

BAB II

LANDASAN TEORITIS

A. Teori-Teori

1. Pengertian Pajak dan Pajak Penghasilan

Pajak merupakan pungutan yang dilakukan oleh pemerintah kepada masyarakat, berdasarkan undang-undang dapat dipaksakan dimana balas jasanya tidak secara langsung dinikmati oleh Wajib Pajak. Pajak yang dipungut tersebut dipergunakan untuk membiayai pengeluaran umum pemerintah seperti pembangunan sarana-sarana umum, pemeliharaan keamanan dan ketertiban yang akhirnya dapat dinikmati oleh seluruh masyarakat.

Menurut UU Perpajakan No. 28 Tahun 2007 pasal 1 ayat 1:

“Pajak adalah kontribusi wajib 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 Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton (2013:6):

“Pajak adalah iuran wajib kepada Kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal-balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan, digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

Menurut Prof. Dr. M. J. H. Smeets dalam dan Abdul Halim dkk (2014:1):

“Pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum dan yang dapat dipaksakan, tanpa adanya kontraprestasi langsung yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual, dimaksud untuk membiayai pengeluaran pemerintah”.

Pajak penghasilan termasuk dalam kategori pajak subjektif, artinya pajak dikenakan karena ada subjeknya, yakni mereka yang telah memenuhi kriteria pemajakan seperti yang ditetapkan dalam peraturan perpajakan. Dari berbagai jenis pajak yang dipungut pemerintah salah satunya adalah pajak penghasilan. Pajak penghasilan dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Subjek pajak tersebut akan dikenakan pajak apabila menerima atau memperoleh penghasilan.

Menurut pasal 4 ayat 1 undang-undang No. 36 Tahun 2008:

“yang dimaksud penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun”.

Sukrisno Agoes dan Estralita Trisnawati (2012:72) menyatakan:

“Pajak Penghasilan Pasal 25 adalah angsuran pajak dalam tahun berjalan yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak yang bersangkutan untuk setiap bulannya”.

Angsuran pajak penghasilan pasal 25 tersebut dapat dijadikan sebagai kredit pajak terhadap pajak yang terutang atas seluruh penghasilan Wajib Pajak pada akhir tahun pajak yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan pajak penghasilan.

Lebih lanjut Sukrisno Agoes dan Estralita Trisnawati (2012:73) menyatakan:

Pajak Penghasilan Pasal 25 adalah besarnya angsuran dalam tahun berjalan yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak untuk setiap bulan adalah sebesar Pajak Penghasilan yang terutang menurut Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak yang lalu dikurangi dengan:

- a. Pajak Penghasilan yang dipotong sebagaimana dimaksud dalam pasal 21 dan pasal 23 serta Pajak Penghasilan yang dipungut sebagaimana dimaksud dalam pasal 22,

- b. Pajak Penghasilan yang dibayar atau terutang di luar negeri yang boleh dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam pasal 24, dibagi 12 (dua belas) atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak.

Besarnya angsuran pajak yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak untuk bulan-bulan sebelum batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan, sama dengan besarnya angsuran pajak untuk bulan terakhir tahun pajak yang lalu. Pajak Penghasilan pasal 25 ini mengatur tentang penghitungan besarnya angsuran bulanan yang harus dibayar oleh Wajib Pajak sendiri dalam tahun berjalan. Pajak Penghasilan pasal 25 harus dibayar atau disetorkan paling lambat pada tanggal 15 bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir.

Wajib Pajak diwajibkan untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan pasal 25 selambat-lambatnya 20 hari setelah masa pajak berakhir dalam bentuk Surat Setoran Pajak lembar ketiga.

Jadi, pengertian Pajak Penghasilan adalah suatu pungutan resmi yang ditujukan kepada masing-masing 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 dilaksanakan.

2. Fungsi, Syarat, dan Tata Cara Pemungutan Pajak

Mardiasmo (2011:1) menyebutkan ada dua fungsi pajak, yaitu:

- a. Fungsi budgetair
Pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.
- b. Fungsi mengatur
Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.

Mardiasmo (2011:2) juga menyebutkan, agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut:

- a. Pemungutan pajak harus adil
- b. Pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang
- c. Tidak mengganggu perekonomian
- d. Pemungutan pajak harus efisien
- e. Sistem pemungutan pajak harus sederhana.

Hukum pajak juga mengatur tentang tata cara pemungutan pajak. Dikutip dari Mardiasmo (2011:6) menyatakan pemungutan pajak dapat dilakukan dengan 3 cara berikut ini, yaitu:

- a. Stelsel nyata
Penaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan yang nyata), sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yakni setelah penghasilan yang sesungguhnya diketahui.
- b. Stelsel anggapan
Penaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang. Misalnya, penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya, sehingga pada awal tahun pajak sudah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan.
- c. Stelsel campuran
Stelsel ini merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan, pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Bila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar dari pada pajak menurut anggapan, maka Wajib Pajak harus menambah, sebaliknya, jika lebih kecil kelebihannya dapat diterima kembali.

3. Pengertian Pembukuan

Menurut Mardiasmo (2011:163): “Pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan, dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan laba rugi pada setiap Tahun Pajak berakhir”.

Berdasarkan, pasal 28 UU No.16 Tahun 2009 yang menjelaskan pembukuan menurut perpajakan perlu dijelaskan pengertian istilah-istilah terkait sebagai berikut:

- a. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- b. Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi Perseroan Terbatas, Perseroan Komanditer, Perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, Firma, Kongsi, Koperasi, Dana Pensiun, Persekutuan, Perkumpulan, Yayasan, Organisasi Massa, Organisasi Sosial Politik, atau Organisasi lainnya, Lembaga dan Bentuk Badan lainnya termasuk Kontrak Investasi Kolektif dan Bentuk Usaha Tetap.
- c. Pajak terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam Masa Pajak, dalam Tahun Pajak, atau dalam Bagian Tahun Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- d. Pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan, dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang dan jasa, yang ditutup

dengan menyusun neraca dan laporan laba rugi untuk periode Tahun Pajak tersebut.

4. Pengertian Kas Basis dan Akrua Basis

a. Pengertian Kas Basis

Menurut Sukrisno Agoes dan Estralita Trisnawati (2012:5) “Kas basis adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar yang digunakan untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan”.

Kas basis mendasarkan konsepnya pada dua pilar yaitu :

1) Pengakuan Penghasilan

Pengakuan penghasilan pada kas basis adalah pada saat perusahaan menerima pembayaran secara kas. Dalam konsep kas basis menjadi hal yang kurang penting mengenai kapan munculnya hak untuk menagih. Sehingga dalam kas basis kemudian muncul adanya metode penghapusan piutang secara langsung dan tidak mengenal adanya estimasi piutang tak tertagih.

2) Pengakuan Beban

Pengakuan beban dilakukan pada saat sudah dilakukan pembayaran secara kas. Sehingga dengan kata lain, pada saat sudah diterima pembayaran maka beban sudah diakui pada saat itu juga.

Disamping itu, pencatatan akuntansi dengan metode kas basis juga mempunyai beberapa keunggulan dan kelemahan yaitu sebagai berikut :

1) Keunggulan Pencatatan Akuntansi Secara Kas Basis

- a) Metode kas basis digunakan untuk pencatatan pengakuan penghasilan, belanja dan pembiayaan.

- b) Beban belum diakui sampai adanya pembayaran secara kas walaupun beban telah terjadi, sehingga tidak menyebabkan pengurangan dalam penghitungan penghasilan.
 - c) Penghasilan diakui pada saat diterimanya kas, sehingga benar-benar mencerminkan posisi yang sebenarnya.
 - d) Penerimaan kas biasanya diakui sebagai penghasilan.
 - e) Laporan Keuangan yang disajikan memperlihatkan posisi keuangan yang ada pada saat laporan tersebut.
 - f) Tidak perlunya suatu perusahaan untuk membuat dana cadangan untuk kas yang belum tertagih.
- 2) Kelemahan Pencatatan Akuntansi Secara Kas Basis
- a) Metode kas basis tidak mencerminkan besarnya kas yang tersedia.
 - b) Akan dapat menurunkan perhitungan penghasilan bank, karena adanya pengakuan penghasilan sampai diterimanya uang kas.
 - c) Adanya penghapusan piutang secara langsung dan tidak mengenal adanya estimasi piutang tak tertagih.
 - d) Biasanya dipakai oleh perusahaan yang usahanya relatif kecil.
 - e) Setiap pengeluaran kas diakui sebagai beban.
 - f) Sulit dalam melakukan transaksi yang tertunda pembayarannya, karena pencatatan diakui pada saat kas masuk atau keluar.
 - g) Sulit bagi manajemen untuk menentukan suatu kebijakan kedepannya karena selalu berpatokan kepada kas.

b. Pengertian Akrual Basis

Menurut Sukrisno Agoes dan Estralita Trisnawati (2012:6) “Akrual basis adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar”.

Akrual basis mendasarkan konsepnya pada dua pilar yaitu:

1) Pengakuan penghasilan

Saat pengakuan penghasilan pada akrual basis adalah pada saat perusahaan mempunyai hak untuk melakukan penagihan dari hasil kegiatan perusahaan. Dalam konsep akrual basis menjadi hal yang kurang penting mengenai kapan kas benar-benar diterima. Makanya dalam akrual basis kemudian muncul adanya estimasi piutang tak tertagih, sebab penghasilan sudah diakui padahal kas belum diterima.

2) Pengakuan beban

Pengakuan beban dilakukan pada saat kewajiban membayar sudah terjadi. Sehingga dengan kata lain, pada saat kewajiban membayar sudah terjadi, maka dapat dianggap sebagai munculnya beban meskipun beban tersebut belum dibayar.

Disamping itu, pencatatan akuntansi dengan metode akrual basis juga mempunyai beberapa keunggulan dan kelemahan yaitu sebagai berikut :

1) Keunggulan Pencatatan Akuntansi Secara Akrual Basis

- a) Metode akrual basis digunakan untuk pengukuran aset, kewajiban dan ekuitas dana.
- b) Beban diakui saat terjadi transaksi, sehingga informasi yang diberikan lebih handal dan terpercaya.

- c) Penghasilan diakui saat terjadi transaksi, sehingga informasi yang diberikan lebih handal dan terpercaya walaupun kas belum diterima.
 - d) Banyak digunakan oleh perusahaan-perusahaan besar (sesuai dengan Ketentuan Standar Akuntansi Keuangan dimana mengharuskan suatu perusahaan untuk menggunakan basis akrual).
 - e) Piutang yang tidak tertagih tidak akan dihapus secara langsung tetapi akan dihitung kedalam estimasi piutang tak tertagih.
 - f) Setiap penerimaan dan pembayaran akan dicatat kedalam masing-masing akun sesuai dengan transaksi yang terjadi.
 - g) Adanya peningkatan penghasilan perusahaan karena kas yang belum diterima dapat diakui sebagai penghasilan.
 - h) Laporan keuangan dapat dijadikan sebagai pedoman manajemen dalam menentukan kebijakan perusahaan kedepannya.
 - i) Adanya pembentukan dana cadangan untuk kas yang tidak tertagih, sehingga dapat mengurangi risiko kerugian.
- 2) Kelemahan Pencatatan Akuntansi Secara Akrual Basis
- a) Beban yang belum dibayarkan secara kas, akan dicatat efektif sebagai beban sehingga dapat mengurangi penghasilan perusahaan.
 - b) Adanya resiko penghasilan yang tak tertagih sehingga dapat membuat mengurangi penghasilan perusahaan.

- c) Dengan adanya pembentukan dana cadangan akan dapat mengurangi penghasilan perusahaan.
- d) Perusahaan tidak mempunyai perkiraan yang tepat kapan kas yang belum dibayarkan oleh pihak lain dapat diterima.

5. Beban dan Penghasilan Menurut Akuntansi

Menurut IAI (1994) “Beban adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal”.

Beban diakui dalam laporan laba rugi jika penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau peningkatan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur secara andal.

Menurut PSAK No. 23 “Penghasilan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama satu periode bila arus masuk itu melibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal”.

Pengakuan penghasilan merupakan akibat langsung dari pengakuan aset dan kewajiban. Penghasilan diakui dalam laporan laba rugi jika kenaikan manfaat ekonomi di masa depan yang berkaitan dengan peningkatan aset atau penurunan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur secara andal.

6. Beban dan Penghasilan Menurut Perpajakan

a. Beban Menurut Undang-Undang Perpajakan

Secara umum, beban yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto perusahaan sesuai dengan ketentuan pasal 6 ayat 1 UU Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008. Beban-beban tersebut lazim disebut beban sehari-hari yang boleh dibebankan pada tahun pengeluaran. Untuk dapat dibebankan sebagai beban, pengeluaran-pengeluaran tersebut harus mempunyai

hubungan langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak. Dengan demikian pengeluaran-pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan objek pajak tidak boleh dibebankan sebagai beban.

Selain ada atau tidaknya hubungan langsung antara beban atau pengeluaran dan penghasilan menentukan dapat tidaknya beban dikurangkan dari penghasilan, menurut Gunadi (1997:156) beberapa kualifikasi yang harus dipenuhi yaitu:

- 1) Penghasilan yang diperoleh atau diterima sehubungan dengan biaya dimaksud harus merupakan penghasilan kena pajak
- 2) Kalau penghasilan itu dikenakan pajak maka pemajakan akan bersifat final atau tidak final.

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

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

Selain beban-beban yang diperkenankan untuk dikurangkan atas penghasilan bruto sebagaimana pasal 6 ayat 1, di dalam pasal 9 ayat 1 UU No. 36 Tahun 2008 juga menyebutkan beban-beban yang tidak boleh

menjadi pengurang penghasilan bruto yaitu untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan.

b. Penghasilan Menurut Undang-Undang Perpajakan

Menurut Erly Suandy (2011:82): “penghasilan adalah penambahan aset atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal”.

Penghasilan meliputi pendapatan dan keuntungan. Penghasilan adalah pendapatan yang timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa dikenal dengan berbagai sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa, bunga, dividen, royalti, dan sewa.

Dalam UU Pajak Penghasilan No. 7 Tahun 1983 yang diubah dengan UU Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 pasal 4 ayat 1 yang menjadi objek pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Dalam ketentuan perpajakan tidak ada ketentuan yang mengatur secara rinci saat pengakuan penghasilan atau untuk keperluan penghitungan objek pajak. Oleh karena itu akan sangat membantu untuk melihat kebiasaan yang berlaku dalam praktik akuntansi komersial.

Sukrisno Agoes dan Estralita Trisnawati (2012:187): “menyatakan ketentuan pajak penghasilan dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak. Istilah diterima terlihat lebih menunjuk kepada penerimaan atau realisasi penghasilan, sedangkan istilah diperoleh tampaknya menunjuk kepada pengakuan penghasilan”.

Berdasarkan kutipan diatas dijelaskan bahwa untuk menentukan kapan penghasilan diterima atau diperoleh, undang-undang perpajakan menunjuk kepada metode pembukuan yang diselenggarakan oleh Wajib Pajak berdasarkan akrual basis dan kas basis. Pendekatan akrual mengakui penghasilan pada saat diperoleh, pendekatan kas mengakui penghasilan pada saat diterima.

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

Penghasilan yang termasuk objek pajak sudah diatur menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 pasal 4 ayat 1. Sedangkan penghasilan yang bukan objek pajak sudah diatur juga menurut UU No.36 Tahun 2008 pasal 4 ayat 3. Selain itu, ada juga penghasilan yang sudah dikenakan pajak penghasilan final yang telah dipungut/dipotong oleh pihak lain sehingga tidak dapat dikreditkan dari total pajak penghasilan terutang, ketentuannya sudah diatur dalam UU No. 36 Tahun 2008 tentang pajak penghasilan pasal 4 ayat 2.

7. Metode Penyusutan Menurut Akuntansi dan Fiskal

a. Metode Penyusutan Menurut Akuntansi

Menurut IAI (2007) dalam PSAK 16, “Penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama umur manfaatnya”.

Menurut PSAK 16 tersebut, jumlah yang dapat disusutkan adalah jumlah tercatatnya (baik mengikuti model biaya maupun model revaluasi) dikurangi dengan nilai residu aset yang bersangkutan. Menurut IAI (PSAK 2002 : 17.) metode-metode penyusutan yang dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat dikelompokkan menurut kriteria berikut :

1) Berdasarkan waktu

a) Metode garis lurus (straight line method) menghasilkan pembebanan yang tetap selama umur manfaat aset jika nilai residunya tidak berubah.

b) Metode pembebanan yang menurun

(1) Metode jumlah angka tahun (sum of the years digit method)

metode ini adalah salah satu metode penyusutan yang dipercepat. Dasar penyusutan dalam metode ini sama dengan metode garis lurus yaitu taksiran nilai buku aktiva (nilai perolehan taksiran residu). Tarif penyusutan ditentukan dalam bentuk pecahan yang dihitung dengan cara sebagai berikut. Apabila umur aktiva angka tahun yaitu $1+2+3+4=10$. Angka pembilang pada tahun pertama sampai dengan keempat masing-masing adalah 4,3,2 dan 1. Tarif penyusutan tahun pertama adalah $4/10$, $3/10$, $2/10$, dan $1/10$.

(2) Metode saldo menurun/saldo menurun berganda

(declining/double declining balance method) menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat aset.

2) Berdasarkan penggunaan

a) Metode jam jasa (service hours method). Metode ini didasarkan pada anggapan bahwa aktiva (terutama mesin-mesin) akan lebih cepat rusak apabila digunakan sepenuhnya dibanding dengan penggunaan yang tidak sepenuhnya. Dalam cara ini beban penyusutan dihitung dengan dasar satuan jam jasa. Beban penyusutan periodik besarnya akan sangat tergantung pada jam jasa yang terpakai.

b) Metode jumlah unit produksi (productive output method) menghasilkan pembebanan berdasarkan pada penggunaan atau output yang diharapkan dari suatu aset.

3) Berdasarkan kriteria lainnya

a) Metode berdasarkan jenis dan kelompok (grup and composite method). Perhitungan penyusutan menurut metode kelompok, tarif penyusutan didasarkan pada umur rata-rata seluruh aktiva dalam kelompok. Apabila menggunakan metode berdasarkan jenis dan kelompok akan tidak ada nilai buku aktiva tetap yang dihapuskan 100%. Penyusutan dicatat berdasarkan nilai sisa berdasarkan nilai sisa tanpa memandang umur aktiva tersebut. Apabila suatu aktiva dalam kelompok tersebut dihentikan penggunaannya tidak ada keuntungan dan kerugian yang akan dicatat, perkiraan aktiva tersebut dikredit sebesar harga perolehannya dan perkiraan penilaian didebit sebesar selisih antara harga perolehan dengan nilai sisa.

b) Metode anuitas (annuity method). Dalam metode anuitas aktiva tetap dianggap sebagai aktiva yang akan memberikan kontribusi selama umur teknisnya. Harga perolehan dari aktiva tersebut dianggap sebagai present value yang akan didiskontokan atau jasa yang akan diberikannya secara merata teknisnya. Menurut metode anuitas penyusutan merupakan angka bunga yang diperhitungkan atas harga perolehan.

c) Sistem persediaan (inventory system). Dalam metode persediaan, penyusutan dihitung dengan menambah persediaan awal aktiva yang tersedia dengan perolehan aktiva tetap selama periode berjalan, kemudian dikurangi persediaan akhir aktiva tetap tersebut. Metode persediaan biasanya dipakai untuk menilai aktiva tetap yang kecil-kecil seperti perkakas atau peralatan, metode persediaan cukup mudah digunakan tetapi tidak sistematis dan tidak rasional. Disamping itu juga sulit menentukan nilai sesungguhnya dari aktiva tetap tersebut pada akhir periode.

Metode penyusutan aset dipilih berdasarkan pemakaian aktual dibagi dengan ekspektasi pola konsumsi manfaat ekonomi masa depan dari aset dan diterapkan secara konsisten dari periode ke periode kecuali ada perubahan dalam ekspektasi pola konsumsi manfaat ekonomis masa depan dari aset tersebut.

b. Metode Penyusutan Menurut Perpajakan

Berdasarkan UU PPh No. 36 tahun 2008, pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun harus dibebankan sebagai pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan dengan mengalokasikan pengeluaran tersebut selama masa manfaat harta tersebut melalui penyusutan.

Metode penyusutan yang diperbolehkan dalam ketentuan perpajakan adalah sebagai berikut:

- 1) Metode garis lurus (straight line method) untuk kelompok bangunan dan bukan bangunan.
- 2) Metode saldo menurun (declining balance method) untuk kelompok bukan bangunan saja, dan pada akhir masa manfaat disusutkan sekaligus (closed ended).

Pasal 11 ayat 6 UU PPh No. 36 tahun 2008 mengatur masa manfaat harta berwujud dan tarif penyusutan, baik secara metode garis lurus maupun saldo menurun sebagai berikut:

Tabel 2.1
Tarif Penyusutan Harta Berwujud

| Kelompok Harta Berwujud | Masa Manfaat | Tarif Penyusutan | |
|-------------------------|--------------|--------------------|----------------------|
| | | Metode Garis Lurus | Metode Saldo Menurun |
| I. Bukan Bangunan | | | |
| Kelompok 1 | 4 tahun | 25 % | 50% |
| Kelompok 2 | 8 tahun | 12,5% | 25% |
| Kelompok 3 | 16 tahun | 6,25% | 12,5% |
| Kelompok 4 | 20 tahun | 5% | 10% |
| II. Bangunan | | | |
| Permanen | 20 tahun | 5% | - |
| Tidak Permanen | 10 tahun | 10% | - |

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

8. Insentif Pajak

Dalam memberikan fasilitas untuk pegawai tertentu karena jabatannya atau pekerjaannya perusahaan harus berpedoman pada aturan pemberian insentif yang sesuai dengan aturan perpajakan yang berlaku. Adapun aturan perpajakan tersebut yaitu KEP-220/PJ/2002 tentang perlakuan PPh atas beban pemakaian telepon seluler dan kendaraan perusahaan terdapat perlakuan PPh yang memberikan batasan-batasan tertentu atas biaya perolehan dapat dibebankan melalui penyusutan untuk aset.

9. Pengertian Laba Fiskal

Menurut UU Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 laba fiskal atau penghasilan kena pajak merupakan laba yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku. Penghasilan kena pajak berdasarkan prinsip *taxability deductability*, dengan prinsip ini suatu biaya baru dapat dikurangkan dari penghasilan bruto apabila pihak yang menerima pengeluaran atas beban yang bersangkutan melaporkannya sebagai penghasilan dan penghasilan tersebut dikenakan pajak. Misalnya tunjangan yang diberikan oleh perusahaan kepada karyawan dapat dianggap sebagai beban dan mengurangi laba kotor jika karyawan yang menerima tunjangan tersebut mengakui tunjangan yang diberikan dari penghasilan bruto dan dikenakan PPh pasal 21.

Menurut UU Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 pasal 17 ayat 2a pajak yang diterapkan atas penghasilan kena pajak bagi Wajib Pajak Badan dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap sebesar 25%. Jika peredaran bruto mencapai Rp 50.000.000.000 (lima puluh miliar rupiah) atau penghasilan kena pajak mencapai Rp 4.800.000.000 (empat miliar delapan ratus juta rupiah)

maka akan mendapat pengurangan sebesar 50% sesuai UU Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 pasal 31E ayat 1.

10. Pengertian Koreksi Fiskal

Menurut Djoko Muljono dan Baruni Wicaksono (2009:59): “Koreksi fiskal adalah koreksi perhitungan pajak yang diakibatkan oleh adanya perbedaan pengakuan metode, masa manfaat, dan umur dalam menghitung laba secara komersial atau akuntansi dengan secara fiskal”.

Untuk keperluan perpajakan Wajib Pajak tidak perlu membuat pembukuan ganda, melainkan cukup membuat satu pembukuan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan. Koreksi fiskal terjadi karena adanya perbedaan pengakuan secara komersial dan secara fiskal. Koreksi fiskal tersebut dapat dibedakan antara beda tetap atau permanen dan beda waktu atau sementara.

a. Beda Tetap atau Permanen

Beda tetap terjadi apabila terdapat transaksi yang diakui oleh Wajib Pajak sebagai penghasilan atau sebagai biaya sesuai akuntansi secara komersial, tetapi berdasarkan ketentuan peraturan perpajakan, transaksi dimaksud bukan merupakan penghasilan atau bukan merupakan beban, atau sebagian merupakan penghasilan atau sebagian merupakan beban.

Beda tetap biasanya timbul karena peraturan perpajakan mengharuskan hal-hal berikut dikeluarkan dari perhitungan penghasilan kena pajak yaitu:

- 1) Penghasilan yang telah dikenakan PPh bersifat Final.
- 2) Penghasilan yang bukan objek pajak.
- 3) Pengeluaran yang tak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha, yaitu mendapatkan, menagih, dan memelihara

penghasilan serta pengeluaran yang sifatnya pemakaian penghasilan atau yang jumlahnya melebihi kewajiban.

- 4) Beban yang digunakan untuk mendapatkan penghasilan yang bukan objek pajak dan penghasilan yang telah dikenakan PPh bersifat final.
- 5) Penggantian sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura.
- 6) Sanksi perpajakan.

b. Beda Waktu atau Sementara

Sesuai namanya, beda waktu merupakan perbedaan perlakuan akuntansi dan perpajakan yang sifatnya temporer. Artinya secara keseluruhan beban atau penghasilan akuntansi atau perpajakan sebenarnya sama, tetapi tetap berbeda alokasi setiap tahunnya.

Beda waktu biasanya timbul karena perbedaan metode yang dipakai antara pajak dengan akuntansi dalam hal:

- 1) AkruaI dan realisasi.
- 2) Penyusutan dan amortisasi
- 3) Penilaian persediaan
- 4) Kompensasi kerugian fiskal.

Rekonsiliasi fiskal dilakukan oleh Wajib Pajak yang pembukuannya menggunakan pendekatan akuntansi komersial, yang bertujuan mempermudah mengisi SPT Tahunan PPh, dan menyusun laporan keuangan fiskal yang harus dilampirkan pada saat

menyampaikan SPT Tahunan PPh. Koreksi fiskal dapat berupa koreksi positif dan negatif.

1) Koreksi Positif

Koreksi positif adalah koreksi atau penyesuaian yang akan mengakibatkan meningkatnya laba kena pajak yang pada akhirnya akan membuat PPh Badan terutang juga meningkat. Koreksi fiskal positif diantaranya:

- a) Beban yang tidak berkaitan langsung dengan kegiatan usaha perusahaan untuk mendapat, menagih, dan memelihara penghasilan.
- b) Beban yang tidak diperkenankan sebagai pengurang penghasilan kena pajak.
- c) Beban yang diakui lebih kecil, seperti penyusutan, amortisasi, dan biaya yang ditangguhkan menurut Wajib Pajak lebih tinggi.
- d) Beban yang didapat dari penghasilan yang bukan merupakan objek pajak.
- e) Beban yang didapat dari penghasilan yang sudah dikenai PPh final.

2) Koreksi Negatif

Koreksi negatif adalah koreksi atau penyesuaian yang akan mengakibatkan menurunnya laba kena pajak yang membuat PPh Badan terutang juga akan menurun. Koreksi negatif diantaranya:

- a) Beban yang diakui lebih besar, seperti penyusutan menurut Wajib Pajak lebih rendah, selisih amortisasi, dan beban yang ditangguhkan pengakuannya.
- b) Penghasilan yang didapat dari penghasilan yang bukan objek pajak.
- c) Penghasilan yang didapat dari penghasilan yang sudah dikenakan PPh Final.

11. Beban Pajak Tangguhan dan Pendapatan Pajak Tangguhan

Beban Pajak Penghasilan terdiri dari beban pajak kini dan beban pajak atau pendapatan pajak tangguhan. Pajak kini (current tax) adalah jumlah Pajak Penghasilan terutang atas penghasilan kena pajak pada satu periode. Beban pajak tangguhan akan menimbulkan kewajiban pajak tangguhan sedangkan pendapatan pajak tangguhan menimbulkan aset pajak tangguhan.

a. Aset Pajak Tangguhan

Aset pajak tangguhan (deferred tax asset) timbul apabila beda waktu menyebabkan terjadinya koreksi positif sehingga beban pajak menurut akuntansi lebih kecil daripada beban pajak menurut peraturan perpajakan. Aset pajak tangguhan adalah jumlah Pajak Penghasilan terpulihkan pada periode mendatang sebagai akibat adanya perbedaan temporer yang boleh dikurangkan dan sisa kompensasi kerugian.

b. Kewajiban Pajak Tangguhan

Kewajiban pajak tangguhan (deferred tax liabilities) timbul apabila beda waktu menyebabkan terjadinya koreksi negatif sehingga beban pajak menurut akuntansi lebih besar daripada beban pajak menurut

peraturan perpajakan. Kewajiban pajak tangguhan adalah jumlah Pajak Penghasilan terutang untuk periode mendatang akibat adanya perbedaan temporer kena pajak

12. Rekonsiliasi Laporan Keuangan Komersial ke Laporan Keuangan Fiskal

Perbedaan pengakuan penghasilan dan beban antara akuntansi komersial dan fiskal akan menimbulkan perbedaan dalam menghitung besarnya penghasilan kena pajak. Perbedaan ini disebabkan adanya perbedaan kepentingan antara akuntansi komersial yang mendasarkan pada konsep laba untuk komersial, sedangkan dari segi fiskal tujuannya adalah penerimaan negara. Dalam penyusunan laporan keuangan fiskal, Wajib Pajak harus mengacu kepada peraturan perpajakan, sehingga laporan keuangan komersial yang dibuat berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan harus disesuaikan atau dikoreksi fiskal terlebih dahulu sebelum menghitung besarnya penghasilan kena pajak. Solusi antara penerapan Standar Akuntansi Keuangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan adalah dilakukannya suatu rekonsiliasi. Untuk menyusun rekonsiliasi antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal dapat dilakukan dengan cara seperti berikut ini:

- a. Buat terlebih dahulu daftar penyusutan fiskal sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- b. Penyusutan fiskal tersebut kemudian dialokasikan sesuai dengan pengalokasian yang dilakukan oleh perusahaan.
- c. Susun harga pokok penjualan.

- d. Susun rekonsiliasi beban operasional.
- e. Susun rekonsiliasi pendapatan atau beban lain-lain.
- f. Susun rekonsiliasi laba rugi, yang dihipung dan jumlah-jumlah akhir masing-masing rekonsiliasi sebelumnya.

Besarnya rekonsiliasi yang harus disusun, disesuaikan dengan tipe perusahaan dan laporan keuangan perusahaan yang bersangkutan. Untuk memberikan gambaran bagaimana rekonsiliasi itu dilakukan, maka berikut ini akan ditampilkan tahapan-tahapannya sebagai berikut:

- a. Laporan keuangan komersial.

Laporan keuangan komersial yang diilustrasikan terutama laporan keuangan yaitu neraca, laporan laba rugi dan laporan arus kas.

- b. Rekonsiliasi laporan keuangan komersial ke laporan keuangan fiskal.

Sebelum membuat rekonsiliasi, perlu diketahui dahulu perbedaan-perbedaan tentang apa saja yang perlu direkonsiliasi. Perbedaan waktu menyebabkan perhitungan pajak atas jumlah laba yang berbeda dengan laba menurut akuntansi. Namun, perbedaan tersebut akan terkoreksi secara otomatis di periode yang akan datang.

- c. Laporan keuangan fiskal

Berdasarkan rekonsiliasi atau koreksi fiskal yang dilakukan maka akan dapat disusun suatu laporan keuangan fiskal. Ada beberapa perubahan penting yang sangat berpengaruh dalam perhitungan pajak perusahaan antara lain:

1) Peredaran usaha

Peredaran usaha yang disajikan adalah peredaran usaha komersil sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi komersial atau Standar Akuntansi Keuangan, yang merupakan penerimaan atau peredaran bruto dari kegiatan usaha, baik di Indonesia maupun di luar negeri melalui Badan Usaha Tetap ataupun bukan Badan Usaha Tetap.

2) Harga pokok penjualan

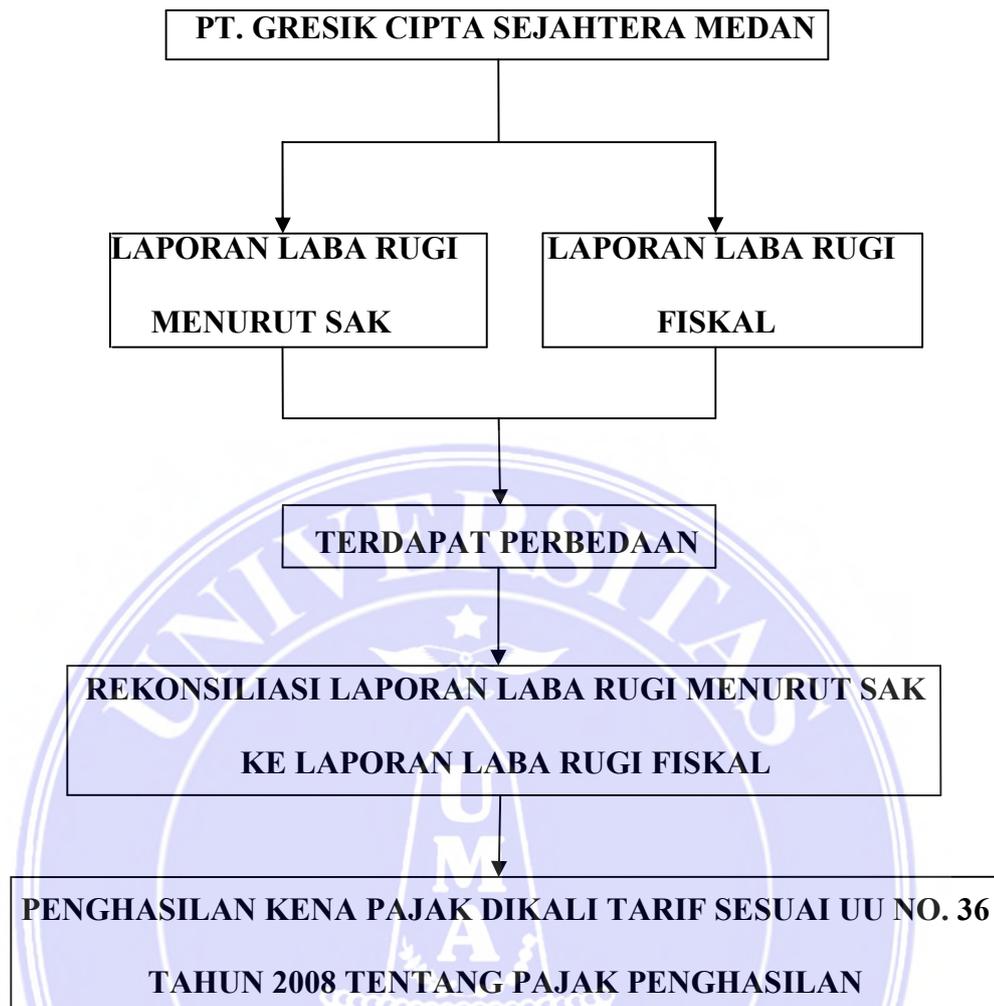
Dilaporkan sesuai dengan sistem dan metode akuntansi komersil. Bagi Wajib Pajak tertentu seperti bank, dana pensiun, reksadana dan sebagainya tidak terdapat pemisahan antara harga pokok penjualan dan biaya atau beban usaha lainnya.

3) Penghasilan netto dari luar usaha

Penghasilan lainnya yang bukan merupakan penghasilan dari kegiatan usaha atau tidak ada kaitannya dengan kegiatan usaha, misalnya bila terjadi penjualan aktiva tetap maka harus disajikan dalam laporan keuangan.

B. Kerangka Konseptual

Berdasarkan rumusan masalah dan landasan teori maka dapat dibentuk kerangka konseptual dalam penelitian ini, yaitu pada gambar 2.1 dibawah ini:



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual

Gambar 2.1 menunjukkan pengambilan dan pengumpulan data diperoleh dari PT. Gresik Cipta Sejahtera Medan. Adapun data yang diambil yaitu laporan laba rugi menurut SAK dan laporan laba rugi menurut fiskal dalam kedua laporan ini terdapat perbedaan antara pihak perusahaan dengan fiskus, sehingga perlu dilakukan rekonsiliasi laporan laba rugi menurut SAK ke laporan laba rugi menurut fiskal. Setelah dilakukan rekonsiliasi, maka penghasilan kena pajak (PKP) dikali tarif sesuai UU No.36 Tahun 2008 tentang pajak penghasilan sebesar 25%. Jika peredaran bruto mencapai Rp 50.000.000.000 (lima puluh miliar

rupiah) atau penghasilan kena pajak mencapai Rp 4.800.000.000 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) maka akan mendapat pengurangan sebesar 50%, penghasilan kena pajak tarifnya menjadi 12,5%.

