

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Laporan Keuangan

2.1.1 Komponen Laporan Keuangan

Dalam menjalani suatu usaha, perusahaan akan memiliki tujuan untuk menciptakan profit yang sebesar-besarnya dan mengurangi kemungkinan terjadinya kerugian perusahaan. Untuk mengetahui apakah perusahaan mengalami kerugian atau laba bersih, maka perusahaan wajib menyusun laporan keuangan nya sebagai sarana pelaporan aset, ekuitas, dan liabilitas yang dimiliki perusahaan. Secara tidak langsung, laporan keuangan dapat menggambarkan kinerja entitas perusahaan dalam mengelola sumber dayanya, baik aset yang dimiliki, maupun pembiayaan yang telah dimiliki perusahaan.

Laporan keuangan menunjukkan hasil pengelolaan manajemen dari suatu entitas atas sumber daya yang mereka miliki. Laporan keuangan menyajikan informasi nilai aset, liabilitas, ekuitas, pendapatan, beban, dan arus kas keluar masuk dari suatu perusahaan. Dalam menyusun laporan keuangan, setiap entitas menyusun jurnal dari setiap transaksi yang dilakukan oleh perusahaan. Ketika suatu entitas telah melalui satu periode akuntansi, pencatatan transaksi ditutup dan melakukan *posting* seluruh akun dan saldo nya pada buku besar (*general ledger*).

Saldo akhir yang disajikan di buku besar akan digabungkan di neraca saldo (*trial balance*). Pada neraca, akun-akun yang muncul akan diurutkan dari aset, liabilitas, ekuitas, modal pemilik/penarikan uang dari pemilik, pendapatan, dan beban. Masing-masing akun tersebut akan diberikan kode akun sesuai dengan kebijakan entitas untuk mengurutkan akun tersebut dalam neraca saldo.

Setelah melakukan penyusunan neraca saldo, langkah selanjutnya ialah melakukan penyusunan laporan laba rugi. Pada laporan ini, perusahaan melakukan pengelompokan akun dari penjualan, harga pokok penjualan, laba kotor, beban dan laba bersih. Melalui laporan ini, perusahaan dapat mengetahui apakah entitas sedang mengalami keuntungan atau kerugian. Adapun keuntungan atau kerugian yang telah dihitung perusahaan, akan dimasukkan ke dalam akun laba/rugi ditahan (*retained earning*). *Retained earning* ini merupakan bagian dari ekuitas perusahaan.

Pada tahap selanjutnya, perusahaan menyusun laporan perubahan ekuitas/modal pemilik, laporan ini menyajikan akun penambahan modal dan penarikan modal dari pemilik. Laporan ini akan memiliki bentuk yang berbeda antara laporan perubahan ekuitas perusahaan perseorangan dengan laporan perubahan ekuitas Perseroan Terbatas (PT). Unsur modal PT tersusun dari saham dan pembiayaan peminjaman, sehingga PT tidak menyajikan akun modal pemilik dan penarikan modal (*prive*). Pemisahan neraca saldo dari akun pendapatan, beban, penambahan modal dan penarikan modal ini akan menyusun laporan posisi keuangan. Laporan posisi keuangan tersebut tersusun dari aset, liabilitas, dan ekuitas perusahaan.

Adapun 2 laporan keuangan tambahan yang harus disusun oleh perusahaan ialah laporan arus kas dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Laporan arus kas menyajikan laporan arus keluar masuk kas dari suatu perusahaan. Laporan ini memiliki 3 komponen utama, yaitu arus kas kegiatan operasional, arus kas kegiatan investasi, dan arus kas kegiatan finansial/pendanaan. Arus kas kegiatan operasional berisi tentang informasi kas keluar masuk dari kegiatan penjualan, pengiriman barang, biaya produksi, serta pembayaran piutang dari pelanggan. Secara singkat, arus kas kegiatan operasional ini berisi informasi kas dari kegiatan usaha yang berkaitan dengan transaksi/penjualan barang dan/atau jasa perusahaan yang normal, dalam artian bukan dari transaksi penjualan atau penghapusan aset perusahaan.

Komponen selanjutnya, arus kas kegiatan investasi berisi tentang informasi penggunaan kas dalam pembelian dan penjualan aset tetap. Arus kas masuk dalam kegiatan investasi berarti perusahaan melakukan penjualan aset tetap, mendapatkan pembayaran cicilan dari surat obligasi, dan melakukan penjualan surat obligasi. Arus kas keluar dalam kegiatan investasi berarti perusahaan melakukan pembelian aset tetap, pembelian surat obligasi, serta pembayaran cicilan dari surat obligasi. Adapun komponen terakhir dari laporan arus kas ialah arus kas dari kegiatan finansial/pendanaan. Arus kas masuk kegiatan pendanaan berarti perusahaan melakukan peminjaman modal dari bank/investor dan penjualan saham. Sedangkan arus kas keluar kegiatan pendanaan berarti perusahaan melakukan pembayaran utang, bunga, dan pembelian saham kembali (*treasury share*). Pembelian *Treasury share* menyebabkan saham beredar yang dimiliki perusahaan berkurang dan juga mengurangi ekuitas perusahaan.

Tahap terakhir dari penyusunan laporan keuangan ialah pembuatan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). CaLK memberikan informasi tambahan yang tidak dapat disajikan pada laporan keuangan sebelumnya. Contoh isi CaLK ialah, penjelasan atas informasi penjualan aset yang telah disajikan di laporan keuangan sebelumnya. Pada CaLK, informasi atas penjualan tersebut berupa sisa umur aset, harga perolehan aset, dan biaya lainnya yang terkait dengan penjualan tersebut. Secara keseluruhan, CaLK akan membahas secara rinci atas semua transaksi yang dilakukan oleh perusahaan. Dalam seluruh rangkaian laporan keuangan ini, penulis akan lebih berfokus dalam membahas laporan laba rugi.

2.1.2 Definisi dan Fungsi Laporan Laba Rugi

Menurut Sirait (2014) laporan laba-rugi adalah suatu laporan yang memberikan informasi kinerja perusahaan menjalankan operasinya dalam jangka waktu tertentu. Laporan ini pada hakikatnya melaporkan pendapatan dan beban laba rugi selama periode tertentu. Antara hasil dengan beban ditandingkan sehingga memperoleh laba bersih (*matching concept*). Apabila hasil lebih besar dari beban, maka selisihnya laba bersih. Sebaliknya apabila hasil lebih kecil dari beban, maka selisihnya rugi bersih. Pendapat Hery (2014) menyatakan bahwa “Laporan laba rugi adalah laporan yang menyajikan ukuran keberhasilan operasional perusahaan selama periode waktu tertentu”. Laba rugi sangat penting keberadaannya karena memiliki beberapa fungsi sebagaimana yang telah dikutip dari jurnal sebagai berikut:

- 1) Kemampuan perusahaan dalam *generate cash*, merencanakan, mengontrol arus kas masuk dan kas keluar perusahaan pada masa lalu;

- 2) Menghitung laba dan rugi setiap pemesanan; dan
- 3) Menentukan harga pokok persediaan, produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Laporan laba rugi dapat menggambarkan kinerja perusahaan yang terkait, namun laporan laba rugi tidak sepenuhnya akurat dalam memberikan gambaran tersebut. Sebagai contoh, jika dalam laporan laba rugi diketahui terdapat laba yang dilaporkan pada tahun berjalan, ternyata di dalam laporan arus kas diketahui pula terdapat arus kas masuk pembiayaan perusahaan melalui utang, sehingga tahun buku perusahaan mengalami keuntungan dan kinerja perusahaan terlihat baik. Hal ini dapat terjadi sebaliknya pula, jika pada tahun buku tertentu mengalami kerugian namun sejalan dengan pelunasan utang oleh perusahaan dan/atau peningkatan jumlah saldo aset perusahaan, maka tidak serta merta kinerja perusahaan dianggap menurun. Jadi, seluruh laporan keuangan memberikan informasi secara berkesinambungan menggambarkan kinerja perusahaan sesungguhnya.

Laporan laba rugi memberikan informasi terkait pendapatan penjualan, pendapatan sewa, sumber pendapatan lainnya, diskon penjualan, pengembalian penjualan, harga pokok penjualan (*cost of good sold*), laba kotor, dan beban yang muncul pada periode akuntansi yang bersangkutan. Selisih antara laba kotor dan beban tersebut memberikan informasi terkait laba bersih perusahaan pada tahun berjalan. Laba bersih tersebut merupakan perkiraan dasar pengenaan pajak oleh perusahaan. Laba tersebut disebut menjadi perkiraan dikarenakan laba tersebut belum menjadi objek pajak sepenuhnya, melainkan harus dilakukan rekonsiliasi fiskal positif dan negatif terlebih dahulu.

2.1.3 Penyajian Beban Pajak di Laporan Laba Rugi

Berdasarkan dari pemaparan sebelumnya, laporan laba rugi memiliki 2 unsur, yaitu akun pendapatan dan beban. Berikut salah satu contoh singkat laporan laba rugi perusahaan dengan hitungan kasar pengenaan pajak penghasilan sebesar 22%.

Tabel II-1 Contoh Laporan Laba Rugi

Pendapatan	
Pendapatan Penjualan	4.500.000
Diskon Penjualan	- 350.000
Pengembalian Penjualan	- 450.000
Total Pendapatan	3.700.000
Harga Pokok Penjualan	- 650.000
Laba Kotor	3.050.000
Beban	
Beban Gaji	250.000
Beban Sewa	150.000
Beban Listrik	50.000
Beban Lainnya	230.000
Laba Sebelum Pajak Penghasilan	2.370.000
Pajak Penghasilan (22%)	- 521.400
Laba Bersih	1.848.600

Sumber: diolah oleh penulis

Langkah awal dalam penyusunan laporan laba rugi ialah perusahaan mencatat sumber-sumber pendapatan perusahaan terlebih dahulu. Beberapa sumber pendapatan seperti pendapatan penjualan, pendapatan sewa, pendapatan jasa, dan lainnya. Sebelum menjumlahkan seluruh pendapatannya, akun-akun pengurang dari pendapatan penjualan, seperti diskon penjualan, pengembalian penjualan, dan lainnya akan menjadi pengurang pendapatan dari perusahaan. Total dari pendapatan dan pengurang pendapatan penjualan inilah yang akan menghasilkan penghasilan

bersih. Penghasilan bersih berbeda dengan laba bersih, penghasilan bersih harus dikurangi dengan harga pokok penjualan yang akan menghasilkan laba kotor. Laba kotor harus dikurangi dengan beban-beban yang dikeluarkan untuk mendapatkan laba tersebut. Pengurangan dari laba dan beban tersebut akan menjadi Dasar Perhitungan Pajak (selanjutnya akan disebut DPP), merupakan nominal yang dijadikan dasar pengenaan pajak. Perhitungan dari selisih laba kotor dan beban yang muncul tak serta merta menjadi DPP pada tahun pajak yang bersangkutan. Hal ini terjadi karena adanya perbedaan antara perhitungan pajak menurut akuntansi dan perpajakan. Perbedaan tersebut akan berpengaruh atas penambahan atau pengurangan DPP yang bersangkutan. Pembahasan terkait selisih yang terjadi dan menghitung nya akan dibahas lebih dalam pada subbab selanjutnya.

2.1.4 Ruang Lingkup Akuntansi Perpajakan

Akuntansi tak hanya bercatat pada pencatatan aset, ekuitas, liabilitas, laba rugi, arus kas, penjualan aset, namun juga mencakup ke dalam lingkup perpajakan. Perhitungan perpajakan untuk mencari besaran pajak yang dasar pengenaan pajak pun menggunakan ilmu akuntansi, sehingga perpajakan dan akuntansi merupakan ilmu satu kesatuan dalam praktiknya. Mohammad Luthfi Mahrus (2021) menjelaskan ruang lingkup akuntansi perpajakan melalui *slide* pertemuan 15 Akuntansi Keuangan Menengah II adalah sebagai berikut.

1) Perhitungan PPh Menurut Akuntansi

Menurut perhitungan akuntansi, beban pajak yang timbul akan dihitung melalui selisih laba kotor dan beban yang timbul. Perhitungan tersebut dilakukan pada laporan laba rugi perusahaan. Persentase pengenaan pajak akan

mengikuti peraturan dan ketentuan yang berlaku, sehingga tidak ada angka persentase yang tetap pada setiap subjek pajak nya.

2) Beda Tetap

Beda tetap merupakan perbedaan yang bersifat tetap atau permanen terkait pengakuan pajak yang terjadi atas perbedaan pengakuan pendapatan dan biaya menurut akuntansi komersial dan fiskal (pajak). Adapun penyebab dari beda tetap tersebut ialah sebagai berikut.

- a. Penghasilan yang menurut akuntansi diakui sebagai penghasilan, namun menurut pajak bukanlah penghasilan yang menjadi objek pajak. Salah satu contoh nya ialah dividen dari perseroan terbatas wajib pajak dalam negeri dari saham sebesar 25% atau lebih.
- b. Penghasilan yang menurut akuntansi diakui sebagai penghasilan, namun menurut pajak telah dikenai PPh Final. Penjelasan terkait macam-macam PPh Final akan dibahas di subbab berikutnya.
- c. Beban dan biaya yang dicatat sebagai pengurang penghasilan menurut akuntansi, namun menurut perpajakan bukan beban yang dapat mengurangi penghasilan bruto. Adapun biaya tersebut antara lain ialah:
 - i) Hibah, bantuan, atau sumbangan;
 - ii) Biaya yang dikeluarkan dalam rangka mendapatkan penghasilan yang dikenai PPh Final atau yang bukan objek pajak;
 - iii) Sanksi administrasi atas keterlambatan pelaporan SPT Masa, terlambat bayar, dan lainnya. Pengenaan sanksi yang berbentuk denda, kenaikan pajak, dan bunga;

- iv) Pemberian natura kepada pekerja yang menggunakan kas perusahaan; dan
- v) Biaya lainnya yang tidak memenuhi aturan perpajakan tertentu, seperti daftar nominatif untuk biaya *entertainment*, dan daftar nominatif penghapusan piutang.

3) Beda Temporer

Berbeda dengan perbedaan tetap, beda temporer adalah perbedaan antara nilai yang tercatat menurut aturan pengakuan akuntansi dan peraturan perpajakan yang digunakan untuk menghitung penghasilan kena pajak. Perbedaan temporer tersebut antara lain ialah sebagai berikut.

- a. Beban yang telah diakui dalam laba komersial, namun beban tersebut baru diakui dalam menghitung penghasilan kena pajak pada saat realisasi beban tersebut.
- b. Beban yang diakui lebih cepat dalam menghitung penghasilan kena pajak dibanding dengan beban pada laba komersial. Beban tersebut seperti beban penyusutan. Beban penyusutan atau depresiasi memiliki hukum yang berbeda antara akuntansi dan perpajakan, hal tersebut akan memberikan dampak terhadap pajak tangguhan sebagai berikut.
 - i) Beban penyusutan yang seluruhnya memengaruhi pajak tangguhan, karena 100% dari beban penyusutan tersebut dianggap dapat dibebankan sebagai beban pengurang pajak;
 - ii) Beban penyusutan yang hanya 50% nya saja yang memberikan pengaruh kepada pajak tangguhan, pembebanan 50% dari beban

penyusutan tersebut disesuaikan dengan aturan perpajakan yang mengatur pembebanan 50% beban penyusutan atas kendaraan operasional kantor yang dibawa pulang, dan aset lainnya yang digunakan untuk keperluan direksi; dan

iii) Beban penyusutan yang menurut perpajakan dianggap bukan sebagai beban pengurang penghasilan. Dalam hal ini, pajak tangguhan tidak terpengaruh atas hal tersebut.

c. Pendapatan yang diakui menurut akuntansi, namun dalam menghitung penghasilan kena pajak baru diakui pada masa mendatang. Sebagai contoh pendapatan investasi yang dihitung dengan metode ekuitas.

4) Rekonsiliasi Fiskal

Terkait dengan perbedaan tetap dan perbedaan temporer yang muncul, hal tersebut akan mengakibatkan koreksi fiskal atas pengenaan dasar pajak. Koreksi fiskal memiliki 2 jenis, yaitu koreksi fiskal positif dan negatif. Koreksi fiskal positif adalah penyesuaian atas selisih yang timbul dan menganggap bahwa beban yang muncul tidak dapat dianggap sebagai beban pengurang pendapatan, hal ini membuat besaran pendapatan kena pajak meningkat. Sedangkan koreksi fiskal negatif adalah penyesuaian fiskal dan menganggap bahwa beban tertentu dapat menjadi pengurang pendapatan yang menjadikan besaran pendapatan kena pajak menurun. Rincian rekonsiliasi fiskal positif dan negatif telah diatur sedemikian rupa pada Pasal 9 UU No. 36 Tahun 2008. Mengutip dari Pasal 9 UU No. 36 Tahun 2008, diketahui jumlah rekonsiliasi fiskal positif lebih banyak dibanding rekonsiliasi fiskal negatif. Hal ini

dimaksudkan untuk mendapatkan pendapatan pajak sebesar-besarnya untuk negara.

5) Akun Terkait Akuntansi Perpajakan

Rekonsiliasi fiskal juga menjadi catatan jurnal transaksi pada akuntansi. Hasil akhir dari jurnal rekonsiliasi tersebut akan memberikan nilai pajak tangguhan. Pajak penghasilan yang dihitung sesuai dengan UU No. 36 Tahun 2008 disebut sebagai PPh terutang, sedangkan pajak penghasilan yang dihitung sesuai dengan kaidah akuntansi disebut dengan beban pajak penghasilan. Berikut beberapa akun yang terkait dengan rekonsiliasi fiskal.

- a. Beban Pajak Kini,
- b. Pajak Kini,
- c. Beban Pajak Tangguhan,
- d. Beban Pajak,
- e. Liabilitas Pajak Kini, dan
- f. Pajak Dibayar di Muka.

6) Pajak Tangguhan

Pajak tangguhan adalah jumlah beban PPh terutang atau penghasilan PPh untuk periode mendatang akibat adanya perbedaan temporer dari sisa kompensasi kerugian. Pendapatan pajak tangguhan akan diakui sebagai aset pajak tangguhan, sedangkan beban pajak tangguhan akan diakui sebagai liabilitas pajak tangguhan. Dalam aturan perpajakan, pajak tangguhan adalah PPh kurang/lebih bayar.

2.2 Perpajakan

2.2.1 Pengertian Perpajakan

Pasal 1 (ayat 1) pada UU Nomor 28 Tahun 2007, menyatakan Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, SH, dalam buku Perpajakan Edisi Revisi 2013 (2013:1) menjelaskan Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbul (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Berdasarkan dari uraian tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa pajak memiliki sifat yang dapat dipaksakan dan memiliki tujuan untuk keperluan negara dan kesejahteraan atas rakyat. Pajak dapat digunakan sebagai sarana pemerataan pembangunan negara, kelompok sosial yang lebih kaya dapat berkontribusi untuk membangun fasilitas negara dan dapat dirasakan kepada seluruh lapisan masyarakat. Sehingga masyarakat yang pendapatannya lebih rendah dapat merasakan pelayanan dan fasilitas negara yang merupakan hasil dari manfaat pembayaran pajak itu sendiri.

Indonesia memiliki banyak jenis perpajakannya, namun penulis akan membahas Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut PPN) lebih dalam. PPh memiliki tarif progresif, yang

mana semakin tinggi penghasilan seseorang, maka semakin tinggi pajak yang dikenakan. Pengenaan tarif ini dimaksudkan agar orang yang memiliki penghasilan lebih tinggi dapat dikenai pajak yang lebih tinggi, dan orang yang Berpenghasilan lebih rendah dapat dikenai pajak yang lebih rendah pula. Sedangkan PPN memiliki tarif proporsional, yang mana tarif pajak yang dikenakan akan sama untuk setiap orang dan tidak mengenal kaya ataupun miskin. Namun tidak semua pembelian barang terkena tarif PPN. Hal ini dimaksudkan agar beberapa barang yang tidak terkena PPN dapat memiliki harga yang lebih terjangkau dan dapat dibeli oleh seluruh lapisan masyarakat.

2.2.2 Dasar Hukum Perpajakan

Peraturan atas perpajakan di Indonesia sering kali mengalami perubahan dan amandemen yang menyesuaikan dengan dinamika kehidupan Indonesia. Peraturan perpajakan pertama ialah UU No. 6 Tahun 1963 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP). Peraturan ini kemudian mengalami perubahan pada tahun 2000, yaitu UU No. 16 Tahun 2000. Kemudian, peraturan ini mengalami perubahan kembali dan disahkan pada UU No. 28 Tahun 2007, perubahan ini merupakan perubahan terakhir yang telah disahkan. Perubahan keempat dilakukan penyusunan dan pengesahan pada UU No. 16 Tahun 2009, peraturan ini mulai berlaku pada tanggal 25 Maret 2009.

Kemudian, Undang-Undang atas Pajak Penghasilan disahkan pertama kali pada UU No. 7 Tahun 1983. Perubahan pertama atas UU Pajak Penghasilan ini adalah UU No. 7 Tahun 1991. Perubahan kedua atas UU No. 7 Tahun 1983 ini sebagaimana telah diubah dari UU No. 7 Tahun 1991 adalah UU No. 10 Tahun

1994. Perubahan ketiga atas UU Pajak Penghasilan ialah UU No. 17 Tahun 2000. Perubahan keempat, sekaligus perubahan terakhir untuk saat ini atas Pajak Penghasilan adalah UU No. 36 Tahun 2008.

Selain peraturan atas Pajak Penghasilan, UU Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) pun telah berubah seiring waktu. UU pertama yang mengatur itu ialah UU No. 94 Tahun 1951 tentang Pajak Penjualan. Istilah “Pajak Pertambahan Nilai” baru dipakai saat adanya reformasi UU Pajak Penjualan yang disusun dan disahkan pada UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Undang-Undang ini baru disahkan pada tanggal 1 April 1985. Setelah adanya perubahan tersebut, terdapat perubahan kedua atas UU PPN ini, yaitu UU No. 18 Tahun 2000. Perubahan ini bertujuan untuk menciptakan sistem perpajakan yang lebih sederhana. Perubahan ketiga atas UU PPN ini ialah UU No. 42 Tahun 2009. Perubahan ini merupakan perubahan terakhir atas UU PPN itu sendiri. Namun, baru-baru ini diketahui adanya UU reformasi perpajakan yang telah disahkan, yaitu UU HPP (Harmonisasi Peraturan Perpajakan) yang disusun dan disahkan pada UU No. 7 Tahun 2021. Atas pengesahan UU tersebut, tarif PPN pun berubah dari 10% menjadi 11%.

2.2.3 Pajak Pertambahan Nilai

Menurut UU Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi barang dan jasa di dalam daerah pabean. Menurut UU No. 42 Tahun 2009 Pasal 1 ayat (1) menyatakan bahwa Daerah pabean adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan, dan ruang udara di atasnya, serta

tempat-tempat tertentu di Zona Ekonomi Eksklusif dan landasan kontinen yang di dalamnya berlaku Undang-Undang yang mengatur mengenai kepabeanan.

Mengacu pada UU No. 42 Tahun 2009, pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dikenakan sebanyak 1 (satu) kali untuk setiap pembelian barang dengan menggunakan sistem pajak masukan dan keluaran. Untuk mendapatkan pajak masukan, seorang pengusaha kena pajak harus memberikan faktur pajak sebagai bukti pembelian tersebut. Lain hal nya sebelum adanya pengesahan UU No. 42 Tahun 2009 ini, pengenaan Pajak Pertambahan Nilai selalu dikenakan setiap melakukan penjualan barang tersebut. Oleh karena itu, pengesahan UU No. 42 Tahun 2009 ini dapat menyederhanakan sistem Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia. Tarif PPN yang telah diatur pada UU No. 42 Tahun 2009 Pasal 7 ayat (1) ialah 10% (sepuluh persen), dan pengubahan tarif PPN menurut Pasal 7 ayat (3) dapat diubah paling rendah 5% (lima persen) dan 15% (lima belas persen) yang perubahan nya dapat diatur dengan Peraturan Pemerintah. Peraturan terhadap batas tarif PPN pun sebenarnya telah diatur melalui pasal ini, sehingga dengan adanya perubahan tarif PPN melalui UU HPP (Harmonisasi Peraturan Perpajakan) dari 10% (sepuluh persen) menjadi 11% (sebelas persen) bukanlah suatu pelanggaran Undang-Undang oleh Presiden sebagai yang mengajukan RUU atau Dewan Perwakilan Rakyat sebagai lembaga legislatif.

Perubahan tarif tersebut baru berlaku pada tanggal 1 April 2022, hal ini berarti pemberlakuan tarif baru tersebut menunggu penyelesaian administrasi perpajakan oleh para pengusaha kena pajak pada tahun sebelumnya. Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak yang tidak langsung yang dibebankan oleh

konsumen. Para pengusaha kena pajak berperan sebagai pihak penanggung jawab penyetoran pajak yang melakukan pelaporan dan penyetoran atas PPN yang telah dipungut melalui konsumen yang berperan sebagai pihak pemikul beban pajak. Pembebanan PPN pun akan dibebankan seluruhnya kepada konsumen. Perubahan atas pemungutan PPN ini pun tak lepas dari kelemahan yang ditemukan di UU PPn (Pajak Penjualan) Tahun 1951, hal ini pun yang mendasari adanya reformasi perpajakan nasional pada tahun 1983. Adapun kelemahan UU PPn Tahun 1951 adalah sebagai berikut:

- 1) Sudah sering diubah sehingga sulit dipahami dan dilaksanakan.

Sebelum pengesahan UU PPn Tahun 1951 ini, terdapat pajak tidak langsung yang pernah berlaku di Indonesia, yaitu UU Pajak Pembangunan I yang berlaku mulai tanggal 1 Juni 1947. Perkembangan peraturan ini merupakan hasil adaptasi dari Peraturan Hindia Belanda. Pajak Pembangunan I ini memiliki kemiripan dengan PPN saat ini. Namun pada saat itu, Pajak Pembangunan I berubah menjadi 2 (dua) peraturan yang berbeda, yaitu UU No. 12 Tahun 1950 tentang Pajak Peredaran dan UU No. 32 Tahun 1956 tentang Pajak Daerah. Saat ini, UU Pajak Daerah masih dipakai dengan beberapa kali perubahan aturan di dalamnya. Adapun Pajak Peredaran yang mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 1951, namun pada tanggal 1 Oktober 1951, terdapat pengesahan UU No. 18 Drt/1951 jo. UU No. 85 Tahun 1953 tentang Pajak Penjualan. Pajak peredaran hanya berlaku selama 9 (sembilan) bulan. Banyaknya perubahan peraturan atas pajak tidak langsung di Indonesia inilah yang membuat adanya reformasi perpajakan di Indonesia. UU Pajak Penjualan

pun diubah dengan UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan mulai berlaku pada 1 April 1985.

2) Menganut dualisme sistem pemungutan pajak

Pada UU Darurat No. 12 Tahun 1950 tentang Pajak Peredaran, terdapat dualisme sistem pemungutan bagi pengusaha yang mampu menghitung sendiri pajak yang terutang dan pengusaha yang tidak mampu menghitung sendiri pajak yang terutang. Bagi pengusaha yang tidak mampu menghitung sendiri menggunakan *official-assessment* untuk menghitung kewajiban pajak, kantor pajak akan menerbitkan surat ketetapan sementara (*stelsel* fiktif) pada awal tahun dan penerbitan surat ketetapan rampung (*stelsel* riil). Sedangkan bagi pengusaha yang mampu menghitung sendiri menggunakan sistem *self-assessment* untuk menghitung kewajiban pajaknya. Pengusaha akan diwajibkan untuk mengisi SPT dan menyeteror sendiri pajak yang terutang. Terhadap pajak yang kurang setor akan dikenakan sanksi denda yang sangat besar, yaitu 200% (dua ratus persen).

Pada UU Darurat No. 19 Tahun 1951 tentang Pajak Penjualan, sistem pemungutan pajak nya masih sama seperti UU Pajak Peredaran. Namun, bagi pengusaha yang mampu menghitung sendiri dan terdapat pajak kurang setor, akan diterbitkan surat tagihan tambahan dengan sanksi sebesar 400% (empat ratus persen).

3) Menganut tarif majemuk

Pada UU Darurat No. 19 Tahun 1951, terdapat beberapa tarif Pajak Penjualan yang dibedakan, yaitu sebesar 0% (nol persen), 1% (satu persen),

2,5% (dua koma lima persen), 5% (lima persen), 7,5% (tujuh koma lima persen), 10% (sepuluh persen), dan 20% (dua puluh persen).

4) Menimbulkan pengenaan pajak berganda

Implementasi UU Pajak Peredaran dan Pajak Penjualan sama-sama melakukan pengenaan pajak tak langsung yang berulang. Setiap perpindahan barang dari pengusaha kena pajak ke pengusaha kena pajak lainnya akan tetap dikenai pajak tak langsung. Hal ini menyebabkan pengenaan pajak yang berulang atas satu barang yang telah diserahkan dari satu tangan ke tangan lainnya.

Berdasarkan uraian tersebut, Indonesia melakukan reformasi sistem perpajakan pada tahun 1983. Pada tahun 1983, terdapat banyak produk UU atas perpajakan yang telah diubah besar-besaran, yaitu UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), UU No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, dan UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Pada saat itu, UU PPn Tahun 1951 diganti dengan UU Pajak Pertambahan Nilai tahun 1984. Reformasi tersebut membuat kristalisasi unsur-unsur PPN sebagai berikut:

1) Pajak Tidak Langsung

Pihak pemikul beban pajak berbeda dengan pihak penanggung jawab penyetoran pajak.

2) Pajak Objektif

Objek pajak menimbulkan kewajiban pajak. Oleh karena itu, pembebanan pajak tidak melihat siapa subjek yang melakukan transaksi pembelian barang dan/atau jasa tersebut.

3) Pajak yang Dihitung Atas Nilai Tambah

Perhitungan pajak menggunakan *Multi Stage Levy* dan *Indirect Substraction Method*. PPN bersifat non kumulatif dan bertarif tunggal.

4) Pajak atas Konsumsi Dalam Negeri

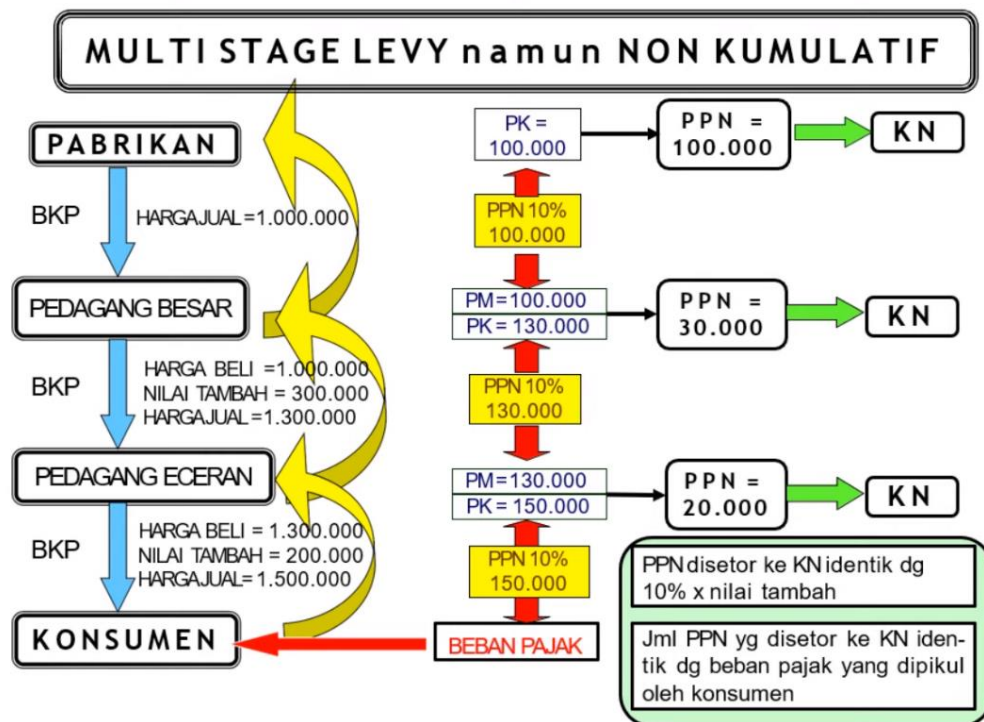
Pengenaan pajak berdasarkan konsumsi yang dilakukan di dalam negeri.

2.2.4 Pajak Masukan dan Keluaran

Pasal 1 angka 24 UU PPN menyatakan, Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Barang Kena Pajak Tak Berwujud dari Luar Daerah Pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak. Pasal 1 angka 25 UU PPN menyatakan Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Barang Kena Pajak Berwujud, ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, dan/atau ekspor Jasa Kena Pajak. Sistem pajak masukan dan keluaran ini menjadikan sistem pemungutan PPN di Indonesia tidak lagi kumulatif terhadap barang yang dikenai pajak, sehingga seluruh barang kena pajak telah dikenai PPN dengan sistem yang lebih adil.

Berdasarkan uraian atas peraturan pada UU PPN tersebut, berikut merupakan ilustrasi atas sistem pajak masukan dan keluaran di Indonesia.

Gambar II-1 Ilustrasi Pajak Masukan dan Keluaran



Sumber: youtube channel Dosen Perpajakan PKN STAN, Senpai C

Kewajiban penyeteroran PPN muncul ketika pabrik menjual Barang Kena Pajak (selanjutnya disebut BKP) kepada pedagang besar. Sebagai contoh sesuai dengan ilustrasi di atas, harga jual BKP sebesar Rp 1.000.000 dan pengenaan PPN sebesar Rp 100.000 (menggunakan tarif UU No. 42 Tahun 2009). Atas pembelian tersebut, pabrik wajib memungut PPN sebesar Rp 100.000 tersebut. PPN tersebutlah yang diklasifikasikan sebagai Pajak Keluaran (selanjutnya disebut PK)

oleh pabrikan. Namun, PPN sebesar Rp 100.000 ini akan diklasifikasikan oleh pedagang besar sebagai Pajak Masukan (selanjutnya disebut PM).

Ketika penjual besar tersebut melakukan penjualan kepada pedagang kecil dengan harga jual sebesar Rp 1.300.000, maka akan timbul kewajiban memungut PPN sebesar Rp 130.000. Atas transaksi tersebut, PK yang timbul sebesar Rp 130.000 tidak serta merta seluruhnya disetor ke kas negara. PM yang sebelumnya telah dimiliki sebesar Rp 100.000 oleh pedagang besar akan menjadi pengurang PK yang disetor ke kas negara. Maka, pedagang besar hanya menyetor PPN ke kas negara sebesar Rp 30.000 saja. PPN sebesar Rp 130.000 ini akan menjadi pajak masukan atas pedagang kecil.

BKP yang telah dipegang oleh pedagang kecil akan dijual kepada konsumen dengan harga Rp 1.500.000 menimbulkan kewajiban pemungutan PPN sebesar Rp 150.000 yang menjadi Pajak Keluaran. Sebelum disetorkan kepada kas negara, PM yang telah menjadi milik pedagang kecil menjadi pengurang PM untuk disetorkan kepada negara. Selisih antara PM dan PK, yaitu Rp 20.000, akan disetorkan kepada kas negara. Melalui ilustrasi tersebut, PPN yang timbul akhirnya dibebankan seluruhnya kepada konsumen dan pengenaan PPN tidak lagi mengenakan tarif pajak berganda.

2.2.5 Faktur Pajak

Pasal 1 angka 23 UU No. 42 Tahun 2009 menyatakan Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak. Pengusaha Kena

Pajak (PKP) wajib membuat faktur pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP). Faktur pajak merupakan sarana untuk mengkreditkan pajak masukan yang telah disetor oleh PKP (PKP), hal ini pun sudah diatur dalam UU No. 42 Tahun 2009 Pasal 13 ayat (5). Mengacu pada beberapa pasal UU PPN, faktur pajak berfungsi sebagai bukti pungutan pajak, sarana mengkreditkan pajak masukan, dan bukti pembayaran atau pembebanan pajak bagi pembeli BKP atau penerima JKP. PKP wajib membuat faktur pajak sesuai dengan UU No. 42 Tahun 2009 untuk setiap transaksi sebagai berikut.

- 1) Melakukan penyerahan BKP yang dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a;
- 2) Melakukan ekspor BPK Berwujud yang dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf f;
- 3) Melakukan penyerahan BKP yang dimaksud dalam Pasal 16 D, berisi atas penjualan aset atau pelepasan aset;
- 4) Melakukan ekspor BKP tak berwujud oleh PKP yang dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf g;
- 5) Melakukan penyerahan JKP dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c; dan
- 6) Melakukan ekspor JKP oleh PKP yang dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf h.

Faktur pajak hanya bisa dibuat oleh PKP, oleh karena itu, beberapa PKP enggan untuk melakukan transaksi dengan non PKP berhubung faktur pajak tidak bisa diterbitkan untuk melakukan pengkreditan pajak masukan atas BPK dan/atau JKP. Hal ini juga menjadi salah satu alasan bagi para pengusaha yang peredaran

bruto nya sudah mencapai Rp 4.800.000.000 per tahun untuk segera mendaftarkan diri menjadi PKP.

2.2.6 Pajak Penghasilan Badan

Pajak penghasilan Badan (selanjutnya disebut PPh Badan) merupakan pajak yang dikenai atas laba perusahaan dikurangi beban dan biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan laba tersebut. Berdasarkan UU No. 28 Tahun 2007 Pasal 1 angka 3, Badan adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha yang meliputi PT, CV, Perseroan lainnya, BUMN/D, Firma, Kongsi, Koperasi, Dana Pensiun, Persekutuan, Perkumpulan, Yayasan, Organisasi Massa, Organisasi Sosial Politik, atau organisasi yang sejenis, lembaga, bentuk usaha tetap dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap, keseluruhan jenis Badan tersebut merupakan subjek dari PPh Badan. Adapun objek dari PPh Badan itu sendiri adalah sesuai dengan UU PPh Pasal 4 ayat (1), dan dapat ditarik kesimpulan bahwa objek PPh Badan merupakan seluruh sumber pemasukan Badan, kecuali penghasilan yang dikenakan PPh Badan.

Pengenaan PPh Badan memiliki perbedaan tarif untuk beberapa badan, berikut merupakan rincian pengenaan tarif tersebut.

1) PP 23 Tahun 2018

Tarif yang dikenakan atas PP tersebut ialah PPh Final 0,5% untuk Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan yang omset nya mencapai Rp 4.800.000.000 miliar per tahun pada tahun sebelumnya. Penggunaan tarif ini memiliki jangka batas waktu tertentu, untuk Orang Pribadi dapat menggunakan

tarif ini selama 7 tahun pajak, Badan yang berbentuk Firma, CV, atau Koperasi bisa menggunakan tarif ini selama 4 tahun pajak, sedangkan untuk Badan berbentuk Perseroan Terbatas dapat menggunakan tarif ini selama 3 tahun pajak. Ketika Wajib Pajak telah menggunakan tarif tersebut setelah waktu yang ditentukan, maka Wajib Pajak harus menggunakan tarif PPh lainnya. Wajib Pajak dapat beralih langsung dari tarif ini sebelum melewati tahun pajak tersebut, namun tidak dapat kembali menggunakan tarif ini walau Wajib Pajak yang bersangkutan masih memiliki sisa tahun pajak untuk menggunakan tarif tersebut.

Dalam menggunakan tarif ini, para Wajib Pajak harus langsung menggunakan tarif tersebut ketika omset atau penghasilan nya telah mencapai Rp 4.800.000.000 pada tahun sebelumnya, dalam artian Wajib Pajak tidak dapat beralih menggunakan tarif ini jika sebelumnya telah menggunakan tarif lainnya ketika penghasilan nya telah mencapai Rp 4.800.000.000.

2) Pasal 17 Ayat 2a UU PPh

Pasal ini merupakan pengenaan tarif normal PPh Badan, yaitu 25%. Tarif ini mengalami beberapa perubahan melalui PERPU No. 1 Tahun 2020 jo. UU No. 2 Tahun 2020. Perincian terkait perubahan tersebut akan dijelaskan selanjutnya.

3) Pasal 17 ayat 2b UU PPh

Pasal ini memberikan pengurangan persentase tarif PPh untuk Perusahaan Terbuka dengan syarat 40% saham nya dijual di bursa efek. Ketika

persyaratan tersebut dipenuhi, maka Wajib Pajak mendapat pengurangan persentase pajak sebesar 5%.

4) Pasal 31 E

Pasal ini diperuntukkan kepada Wajib Pajak Badan yang memiliki peredaran bruto antara Rp 4.800.000.000 sampai Rp 50.000.000.000. Pasal ini memberikan relaksasi potongan sebesar 50% dari tarif normal. Relaksasi tersebut tak serta merta menghitung seluruh peredaran bruto dengan potongan 50%. Sebagai contoh suatu Wajib Pajak Badan pada tahun 2021 memiliki peredaran bruto sebesar Rp 48.000.000.000 dan penghasilan kena pajak nya sebesar Rp 100.000.000. Berikut contoh penghitungan tarif Pasal 31 E.

$$\frac{4.800.000.000}{48.000.000.000} \times 100.000.000 = 1.000.000 \times 11\%$$

$$= 110.000$$

$$(100.000.000 - 1.000.000) \times 22\% = 21.780.000$$

$$\text{Total PPh Terutang} = 110.000 + 21.780.000 = 21.890.000.$$

Jadi, perhitungan terkait tarif Pasal 31 E harus dilakukan sebanyak dua kali, yaitu tarif 31 E itu sendiri dan tarif normal PPh Badan.

Dalam dinamika yang terjadi di Indonesia, para pengusaha sebagai Wajib Pajak mengalami penurunan profit yang disebabkan oleh pandemi *Covid-19*. Oleh karena itu, pemerintah membuat Undang-Undang terbaru sebagai bentuk dukungan kepada Wajib Pajak Badan dalam menghadapi dampak yang disebabkan pandemi ini. Pada PERPU No. 1 Tahun 2020 jo. UU No. 2 Tahun 2020, terdapat

pengurangan tarif yang dapat dirasakan oleh Wajib Badan mulai tahun 2020. Berikut tabel terkait pengurangan tarif tersebut.

Tabel II-2 Tarif Pajak PERPU No. 1 Tahun 2020

Tarif Pajak	Tahun 2019	Tahun 2020-2021	Tahun 2022
Pasal 17 ayat 2 (Tarif Normal)	25%	22%	20%
Pasal 17 ayat 2b (Tarif TBK Tertentu)	20%	19%	17%
Tarif Pasal 31 E	12,5%	11%	10%

Sumber: Channel Youtube Dosen Perpajakan PKN STAN, Muhammad Rheza

Selain adanya PERPU No. 1 Tahun 2020, terdapat UU HPP yang mengatur tentang reformasi perpajakan untuk mendukung pemulihan ekonomi negara. UU ini baru berlaku pada tahun 2022 atau tahun pajak 2022, sehingga Wajib Pajak Badan saat ini baru bisa menerapkan peraturan tersebut pada pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan tahun berikutnya.

2.2.7 Surat Pemberitahuan Tahunan

Surat Pemberitahuan Tahunan (selanjutnya disebut SPT) merupakan laporan yang dibuat oleh Wajib Pajak, baik Orang Pribadi maupun Badan, terkait dengan penghasilan yang didapatkan selama tahun pajak berjalan dan pelaporan atas kewajiban pembayaran pajak penghasilan. SPT merupakan alat pendukung sistem perpajakan di Indonesia yang menganut *self assessment*. SPT selambat-

lambatnya harus dilaporkan kepada Direktorat Jenderal Pajak, melalui aplikasi *e-filling* pada tanggal 31 Mei setelah tahun pajak, sebagai contoh tanggal 31 Mei 2022 merupakan jatuh tempo untuk melaporkan pajak penghasilan pada tahun 2021. Terdapat 2 jenis SPT, yaitu SPT Tahunan dan SPT Masa. SPT Tahunan merupakan formulir yang digunakan untuk melaporkan penghasilan dan kewajiban PPh Wajib Pajak selama setahun, sedangkan SPT Masa digunakan untuk melaporkan 10 jenis pajak berdasarkan peraturan Undang-Undang. SPT ini memiliki 3 kategori utama, yaitu Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penghasilan, dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Pada SPT Tahunan terdapat 4 macam bentuk formulir, yaitu SPT 1770 SS, SPT 1770 S, SPT 1770, dan SPT 1771. Setiap formulir tersebut digunakan oleh Wajib Pajak yang berbeda, SPT 1770 SS digunakan oleh Wajib Pajak Pribadi yang bekerja pada satu perusahaan dengan penghasilan di bawah Rp 60.000.000 dalam satu tahun pajak, SPT 1770 S digunakan oleh Wajib Pajak Pribadi yang bekerja pada dua atau lebih perusahaan dalam waktu satu tahun pajak atau yang memiliki penghasilan di atas Rp 60.000.000 per tahun. Khusus SPT 1770 SS dan SPT 1770 S, para pemberi kerja harus memberikan bukti potong PPh berupa formulir 1721-A1 untuk perusahaan swasta, dan formulir 1721-A2 untuk kantor pemerintahan.

SPT 1770 digunakan oleh para pekerja bebas, dalam artian Wajib Pajak Orang Pribadi tidak mendapat penghasilan dari pemberi kerja, melainkan dari usaha atau jasa yang dihasilkan dari dirinya sendiri. Untuk SPT 1770 ini tidak mengenal batasan penghasilan per tahun yang diterima oleh Wajib Pajak Orang Pribadi itu sendiri.

Adapun SPT 1771 merupakan formulir SPT yang digunakan oleh Wajib Pajak Badan. Badan memiliki kewajiban melaporkan SPT hanya ketika Badan telah menjadi PKP, salah satu syarat menjadi PKP ialah memiliki peredaran bruto per tahun sebesar Rp 4.800.000.000. SPT 1771 memiliki beberapa bagian yang tidak ada di SPT Orang Pribadi, seperti lampiran I yang berisi penyesuaian laba fiskal positif dan negatif, lampiran II berisi perincian harga pokok penjualan dan biaya usaha, lampiran V yang berisi daftar pemilik modal dan pengurus, dan yang lainnya. Pada SPT 1771, Badan harus menyertakan transkrip Laporan Posisi Keuangan, Laporan Laba Rugi, dan kepemilikan aset sebagai data pendukung dalam melapor SPT 1771.

2.2.8 Rekonsiliasi Fiskal

Rekonsiliasi fiskal merupakan koreksi yang harus dilakukan oleh badan atas laba komersial sebelum menjadi laba fiskal yang digunakan untuk Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Rekonsiliasi fiskal terdiri dari 2 koreksi, yaitu koreksi fiskal positif dan negatif. Beberapa koreksi fiskal positif yang dicatat dalam SPT 1771 antara lain adalah.

- 1) Biaya yang dibebankan/dikeluarkan untuk kepentingan pemegang saham, sekutu, atau anggota

Merupakan biaya yang muncul seperti pembagian dividen, keuntungan, atau bagi hasil. Beban tersebut menjadi fiskal positif dikarenakan pembagian hasil tersebut harus dihitung menggunakan laba bersih setelah dipotong pajak penghasilan.

- 2) Pembentukan atau pemupukan dana cadangan

Pembentukan dana cadangan atas perusahaan berarti dana tersebut belum keluar dari kas perusahaan, oleh karena itu dana cadangan tidak bisa menjadi pengurang beban pajak.

- 3) Penggantian atau imbalan pekerjaan atau jasa dalam bentuk natura dan kenikmatan

Penggantian imbalan pekerjaan selain bentuk uang, seperti pemberian sembako, hadiah, tiket liburan, dan contoh lainnya. Sesuai dengan UU PPh Pasal 4 ayat (3), pemberian natura tersebut tidak bisa menjadi objek pajak penghasilan.

- 4) Jumlah yang melebihi kewajiban yang dibayarkan kepada pemegang saham atau pihak yang memiliki hubungan istimewa

Jumlah yang melebihi kewajiban atas upah yang dibayar terkait jasa atau layanan lainnya yang diberikan kepada pemegang saham atau pemilik hubungan istimewa harus menjadi fiskal positif. Sebagai contoh jika Bapak A memberikan jasa nya kepada Perusahaan A dan mendapat upah sebesar Rp 10.000.000, sedangkan jika jasa tersebut dilakukan oleh Bapak B dengan asumsi memiliki kompetensi yang sama, Perusahaan A hanya memberi upah sebesar Rp 4.000.000. Maka selisih antara upah tersebut harus menjadi koreksi fiskal positif.

- 5) Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan

Mengutip pembahasan dari *channel youtube* dosen perpajakan PKN STAN, Muhammad Rheza, sumbangan yang tidak boleh dibebankan sebagai biaya adalah harta yang dihibahkan kepada keluarga sedarah dalam garis

keturunan lurus satu derajat dan kepada Badan yang dikecualikan dari objek Pajak Penghasilan. Ketentuan terkait perlakuan pajak bagi pihak penerima hibah, bantuan, dan sumbangan telah diatur pada Pasal 4 ayat (3) huruf a angka 2 UU No. 36 Tahun 2008 dan PMK-245/PMK.03/2008 Pasal 1 sampai 3.

6) Pajak penghasilan

Pajak penghasilan tidak bisa menjadi beban pengurang pajak, dikarenakan pajak penghasilan merupakan pajak yang harus dibayarkan oleh para pekerja dari perusahaan itu sendiri, bukan menggunakan kas perusahaan.

7) Gaji yang dibayarkan kepada Anggota Persekutuan, Firma atau CV yang modalnya tidak terbagi atas saham

Pada Anggota Persekutuan, Firma, atau CV melakukan pembagian keuntungan pada setiap anggota nya. Pembagian keuntungan tersebut hanya bisa dilakukan ketika laba bersih telah dipotong PPh, oleh karena itu gaji yang dibayarkan tersebut tidak boleh menjadi pengurang beban pajak.

8) Sanksi administrasi

Sanksi administrasi timbul akibat dari lalai nya Wajib Pajak Badan dalam mengurus administrasi perpajakan, sanksi tersebut berupa denda sekian rupiah. Oleh karena itu, denda yang dibayar tidak boleh menjadi biaya pengurang penghasilan bersih.

9) Selisih penyusutan komersial di atas penyusutan fiskal

Penyusutan komersial atas aset tetap memiliki beberapa metode untuk menghitung penyusutan nya, seperti metode garis lurus, saldo menurun berganda, angka tahun, satuan hasil produksi, satuan jam kerja, dan metode

lainnya. Estimasi manfaat dari aset tersebut dapat ditentukan sesuai dengan kebijakan perusahaan. Dalam peraturan pajak, penyusutan fiskal hanya mengenal dua jenis metode penyusutan, yaitu metode garis lurus dan saldo menurun berganda. Estimasi untuk manfaat dari aset tersebut ditentukan dari kelompok aset, berikut merupakan rincian estimasi umur aset sesuai dengan kelompok nya yang diatur pada UU No. 36 Tahun 2008.

Tabel II-3 Masa manfaat dan tarif penyusutan fiskal

Kelompok Harta	Masa Manfaat	Metode Garis Lurus	Metode Saldo Menurun Ganda
Bukan Bangunan			
Kelompok I	4 tahun	25%	50%
Kelompok II	8 tahun	12,5%	25%
Kelompok III	16 tahun	6,25%	12,5%
Kelompok IV	20 tahun	5%	
Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	
Non Permanen	10 tahun	10%	

Sumber: UU No. 36 Tahun 2008 Pasal 11 ayat (6)

Pengelompokan aset bukan bangunan telah diatur di dalam PMK No. 96/PMK.03/2009.

10) Selisih amortisasi komersial di atas amortisasi fiskal

Amortisasi fiskal telah diatur pada UU No. 36 Tahun 2008 Pasal 11A ayat (2). Amortisasi ini tidak berbeda jauh dengan aturan penyusutan aset bukan bangunan.

Tabel II-4 Amortisasi Fiskal

Kelompok Harta	Masa Manfaat	Metode Garis Lurus	Metode Saldo Menurun Ganda
Kelompok I	4 tahun	25%	50%
Kelompok II	8 tahun	12,5%	25%
Kelompok III	16 tahun	6,25%	12,5%
Kelompok IV	20 tahun	5%	10%

Sumber: UU No. 36 Tahun 2008 Pasal 11 A ayat (2)

Selain amortisasi di atas, amortisasi atas pertambangan minyak bumi atau gas alam yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun, diatur pada Pasal 11 A ayat (4), yaitu menggunakan metode satuan hasil produksi. Untuk masa manfaat selain pertambangan minyak bumi atau gas alam yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun, diamortisasi dengan metode satuan produksi dengan maksimal tarif sebesar 20%.

11) Biaya yang ditangguhkan pengakuan nya

Biaya yang ditangguhkan pengakuan nya diklasifikasikan sebagai aset. Biaya tersebut baru diakui sebagai beban ketika manfaatnya sudah dirasakan atau masa manfaat tersebut telah habis. Jadi, biaya yang ditangguhkan tersebut harus melewati masa manfaatnya terlebih dahulu sebelum dijadikan sebagai beban pengurang pajak.

12) Penyesuaian fiskal positif lainnya

Penyesuaian fiskal positif selain di atas tersebut namun telah diatur ke dalam peraturan tertentu, seperti penyusutan aset yang digunakan oleh direksi, beban penyusutan tersebut hanya boleh dibebankan sebesar 50%.

Selain koreksi fiskal positif, terdapat aturan juga terkait koreksi fiskal negatif yang menyebabkan pengurangan beban pajak yang timbul. Keseluruhan koreksi fiskal negatif merupakan kebalikan dari koreksi fiskal positif. Adapun penyesuaian fiskal negatif yang harus diisi oleh Wajib Pajak Badan di SPT 1771 ialah:

- 1) Selisih penyusutan komersial di bawah penyusutan fiskal;
- 2) Selisih amortisasi komersial di bawah amortisasi fiskal;
- 3) Penghasilan yang ditangguhkan pengakuan nya; dan
- 4) Penyesuaian fiskal negatif lainnya.

Penghasilan netto yang telah disesuaikan dengan penyesuaian fiskal positif dan negatif ini akan menghasilkan penghasilan netto fiskal yang menjadi dasar perhitungan PPh.