orang pribadi
- f. Penghasilan pelayaran dalam negeri;
- g. Pelayaran/penerbangan luar negeri
- h. Penghasilan jasa konstruksi.

Penghasilan yang dikecualikan dari Objek Pajak dan penghasilan yang pajaknya dikenakan secara final tidak perlu lagi dilaporkan pada SPT PPh Badan.

### 2.1.3.3 Bukan Objek Pajak

Yang bukan merupakan Objek Pajak adalah suatu bentuk penghasilan atau penerimaan yang diperoleh dan digunakan tujuan sosial kemasyarakatan selama tidak ada hubungan usaha termasuk gaji pegawai negeri sipil golongan rendah dan ABRI

<sup>12</sup> Undang-undang PPh No.17 Tahun 2000, Pasal 4 ayat 2

<sup>13</sup> Suandy, Erly., Perencanaan Pajak, Edisi Revisi (Jakarta: Salemba Empat, 2003), Hal.126

atau penerimaan dalam bentuk lain seperti natura dan kenikmatan yang telah disahkan oleh Menteri Keuangan atau ditetapkan menurut undang-undang.

Yang tidak termasuk Objek Pajak Penghasilan<sup>14</sup> adalah:

- a. Bantuan atau sumbangan
- b. Harta hibahan yang diterima oleh:
  - Keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat.
  - Badan keagamaan atau sosial, pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan
- c. Warisan
- d. Penggantian atau imbalan sehubungan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura atau kenikmatan.
- e. Pembayaran klaim dari perusahaan asuransi
- f. Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagai pengganti saham atau penyertaan modal.
- g. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh PT, Koperasi, Yayasan atau Organisasi sejenis, dan BUMN serta BUMD, dari modal pada badan yang didirikan di Indonesia.
- h. Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan dan penghasilan dari modal yang ditanamkan dalam bidang tertentu yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

---

<sup>14</sup> UU PPh No.17 Tahun 2000, pasal 4 ayat 3

- i. Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari badan usaha yang modalnya tidak terbagi atas saham.
- j. Bunga obligasi yang diterima atau diperoleh perusahaan reksadana.
- k. Penghasilan berupa honorium, dan imbalan lain yang dibebankan kepada Keuangan Negara atau Keuangan Daerah, yang sifat tidak tetap dan tidak terkait dengan gaji yang diterima Pegawai Negeri Sipil golongan II/d ke bawah, dan anggota ABRI berpangkat pembantu Letnan Satu ke bawah tidak dipotong PPh Pasal 21 (PP No.45 tahun 1994).

#### 2.1.4 Dasar Pengenaan Pajak

Dasar Pengenaan Pajak adalah Penghasilan Kena Pajak (PKP). Sedangkan Penghasilan Kena Pajak menurut PSAK No.46 tentang Akuntansi Pajak Penghasilan:

“Penghasilan kena pajak atau laba fiskal (*taxable profit*) atau rugi pajak (*tax loss*) adalah laba atau rugi selama satu periode akuntansi yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan menjadi dasar pengenaan pajak”<sup>15</sup>.

Secara garis besar menurut undang-undang perpajakan penghasilan kena pajak merupakan dasar penerapan tarif bagi Wajib Pajak dalam negeri pada satu tahun pajak, kemudian dihitung dengan cara mengurangi penghasilan tersebut dengan biaya-biaya yang menurut pajak diakui dan jika terdapat kerugian, kerugian itu dapat di kompensasikan<sup>16</sup>

<sup>15</sup> Ikatan Akuntan Indonesia: Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.46, para.07, Hal.46.2

<sup>16</sup> UU PPh No.17 Tahun 2000, Pasal 16 ayat 1

Dari undang-undang tersebut dapat dijelaskan bahwa Dasar Pengenaan Pajak dilihat dari Subjek Pajaknya yaitu Wajib Pajak Dalam Negeri dan Wajib Pajak Luar Negeri.

Bagi Wajib Pajak Dalam Negeri pada dasarnya terdapat dua cara penghitungan yaitu penghitungan dengan cara biasa bagi orang pribadi yaitu Penghasilan Kena Pajak (PKP) dihitung dengan mengurangi dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) sesuai dengan UU Perpajakan yaitu berdasarkan penghasilan neto dengan tarif umum atau penghitungan dengan Norma Penghitungan.

Bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri dihitung berdasarkan penghasilan Bruto dengan tarif umum dan dikurangi biaya yang sesuai dengan UU Perpajakan.

Bagi Wajib Pajak Luar Negeri penentuan besarnya Penghasilan Kena Pajak berdasarkan penghasilan bruto dengan tarif sepadan dibedakan antara:

- a. Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui suatu Bentuk Usaha Tetap di Indonesia;
- b. Wajib Pajak Lainnya.

Sedangkan Dasar Pengenaan Pajak menurut Objek Pajak adalah Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yaitu barang atau jasa yang menurut undang-undang Perpajakan merupakan barang atau jasa yang harus dikenakan pajak.

Dasar Pengenaan Pajak bagi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak<sup>17</sup> adalah:

- a. Harga jual
- b. Nilai Penggantian

---

<sup>17</sup> Suandy, Erly: *op.cit*, Hal.136

- c. Nilai Impor
- d. Nilai Ekspor
- e. Nilai lain sebagai dasar pengenaan pajak:
  - pemakaian sendiri BKP/JKP
  - penyerahan media rekaman suara/gambar/filmcerita
  - persediaan BKP pada saat pembubaran perusahaan
  - aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk dijual
  - penyerahaan jasa biro perjaianan wisata dan jasa pengiriman paket
  - penyerahan jasa anjak piutang
  - pedagang eceran
  - jasa persewaan ruangan.

### 2.1.5 Tarif Pajak Penghasilan.

Tarif Pajak yang diterapkan atas Penghasilan Kena Pajak<sup>18</sup> sebagai berikut:

- a. Wajib Pajak Badan dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap adalah sebagai berikut:

Tabel II.1

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
sampai Rp50.000.000,00	10%
Diatas Rp50.000.000,00 <sup>5</sup> / <sub>d</sub> Rp100.000.000,00	15%
Diatas Rp100.000.000,00	30%

Karena batasan masalah yang dibahas mengenai Pajak Penghasilan Badan, dari tarif

pajak diatas dapat diterapkan penghitungan pada Penghasilan Kena Pajak Bagi Wajib

Pajak Badan<sup>19</sup> adalah sebagai berikut:

<sup>18</sup> UU PPh No.17 Tahun 2000, pasal 17 ayat 1

Tabel II.2  
**Cara Penghitungan Penghasilan Kena Pajak Badan**

Penghasilan Objek Pajak Tidak Final	(Pasal 4 ayat 1 UU PPh)	RpXXX
-/- Biaya Pengurang Penghasilan Bruto	(Pasal 6 ayat 1 UU PPh)	(XXX)
-/- Cadangan jika usahanya Bank; Leasing; Asuransi; Pertambangan	(Pasal 9 ayat 1 huruf c UU PPh)	(XXX)
Penghasilan Kena Pajak		<u>RpXXX</u>

Pajak Terutang (Pasal 25 UU PPh) = Tarif Pajak X Penghasilan Kena Pajak

b. Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri adalah sebagai berikut

Tabel II.3

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
sampai Rp25.000.000,00	5%
Diatas Rp 25.000.000,00 <sup>5</sup> / <sub>d</sub> Rp50.000.000,00	10%
Diatas Rp50.000.000,00 <sup>5</sup> / <sub>d</sub> Rp100.000.000,00	15%
Diatas Rp100.000.000,00 <sup>5</sup> / <sub>d</sub> Rp200.000.000,00	25%
Diatas Rp200.000.000,00	35%

Pajak Penghasilan dihitung setahun dengan meng-kali penghasilan kena pajak dengan tarif sebagaimana yang disebutkan diatas.

## 2.2 Penghasilan Menurut Undang-undang Perpajakan

### 2.2.1 Pengertian Penghasilan

Pengertian penghasilan menurut Undang-undang Pajak:

“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”<sup>20</sup>.

<sup>19</sup> Setiawan, Agus., Cara Mudah Menghitung PPh Badan Berdasarkan Undang-Undang Pajak Terbaru (Yogyakarta: Andi,2002), Hal.55

<sup>20</sup> UU PPh No.17 Tahun 2000, pasal 4 ayat 1

Dari cara perumusannya sepintas terlihat perbedaan konsep penghasilan antara akuntansi dan perpajakan. Pada umumnya apa yang dianggap akuntansi sebagai penghasilan akan dianggap begitu oleh ketentuan pajak<sup>21</sup>. Pengertian penghasilan menganut konsep basis yang luas (*broad base*). Untuk memperjelas pengertian diatas undang-undang perpajakan<sup>22</sup> memberikan kategori penghasilan yang dimaksud.

### 2.2.2 Pengakuan Penghasilan

Ketentuan pajak tidak mengatur secara rinci kapan pengakuan penghasilan, pengakuan penghasilan dikatakan penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak. Dari definisi diatas terlihat lebih memujuk kepada penerimaan atau realisasi penghasilan kapan penghasilan itu diterima atau diperoleh. Pada pendekatan akrual mengakui penghasilan pada saat diperoleh sedangkan pendekatan kas mengakui penghasilan pada saat diterima<sup>23</sup>.

Untuk menentukan kapan penghasilan diterima atau diperoleh, Undang-undang Perpajakan menunjuk kepada metode pembukuan (yang diselenggarakan oleh Wajib Pajak) berdasarkan akrual dan kas basis

---

<sup>21</sup> Gunadi., Akuntansi Pajak sesuai Dengan Undang-undang Pajak Baru , Cetakan 9, Maret 2005 (Jakarta: Grasindo, 1997), Hal.133

<sup>22</sup> UU PPh No.17 Tahun 2000, Pasal 4 ayat 1 dan 2

<sup>23</sup> Gunadi: Akuntansi Pajak, Hal. 136-137

Jadi dapat dikatakan bahwa definisi-definisi diatas mengenai pengakuan penghasilan menurut pajak dan akuntansi sebenarnya tidak jauh berbeda artinya sumber penghasilan yang menjadi tolak ukur pengakuan menurut pajak adalah seluruh pendapatan karena aktivitas ekonomi yang bersumber dari Indonesia atau dari luar Indonesia yang diperoleh oleh wajib pajak dalam negeri itu diakui sebagai penghasilan menurut pajak.

Sehubungan dengan pengakuan penghasilan (pendapatan), dalam praktek terdapat dua kebiasaan sebagai berikut:

#### 1. Prinsip Umum<sup>24</sup>

Secara umum pendapatan diakui pada saat realisasi transaksi yaitu:

- a. Penghasilan dari transaksi penjualan produk diakui pada tanggal penjualan (tanggal penyerahan produk pada pembeli).
- b. Penghasilan dari pemberi jasa diakui pada saat jasa dilakukan dan dibuatkan fakturnya.
- c. Imbalan atas penggunaan aktiva atau sumber ekonomis perusahaan seperti bunga, sewa, dan royalty diakui sejalan dengan berlalunya waktu (*accruals*) atau pada saat penggunaan aktiva.
- d. Penghasilan dari penjualan aktiva selaku barang dagangan diakui pada tanggal penjualan.

---

<sup>24</sup> Gunadi, *ibid*

## 2. Pengecualian Terhadap Prinsip Umum<sup>25</sup>

Dalam keadaan tertentu, pengakuan penghasilan dapat menyimpang dalam prinsip umum seperti berikut ini.

- a. Penghasilan diakui pada saat selesainya proses produksi. Pendekatan ini diterapkan terhadap produk yang harga dan pemasarannya terjamin.
- b. Penghasilan diakui secara proporsional selama tahap produksi. Pendekatan ini umumnya dilakukannya terhadap proyek konstruksi (dan pemberian jasa) jangka panjang dengan mendasarkan kepada penyelesaian pekerjaan.
- c. Penghasilan diakui pada saat pembayaran diterima. Pendekatan ini umumnya dipakai dalam perusahaan jasa dengan kolektibilitas piutang atas penyerahan jasa kurang pasti dan kemungkinan terdapat pembatalan transaksi dalam frekuensi yang cukup tinggi.
- d. Penghasilan dari penjualan konsinyasi. Untuk barang yang dijual melalui konsinyasi (titipan), penghasilan diakui setelah *consignee* (penitipan) melalui penjualan (dan melaporkan hasil penjualan itu).

### 2.2.3 Pengukuran Penghasilan

Pada umumnya cara terbaik untuk mengukur penghasilan dengan menggunakan nilai tukar (*exchange value*) dari barang dan jasa. Nilai tukar berupa kas atau setara kas (*cash equivalent*) yang diterima dari transaksi penghasilan. Untuk itu, walaupun sama-sama memberi kenaikan asset neto, perlu dibedakan antara

<sup>25</sup> Gundai: *ibid*

transaksi capital (*capital transaction*) dan transaksi penghasilan (*revenue transaction*). Kenaikkan asset neto dari transaksi kapital, misalnya penyetoran modal oleh pemilik kepada perusahaan, bukan merupakan penghasilan perusahaan karena asset itu suatu saat harus dikembalikan kepada investor.<sup>26</sup>

Jadi dapat dikatakan bahwa Penghasilan harus diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima kas atau setara kas yang dapat diterima dan timbul akibat dari suatu transaksi. Jumlah imbalan yang diterima atau yang dapat diterima perusahaan dapat berupa penghasilan dari transaksi dikurangi jumlah diskon dagang dan rabat volume yang dapat diperoleh oleh perusahaan. Namun, bila arus masuk dari kas atau setara kas ditangguhkan, nilai wajar dari imbalan tersebut mungkin kurang dari jumlah nominal dari kas yang diterima atau dapat diterima.

## **2.3 Biaya Menurut Undang-undang Perpajakan**

### **2.3.1 Pengertian Biaya**

Dalam peraturan perpajakan tidak memberikan pengertian biaya secara jelas tetapi lebih merujuk kepada kriteria-kriteria biaya yang dapat diakui dan yang tidak dapat diakui menurut undang-undang perpajakan.

SAK (2002:19) Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan, paragraf 78:

“... biaya mencakupi baik kerugian maupun beban yang timbul. Beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan biasa yang meliputi, misalnya, beban pokok penjualan, gaji dan penyusutan. Beban tersebut biasanya

---

<sup>26</sup> Gunadi: op.cit, Hal.134

berbentuk arus kas keluar atau berkurangnya aktiva seperti kas (setara kas), persediaan dan aktiva tetap".<sup>27</sup>

Dapat dikatakan bahwa biaya menurut pajak adalah pengeluaran yang oleh undang-undang perpajakan diakui sebagai biaya dengan adanya arus kas atau setara kas yang keluar dan dapat mengurangi penghasilan dari aktivitas ekonomi suatu entitas.

### 2.3.2 Pengakuan Biaya

Pajak dalam hal pengakuan biaya lebih memberikan kriteria-kriteria biaya. Standar Akuntansi Keuangan, pengakuan biaya berdasarkan hubungan langsung antara biaya yang timbul dengan pos penghasilan tertentu yang diperoleh<sup>28</sup>. Proses ini disebut pengaitan biaya dan pendapatan (*matching of cost with revenue*), atau dengan biaya lain yang dikeluarkan pada periode tertentu pada saat pengakuan penghasilan. Sedangkan dalam perpajakan tidak semua biaya dapat diakui dan mengurangi penghasilan. Pengakuan biaya adalah biaya yang menurut kriteria undang-undang perpajakan dapat diakui/dikurangi (*deductible*) dan yang tidak dapat diakui/dikurangi dengan penghasilan (*non-deductible*), ini akan dibahas pada sub bab selanjutnya.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.23 tentang Pendapatan, paragraf 97:

“.....bila suatu ketidakpastian timbul mengenai kolektibilitas suatu jumlah yang telah termasuk dalam pendapatan, jumlah yang tidak tertagih, atau jumlah pemulihannya (*recovery*) tidak lagi besar kemungkinannya, diakui sebagai beban daripada penyesuaian jumlah pendapatan yang diakui semula”<sup>29</sup>

<sup>27</sup> Ikatan Akuntan Indonesia: *op.cit*, para. 78, Hal.19

<sup>28</sup> Ikatan Akuntan Indonesia: *op.cit*, para. 95, Hal.23

<sup>29</sup> Ikatan Akuntan Indonesia: *op.cit*, para. 21, Hal.23.6

Dari pernyataan ini dapat dikatakan bahwa akuntansi komersial mengakui biaya kalau penghasilan dianggap tidak ada manfaat dimasa yang akan datang sehingga dijadikan biaya dengan melakukan pencadangan, karena akuntansi komersial menggunakan prinsip kehati-hatian (*conservatism*). Dalam pajak hal seperti ini tidak diakui sebagai biaya karena lebih mengarah pada kenyataan yang ada.

Menurut Pajak pengakuan biaya pada umumnya mengikuti stelsel pembukuan yang diterapkan pengusaha. Apabila dipakai stelsel kas (*cash methode*) biaya diakui pada saat pembayaran. Sementara itu, kalau dipakai stelsel akrual (*accrual methode*) biaya diakui pada saat terjadinya atau terutang (dengan mengesampingkan pembayaran). Namun, perlu disadari, pengakuan biaya dependen atau berhubungan langsung terhadap pengakuan penghasilan.<sup>30</sup>

### 2.3.2.1 Biaya Diakui

Untuk kepentingan perpajakan undang-undang memberikan kriteria biaya diakui dan dapat dikurangkan<sup>31</sup> (*deductible*) dengan penghasilan adalah sebagai berikut:

- 1) Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi dengan:
  - a. Biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dalam pekerjaan atau jasa, termasuk

<sup>30</sup> Gunadi: *op.cit*, Hal.154

<sup>31</sup> UU PPh No.17 Tahun 2000, pasal 6 ayat 1-3

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 harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun sebagaimana dimaksud dalam pasal 11 dan pasal 11A;
- 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 ditagih, dengan syarat:
  - telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersil
  - telah diserahkan perkaranya kepada pengadilan negeri atau badan urusan piutang dan lelang Negara (BUPLN)
  - telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus

- menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak.

- 2) Jika pengeluaran-pengeluaran yang diperkenankan berdasarkan ketentuan dalam ayat (1) setelah dikurangkan dari penghasilan bruto didapat kerugian, kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan netto atau laba fiskal selama 5 (lima) tahun berturut-turut dimulai sejak tahun berikutnya sesudah tahun didapatnya kerugian tersebut.
- 3) Dalam penghitungan laba kena pajak wajib pajak orang pribadi dalam negeri, kepadanya diberikan pengurangan berupa penghasilan tidak kena pajak (PTKP) berdasarkan ketentuan pasal 7 UU PPh.

#### 2.3.2.2 Biaya Tidak Diakui

Biaya yang tidak diakui<sup>32</sup> dan tidak boleh dikurangkan (*non-deductible*) dengan penghasilan adalah sebagai berikut:

- 1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan dengan:
  - a. Biaya Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apa pun seperti deviden, termasuk deviden yang belum 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;

---

<sup>32</sup> UU PPh No.17 Tahun 2000, pasal 9 ayat 1 dan 2

- c. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan, kecuali cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi, cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan, yang ketentuan dan syarat-syaratnya ditetapkan dengan keputusan 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 penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan 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 sebagai mana dimaksud pasal 4 ayat (3), kecuali zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh wajib pajak orang pribadi pemeluk agama islam dan atau lembaga amil zakat dibentuk atau disahkan pemerintah;
- 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 perundang-undangan dibidang perpajakan.

2) Pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun tidak boleh dibebankan sekaligus.

Pada ayat 2 dimaksud bahwa pengeluaran modal (*capital expenditure*), tidak diakui secara langsung pembebanannya tetapi melalui penyusutan atau amortisasi yang diatur oleh undang-undang perpajakan.

### 2.3.3 Pengukuran Biaya

Pengukuran biaya dengan menggunakan nilai tukar berupa kas atau setara kas yang dikeluarkan pada saat periode dimana biaya diakui. Biaya tersebut timbul dari suatu aktivitas biasa perusahaan atau kerugian yang menurut pajak diakui. Dalam pengukurannya, biaya tersebut dikurangi (biaya yang menurut pajak) dengan penghasilan bruto. Dalam akuntansi komersial, semua biaya termasuk kerugian dapat dikurangkan dengan penghasilan bruto sedangkan dalam tujuan perpajakan tidak

semua biaya dapat dikurangkan dengan penghasilan dan tidak ada pemisah antara hal yang biasa ataupun yang luar biasa.

## 2.4 Perhitungan Laba Rugi

### 2.4.1 Laba Rugi Komersial

#### 2.4.1.1 Pengertian

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan, paragraf 70<sup>33</sup>; didalam laporan laba rugi komersial terdapat dua unsur penghasilan dan beban yang dapat didefinisikan sebagai berikut:

- a. Penghasilan (*income*) adalah kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.
- b. Beban (*expenses*) adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal

---

<sup>33</sup> Ikatan Akuntan Indonesia: *op.cit*, para 70, Hal.18

Laba rugi adalah laporan yang menggambarkan posisi kinerja atau aktivitas perusahaan yang terdiri dari pendapatan dikurangi dengan biaya-biaya pada suatu periode tertentu. Yang mana laba rugi tersebut penghitungannya bertumpu pada prinsip pengaitan antara penghasilan dan beban (*matching cost with revenue*,) salah satu prinsip ini mempunyai konsep bahwa pengeluaran perusahaan yang tidak mempunyai manfaat untuk masa yang akan datang bukan merupakan asset sehingga harus dibebankan sebagai biaya.

#### 2.4.1.2 Tujuan

Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan paragraf 12:

“tujuan laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi”<sup>34</sup>

Standar Akuntansi Keuangan pada Kerangka Dasar paragraf 17:

“informasi kinerja perusahaan, terutama profitabilitas, diperlukan untuk menilai perubahan potensial sumber daya ekonomi yang mungkin dikendalikan di masa depan. Informasi kinerja bermanfaat untuk memprediksi kapasitas perusahaan dalam menghasilkan arus kas dari sumber daya yang ada. Disamping itu, informasi tersebut juga berguna dalam perumusan pertimbangan efektivitas perusahaan dalam memanfaatkan tambahan sumber daya”<sup>35</sup>

<sup>34</sup> Ikatan Akuntan Indonesia: *op.cit*, para 12, Hal.4

<sup>35</sup> Ikatan Akuntan Indonesia: *op.cit*, para 17, Hal.5

Laba rugi bertujuan untuk mengetahui dan menggambarkan posisi kinerja perusahaan atas sumber daya yang dipercayakan kepada manajemen telah dipergunakan sewajarnya pada periode yang menghasilkan. Laba rugi juga bertujuan agar para pengguna laporan khususnya pihak-pihak, investor, kreditor, manajemen atau pengguna lain dapat menilai apakah perusahaan berhasil dalam memberikan kontribusi kepada perusahaan yang menguntungkan bagi para pengguna karena secara filosofis tujuan klasik dari entitas usaha adalah untuk mendapatkan laba yang sebesar-besarnya sehingga perusahaan harus memberikan informasi yang relevan mengenai laba atau ruginya perusahaan dengan membuat suatu bentuk laporan yang berisi penghasilan dan biaya-biaya yang terkait pada periode yang telah ditentukan.

#### 2.4.1.3 Ciri Kualitatif

Karakteristik kualitatif merupakan ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan berguna bagi pemakai. Terdapat 4 (empat) karakteristik kualitatif pokok<sup>36</sup> yaitu:

- a. dapat dipahami
- b. relevan
- c. keandalan, dan
- d. dapat diperbandingkan.

---

<sup>36</sup> Ikatan Akuntan Indonesia: *op.cit*, para 24-42, Hal.7-11

Dalam penyajiannya kualitas informasi merupakan hal yang sangat penting agar informasi tersebut berguna laporan yang disajikan harus dapat dipahami oleh penggunanya, maksudnya pemakai memiliki pengetahuan yang memadai mengenai aktivitas ekonomi, bisnis, akuntansi serta kemauan untuk mempelajari informasi ini dengan wajar.

Informasi juga harus bermanfaat bagi pengguna, jika informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini, masa depan atau dapat memperbaiki kinerja masa yang lalu maka informasi itu dapat dikategorikan relevan.

Kualitas kehandalan apabila informasi yang diberikan tidak menyesatkan, jauh dari kesalahan yang material, serta penyajian yang jujur. Dan juga diperlukan informasi yang dapat dibandingkan artinya dapat melihat kecenderungan atau trend posisi kinerja perusahaan sehingga diperlukan konsistensi dalam penyajian informasi tersebut dan jika ada perubahan harus melihat kebijakan-kebijakan yang dilakukan oleh perusahaan.

## **2.4.2 Koreksi Fiskal**

### **2.4.2.1 Pengertian**

Koreksi fiskal adalah proses penyesuaian antara laba rugi komersial dengan laba rugi yang diakui dalam ketentuan undang-undang perpajakan. Penyesuaian ini terjadi karena antara laba rugi komersial dengan laba rugi fiskal terdapat **perbedaan**

dalam pengakuan penghasilan dan biaya, yaitu perbedaan tetap (*permanent difference*) dan perbedaan waktu (*timing difference*).

Laba rugi fiskal disusun dengan proses koreksi atau penyesuaian dengan melakukan rekonsiliasi dengan ketentuan perpajakan terhadap laba rugi komersial, atas penyesuaian itu perlu diadakan pencatatan terhadap pos-pos yang menyebabkan perbedaan waktu dan perbedaan tetap antara ketentuan perpajakan dengan akuntansi komersial. Terdapat perbedaan tertentu tentang pengakuan dan pengukuran antara penghasilan dengan biaya sehingga untuk tujuan perpajakan perlu dilakukan penyesuaian dengan melakukan koreksi fiskal atas laba rugi komersial dengan cara melakukan penghitungan mana yang merupakan penghasilan dan biaya yang diakui menurut pajak sehingga dapat ditentukan laba rugi fiskal atau laba rugi menurut pajak yang merupakan dasar untuk menerapkan tarif pajak.

#### 2.4.2.2 Beberapa Perbedaan Perlakuan

Beberapa penyebab perbedaan yang menghasilkan jumlah angka yang berbeda antara laba rugi komersial dan fiskal<sup>37</sup> sebagai berikut:

- Perbedaan antara apa yang dianggap penghasilan menurut ketentuan perpajakan dan praktek akuntansi, misalnya kenikmatan dan natura (*benefit in kinds*), *intercompany dividend*, pembebasan utang, dan penghasilan (BUT) karena *atribusi force of attraction*.

---

<sup>37</sup> Gunadi: *op.cit*, Hal.201-203

- Ketidaksamaan pendekatan perhitungan penghasilan misalnya *link and match* antara beban dan penghasilan, metode depresiasi, penerapan norma perhitungan dan pemajakan dengan metode basis bruto atau netto.
- Penghasilan relif atau keinginan yang lain misalnya laba-rugi pelaporan aktiva, penghasilan hibah, penghasilan tidak kena pajak, dan penyusutan dipercepat.
- Perbedaan perlakuan kerugian misalnya kerugian mancanegara, atau harta yang tidak terpakai dalam usaha.

#### 2.4.2.3 Perbedaan Tetap

Perbedaan tetap (*permanen difference*) terjadi karena administrasi pajak menghitung laba fiskal berbeda dengan laba komersial (SAK) tanpa koreksi di kemudian hari. Hal ini menyebabkan adanya perbedaan laba kotor selama masa eksistensi perusahaan yang dihitung menurut ketentuan perpajakan dan prinsip akuntansi.

Perbedaan permanen dapat positif (laba pembukuan lebih besar dari laba fiskal) dengan adanya laba akuntansi yang tidak diakui demikian oleh ketentuan perpajakan (misalnya *intercompany dividend*) dari relif pajak (misalnya PTKP dan perangsang penanaman). Dan sebaliknya apabila laba pembukuan lebih rendah dari laba fiskal maka akan terdapat perbedaan permanen negatif dengan adanya pengeluaran sebagai beban laba pembukuan yang tidak diakui demikian menurut

ketentuan fiskal (misalnya sumbangan dan kenikmatan). Perbedaan permanen tidak memungkinkan adanya restorasi hubungan kausal antara laba fiskal dan laba komersial karena keberadaan perusahaan kedua laba itu tidak akan terjadi kesamaan jumlah laba.

#### 2.4.2.4 Perbedaan Waktu

Perbedaan waktu bersifat sementara, terjadi karena adanya ketidaksamaan saat pengakuan penghasilan dan beban oleh petugas administrasi pajak dan masyarakat profesi akuntan. Perbedaan waktu positif terjadi apabila pengakuan beban untuk tujuan pajak lebih cepat daripada pengakuan beban untuk akuntansi (misalnya penyusutan mulai tahun pengeluaran). Atau pengakuan penghasilan untuk tujuan pajak lebih lambat dari pengakuan penghasilan untuk akuntansi. Sebaliknya, perbedaan waktu negatif terjadi jika ketentuan perpajakan mengakui beban lebih lambat dari pengakuan beban menurut akuntansi (misalnya, penyisihan piutang atau persediaan) dan akuntansi mengakui penghasilan lebih lambat dari pengakuan penghasilan menurut perpajakan (misalnya, penghasilan kumulatif beberapa tahun, seperti tebusan pensiun).

Perbedaan waktu menyebabkan penghitungan (pembelanjaan) pajak atas jumlah apa yang berbeda dengan laba menurut pembukuan. Namun, perbedaan itu akan terkoreksi secara otomatis di kemudian hari. Dengan demikian, tidak ada perbedaan total laba fiskal dan laba pembukuan; yang terjadi adanya perbedaan alokasi beban dan penghasilan antar-periode untuk tujuan fiskal dan komersial.

## 2.4.3 Laba Rugi Fiskal

### 2.4.3.1 Pengertian

Laporan laba rugi fiskal adalah laporan yang disusun khusus untuk kepentingan perpajakan dengan mengindahkan semua peraturan perpajakan. Undang-undang pajak tidak mengatur secara khusus bentuk dari laporan keuangan, hanya memberikan pembatasan untuk hal-hal tertentu baik dalam pengakuan penghasilan maupun biaya<sup>38</sup>.

Laba rugi komersial dapat juga diubah menjadi laba rugi fiskal dengan melakukan koreksi fiskal seperlunya atas laba rugi komersial. Laporan laba rugi yang direkonsiliasi dengan koreksi fiskal akan menghasilkan laporan laba rugi fiskal yang sesuai dengan aturan perpajakan. Standar Akuntansi Keuangan khusus pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 46 mengatur mengenai Akuntansi Perpajakan.

### 2.4.3.2 Tujuan

Tujuan utama dari laba rugi fiskal adalah untuk menyajikan informasi sebagai bahan penghitungan besarnya Penghasilan Kena Pajak<sup>39</sup>. Selain untuk kebutuhan informasi manajemen, laporan laba rugi juga dipakai sebagai bahan untuk mengetahui dan menilai tingkat kepatuhan Wajib Pajak oleh administrasi, terutama dalam aktivitas pemeriksaan, bahkan penyidikan pajak. Sebagai bahan pendukung SPT

---

<sup>38</sup> Suandy, Erly., *op.cit*, Hal.85

<sup>39</sup> Gunadi, *op.cit*, Hal.11-12

laporan laba rugi dari system *self assesment* merupakan laporan pertanggungjawaban atas kepercayaan menghitung pajak terutang yang diserahkan kepada tiap Wajib Pajak.

#### 2.4.3.3 Ciri Kualitatif

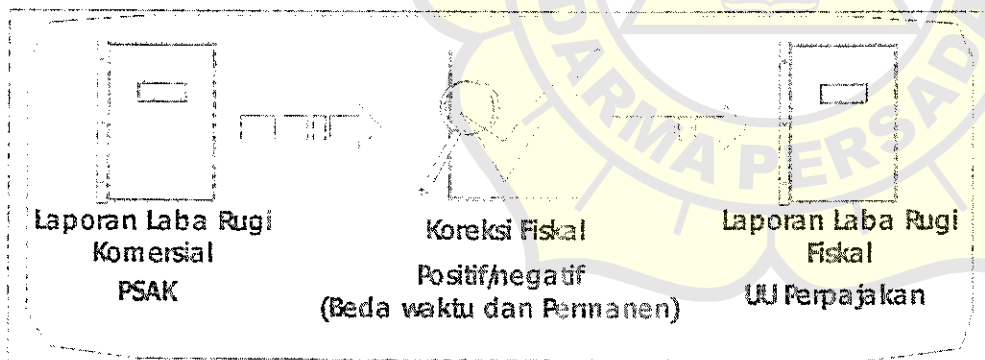
Konsep dasar akuntansi pada umumnya berlaku terhadap akuntansi perpajakan sehingga ciri kualitatif informasi laporan perpajakan pada umumnya sama dengan ciri kualitatif informasi keuangan. Ciri-ciri itu meliputi:

- a. relevan
- b. dapat dipahami
- c. keandalan
- d. dapat diperbandingkan.

Laporan laba rugi fiskal lebih ditujukan untuk pemenuhan ketentuan perpajakan, yang kadangkala diwarnai oleh kegiatan dan kebijakan tertentu sehingga netralitas laporan terhadap para pemakai laporan kurang jelas. Demikian juga, daya banding laporan laba rugi fiskal lebih merujuk kepada derajat komparabilitas antar Wajib Pajak dengan usaha sejenis. Selain itu karena harus sesuai dengan undang-undang perpajakan SPT harus diisi dengan benar dan lengkap dalam arti mencerminkan keadaan usaha dan kegiatan Wajib Pajak sepenuhnya dan luput dari kekurangan material.

## 2.5 Gambaran Penghitungan PPh Badan Terhutang

Adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya antara akuntansi komersial dan akuntansi fiskal menimbulkan perbedaan dalam menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak. Perbedaan ini disebabkan adanya perbedaan kepentingan antara akuntansi komersial yang mendasarkan laba pada konsep dasar akuntansi yaitu *the proper matching cost against revenue*, sedangkan dari segi fiskal tujuan utamanya adalah penerimaan negara. Dalam penyusunan laba rugi fiskal, Wajib Pajak harus mengacu kepada peraturan perpajakan, sehingga laba rugi komersial yang dibuat berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan harus disesuaikan/koreksi fiskal terlebih dahulu sebelum menghitung besarnya penghasilan kena pajak.



### 2.5.1 Laba Rugi Komersil

Contoh kasus; PT FNT adalah perusahaan yang bergerak di bidang perdagangan.

Berikut Laporan Laba Rugi untuk periode 1 Januari – 31 Desember 2004

Tabel II.4

PT. FNT

Laporan Laba Rugi Komersial

Periode yang berakhir pada 1 Januari – 31 Desember 2004

(dlm ribuan)

Penjualan <sup>a)</sup> .....	Rp	1.800.000
Retur Penjualan .....		(60.000)
Potongan Penjualan .....		(50.000)
Penjualan Bersih .....		<b>1.690.000</b>
Harga Pokok Penjualan <sup>b)</sup> .....	Rp	(1.080.000)
Laba Kotor .....		<b>610.000</b>
Biaya Umum dan Administrasi <sup>c)</sup> .....		(133.900)
Biaya Penjualan <sup>d)</sup> .....		(69.000)
Laba Operasi .....		<b>407.100</b>
Penghasilan Bunga Deposito .....		50.000
Laba Bersih .....		<b>457.100</b>

Penjelasan yang berhubungan dengan Laba Rugi Komersial PT. FNT adalah sebagai berikut:

#### a. Hasil Penjualan

- 1) Jumlah penjualan tahun 2004 adalah Rp1.800.000,00 terdiri dari penjualan yang telah dilunasi sebesar Rp1.500.000,00 dan sisanya belum dilunasi
- 2) Retur Penjualan yang diterima Rp50.000
- 3) Potongan penjualan diberikan karena pelanggan membayar dalam masa potongan.

b. *Harga Pokok Penjualan*

Persediaan Awal	Rp	162.000
Pembelian		1.100.000
Jumlah tersedia Dijual		<u>1.262.000</u>
Persediaan Akhir		182.000
Harga Pokok Penjualan		<u>1.080.000</u>

Data yang berhubungan dengan harga pokok penjualan:

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

	<u>Harga Perolehan</u>	<u>Harga Pasar</u>
Persediaan Awal	162.000	170.000
Persediaan Akhir	190.000	182.000

c. *Biaya Umum dan Administrasi*

1) Gaji Pimpinan dan Karyawan	Rp	75.000
2) Uang Lembur Karyawan		5.000
3) Tunjangan Cuti		4.000
4) Penggantian Pengobatan		6.000
5) PPh 21 ditanggung perusahaan		2.700
6) Biaya Pakaian Seragam		5.000
7) Biaya Antar Jemput Karyawan		3.000
8) Kerugian Piutang		15.000
9) Penyusutan Gedung (fiskal)		3.000
10) Penyusutan Inventaris (fiskal)		6.000
11) Biaya Lain-lain		9.200
Jumlah	Rp	<u>133.900</u>

Data yang berhubungan dengan biaya umum dan administrasi:

- 1) Penyisihan kerugian piutang ditetapkan sebesar 5% dari saldo piutang akhir.

Piutang yang tidak dapat ditagih sebesar Rp2.000 dan telah dibuatkan daftar normatifnya.

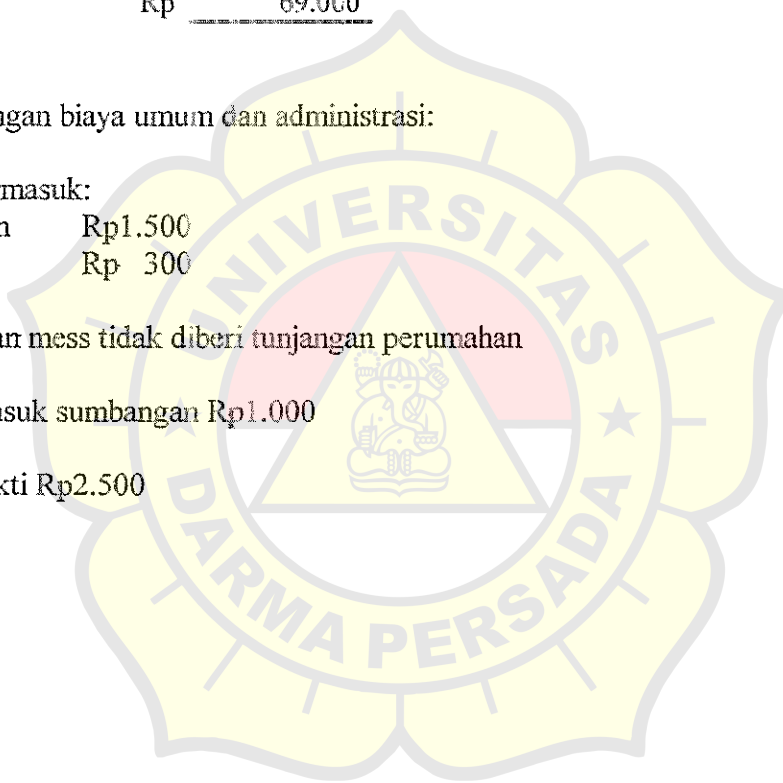
2) Biaya lain-lain tidak didukung bukti

d. *Biaya Penjualan*

1) Gaji dan Upah	Rp	30.000
2) Sewa Rumah mess Karyawan		3.000
3) Bonus Prestasi		4.000
4) Biaya Iklan dan Promosi		20.000
5) Penyusutan Gedung (fiskal)		3.000
6) Penyusutan Inventaris (fiskal)		4.000
7) Biaya Lain-lain		5.000
Jumlah	Rp	<u>69.000</u>

Data yang berhubungan dengan biaya umum dan administrasi:

- 1) Dalam gaji dan upah termasuk:
  - Penggantian Pengobatan Rp1.500
  - Pemberian makan siang Rp 300
- 2) Karyawan yang diberikan mess tidak diberi tunjangan perumahan
- 3) Dalam biaya iklan termasuk sumbangan Rp1.000
- 4) Biaya lain-lain tanpa bukti Rp2.500



### 2.5.2 Koreksi Fiskal

Koreksi fiskal yang berhubungan dengan Laba Rugi Komersial PT. FNT sbb:

#### a. Hasil Penjualan

Retur penjualan yang diterima tahun 2004 Rp50.000 sedangkan dalam laporan Laba Rugi Komersial sebesar Rp60.000 maka diperlukan koreksi fiskal positif sebesar Rp10.000

#### b. Harga Pokok Penjualan

Persediaan Awal	Rp	162.000
Pembelian		1.100.000
Jumlah tersedia Dijual		<u>1.262.000</u>
Persediaan Akhir		190.000
Harga Pokok Penjualan		<u>1.072.000</u>

Harga pokok berdasarkan laba rugi komersil Rp1.080.000,00 dan menurut fiskal Rp1.072.000,00 maka perlu dilakukan koreksi fiskal positif sebesar Rp8.000,00

#### c. Biaya Umum dan Administrasi

Biaya umum dan administrasi yang tidak dapat dikurangkan sebagai biaya menurut fiskal:

1) Penggantian Pengobatan	Rp	6.000
2) PPh 21 dibayar perusahaan		2.700
3) Biaya antar jemput karyawan		3.000
4) Piutang tidak tertagih		13.000
Jumlah	Rp	<u>24.700</u>

Biaya umum dan administrasi harus dilakukan koreksi fiskal positif sebesar

Rp24.700,00

d. *Biaya Penjualan*

Biaya penjualan yang tidak dapat dikurangkan sebagai biaya menurut fiskal:

1) Pengobatan dan uang makan	Rp	1.800
2) Sewa rumah untuk mess		3.000
3) Sumbangan		1.000
4) Biaya lain-lain		2.500
Jumlah	Rp	<u>8.300</u>

e. Karena dikenakan PPh Final, maka bunga deposito dilakukan koreksi negatif sebesar Rp50.000,00

Dari koreksi fiskal disusun rekonsiliasi laba rugi sebagai berikut:

Tabel II.5  
PT. FNF  
Rekonsiliasi Laporan Laba Rugi  
Periode yang berakhir pada 1 Januari – 31 Desember 2004  
(dln ribuan)

	Laba/Rugi Komersial	Perbedaan		Laba/Rugi Fiskal
		Waktu	Permanen	
Penjualan	1.800.000			1.800.000
Retur Penjualan	(60.000)		10.000	(50.000)
Potongan Penjualan	(50.000)			(50.000)
Penjualan Bersih	<u>1.690.000</u>			<u>1.700.000</u>
Harga Pokok Penjualan	(1.080.000)		8.000	(1.072.000)
Laba Kotor	<u>610.000</u>			<u>628.000</u>
Biaya Umum dan Adm.	(133.900)		24.700	(109.200)
Biaya Penjualan	(69.000)		8.300	(60.700)
Laba Operasional	<u>407.100</u>			<u>458.100</u>
Bunga Deposito	50.000		(50.000)	-
Laba Bersih	<u>457.100</u>			<u>458.100</u>

### 2.5.3 Laba Rugi Fiskal

Dari rekonsiliasi fiskal diatas, Laba rugi fiskal untuk PT. FNT adalah sebagai berikut:

Tabel II.6  
PT. FNT  
Laporan Laba Rugi Fiskal  
Periode yang berakhir pada 1 Januari – 31 Desember 2004  
(dlm ribuan)

Penjualan <sup>a)</sup> .....	Rp	1.800.000
Retur Penjualan .....		(50.000)
Potongan Penjualan .....		(50.000)
Penjualan Bersih .....		1.700.000
Harga Pokok Penjualan <sup>b)</sup> .....	Rp	(1.072.000)
Laba Kotor .....		628.000
Biaya Umum dan Administrasi <sup>c)</sup> .....		(109.200)
Biaya Penjualan <sup>d)</sup> .....		(60.700)
Laba Operasi .....		458.100
Penghasilan Bunga Deposito .....		-
Laba Bersih .....		458.100

### 2.5.4 PPh Badan Terhutang

Laba bersih sebesar Rp458.100.000,- merupakan laba yang menjadi dasar untuk dikenakan pajak pada PT FNT. Penghitungan pajak tersebut menggunakan tarif PPh pasal 17 UU No.17 tahun 2000 untuk badan usaha adalah sebagai berikut:

Tabel II.7

Rp	50.000.000,00	X 10% =	Rp	5.000.000,00
Rp	50.000.000,00	X 15% =		7.500.000,00
Rp	358.100.000,00	X 30% =		107.430.000,00
<i>Jumlah Pajak Terhutang</i>			Rp	<u>119.930.000,00</u>