

**ANALISIS PENERAPAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
DAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 23 PADA
PT. ALDORAYA LESTARI
MEDAN**

SKRIPSI

**Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh
Gelar Sarjana di Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Medan Area**

OLEH

**IMAN PUTRA ZANDROTO
NPM: 148330185**



**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS MEDAN AREA**

MEDAN

2018

**ANALISIS PENERAPAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
DAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 23 PADA
PT. ALDORAYA LESTARI
MEDAN**

SKRIPSI



OLEH

**IMAN PUTRA ZANDROTO
NPM: 148330185**


**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS MEDAN AREA
MEDAN**


2018

Judul Skripsi : Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 23 Pada PT. Aldoraya Lestari Medan
Nama : Iman Putra Zandroto
NPM : 148330185
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

Medan, Oktober 2018

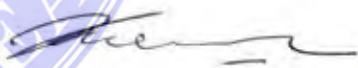
Disetujui Oleh
Komisi Pembimbing


Dra. Hj. Retrawati Siregar, M.Si
Pembimbing I


Hasbiana Dalimunthe, S.E., M.Ak
Pembimbing II




Dr. Ihsan Effendi, S.E., M.Si
Dekan


Ilham Ramadhan Nasution, S.E., Ak., M.Si., CA
Ka. Prodi Akuntansi

Tanggal Lulus : 27 September 2018

HALAMAN PERNYATAAN

Saya menyatakan bahwa skripsi yang saya susun, sebagai syarat memperoleh gelar sarjana merupakan hasil karya tulis saya sendiri. Adapun bagian-bagian tertentu dalam penulisan skripsi yang saya kutip hasil karya dari orang lain telah dituliskan sumbernya secara jelas sesuai dengan norma, kaidah, dan etika penulis ilmiah.

Saya bersedia menerima pencabutan gelar akademik yang saya peroleh dan sanksi-sanksi lainnya dengan peraturan yang berlaku, apabila dikemudian hari ditemukan adanya plagiat dalam skripsi ini.

Medan, Oktober 2018



(IMAN PUTRA ZANDROTO)
148330185



HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI TUGAS AKHIR/SKRIPSI UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS

Sebagai civitas akademik Universitas Medan Area, saya yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : Iman Putra Zandroto
NPM : 148330185
Program Studi : Akuntansi
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis
Jenis Karya : Tugas Akhir/Skripsi

Demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Medan Area **Hak Bebas Royalti Non-eksklusif (Non-exclusive Royalty Free Right)** atas karya ilmiah saya yang berjudul : **Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 23 Pada PT. Aldoraya Lestari Medan** beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Non-eksekutif ini Universitas Medan Area berhak menyimpan, mengalihmedia formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (database), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir/skripsi/tesis saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta. Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Medan
Pada Tanggal : 27 September 2018
Yang menyatakan



(Iman Putra Zandroto)
148330185

ABSTRAK

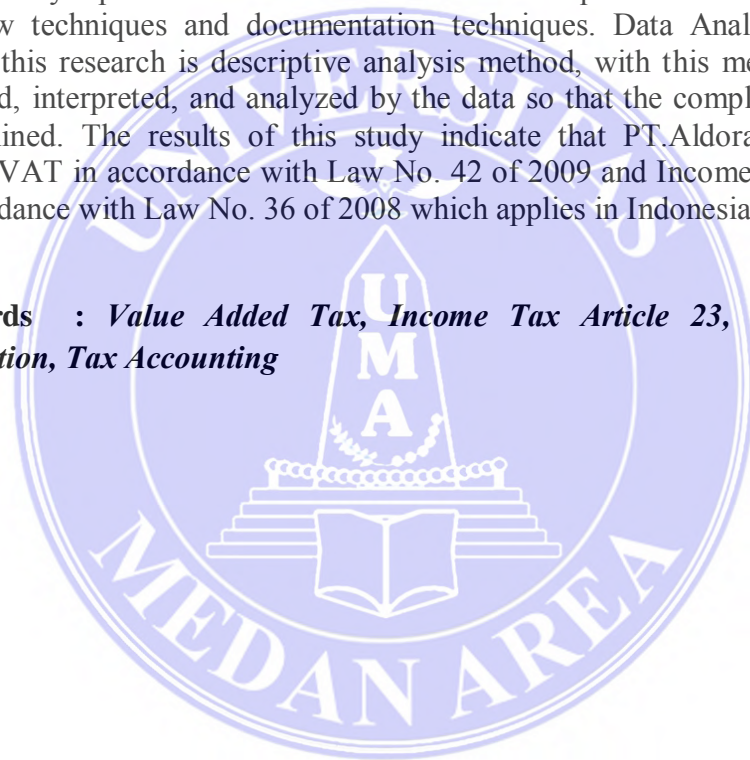
Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui mekanisme Penerapan Pajak Pertambahan nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 23 baik dalam pencatatan, pelaporan dan perhitungan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 23 pada PT.Aldoraya Lestari. Jenis Penelitian yang digunakan adalah Penelitian deskriptif dan sumber data yang digunakan adalah data sekunder, dimana data sekunder diperoleh melalui data yang sudah terdokumentasi oleh PT.Aldoraya Lestari Medan. Sumber data yang digunakan Penulis adalah data sekunder. Populasi yang digunakan Penulis adalah data *time series* (runtut waktu) dari tahun 2013-2016 yang berkaitan dengan PPN dan PPh pasal 23, sedangkan Sample yang digunakan merupakan yang diambil dari populasi dan harus betul-betul representative. Teknik Pengumpulan Data yang digunakan dalam Penelitian ini adalah Teknik Wawancara dan Teknik Dokumentasi. Teknik Analisis Data yang digunakan dalam Penelitian ini adalah metode analisis deskriptif, dengan metode ini digumpulkan, disusun, diinterpretasikan, dan dianalisis data sehingga diperoleh keterangan lengkap yang diteliti. Hasil Penelitian ini menunjukkan bahwa PT.Aldoraya Lestari sudah menerapkan PPN sesuai dengan Undang-Undang No. 42 Tahun 2009 dan Pajak Penghasilan Pasal 23 sesuai dengan Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 yang berlaku di Indonesia.

Kata Kunci : *Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penghasilan Pasal 23, Pelaporan dan Pehitungan, Akuntansi Pajak*

ABSTRACT

This study aims to determine the mechanism of Value Added Tax Application and Article 23 Income Tax both in recording, reporting and calculating Value Added Tax and Income Tax Article 23 on PT.Aldoraya Lestari. The type of research used is descriptive research and data sources used are secondary data, where secondary data is obtained through data that has been documented by PT.Aldoraya Lestari Medan. The data source used by the author is secondary data. The population used by the author is time series data (time series) from 2013-2016 relating to VAT and article 23 income tax, while the sample used is taken from the population and must be truly representative. Data Collection Techniques used in this research are interview techniques and documentation techniques. Data Analysis Technique used in this research is descriptive analysis method, with this method collected, compiled, interpreted, and analyzed by the data so that the complete information is examined. The results of this study indicate that PT.Aldoraya Lestari has applied VAT in accordance with Law No. 42 of 2009 and Income Tax Article 23 in accordance with Law No. 36 of 2008 which applies in Indonesia

Keywords : *Value Added Tax, Income Tax Article 23, Reporting and Calculation, Tax Accounting*



KATA PENGANTAR

Puji syukur Penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa, atas berkat dan karunia-Nya, sehingga Penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan judul “**Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 23 Pada PT.Aldoraya Lestari**” sesuai dengan waktu yang telah ditentukan. Penyusunan skripsi ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana dan juga syarat kelulusan di Universitas Medan Area khususnya pada program studi akuntansi.

Penulis menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, baik dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan skripsi ini sangatlah sulit bagi Penulis untuk menyelesaikan skripsi ini sebagaimana mestinya. Untuk itu Penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Teruntuk buat kedua Orang Tua saya, Ayah saya Alm.Torotodo Zandroto,S.Kep.,Ns dan Ibu saya Kastina Dohare yang terbaik dan yang sangat Penulis kasihi, yang telah memberikan dukungan tanpa henti, dan disertai dengan doa yang tulus Dan tidak lupa juga untuk kakak-kakak,abang ipar dan adik Penulis yang selalu mendukung Penulis.
2. Bapak Prof. Dr. Dadan Ramdan,M.Eng.,M.sc selaku Rektor Universitas Medan Area.
3. Bapak Dr. H. Ihsan Effendi,S.E.,M.Si selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Medan Area.
4. Bapak Ilham Ramadhan Nasution,S.E.,M.Si.,Ak.,CA selaku Ketua Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Medan Area.

5. Ibu Dra. Hj. Retnawati Siregar, M.Si selaku Dosen Pembimbing I yang telah bersedia meluangkan waktu dan masukan dalam pengerjaan skripsi ini.
6. Ibu Hasbiana Dalimunthe, S.E.,M.Ak selaku Dosen Pembimbing II yang telah bersedia meluangkan waktu dan masukan dalam pengerjaan skripsi ini.
7. Ibu Warsani Purnama Sari, S.E.,Ak.,MM selaku Sekretaris yang telah bersedia meluangkan waktu dan masukan kepada Penulis dalam proses penyelesaian skripsi ini dengan baik.
8. Ibu Linda Lores, S.E.,M.Si selaku Ketua Sidang yang telah bersedia memberikan saya motivasi dan juga memberikan masukan kepada saya dalam penyelesaian skripsi ini
9. Kepada Dosen-Dosen terkasih yang sudah memberikan saya ilmu dari semester 1 sampai dengan semester akhir. Tanpa Bapak dan Ibu, saya hanyalah tidak ada apa-apanya. Terimakasih Bapak-Ibu Dosen
10. Sahabat Penulis yang terbaik Lindawati dan Resha Nadila yang selalu ada disaat Penulis membutuhkan, baik suka dan duka.
11. Teman-teman seperjuangan Asri, Sandra, Kak Tari, Nurmaini, Suci, Henny, Kak Kristina, Fauzan, Tondi, Apit dan teman-teman lainnya yang memberikan semangat. Thanks a lot guys.
12. Bapak Eddy Iskandar selaku Direktur dari PT.Aldoraya Lestari dan Ibu Elys selaku Manager saya yang memberikan saya izin untuk melakukan riset dan sekaligus memberikan saya izin keluar untuk bimbingan disaat jam kantor.
13. Buat para Staff PT. Aldoraya Lestari Kak Happy, Kak Melva, Kak Yuni, Kak Yati, Ci Athing, Ci Rosni, Ci Lina, Kak Mala yang juga memberikan dukungan kepada penulis selama dalam pengerjaan skripsi.

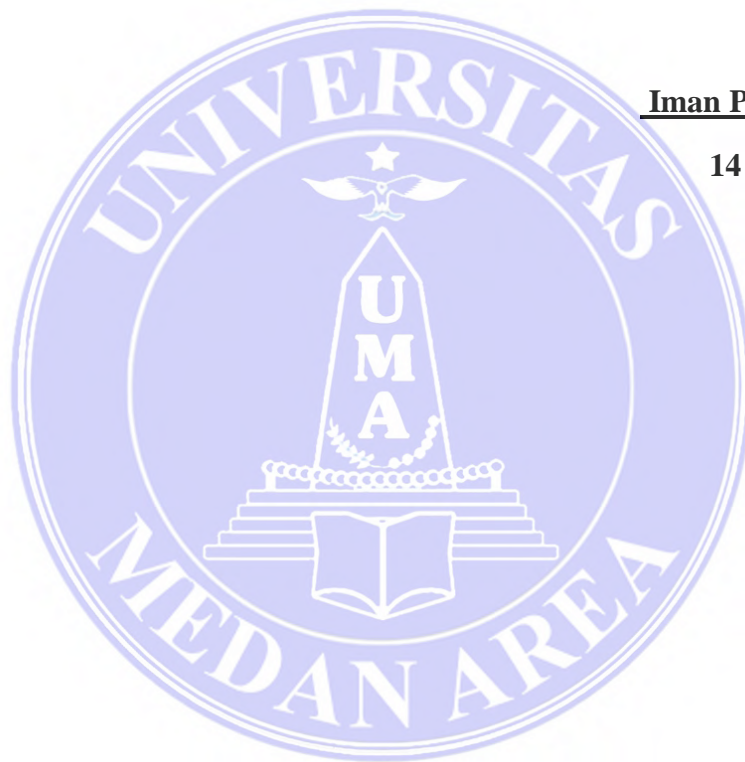
14. Suci Ayu Khadijah yang memberikan masukan kepada Penulis dan info-info tentang persoalan di kampus.
15. Hanny Riana,ST sahabat Penulis yang memberikan pengalaman dan doa kepada Penulis dalam menyelesaikan skripsi.

Medan, Oktober 2018

Penulis

Iman Putra Zandroto

14 833 0185



DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
ABSTRACT	ii
KATA PENGANTAR	iii
DAFTAR ISI	vi
DAFTAR GAMBAR	ix
DAFTAR TABEL	x
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Perumusan Masalah	6
1.3. Tujuan Penelitian	6
1.4. Manfaat Penelitian	6
BAB II LANDASAN TEORITIS	8
2.1.Pajak.....	8
2.1.1 Pengertian Pajak.....	8
2.1.2. Jenis-Jenis Pajak.....	9
2.1.3. Fungsi Pajak.....	10
2.1.4. Sistem Pemungutan Pajak.....	11
2.2.Pajak Pertambahan Nilai (PPN).....	12
2.2.1. Pengertian Pajak Pertambahan Nilai (PPN)	12
2.2.2. Karakteristik PPN.....	13
2.2.3. Subjek dan Objek Pajak Pertambahan Nilai	15
2.2.4. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak.....	16
2.2.5. Tarif PPN dan Dasar Pengenaan PPN	18

2.2.6. Faktor Pajak	20
2.2.7. Pengkreditan Pajak Masukan.....	21
2.2.8. Penerapan Pajak Pertambahan Nilai (PPN).....	25
2.3. Pajak Penghasilan Pasal 23	25
2.3.1. Pengertian Pajak Penghasilan Pasal 23	25
2.3.2. Subjek dan Objek Pajak Penghasilan Pasal 23	26
2.3.3. Penghasilan yang tidak dikenakan Pajak Penghasilan Pasal 23 ..	28
2.3.4. Tarif Pajak Penghasilan Pasal 23	29
2.3.5. Pelaporan dan Penyetoran Pajak Penghasilan Pasal 23.....	30
2.4. Penelitian Terdahulu	31
2.5. Kerangka Konseptual Penelitian.....	32
BAB III METODOLOGI PENELITIAN	34
3.1. Jenis, Lokasi, dan Waktu Penelitian	34
3.1.1. Jenis Penelitian.....	34
3.1.2. Lokasi Penelitian.....	34
3.1.3. Waktu Penelitian	34
3.2. Populasi dan Sampel	35
3.2.1. Populasi	35
3.2.2. Sampel	36
3.3. Definisi Operasional Variabel	36
3.4. Jenis dan Sumber Data.....	37
3.5. Teknik Pengumpulan Data	37
3.6. Teknik Analisis Data.....	38
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	39
4.1. Hasil Penelitian	39
4.1.1. Gambaran Umum PT. Aldoraya Lestari.....	39
4.1.2. Struktur Organisasi Perusahaan	39

4.2. Hasil Analisis Data.....	43
4.2.1. Pajak Pertambahan Nilai	43
a) Perhitungan PPN Keluaran dan PPN Masukan	43
b) Pelaporan SPT Masa PPN.....	47
4.2.2. Pajak Penghasilan Pasal 23	52
a) Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 23	52
b) Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 23	55
4.3. Pembahasan	57
4.3.1. Pajak Pertambahan Nilai	57
a) Dasar Pengenaan Pajak (DPP)	57
b) Tarif dan Perhitungan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)	57
c) Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai.....	58
d) Evaluasi atas Pemungutan PPN Keluaran	59
e) Evaluasi atas pemungutan PPN Masukan.....	60
f) Mekanisme Pengkreditan Pajak serta SPT Masa PPN.....	60
4.3.2. Pajak Penghasilan Pasal 23.....	61
a) Dasar Pengenaan PPh pasal 23.....	61
c) Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 23	62
d) Perhitungan Pajak Penghasilan pasal 23.....	63
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	64
5.1. Kesimpulan.....	64
5.2. Saran.....	65
DAFTAR PUSTAKA.....	67



DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Penelitian Terdahulu	32
Tabel 3.1	Rencana Waktu Penelitian	36
Tabel 4.1	Perhitungan PPN Masukan Tahun 2013	43
Tabel 4.2	Perhitungan PPN Masukan Tahun 2014	43
Tabel 4.3	Perhitungan PPN Masukan Tahun 2015	44
Tabel 4.4	Perhitungan PPN Masukan Tahun 2016	44
Tabel 4.5	Perhitungan PPN Keluaran Tahun 2013	45
Tabel 4.6	Perhitungan PPN Keluaran Tahun 2014	45
Tabel 4.7	Perhitungan PPN Keluaran Tahun 2015	45
Tabel 4.8	Perhitungan PPN Keluaran Tahun 2015	46
Tabel 4.9	Pelaporan SPT Masa PPN Tahun 2013	47
Tabel 4.10	Pelaporan SPT Masa PPN Tahun 2014	48
Tabel 4.11	Pelaporan SPT Masa PPN Tahun 2015	49
Tabel 4.12	Pelaporan SPT Masa PPN Tahun 2016	51
Tabel 4.13	Perhitungan PPH Pasa6 23 Tahun 2013	52
Tabel 4.14	Perhitungan PPH Pasal 23 Tahun 2014	52
Tabel 4.15	Perhitungan PPH Pasal 23 Tahun 2015	53
Tabel 4.16	Perhitungan PPH Pasal 23 Tahun 2016	53
Tabel 4.17	Pelaporan PPH Pasal 23 Tahun 2013	54
Tabel 4.18	Pelaporan PPH Pasal 23 Tahun 2014	55
Tabel 4.19	Pelaporan PPH Pasal 23 Tahun 2015	55
Tabel 4.20	Pelaporan PPH Pasal 23 Tahun 2016	55

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual.....	34
Gambar 4.1 Struktur Organisasi PT.Aldoraya Lestari	42



BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Pajak merupakan kewajiban yang harus dibayar oleh masyarakat baik pribadi maupun badan dari pendapatan atau penghasilannya kepada pemerintah yang ditujukan untuk kegiatan pembangunan disegala bidang. Pajak mempunyai peranan yang merupakan unsur yang penting sebagai pemasok dan bagi anggaran negara, perolehan dana dari pajak merupakan jumlah yang dominan sebagai sumber penerimaan negara.

Oleh karena itu, setiap warga negara yang telah memenuhi kriteria sebagai wajib pajak menurut ketentuan wajib perpajakan mempunyai kewajiban untuk membayar pajak. Tanggung jawab atas kewajiban pembayaran pajak berada pada wajib pajak itu sendiri untuk memenuhi kewajiban tersebut. Hal tersebut sesuai dengan *self assesment* yang dianut sistem perpajakan di Indonesia.

Penerimaan pajak di dapat dari rakyat melalui pemungutan pajak. Penghasilan yang diterima tersebut digunakan untuk membiayai kepentingan umum serta mencakup kepentingan individu-individu seperti kesehatan masyarakat, pendidikan, dan kesejahteraan, sehingga pajak yang dipungut dari rakyat akan di kembalikan sesuai dengan kepentingan rakyat. Namun, tidak semua pemungutan pajak yang dipungut dari rakyat sesuai dengan keadaan yang sesungguhnya. Jenis-jenis pajak yang dipotong dan dipungut di Indonesia antara lain Pajak Pertambahan Nilai

(PPN), Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), dan masih ada Pajak Daerah serta Restribusi Daerah Pajak Penghasilan sendiri berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Pajak Nomor 10 tahun 1994 selanjutnya diubah kembali dengan Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000 dan terakhir diubah dengan Undang-Undang Pajak Nomor 36 tahun 2008 terdiri dari PPh pasal 21,22,23,24,25,26.

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak yang dikenakan atas penyerahan barang/jasa kena pajak di daerah pabean yang dilakukan oleh pabrikan, penyalur utama atau agen utama, importer, pemegang hak paten/ merek dagang dari barang/jasa kena pajak tersebut. Menurut Sukardji (2000:22) Pajak Pertambahan Nilai adalah “Penaan pajak atas pengeluaran untuk konsumsi baik yang dilakukan perseorangan maupun badan baik badan swasta maupun badan pemerintah dalam bentuk belanja atau jasa yang dibebankan pada anggaran belanja negara”. Setiap pembelian barang yang ada hubungannya secara langsung dengan barang yang dihasilkan/dijual, maka atas pajak yang di kenakan terhadap barang tersebut, oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) merupakan pajak masukan yang besarnya 10% dari hasil beli barang, sedangkan bila barang tersebut akan menambahkan 10% dari harga jual sebelum pajak sebagai PPN yang merupakan pajak pengeluaran untuk masa pajak yang bersangkutan.

Seiring dengan meningkatnya tuntutan kebutuhan sumber pembiayaan dari sektor pajak langkah ekstensifikasi dan intensifikasi

perpajakan terus dikembangkan. Salah satu jenis pajak yang menarik potensinya untuk digali adalah Pajak Pertambahan Nilai . Keunggulan PPN secara teoritis dapat dilihat dari dua fungsi pajak yaitu fungsi anggaran (*budgetair*) dan fungsi pengaturan (*regulair*).

Pajak penghasilan (PPh) merupakan pajak negara yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Pajak penghasilan dikenakan terhadap orang atau badan usaha yang memperoleh penghasilan di Indonesia. Pajak penghasilan pasal 23 merupakan pajak penghasilan yang dipotong atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak dalam negeri dalam bentuk usaha tetap yang berasal dari modal, penyerahan jasa, atau penyelenggaraan kegiatan selain yang dipotong PPh pasal 21, yang dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah atau subjek pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan bentuk usaha tetap atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.

PT. Aldoraya Lestari telah dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak dalam hal ini perusahaan yang bergerak dalam bidang distributor yang menjual botol susu bayi ,shampoo dan sabun bayi, minyak goreng, pembersih kamar mandi, kapas kecantikan, produk baterai dan juga senter. Ditinjau dari kegiatan usahanya, PT. Aldoraya Lestari melakukan kegiatan perdagangan yang dikenakan PPN dan PPh pasal 23.

Sebagai penyalur untuk kawasan Sumatera Utara, PT.Aldoraya Lestari yang secara langsung mendistribusikan Barang Kena Pajak (BKP) produk pabrikan. Bila perusahaan melakukan pembelian terhadap BKP

maka di kenakan PPN masukan dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP) barang tersebut. Sebaliknya bila perusahaan ini melakukan penjualan terhadap barang tersebut, maka perusahaan berhak melakukan pemungutan PPN keluaran terhadap BKP tersebut. Pajak masukan yang telah disetor dapat dikreditkan dengan pajak keluaran yang telah dipungut.

Masalah yang timbul dalam pencatatan pajak masukan maupun pajak keluaran adalah berbedanya saat penyerahan barang kena pajak dan saat pembuatan faktur pajak. Faktur pajak dapat dibuat pada akhir bulan setelah bulan penyerahan barang kena pajak/ jasa kena pajak. Akibatnya, pada saat penyerahan barang / jasa kena pajak, PPN sudah terutang menurut pajak belum diakui karena faktur belum diterbitkan, tetapi pihak perusahaan sudah menganggapnya sebagai penghasilan atas penjualan lokal dari barang kena pajak tersebut dan mencatatnya sebagai pendapatan (prinsip akrual).

Dalam menjalankan usahanya, PT Aldoraya Lestari sebagai wajib pajak membuat suatu pembukuan untuk mempermudah menghitung pajaknya. Pencatatan dan perlakuan akuntansi atas transaksi-transaksi yang terjadi dalam perusahaan haruslah diperhatikan. Karena hasil pembukuan tersebut berperan penting sebagai data-data dalam menghitung besarnya pajak penghasilan.

Besarnya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan dapat dihitung sendiri oleh perusahaan sebagai wajib pajak. Apabila terjadi perbedaan dalam pengakuan pendapatan dan beban perusahaan, seperti pengakuan PPh pasal 23 terhadap beban yang termasuk objek pajak PPh pasal 23

sehingga akan mempengaruhi besarnya laba yang diperoleh perusahaan dan mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan.

PPH pasal 23 termasuk pajak yang bersifat final dan biasanya dipungut oleh pembeli yang melakukan potongan tagihan apabila pihak pertama dan pihak ketiga ada melakukan PPh pasal 23. PPh pasal 23 dipotong oleh pihak ketiga, dimana pihak ketiga tersebut adalah pembeli yang menerima jasa/sewa dari pihak yang memberikan jasa/sewa tersebut. Apabila ada mengalami kesalahan baik dalam bentuk pencatatan, pelaporan, dan perhitungan PPh pasal 23, maka akan terjadi selisih bayar baik dalam pelaporan SPT Tahunan maupun pencatatan yang mempengaruhi laba rugi perusahaan.

Prosedur Penerapan pajak pertambahan nilai lebih kompleks bila dibandingkan dengan Pajak Penjualan (PPn) sebelumnya. Namun, Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tidak mengatur secara jelas bagaimana mekanisme pembukuan pajak masukan dan pajak keluaran, sehingga masing-masing perusahaan membukukannya sesuai dengan persepsinya. Tidak ada aturan yang jelas mengenai pajak masukan dan pajak keluaran tersebut akan menyebabkan terjadinya kesalahan pencatatan oleh perusahaan di dalam laporan keuangan khususnya neraca. Apabila terjadi kesalahan di dalam Pajak Keluaran yang di sajikan terlalu besar (overstated) menyebabkan informasi yang di hasilkan di dalam neraca menjadi tidak akurat serta mengakibatkan tingkat Likuiditas perusahaan semakin kecil, maka untuk menghindari kesalahan-kesalahan yang akan terjadi sangat di perlukan pencatatan yang baik mengenai Akutansi Pajak

sesuai UU Perpajakan. Berdasarkan uraian tersebut maka penelitian termotivasi untuk membahas masalah ini dengan judul “**Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penghasilan Pasal 23 pada PT. Aldoraya Lestari**”

1.2. Perumusan Masalah

Dari uraian latar belakang masalah di atas, maka untuk mempermudah peneliti melakukan penelitian ini dirumuskan masalah sebagai berikut :

1. Apakah Penerapan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada PT.Aldoraya Lestari sudah sesuai dengan Undang-Undang No. 42 Tahun 2009?
2. Apakah Penerapan Pajak Penghasilan Pasal 23 pada PT.Aldoraya Lestari sudah sesuai dengan Undang-Undang No. 36 Tahun 2008?

1.3. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan peneliti dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui mekanisme pencatatan, pelaporan, perhitungan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 23 Pada PT. Aldoraya Lestari.

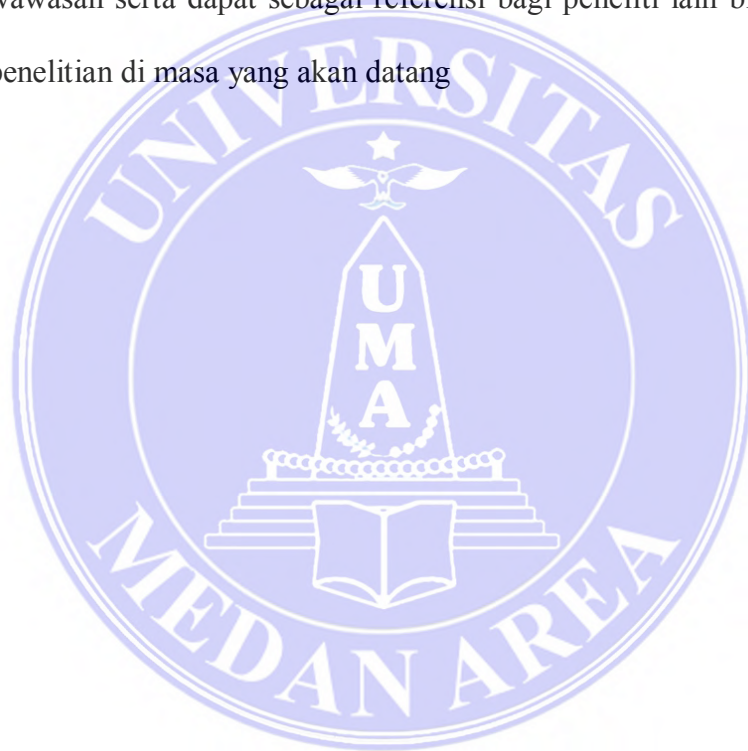
1.4. Manfaat Penelitian

Pada penelitian ini, peneliti berharap dapat memberikan manfaat yaitu:

1. **Bagi Peneliti**, penelitian ini di harapkan dapat memberikan wawasan tentang masalah yang diteliti, yaitu dengan mengetahui

penerapan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penghasilan Pasal 23 di PT. Aldoraya Lestari.

2. **Bagi Perusahaan**, penelitian ini dapat menjadi sumbangan pemikiran maupun bahan pertimbangan dalam menerapkan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penghasilan Pasal 23 pada perusahaan.
3. **Bagi Pihak lain**, penelitian ini diharapkan dapat menambah informasi dan wawasan serta dapat sebagai referensi bagi peneliti lain bila mengadakan penelitian di masa yang akan datang



BAB II

LANDASAN TEORITIS

2.1. Pajak

2.1.1 Pengertian Pajak

Definisi atau pengertian pajak menurut Mardiasmo (2011:1) adalah:

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

Pengertian pajak menurut Andriani (2013:34) menjelaskan bahwa :

“Pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum undang-undang dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”.

Sedangkan menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 menjelaskan bahwa :

“Pajak adalah kontribusi kepada negara terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan

tidak mendapatkan imbalas secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Dari beberapa definisi tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa :

- a. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang – undang serta urutan pelaksanaannya.
- b. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
- c. Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
- d. Pajak diperuntukan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila pemasukannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai *public investment*.

2.1.2. Jenis-Jenis Pajak

Terdapat berbagai jenis pajak yang dapat dikelompokkan menjadi tiga menurut Siti Resmi (2014:7) yaitu :

1. Menurut Golongan
 - a. Pajak langsung adalah pajak yang pembebanannya langsung kepada Wajib Pajak yang berkewajiban membayar pajaknya. Ini artinya Wajib Pajak yang bersangkutan yang harus memikul beban pajak dan beban pajak ini tidak dapat dialihkan kepada pihak lain. Contoh : Pajak Penghasilan (PPh)
 - b. Pajak tidak langsung adalah pajak yang pembebanannya dapat dialihkan kepada pihak lain. Contoh : Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM). Pajak ini

dipungut oleh Wajib Pajak (Pengusaha Kena Pajak) terlebih dahulu dan yang memikul beban pajak adalah pengguna jasa atau barang yang dihasilkan oleh Wajib Pajak tersebut.

2. Menurut Sifat

- a. Pajak subjektif adalah pajak yang waktu pengenaannya yang pertama diperhatikan adalah subjek pajaknya. Setelah subjeknya diketahui barulah menentukan objeknya. Contoh : Wajib Pajak PPh.
- b. Pajak objektif adalah pajak yang pada waktu pengenaannya yang pertama diperhatikan adalah objeknya, setelah objeknya diketahui barulah menentukan subjeknya. Contohnya adalah PPN dan PBB (Pajak Bumi dan Bangunan).

3. Menurut lembaga institusi pemungutan

- a. Pajak pusat adalah pajak yang diadministrasikan Pemerintah Pusat dalam hal ini adalah Kementrian Keuangan yakni Direktorat Jenderal Pajak, misalnya PPh dan PPN.
- b. Pajak daerah adalah pajak yang diadministrasikan oleh Pemerintah Daerah Pajak daerah dibedakan antara Pajak Provinsi dan Pajak Kabupaten/Kota.

2.1.3. Fungsi Pajak

Menurut Waluyo (2008:6), terdapat dua fungsi pajak yaitu :

1. Fungsi Penerimaan (*Budgetair*)
2. Yaitu sumber dana yang diperuntukan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah, misalnya dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.

3. Fungsi Mengatur (*Reguler*)

Yaitu alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi, misalnya di kenakannya pajak yang lebih tinggi terhadap minuman keras, dapat ditekan demikian pula terhadap barang mewah.

2.1.4. Sistem Pemungutan Pajak

Sistem pemungutan pajak menurut Mardiasmo (2011:7) dapat dibagi menjadi:

1. *Official Assesment System*

Official Assesment System adalah suatu system pemungutan pajak yang member wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang.

Ciri-ciri *Official Assesment System* :

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang berada pada fiskus;
- b. Wajib pajak bersifat pasif;
- c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

2. *Self Assesment System*

Self Assesment System adalah suatu system pungutan pajak yang member wewenang kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak terutang oleh Wajib Pajak.

Ciri-ciri *Self Assesment System* :

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada Wajib Pajak sendiri.
 - b. Wajib pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang,
 - c. Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.
3. *Withholding System*

Withholding System adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

Ciri-ciri *Withholding System* wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, pihak selain fiskus dan Wajib Pajak.

2.2. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

2.2.1. Pengertian Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Untuk memahami pengertian Pajak Pertambahan Nilai (PPN), perlu diketahui definisi dari PPN yang dikemukakan oleh beberapa ahli misalnya Mardiasmo (2009:269) menyatakan bahwa apabila dilihat dari sejarahnya, Pajak Pertambahan Nilai merupakan pengganti dari Pajak Penjualan. Alasan pengertian itu karena Pajak Penjualan dirasa sudah tidak lagi memadai untuk menampung kegiatan masyarakat dan belum mencapai sasaran kebutuhan pembangunan, antara lain untuk meningkatkan penerimaan Negara, mendorong ekspor, dan pemerataan pembebanan pajak.

Mardiasmo (2009:269) pajak penjualan mempunyai kelemahan yaitu:

- a. Adanya pajak ganda.
- b. Macam-macam tarif, sehingga menimbulkan kesulitan.
- c. Tidak mendorong ekspor.
- d. Belum dapat mengatasi penyelundupan.

Sedangkan pajak pertambahan nilai (PPN) mempunyai kelebihan yaitu:

- a. Menghilangkan pajak ganda.
- b. Menggunakan tarif tunggal sehingga mudah pelaksanaannya.
- c. Netral dalam persaingan dalam negeri. Perdagangan nasional, netral pola konsumsi dan mendorong ekspor

2.2.2. Karakteristik PPN

PPN di Indonesia memiliki karakteristik yang tidak dimiliki oleh PPN (Pajak Penjualan) menurut Siti Resmi (2012), yaitu :

- a. Pajak Tidak Langsung

Secara ekonomis beban PPN dapat dialihkan kepada pihak lain. Tanggung jawab pembayaran pajak yang terutang berada pada pihak yang menyerahkan barang atau jasa, sedangkan pihak yang menanggung beban pajak berada pada penanggung pajak (pihak yang memikul beban pajak).

- b. Pajak Objektif

Timbulnya kewajiban membayar pajak sangat ditentukan oleh adanya objek pajak. Kondisi subjektif subjek pajak tidak dipertimbangkan.

- c. *Multistage Tax*

PPN di kenakan secara bertahap pada setiap mata rantai jalur produksi dan distribusi (dari pabrikan sampai ke peritel)

d. Nonkumulatif

PPN tidak bersifat kumulatif (nonkumulatif) meskipun memiliki karakteristik *multistage tax* karena PPN mengenal adanya mekanisme pengkreditan Pajak Masukan. Oleh karena itu, PPN yang dibayar bukan unsur dari harga pokok barang atau jasa.

e. Tarif Tunggal

PPN di Indonesia hanya mengenal satu jenis tarif (*single tariff*), yaitu 10% untuk penyerahan dalam negeri dan 0% untuk ekspor Barang Kena Pajak.

f. *Credit Method / Invoice Method / Indirect Substruction Method*

Metode ini mengandung pengertian bahwa pajak yang terutang diperoleh dari hasil pengurangan pajak yang dipungut atau dikenakan pada saat penyerahan barang atau jasa yang disebut Pajak Keluaran dengan pajak yang dibayar pada saat pembelian barang atau penerimaan jasa yang disebut Pajak Masukan.

g. Pajak atas konsumsi dalam negeri

Atas impor barang kena pajak di kenakan PPN sedangkan atas ekspor barang kena pajak tidak di kenakan PPN. Prinsip ini menggunakan prinsip tempat tujuan, yaitu pajak di kenakan di tempat barang atau jasa yang dikonsumsi.

h. *Consumtion Type Value Added Tax (VAT)*

Dalam PPN di Indonesia, Pajak Masukan atas pembelian dan pemeliharaan barang modal dapat dikreditkan dengan Pajak

Keluaran yang dipungut atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan atau Jasa Kena Pajak (JKP).

2.2.3. Subjek dan Objek Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Siti Resmi (2011:5) pajak pertambahan nilai (PPN) merupakan pajak tidak langsung, artinya pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dialihkan kepada orang lain atau pihak ketiga, pihak-pihak yang mempunyai kewajiban memungut, menyetor, dan melaporkan PPN terdiri atas :

1. Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang melakukan penyerahan barang kena pajak/jasa kena pajak didalam daerah pabean dan melakukan ekspor barang kena pajak berwujud/barang kena pajak tidak berwujud/jasa kena pajak.
2. Pengusaha Kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak (PKP).

Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) selalu mengalami perubahan seiring dengan diberlakukannya UU baru. UU No. 42 Tahun 2009 yang berlaku mulai 1 April 2010. PPN di kenakan atas :

1. Penyerahan BKP didalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha.
2. Impor BKP.
3. Penyerahan JKP didalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha.

4. Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar Daerah Pabean didalam Daerah Pabean.
5. Pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean didalam Daerah Pabean.
6. Ekspor BKP Berwujud oleh PKP
7. Ekspor BKP Tidak berwujud oleh PKP
8. Ekspor JKP oleh PKP

2.2.4. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak

a. Barang Kena Pajak

Menurut UU No. 42 Tahun 2009 Pasal 1 ayat (3) barang kena pajak adalah berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak dan barang tidak berwujud yang di kenakan berdasarkan Undang-Undang.

Menurut Siti Resmi (2003:449) BKP adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud (merek dagang, hak cipta, dan lain-lain) yang di kenakan pajak berdasarkan Undang-Undang PPN dan PPnBM.

Berdasarkan definisi-definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa Barang Kena Pajak (BKP) adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud seperti merek dagang, hak paten, hak cipta dan lain lain yang di kenakan pajak berdasarkan Undang-Undang PPN dan PPnBM.

b. Jasa Kena Pajak

Menurut UU No. 18 Tahun 2000 dan No. 42 Tahun 2009 pasal 1 ayat (6) JKP adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau memberi kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan dan bahan dan petunjuk pemesan.

Menurut Mardiasmo (2009:271) JKP adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hokum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk mnghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atau petunjuk dari pemesan yang di kenakan pajak berdasarkan Undang-Undang Tahun 1984.

Menurut Siti Resmi (2003:450)JKP adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan, yang di kenakan pajak berdasarkan Undang-Undang PPN dan PPnBM.

2.2.5. Tarif PPN dan Dasar Pengenaan PPN

Tarif PPN menurut Undang-Undang No. 42 Tahun 2009 Sisi Resmi (2012:21) sebagai berikut:

1. Tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah 10%
2. Tarif PPN sebesar 0% diterapkan atas:
 - a. Ekspor BKP Berwujud
 - b. Ekspor BKP Tidak Berwujud
 - c. Ekspor JKP
3. Dengan peraturan pemerintah, tarif sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat berubah menjadi serendah-rendahnya 5% dan setinggi-tingginya 15%.

Dasar Pengenaan PPN adalah dasar yang dipakai menghitung pajak yang terutang yaitu :

1. Harga Jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan Barang Kena Pajak (BKP), tidak termasuk PPN yang dipungut dan potongannya yang dicantumkan dalam Faktur Pajak
2. Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP), tidak termasuk pajak yang dipungut dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak
3. Nilai Impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar perhitungan Bea Masuk ditambah pungutan lainnya yang dikenakan pajak berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan Pabean

untuk Impor BKP tidak termasuk PPN yang dipungut menurut Undang-Undang

4. Nilai Ekspor adalah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh ekspor
5. Nilai lain adalah suatu jumlah yang ditetapkan sebagai Dasar Pengenaan Pajak dengan keputusan Menteri Keuangan

Berikut Rumus Perhitungan PPN :

$$\text{PAJAK} = \text{TARIF} \times \text{DASAR PENGENAAN PAJAK (DPP)}$$

Contoh Perhitungan PPN :

Seorang PKP “A” menjual tunai Barang Kena Pajak dengan harga jual Rp. 25.000.000,- Pajak Pertambahan Nilai yang terutang

$$= 10\% \times \text{Rp.}25.000.000,-$$

$$=\text{Rp.}2.500.000,-$$

2.2.6. Faktor Pajak

Menurut Waluyo (2011:83), faktur pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh PKP atau penyerahan jasa kena pajak atau bukti pungutan pajak karena impor barang kena pajak digunakan oleh Direktorat Jendral Bea dan Cukai.

Dengan kata lain, faktur pajak menjadi bagian dari tanggungan pengusaha kena pajak yang harus diserahkan kepada dinas perpajakan, agar terjadi transparansi dalam bidang perpajakan dan tidak terjadi penggelapan pajak.

Faktur pajak juga merupakan sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan. Oleh karena itu, Faktur Pajak harus benar baik secara formal maupun secara material. Faktur Pajak harus diisi secara lengkap, jelas dan benar dan ditanda tangani oleh pejabat yang ditunjuk oleh Pengusaha Kena Pajak untuk menandatangani.

Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak (Pasal 13 UU PPN Tahun 2000). Orang Pribadi atau Badan yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dilarang membuat Faktur Pajak, dan apabila Faktur Pajak telah dibuat, maka orang pribadi atau badan tersebut harus menyetorkan jumlah pajak yang tercantum dalam Faktur Pajak ke Kas Negara. Dengan demikian pengusaha yang memenuhi syarat sebagai Pengusaha Kena Pajak namun belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dan menyerahkan Barang Kena Pajak/ Jasa Kena pajak, dilarang membuat faktur pajak.

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan :

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang dilakukan secara langsung kepada konsumen akhir, atau
- b. Penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak kepada pembeli Barang Kena Pajak dan atau penerima Jasa Kena pajak yang nama, alamat atau NPWP nya yang tidak diketahui, dapat membuat Faktur Pajak Sederhana (Kep DJP No. 128/PJ/2004)

2.2.7. Pengkreditan Pajak Masukan

Dalam menentukan besarnya Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dalam satu masa pajak, perlu diperhatikan Pajak Masukannya terlebih dahulu. Berdasarkan Pasal 1 ayat (24) UU PPN, Pajak Masukan adalah pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan atau penerimaan Jasa Kena Pajak dan atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan atau impor Barang Kena Pajak.

Mekanisme pengkreditan Pajak Masukan menurut UU Pajak Pertambahan Nilai (PPN) No. 42 Tahun 2009 sebagai berikut :

1. Prinsip Pengkreditan Pajak Masukan
 - a. Pajak Masukan dalam satu masa pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk masa pajak yang sama (Pasal 9 ayat 2)
 - b. Dalam hal belum ada Pajak Keluaran dalam suatu masa pajak, maka Pajak Masukan tetap dapat dikreditkan (Pasal 9 ayat 2a)
 - c. Apabila dalam suatu masa pajak, jumlah Pajak Keluaran lebih besar daripada jumlah Pajak Masukan, maka selisihnya merupakan Pajak Pertambahan Nilai yang wajib dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak (Pasal 9 ayat 3)
 - d. Apabila dalam suatu masa pajak, jumlah Pajak Masukan lebih besar daripada jumlah Pajak Keluaran, maka selisihnya merupakan kelebihan Pajak Masukan yang dapat diminta kembali atau dikompensasikan ke masa pajak berikutnya (Pasal 9 ayat 4)
 - e. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak

yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (Pasal 9 ayat 5 ayat 8 huruf b)

- f. Meskipun berhubungan langsung dengan kegiatan usaha menghasilkan penyerahan Kena Pajak, dalam hal-hal tertentu tidak kemungkinan Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan (Pasal 9 ayat (8) dan Pasal 16 b ayat (3)).

Gustian dan Lubis (2011:102) mengungkapkan bahwa pengkreditan Pajak Masukan terdiri atas :

1. Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk pajak yang sama (Pasal 9 ayat 2 UU PPN)
2. Bagi PKP yang belum berproduksi sehingga belum melakukan penyerahan yang terhutang pajak, Pajak Masukan atas peroleh dan/atau impor barang modal dapat dikreditkan.
3. Pajak Masukan yang dikreditkan harus menggunakan Faktur Pajak yang memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) dan ayat (9)
4. Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan, selisihnya merupakan Pajak Pertambahan Nilai yang harus disetor oleh Pengusaha Kena Pajak
5. Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluaran, selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya.

2. Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan

Kriteria umum bahwa suatu Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah apabila memenuhi beberapa persyaratan sebagai berikut :

a. Memenuhi Persyaratan Formal

1. Tercantum dalam Faktur Pajak Standar atau dalam dokumen yang diperlakukan sebagai Faktur Pajak Standar sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

2. Pajak Masukan dan Pajak Keluaran dalam masa pajak yang sam atau dalam masa pajak yang tidak sama sepanjang belum melampaui bulan ketiga setelah berakhirnya masa pajak yang bersangkutan dengan ketentuan belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan

b. Memenuhi Persyaratan Materil

1. Berhubungan langsung dengan kegiatan usaha

2. Belum di kenakan biaya

Pajak Masukan yang dimaksud pada UU No. 42 Pasal 9 (4) adalah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, dalam suatu Masa Pajak dapat terjadi Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluaran. Kelebihan Pajak Masukan tersebut tidak dapat diminta kembali pada Masa Pajak yang bersangkutan, tetapi dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya.

3. Pajak Masukan yang Tidak Dapat Dikreditkan

a. Pajak Masukan bagi pengeluaran untuk perolehan BKP/ JKP sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai JKP.

b. Pajak Masukan bagi pengeluaran untuk perolehan BKP/JKP yang tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha.

- c. Pajak Masukan bagi pengeluaran untuk pembelian atau pemeliharaan kendaraan bermotor berbentuk sedan, jeep, station wagon, van dan komni kecuali sebagai barang dagangan atau disewakan (Pasal 9 ayat (6) huruf c UU PPN).
- d. Pajak Masukan atas pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatn JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean, sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai PKP.
- e. Pajak Masukan yang tercantum dalam Faktur Pajak Sederhana.
- f. Pajak Masukan yang tercantum dalam Faktur Pajak Standar yang tidak memenuhi sebagaimana dimaksud dengan pasal 13 ayat (5).
- g. Pajak Masukan yang pembayarannya ditagih menggunakan Surat Ketetapan Pajak (SKP).
- h. Pajak Masukan yang tidak dilaporkan SPT Masa PPN, yang ditentukan dalam pemeriksaan.
- i. Pajak Masukan atas perolehan BKP/JKP yang digunakan untuk kegiatan usaha yang menghasilkan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan pajak (Pasal 16 b ayat (3)).

Sesuai dengan sistem *Self Assesment*, PKP wajib melaporkan seluruh kegiatan usahanya dalam SPT Masa PPN. Selain itu, kepada PKP juga telah diberikan kesempatan untuk melakukan pembetulan SPT Masa PPN sehingga sudah selayaknya jika Pajak Masukan yang tidak dilaporkan dalam SPT Masa PPN tidak dapat dikreditkan.

2.2.8. Penerapan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Menurut Gunaidi (2011:127) yang wajib menyetorkan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) :

1. Pengusaha Kena Pajak (PKP)
2. Pemungut PPN/PPnBM, adalah :
 - a. Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara
 - b. Bendaharawan Pemerintah Pusat dan Daerah
 - c. Direktorat Jenderal Bea dan Cukai
 - d. Pertamina
 - e. BUMN/BUMD
 - f. Bank Pemerintahan

2.3. Pajak Penghasilan Pasal 23

2.3.1. Pengertian Pajak Penghasilan Pasal 23

Menurut Siti Resmi (2014:303) Pajak Penghasilan pasal 23 merupakan pajak yang dipotong atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak dalam negeri (orang pribadi maupun badan), dan bentuk usaha tetap yang berasal dari modal, penyerahan jasa, atau penyelenggaraan kegiatan selain yang telah dipotong PPh pasal 21, PPh pasal 23 ini dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah atau subjek pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.

Umumnya penghasilan jenis ini terjadi saat adanya transaksi antara dua pihak. Pihak yang menerima penghasilan atau penjual atau pemberi jasa akan dikenakan PPh pasal 23. Pihak pemberi penghasilan

atau pembeli atau penerima jasa akan memotong dan melaporkan PPh pasal 23 tersebut kepada kantor pajak.

2.3.2. Subjek dan Objek Pajak Penghasilan Pasal 23

Subjek pajak penghasilan pasal 23 pada Undang-Undang No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan :

1. Pemotong PPh Pasal 23

- a. Badan Pemerintah.
- b. Subjek Pajak Badan dalam negeri.
- c. Penyelenggaraan kegiatan.
- d. Bentuk Usaha Tetap (BUT).
- e. Perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.
- f. Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri tertentu yang ditunjuk Direktur Jenderal Pajak sesuai dengan **KEP-50/PJ/1994**, di antaranya:
 1. Akuntan, arsitek, dokter, notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), kecuali camat, pengacara, dan konsultan yang melakukan pekerjaan bebas.
 2. Orang pribadi yang menjalankan usaha yang menyelenggarakan pembukuan atas pembayaran berupa sewa.

2. Penerima penghasilan yang dipotong PPh Pasal 23:

- a. Wajib Pajak (WP) dalam negeri dalam hal ini bisa orang pribadi atau badan.
- b. Bentuk Usaha Tetap (BUT).

Adapun objek pajak penghasilan pasal 23 sesuai dengan UU No. 36 Tahun 2008 sebagai berikut :

1. Dividen
2. Bunga, termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang
3. Royalti
4. Hadiah, penghargaan, bonus, dan sejenisnya selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan (PPH), yaitu penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam negeri orang pribadi yang berasal dari penyelenggara kegiatan sehubungan dengan pelaksanaan suatu kegiatan.
5. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, kecuali sewa dari penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta yang telah dikenai PPh sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 4 ayat (2) UU PPh.
6. Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong PPh sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 UU PPh.

2.3.3. Penghasilan yang tidak dikenakan Pajak Penghasilan Pasal 23

Beberapa jenis penghasilan yang tidak dikenakan pemotongan pajak penghasilan pasal 23 sesuai dengan pasal 23 (4) UU No. 36 Tahun 2008 yaitu :

1. Penghasilan yang dibayar atau terutang kepada bank.
2. Sewa yang dibayar atau terutang sehubungan dengan sewa guna usaha dengan hak opsi.
3. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai WP dalam negeri, koperasi, dan BUMN/BUMD dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan berkedudukan di Indonesia dengan syarat:
 - a. Dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan;
 - b. Bagi perseroan terbatas, BUMN/BUMD, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% dari jumlah modal yang disetor;
 - c. Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi termasuk pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif;
 - d. Sisa Hasil Usaha (SHU) koperasi yang dibayarkan koperasi kepada anggotanya. Penghasilan yang dibayar atau terutang kepada badan usaha atas jasa keuangan yang berfungsi sebagai penyalur pinjaman dan/atau pembiayaan

2.3.4. Tarif Pajak Penghasilan Pasal 23

Tarif Pajak Penghasilan Pasal 23 menurut pasal 23 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 sebagai berikut :

1. Dikenakan 15% dari jumlah bruto atas:
 - a. Dividen kecuali pembagian dividen kepada orang pribadi dikenakan final, bunga, dan royalti;
 - b. Hadiah dan penghargaan selain yang telah dipotong PPh pasal 21.
2. Dikenakan 2% dari jumlah bruto atas sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, kecuali sewa tanah dan/atau bangunan.
3. Dikenakan 2% dari jumlah bruto atas imbalan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, dan jasa konsultan.
4. Dikenakan 2% dari jumlah bruto atas imbalan jasa lainnya, misalnya:
 - a. Jasa penilai;
 - b. Jasa aktuaris;
 - c. Jasa akuntansi, pembukuan, dan atestasi laporan keuangan;
 - d. Jasa perancang;
 - e. Jasa pengeboran di bidang migas kecuali yang dilakukan BUT;
 - e. Jasa penunjang di bidang penambangan migas;
 - f. Jasa penambangan dan jasa penunjang di bidang penambangan selain migas;
 - h. Jasa penunjang di bidang penerbangan dan bandar udara;
 - i. Jasa penebangan hutan

5. Untuk yang tidak ber-NPWP dipotong 100% lebih tinggi dari tarif PPh Pasal 23.
6. Yang dimaksud dengan jumlah bruto adalah seluruh jumlah penghasilan yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, subjek pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap

2.3.5. Pelaporan dan Penyetoran Pajak Penghasilan Pasal 23

PPh Pasal 23 mengatur mengenai jadwal penyetoran dan pelaporan PPh Pasal 23 :

1. PPh Pasal 23 terutang pada akhir bulan dilakukannya pembayaran, disediakan untuk dibayar, atau telah jatuh tempo pembayarannya, tergantung peristiwa yang terjadi terlebih dahulu.
2. PPh Pasal 23 disetor Pemotong Pajak paling lambat tanggal sepuluh bulan takwim berikutnya setelah bulan saat terutang pajak.
3. SPT Masa disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak setempat, paling lambat 20 hari setelah Masa Pajak berakhir.
4. Apabila jatuh tempo batas akhir pelaporan atau penyetoran PPh Pasal 23 bertepatan dengan hari libur.

2.4. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No.	Nama	Judul Penelitian	Kesimpulan
1.	Andre H. Pakpahan (2009)	Penerapan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai Pada PT. Enam Enam Group Medan	Dalam mekanisme perhitungan PPN, PT.Enam Enam Group Medan menerapkan metode Pajak Masukan dan Pajak Keluaran sesuai dengan UU yang berlaku
2.	Anggita Mayfrina Dwi Purnamasari (2012)	Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai Pada PT. APCO	Penerapan yang dilakukan pada PT.APCO dalam Pajak Pertambahan Nilai kurang sesuai karena adanya jumlah penyerahan di SPT tidak sama dengan pendapatan dikarenakan terdapat transaksi yang belum dibuat faktur pajaknya.
3.	Siti Nur Asih, Hartadi,M.Machmud	Analisis Pengakuan PPh Pasal 23 Terhadap	Pencatatan dan Pengakuan PPh pasal 23 yang dilakukan PT.Dela Cemara

	(2013)	Laba Bersih dan Pajak Terutang pada PT. Dela Cemara Indah Cibitung	Indah Cibitung telah sesuai dengan peraturan yang berlaku
4.	Surya Fadly (2014)	Perhitungan Pajak Penghasilan pasal 23 atas jasa konsultan PT.Pemetar Argeo Consultant Engineering Medan	Perhitungan PPh pasal 23 atas jasa consultant PT.Pemetar Argeo Consultant Engineering sesuai dengan peraturan yang berlaku di Indonesia tahun 2012

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah :

1. Dari semua penelitian terdahulu, dalam penelitiannya menggunakan SAK dan Undang- Undang Pajak yang saling berkaitan. Sedangkan dalam penelitian ini hanya fokus terhadap Undang-Undang Pajak saja dan tidak mengaitkannya dengan SAK.
2. Dari semua penelitian terdahulu, dalam penelitiannya hanya memiliki satu variabel yaitu PPN ataupun PPH Pasal 23 saja. Sedangkan dalam penelitian ini memiliki dua variabel yaitu PPN dan PPH Pasal 23.

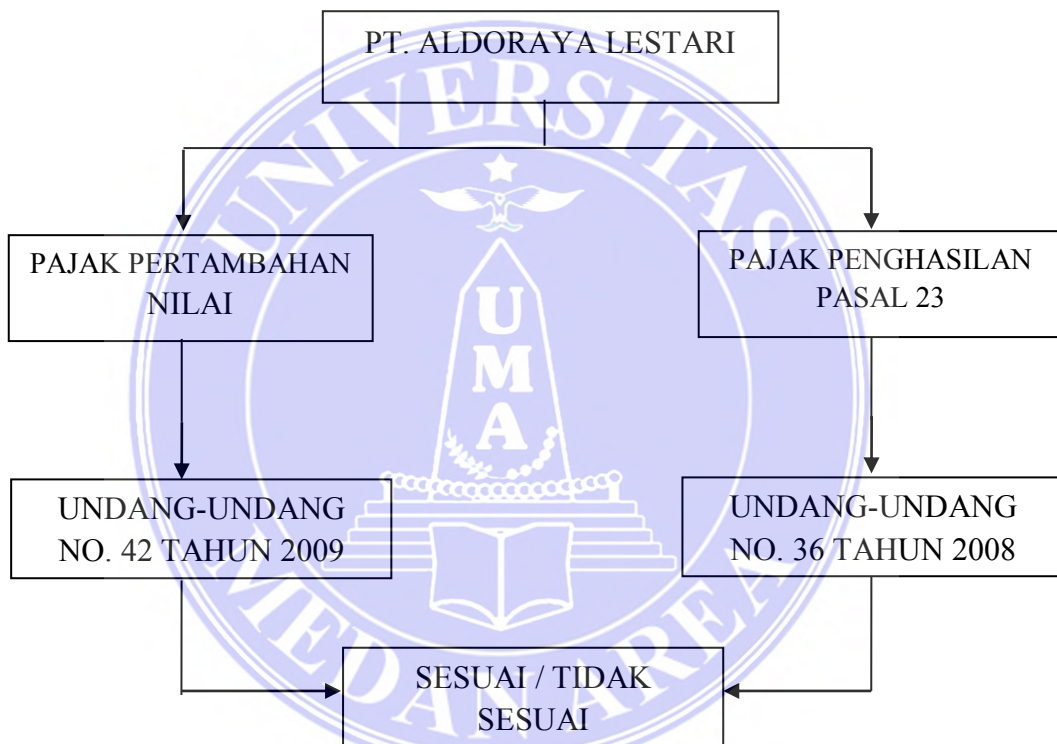
2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

PT. Aldoraya Lestari merupakan perusahaan yang bergerak dibidang distributor. Perusahaan ini sudah memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP). Sebagai perusahaan yang telah dikukuhkan

sebagai PKP, PT. Aldoraya Lestari dikenakan atas Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 23. Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 23 diatur oleh Undang-Undang dalam penerapannya baik dalam perhitungan, pelaporan, dan penyetoran pajak tersebut . Berikut adalah kerangka konseptual penelitian :

Gambar 2.1

Kerangka Konseptual



BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1. Jenis, Lokasi, dan Waktu Penelitian

3.1.1. Jenis Penelitian

Pada penelitian ini jenis penelitian yang peneliti gunakan adalah penelitian deskriptif. Menurut Sugiyono (2012:13) penelitian deskriptif yaitu, penelitian yang dilakukan untuk mengetahui nilai variable mandiri, baik satu variable atau lebih (independent) tanpa membuat perbandingan, atau menghubungkan dengan variable lain. Berdasarkan teori tersebut, penelitian deskriptif kuantitatif, merupakan data yang diperoleh dari sampel populasi penelitian dianalisis.

1.1.2. Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan di kantor PT. Aldoraya Lestari yang berlokasi di Jalan Danau Marsabut No. 5-7 Medan (20117) Sumatera Utara Telepon (061) 6619405 – 6622004 Fax. (061) 6637039.

1.1.3. Waktu Penelitian

Waktu penelitian dimulai pada bulan Desember 2017 sampai dengan selesai. Adapun rincian dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 3.1
Rencana Waktu Penelitian

No.	Jenis Kegiatan	2017		2018					
		Nov	Des	Jan	Feb	Mar	Apr	Agt	Sept
1.	Pengajuan Judul								
2.	Penyelesaian Proposal								
3.	Bimbingan Proposal								
4.	Seminar Proposal								
5.	Pengumpulan Data								
6.	Pengolahan Data								
7.	Seminar Hasil								
8.	Sidang Meja Hijau								

3.2. Populasi dan Sampel

3.2.1. Populasi

Menurut Sabar (2007) populasi terjadi apabila seseorang ingin meneliti semua elemen yang ada dalam wilayah penelitian, maka penelitiannya merupakan penelitian populasi atau studi populasi atau study sensus. Berdasarkan pendapat diatas, yang menjadi populasi

penelitian ini adalah data Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan pasal 23. Berdasarkan hasil penelitian data pajak, data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data *time series* (runtut waktu) selama tahun 2013 s/d 2016 mulai bulan Januari s/d Desember.

3.2.2. Sampel

Menurut Sugiyono (2011) sampel adalah bagian atau jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Bila populasi besar, dan peneliti tidak mungkin mempelajari semua yang ada pada populasi, misalnya karena keterbatasan dana, tenaga, dan waktu, maka peneliti akan diberlakukan untuk populasi. Untuk itu sampel yang diambil dari populasi harus betul-betul representatif. Adapun sampel dalam penelitian ini adalah data Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 23 tahun 2013 s/d 2016.

3.3. Definisi Operasional Variabel

Operasional variabel adalah suatu definisi yang diberikan pada sebuah variabel dengan cara memberikan atau menspesialisasikan kegiatan yang diperlukan untuk mengukur variabel tersebut (Nazir, 1983:152). Definisi operasional variabel merupakan segala sesuatu yang didasarkan pada sifat-sifat yang akan di definisikan, dengan kata lain keseluruhan variabel yang perlu di definisikan secara operasional agar dapat memberikan persamaan persepsi dan konsepsi bagi semua pembaca (Saifuddin Zuhri, 2001). Adapun variabel-variabel dalam penelitian ini yang perlu di definisikan antara lain :

- a. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak yang dikenakan atas setiap pertambahan nilai dari barang atau jasa dalam peredarannya dari produsen ke konsumen. PPN termasuk jenis pajak tidak langsung, maksudnya pajak tersebut disetor oleh pihak lain (pedagang) yang bukan penanggung pajak atau dengan kata lain, penanggung pajak (konsumen akhir) tidak menyetorkan langsung pajak yang ia tanggung.

b. Pajak Penghasilan Pasal 23

Pajak Penghasilan pasal 23 adalah pajak yang mengatur mengenai pajak yang dipotong oleh pemungut pajak dari wajib pajak atas penghasilan yang diperoleh dari modal (dividen, bunga, royalti dll), penyerahan jasa, atau penyelenggaraan kegiatan selain yang dipotong dalam PPh pasal 21.

3.4. Jenis dan Sumber Data

Dalam penelitian ini data yang digunakan adalah Data Sekunder, dimana sekunder berasal dari data yang telah terdokumentasi diperusahaan. Sumber data dalam penelitian ini adalah berasal dari data sekunder. Data sekunder adalah data yang diperoleh lewat pihak lain, tidak langsung diperoleh oleh peneliti dari subjek penelitiannya, dimana data tersebut berupa data yang didapat dari perusahaan yang berkaitan dengan Pajak Pertambahan Nilai dan PPh Pasal 23.

3.5. Teknik Pengumpulan Data

Dalam pengumpulan data, peneliti menggunakan beberapa teknik, yaitu:

1. Teknik Wawancara

Yaitu mengadakan tanya jawab dan diskusi secara langsung dengan pihak perusahaan, khususnya dengan bagian yang berhubungan dengan objek penelitian.

2. Teknik Dokumentasi

Yaitu pengumpulan data oleh peneliti dengan cara mengumpulkan dokumen-dokumen yang berasal dari perusahaan yang berhubungan dengan objek penelitian.

3.6. Teknik Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis data deskriptif, dimana metode ini mengumpulkan, menyusun, menginterpretasikan, dan menganalisis data sehingga memberikan keterangan lengkap bagi pemecah masalah yang dihadapi. Proses analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan menelaah data yang diperoleh dari bagian administrasi pajak dan bagian akuntansi yang terkait dengan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan pasal 23



DAFTAR PUSTAKA

- Andre H.Pakpahan. 2009. *Penerapan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai Pada PT. Enam Enam Group Medan*. Medan:Universitas Sumatera Utara
- Anggita Mayfrina Dwi Purnamasari.2012.*Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai Pada PT.APCO*.Jakarta:Universitas Indonesia
- Damayanti, Novi, 2012. *Analisis Perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Pada CV Sarana Teknik Kontrol*, Surabaya,
- Dantes, Nyoman, 2012. *Metode Penelitian*, CV Andi, Yogyakarta,
- Darly Pendelaki, Rendy, 2012. *Analisis Perhitungan dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai Pada PT Maber Teknindo*, Manado,
- Dumais, Debora Priska, 2015. *Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Pada CV. Alfa Perkasa Manado*, Manado:Universitas Sam Ratulangi,
- Gunadi, 2005.*Akuntansi Pajak*, PT Gramedia, Jakarta,
- Intan Rahayuning Pertiwi.2014.*Analisis Perhitungan,Pemotongan dan Pelaporan PPH 23 Atas Jasa Service Pada PT.Unisem.Batam*, :Politeknik Negeri Batam
- Nazir. Moh, 2010, *Metode Penelitian*, Ghalia Indonesia, Jakarta.

Oktavianus, Bobby Chandro, 2016. *PPH Pasal 23 Penjelasan, Tarif dan Perhitungannya*. <https://www.cermati.com/artikel/pph-pasal-23-penjelasan-tarif-dan-perhitungannya>. Diakses pada 20 Oktober 2016,

Pakpahan, Andre H, 2009. *Penerapan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Pada PT. Enam Enam Group Medan*, Medan: Universitas Sumatera Utara,

Purwono, 2010. *Dasar-dasar Perpajakan dan Akuntansi Pajak*, Erlangga, Jakarta,

Republik Indonesia, *Undang – Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang perubahan Ketiga atas Undang – Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai*.

Resmi.Siti, 2010, *Perpajakan Teori dan Kasus*, Salemba Empat, Jakarta

Siti Nur Asih, Hartadi, M. Machmud. 2013. *Analisis Pengakuan PPh Pasal 23 Terhadap Laba Bersih dan Pajak Terutang pada PT. Dela Cemara Indah Cibitung*. Bekasi: STIE Mulia Pratama

Sukardji. Untung, 2010, *Pajak Pertambahan Nilai Edisi Revisi*. Cetakan ke 7, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Surya Fadly. 2014. *Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 23 atas jasa konsultan PT. Pemetar Argeo Consultant Engineering*. Medan: Universitas Medan Area

<http://www.pajak.go.id/content/seri-ppn-dan-ppnbt-cara-menghitung-ppn-dan-ppnbt> : diunduh 15 Juni 2012

<https://hurricaneasa.wordpress.com/2016/04/26/tarif-dan-dasar-pengenaan-pajak-pertambahan-nilai-ppn/> : diunduh 26 April 2017

<https://www.cermati.com/artikel/pph-pasal-23-penjelasan-tarif-dan-perhitungannya> : diunduh 20 Oktober 2016

