

TUGAS AKHIR PROGRAM MAGISTER (TAPM)

**ANALISIS REKONSILIASI FISKAL ATAS
LAPORAN KEUANGAN KOMERSIAL
(Studi Kasus Pada PT. ABC, Perusahaan Industri Karet Remah)**



UNIVERSITAS TERBUKA

**TAPM Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh
Gelar Magister Manajemen Bidang Keuangan**

Disusun Oleh :

SURYA DARMAWAN

NIM. 500633145

**PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS TERBUKA
JAKARTA**

2017

ABSTRACT**ANALYSIS OF THE FISKAL RECONCILIATION
FINANCIAL STATEMENTS COMMERCIAL
(Case Study at PT. ABC, Crumb Rubber Industrial Company)**

Surya Darmawan
khalidalwahid@gmail.com

Graduate Studies Program
Indonesia Open University

The selected research object is PT ABC, which is one of the company engaged in the business of industrial rubber crumb or crumb rubber. This study aims to determine the amount of turnover or operating revenues, total operating expenses, and net income after fiscal reconciliation is used to calculate the amount of income tax payable. Through reconciliation, the company only makes one bookkeeping by making corrections to revenues and expenses that are inconsistent with existing supporting evidence and applicable taxation legislation. A positive fiscal correction will result in increased taxable income which will ultimately make the PPh of the Agency will also increase, otherwise the negative fiscal correction causes the amount of taxable profit decreases and the income tax also decreases. In this research, the writer used descriptive qualitative method is to do a comparative analysis or comparison with the aim to reveal the facts, circumstances, phenomena, variables and circumstances that occur as the research proceeds by presenting what is actually happening. The researcher tries to interpret and describe the data concerned with the current situation, the contradiction between two or more circumstances, the relationship between the variables that arise, the differences between the facts that exist and the effect on a condition based on qualitative and quantitative data obtained, then make appropriate fiscal correction applicable tax laws.

Keywords : *Commercial Financial Statements, Financial Reports Fiscal, Income Taxes.*

ABSTRAK**ANALISIS REKONSILIASI FISKAL ATAS
LAPORAN KEUANGAN KOMERSIAL
(Studi Kasus Pada PT. ABC, Perusahaan Industri Karet Remah)**

Surya Darmawan
khalidalwahid@gmail.com

Program Pasca Sarjana
Universitas Terbuka

Objek penelitian yang dipilih adalah PT ABC, merupakan salah satu perusahaan perseroan yang bergerak dibidang usaha industri karet remah atau *crumb rubber*. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui jumlah omset atau pendapatan usaha, jumlah beban usaha, dan laba bersih perusahaan setelah dilakukan rekonsiliasi fiskal yang menjadi dasar untuk menghitung besarnya pajak penghasilan terutang. Melalui rekonsiliasi, perusahaan cukup membuat satu pembukuan dengan melakukan koreksi terhadap pendapatan dan beban usaha yang tidak sesuai dengan bukti pendukung yang ada dan aturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Koreksi fiskal positif akan mengakibatkan meningkatnya laba kena pajak yang pada akhirnya akan membuat PPh Badan terutang juga akan meningkat, sebaliknya koreksi fiskal negatif mengakibatkan jumlah laba kena pajak menurun dan pajak penghasilan juga menurun. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif yaitu dengan melakukan analisis komparatif atau perbandingan dengan tujuan untuk mengungkapkan fakta, keadaan, fenomena, variabel dan keadaan yang terjadi saat penelitian berlangsung dengan menyuguhkan apa yang sebenarnya terjadi. Peneliti mencoba menafsirkan dan menguraikan data yang bersangkutan dengan situasi yang sedang terjadi, pertentangan antara dua keadaan atau lebih, hubungan antar variabel yang timbul, perbedaan antar fakta yang ada serta pengaruhnya terhadap suatu kondisi berdasarkan data kualitatif dan kuantitatif yang diperoleh, selanjutnya melakukan koreksi fiskal sesuai peraturan perpajakan yang berlaku.

Kata Kunci : Laporan Keuangan, Rekonsiliasi Fiskal, Pajak Penghasilan Badan.

PERSETUJUAN TAPM

Judul TAPM : Analisis Rekonsiliasi Fiskal Atas Laporan Keuangan Komersial (Studi Kasus Pada PT. ABC, Perusahaan Industri Karet Remah)

Penyusun TAPM : Surya Darmawan

NIM : 500633145

Program Studi : Manajemen Bidang Keuangan

Hari/Tanggal : Selasa, 22 Agustus 2017

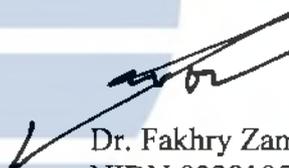
Menyetujui :

Pembimbing II,



Dr. Ali Muktiyanto, M. Si.
NIP. 197208242000121001

Pembimbing I,



Dr. Fakhry Zamzam, M.M.
NIDN.02291054

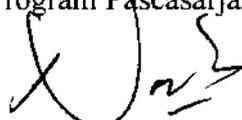
Penguji Ahli,



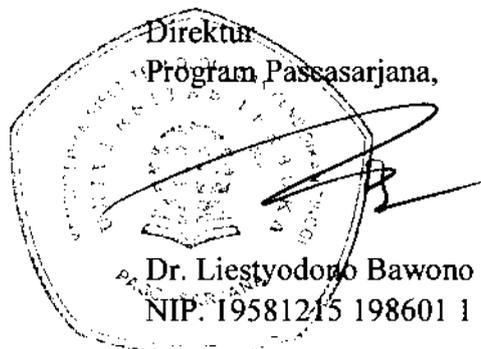
Dr. Said Kelana, M.M.

Mengetahui,

Ketua Bidang Ilmu Ekonomi dan Manajemen Program Pascasarjana,



Mohamad Nasoha, S.E., M.Sc.
NIP. 19781111 200501 1 001



Direktur
Program Pascasarjana,

Dr. Liestyodono Bawono Irianto, M.Si.
NIP. 19581215 198601 1 009

UNIVERSITAS TERBUKA
PROGRAM PASCASARJANA
PROGRAM MAGISTER MANAJEMEN

PENGESAHAN

Nama : Surya Darmawan
NIM : 500633145
Program Studi : Manajemen Bidang Keuangan
Judul TAPM : Analisis Rekonsiliasi Fiskal Atas Laporan Keuangan
Komersial (Studi Kasus Pada PT. ABC, Perusahaan
Industri Karet Remah)

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Penguji Tugas Akhir Program Magister
(TAPM) Bidang Keuangan Program Pascasarjana Universitas Terbuka pada :
Hari/Tanggal : Rabu / 26 Juli 2017
Waktu : 13.00 WIB s.d. 14.30 WIB

Dan telah dinyatakan LULUS

PANITIA PENGUJI TAPM

Tandatangan

Ketua Komisi Penguji

Nama: Dr. Ali Muktiyanto, M.Si.



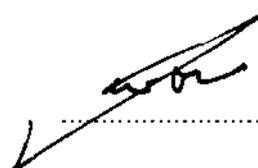
Penguji Ahli

Nama: Dr. Said Kelana, M.M.



Pembimbing I

Nama: Dr. Fakhry Zamzam, M.M.



Pembimbing II

Nama: Dr. Ali Muktiyanto, M.Si.



Kata Pengantar

Assalamu'alaikum Warahmatullahi Webarakatuh

Dengan menyebut nama Allah SWT yang Maha Pengasih lagi Maha Panyayang, Segala puja bagi Allah yang telah melimpahkan rahmat, hidayah, dan inayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan penyusunan tesis dengan judul **"Analisis Rekonsiliasi Fiskal Atas Laporan Keuangan Komersial (Studi Kasus Pada PT. ABC, Perusahaan Industri Karet Remah)"**. Tesis ini disusun sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Magister dari Program Magister Bidang Keuangan Universitas Terbuka, Jakarta.

Dengan tersusunnya tesis ini, penulis mengucapkan terimakasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada Yth. Dr. Fakhry Zamzam, M.M. selaku Pembimbing I, dan Yth. Dr. Ali Muktiyanto, M. Si. selaku Pembimbing II, yang berkenan memberi bimbingan, arahan dan masukan bagi tersusunnya tesis yang layak untuk disajikan. Penulis juga mengucapkan terima kasih dan penghargaan kepada:

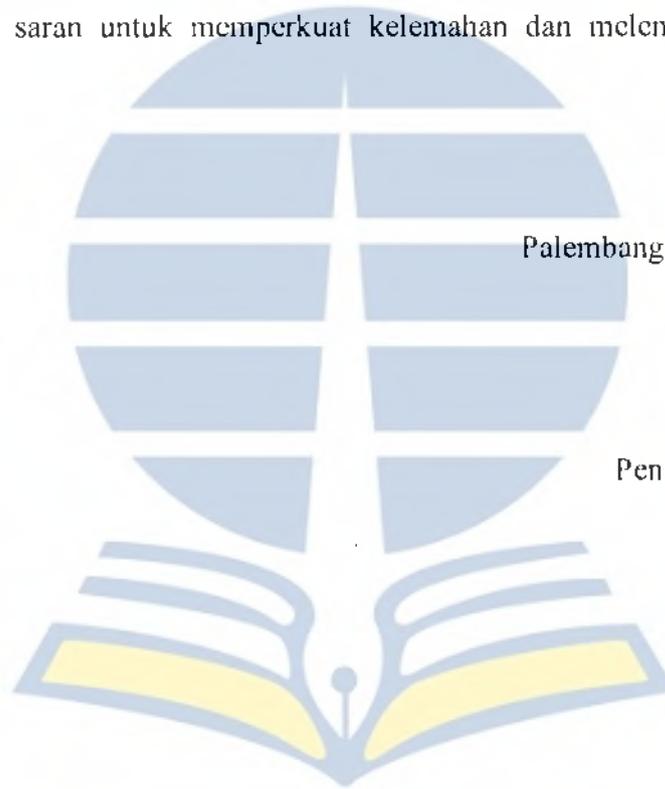
- Yth. Rektor Universitas Terbuka, Jakarta;
- Yth. Direktur Program Pascasarjana Universitas Terbuka, Jakarta;
- Yth. Ketua Bidang Ilmu Ekonomi Program Pascasarjana Manajemen Bidang Keuangan Universitas Terbuka, Jakarta;
- yang sangat dicintai isteri dan seluruh keluarga besar yang teramat disayangi yang senantiasa menjadi inspirasi, memberi doa, dan dukungan selama berlangsungnya masa perkuliahan hingga memasuki masa penyelesaian perkuliahan;

- semua pihak yang telah membantu kegiatan penelitian pendahuluan; atas perhatian, perkenan dan bantuan yang telah diberikan hingga tersusunnya tesis ini.

Sebagai penutup kata pengantar ini, besar harapan penulis hasil penelitian ini dapat bermanfaat bagi pembaca dan penulis menyadari bahwa dalam penyusunan tesis ini masih terdapat kelemahan yang perlu diperkuat dan kekurangan yang perlu dilengkapi. Karena itu, dengan rendah hati penulis mengharapkan masukan, koreksi dan saran untuk memperkuat kelemahan dan melengkapi kekurangan tersebut.

Palembang, September 2017

Penulis



Riwayat Hidup

Nama : Surya Darmawan
 NIM : 500633145
 Program Studi : Manajemen Bidang Keuangan
 Tempat/Tanggal Lahir : Palembang, 03 Maret 1978

Riwayat Pendidikan :

- Lulus SD di SDN 125 Palembang pada tahun 1989
- Lulus SMP di SMPN 22 Palembang pada tahun 1992
- Lulus SMU di SMUN 1 Palembang pada tahun 1995
- Lulus S1 di Universitas Sriwijaya Palembang pada tahun 2003

Riwayat Pekerjaan :

- Tahun 1996 s.d 1999 sebagai Pelaksana di KPP Palembang Ilir Timur
- Tahun 1999 s.d 2002 sebagai Peneliti Keberatan di KPP Palembang Ilir Timur
- Tahun 2002 s.d 2004 sebagai Pemeriksa PPh Pemotongan & Pemungutan di KPP Palembang Ilir Timur
- Tahun 2003 s.d 2005 sebagai Juru Sita Pajak di KPP Palembang Ilir Timur
- Tahun 2005 s.d 2007 sebagai Pemeriksa PPh Badan di KPP Palembang Ilir Timur
- Tahun 2008 s.d 2011 sebagai *Account Representatif* di KPP Pratama Sekayu
- Tahun 2008 s.d 2011 sebagai *Account Representatif* di KPP Pratama Palembang Ilir Barat
- Tahun 2015 s.d 2016 sebagai *Account Representatif* di KPP Pratama Baturaja
- Tahun 2016 s.d sekarang sebagai *Account Representatif* di KPP Pratama Cibinong

DAFTAR ISI

	Halaman
Abstrak	i
Lembar Persetujuan	iii
Lembar Pengesahan	iv
Kata Pengantar	v
Riwayat Hidup	vii
Daftar Isi	viii
Daftar Gambar	xi
Daftar Tabel	xii
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Rumusan Masalah	4
C. Tujuan Penelitian	4
D. Manfaat Penelitian	4
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
A. Teori Pajak	6
1. Pengertian Pajak	6
2. Manfaat Pajak Dan Mekanisme Pengumpulan Pajak	8
3. Pembukuan	10
B. Teori Akuntansi	12
1. Pengertian Akuntansi	13
2. Laporan Keuangan	14
3. Tujuan Laporan Keuangan	16
C. Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal	18
1. Pengertian Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal	18
2. Persamaan Akuntansi Komersial dengan Akuntansi Fiskal	19

3. Perbedaan Akuntansi Komersial dengan Akuntansi Fiskal	19
4. Perbedaan Pendapatan (Revenue) Dan Penghasilan/Laba (Income)	23
5. Perbedaan Konsep Biaya dan Bukan Biaya	24
6. Perbedaan Konsep Penyusutan dan Nilai Persediaan	30
a. Konsep Penyusutan	30
b. Konsep Nilai Persediaan	33
7. Koreksi Fiskal	34
8. Rekonsiliasi Laporan Keuangan Komersial ke Laporan Keuangan Fiskal	36
D. Pajak Penghasilan (PPh) Badan	37
1. Elemen Perbitungan PPb Badan	37
2. Pengurang PPh Badan Terutang (Kredit Pajak)	38
a. PPh Pasal 22	38
b. PPh Pasal 23	38
c. PPh Pasal 24	39
d. PPh Pasal 25	39
3. Tarif Pajak Penghasilan Badan	40
E. Penelitian Terdahulu	41
F. Kerangka Pemikiran	45

BAB III METODE PENELITIAN

A. Ruang Lingkup Penelitian	46
B. Metode Penentuan Sampel	46
C. Metode Pengumpulan Data	47
D. Metode Analisis Data	48
E. Pedoman Variabel Penelitian	49
1. Penghasilan Menurut Akuntansi Perpajakan	49
2. Beban Menurut Akuntansi Perpajakan	50
3. Rekonsiliasai Laporan Keuangan Fiskal	50
4. Beda tetap dan Beda Waktu	50

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	51
A. Gambaran Umum PT ABC	51
B. Laporan Keuangan PT ABC	52
C. Rekonsiliasi Laba Rugi Tahun 2009	54
D. Pajak Penghasilan PT ABC	55
1. Perhitungan Penghasilan Netto Fiskal Tahun 2009	55
2. Pajak Penghasilan Terutang Tahun 2009	56
1. PPh Pasal 22	56
2. PPh Pasal 23	56
3. PPh Pasal 25	57
E. Analisis dan Penilaian Terhadap Rekonsiliasi Fiskal PT ABC Tahun Pajak 2009	58
1. Analisis Koreksi Fiskal	58
2. Analisis Equalisasi	61
3. Ringkasan Evaluasi Terhadap Rekonsiliasi Fiskal	64
4. Tindak Lanjut Hasil Analisis	66
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	68
A. KESIMPULAN	68
B. IMPLIKASI	69
C. SARAN	70
DAFTAR PUSTAKA	71
LAMPIRAN-LAMPIRAN	74

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1 Grafik Kontribusi Pajak Penghasilan Terhadap Penerimaan Pajak

Wilayah Provinsi Sumatera Selatan

Gambar 2 Siklus Akuntansi

Gambar 3 Perhitungan Penghasilan Kena Pajak

Gambar 4 Proses Rekonsiliasi Fiskal

Gambar 5 Struktur Organisasi PT ABC



DAFTAR TABEL

Tabel 1	Kontribusi Pajak Penghasilan Terhadap Penerimaan Pajak Wilayah Provinsi Sumatera Selatan
Tabel 2	Perbedaan Akuntansi Komersial dan Akuntansi Fiskal
Tabel 3	Kelompok Harta Berwujud, Metode, serta Tarif Penyusutan
Tabel 4	Kelompok Harta Tak Berwujud, Metode, serta Tarif Amortisasi
Tabel 5	Penelitian Pendahuluan
Table 6	Neraca tahun 2009
Table 6.1	Penjelasan Pos Neraca Tahun 2009
Tabel 7	Laporan Laba-Rugi dan Akumulasi Laba Tahun 2009
Tabel 7.1	Harga Pokok Penjualan
Tabel 7.2	Perincian Biaya
Tabel 8	Rekonsiliasi Laporan Laba Rugi Tahun 2009 PT ABC
Tabel 9	Ringkasan Evaluasi Terhadap Rekonsiliasi Fiskal PT ABC Tahun 2009

BAB I

PENDAHULUAN

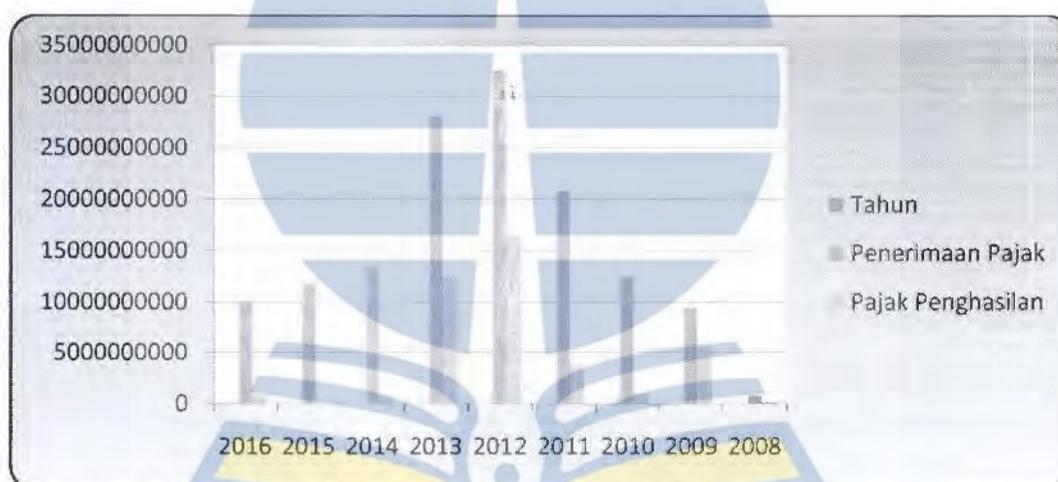
A. Latar Belakang Penelitian

Karet merupakan salah satu komoditi unggulan ekspor Indonesia, karena sebagian besar produksi karet Indonesia ditujukan untuk pasar ekspor. Selain sebagai sumber devisa utama dari sektor pertanian dan sebagai pelestari lingkungan hidup, yang lebih penting lagi adalah bahwa sektor usaha karet mampu menyediakan lapangan kerja dan menyerap tenaga kerja yang besar karena rangkaian kegiatan usaha karet yang cukup luas dari mulai proses penanaman, proses produksi atau penyadapan, pengolahan, hingga pemasaran. Setiap negara produsen berusaha untuk memanfaatkan karet sebagai penghasil devisa bagi masing-masing negara produsen. Munculnya negara industri baru, perkembangan ekonomi dunia dan pertumbuhan penduduk menyebabkan karet akan terus dimanfaatkan. Sebagai produsen karet terbesar kedua di dunia setelah Thailand, jumlah suplai karet Indonesia penting untuk pasar global. Tingginya permintaan pasar dunia terhadap bahan baku karet mentah atau karet remah (*crumb rubber*) berdampak positif terhadap jumlah produksi karet dan penjualan ekspor karet. Namun hal tersebut tidak berbanding lurus dengan kontribusinya terhadap penerimaan negara terutama dari sektor pajak. Kontribusi penerimaan pajak khususnya pajak penghasilan dari sektor industri karet remah (*crumb rubber*) dapat dilihat pada table berikut ini :

Tabel 1
Kontribusi Pajak Penghasilan Terhadap Penerimaan Pajak
Wilayah Provinsi Sumatera Selatan

Tahun	Penerimaan Pajak	Pajak Penghasilan	Persentase
2016	10.096.330.738	782.346.865	7,75%
2015	11.808.188.420	-	0,00%
2014	13.348.901.586	804.529.600	6,03%
2013	28.106.936.575	12.512.214.050	44,52%
2012	32.570.905.472	16.417.954.644	50,41%
2011	20.895.143.064	3.794.858.995	18,16%
2010	12.478.479.079	1.062.731.717	8,52%
2009	9.419.999.015	5.567.502.388	59,10%
2008	814.372.203	156.192.000	19,18%

Gambar 1
Grafik Kontribusi Pajak Penghasilan Terhadap Penerimaan Pajak
Wilayah Provinsi Sumatera Selatan



Sumber : Tabelaris Pembayaran Pajak Modul Penerimaan Negara

Dari data tabel di atas dapat dilihat bahwa kontribusi pajak penghasilan terhadap seluruh penerimaan pajak khusus untuk sektor industri karet menunjukkan grafik yang tidak stabil. Hal ini disebabkan banyak faktor diantaranya harga karet remah dalam negeri yang tidak stabil, perilaku negatif para pelaku usaha yang dalam hal ini pabrikan karet, serta kondisi alam yang dapat mempengaruhi jumlah produksi baik di tingkat petani maupun di tingkat pengusaha.

Sistem perpajakan Indonesia yang menganut asas *self assessment* dalam hal pemungutan pajak dimana wajib pajak diberikan kewenangan atau kepercayaan untuk menghitung sendiri dan melaporkan seluruh penghasilan yang diperoleh dan menyetorkan pajak yang harus dibayar, disinyalir menjadi celah (*loop hole*) bagi para wajib pajak yang berniat menghindari pajak. Untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak, tentunya diperlukan suatu instrumen pencatatan yang tersusun secara baik dan benar berdasarkan sumber data yang valid yang disebut dengan pembukuan. Setiap aktivitas atau kegiatan tentunya dimaksudkan untuk menghasilkan sesuatu yang dapat bermanfaat, demikian juga dalam proses pembukuan hasil akhir yang diharapkan adalah tersusunnya laporan keuangan komersial berupa laporan neraca dan laba rugi, laporan perubahan modal, dan laporan arus kas, serta catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan komersial disusun berdasarkan prinsip-prinsip dasar akuntansi konvensional sedangkan dari sisi perpajakan laporan keuangan yang diakui untuk menghitung pajak penghasilan adalah laporan keuangan fiskal yang berpedoman dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Dengan demikian dapat ditarik kesimpulan bahwa untuk membuktikan kebenaran perhitungan pajak penghasilan menurut wajib pajak maka harus dilakukan rekonsiliasi fiskal atas laporan keuangan komersial. Dari latar belakang tersebut diatas maka penelitian ini mengambil judul: **“Analisis Rekonsiliasi Fiskal atas Laporan Keuangan Komersial (studi kasus pada PT. ABC, Perusahaan Industri Karet Remah)”**. PT. ABC merupakan salah satu perusahaan industri karet remah yang berlokasi di Sumatera Selatan.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang sebagaimana diuraikan di atas, maka rumusan masalah yang dibahas dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah wajib pajak sudah menyusun laporan keuangan perusahaan berdasarkan standar akuntansi perpajakan yang berlaku?
2. Apakah proses rekonsiliasi fiskal dapat menentukan jumlah laba fiskal dan pajak penghasilan yang seharusnya terutang ?

C. Tujuan Penelitian

Adapun penelitian ini dimaksudkan untuk:

1. Menguji apakah seluruh pendapatan usaha serta beban usaha telah dilaporkan dan telah dilakukan koreksi sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku.
2. Mengetahui jumlah laba fiskal dan pajak penghasilan yang masih harus dibayar berdasarkan hasil rekonsiliasi fiskal terhadap laporan keuangan komersial.

D. Manfaat penelitian

1. Bagi penulis, manfaat penelitian ini diharapkan dapat memperluas wawasan dan penguasaan di bidang penelitian ilmiah serta meningkatkan keterampilan penulis untuk memahami suatu permasalahan tertentu secara sistematis
2. Bagi pihak wajib pajak atau pelaku bisnis, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan dalam penyusunan laporan keuangan fiskal berdasarkan peraturan perpajakan serta membuat suatu perencanaan pajak yang baik guna meminimalisasi adanya sanksi-sanksi perpajakan yang akan menjadi beban perusahaan dikemudian hari.
3. Bagi fiskus, diharapkan hasil penelitian ini menjadi bahan masukan sekaligus menjadi motivasi untuk meningkatkan kemampuan analisis dalam rangka

penggalian potensi pajak khususnya untuk kegiatan usaha industri karet remah (*crumb rubber*).

4. Bagi akademisi, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi bagi para peneliti yang melakukan penelitian serupa.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Teori Pajak

1. Pengertian Pajak

Pengertian mengenai pajak banyak kita temukan dalam berbagai tulisan maupun referensi. Definisi pajak berdasarkan pendapat para ahli antara lain:

Soeparman S. dalam disertasinya yang berjudul "Pajak Berdasarkan Asas Gotong Royong" menyatakan bahwa,

"Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum." (Universitas Padjajaran, Bandung, 1964).

Soemitro memberikan definisi mengenai pajak adalah,

"Iuran rakyat kepada negara yang sifatnya dapat dipaksakan dengan tidak mendapatkan jasa timbal yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum."

Adapun pengertian pajak menurut Andriani adalah,

"Pajak adalah iuran kepada Negara yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk untuk membiayai pengeluaran umum sehubungan dengan tugas negara dalam menyelenggarakan pemerintahan".(Faisal, 2009)

definisi yang diberikan oleh Sommerfeld Ray M, Anderson Herschel M dan Brock Horace R adalah sebagai berikut,

"Pajak merupakan pengalihan sumber dari sektor swasta ke pemerintah, bukan sebab pelanggaran hukum, tetapi kewajiban yang harus dilaksanakan yang berdasarkan ketentuan yang ditetapkan terlebih dahulu, tanpa ada imbalan yang

secara langsung maupun personal, supaya pemerintah bisa melakukan tugasnya untuk dapat menjalankan pemerintahan.”

definisi yang diberikan oleh Prof. Dr. MJH. Smeeths adalah sebagai berikut,

“Pajak adalah sebuah prestasi pemerintah yang terhutang melalui norma-norma dan dapat dipaksakan tanpa adanya suatu kontra prestasi dari setiap individual. Maksudnya ialah membiayai pengeluaran pemerintah atau negaranya.”

Sedangkan menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) Pasal 1 ayat (1),

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Memperhatikan beberapa pengertian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa terdapat unsur-unsur yang melekat pada pajak sebagai suatu kewajiban bagi setiap warga negara, yaitu:

- a. Sistem pemungutannya didasarkan pada peraturan perundangan-undangan perpajakan yang berlaku dan bersifat memaksa.
- b. Tidak ada balas jasa secara langsung dari negara yang diterima setiap warga negara.
- c. Wewenang pemungutan diberikan kepada negara baik pusat maupun daerah.
- d. Mekanisme pemungutan dilakukan langsung maupun tidak langsung.
- e. Dimanfaatkan untuk membiayai seluruh pengeluaran negara dalam rangka pembangunan.
- f. Ada kepentingan umum.

2. Manfaat Pajak dan Mekanisme Pengumpulan Pajak

Mardiasmo (2011) dalam bukunya berjudul "Perpajakan: Edisi Revisi", menjelaskan bahwa terdapat dua manfaat pajak yaitu:

1. Fungsi Anggaran

Pajak adalah alat atau sarana atau alat untuk memasukkan sebanyak-banyaknya uang ke kas negara yang nantinya akan dialokasikan untuk pembiayaan belanja negara.

2. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu yang terletak di luar sektor keuangan.

Mardiasmo (2008) menyebutkan agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut:

1. Pemungutan pajak harus adil (Syarat Keadilan) sesuai dengan perundang-undangan yakni adil dalam pengenaannya dan adil dalam pelaksanaannya.
2. Berdasarkan ketentuan perundang-undangan yang berlaku (Pertimbangan Yuridis)
3. Pemungutan pajak tidak mengakibatkan kegiatan perekonomian masyarakat terganggu (Pertimbangan Ekonomis).
4. Pajak dipungut berdasarkan prinsip efisiensi (Syarat Finansial) yakni biaya pemungutan harus lebih rendah dari hasil pemungutannya.
5. Sistem pemungutan pajak harus sederhana sehingga memudahkan wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

Mardiasmo (2011) juga menjelaskan bahwa tata cara pemungutan pajak dapat dilaksanakan berdasarkan tiga cara atau lebih dikenal dengan tiga stelsel yaitu:

1. Stelsel Nyata (*Riel Stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan yang nyata), pemungutan dilakukan pada akhir tahun pajak setelah penghasilan sesungguhnya diketahui sehingga lebih realistis.

2. Stelsel Anggapan (*Fictieve Stelsel*)

Pengenaan pajak tanpa menunggu sampai berakhirnya satu periode tahun pajak sehingga tidak berdasarkan keadaan sesungguhnya, hanya didasarkan pada suatu tafsiran.

3. Stelsel Campuran

Stelsel ini adalah kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan dimana besarnya pajak yang harus dibayar dihitung berdasarkan suatu taksiran atau perhitungan sementara, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Apabila jumlah pajak yang terutang berdasarkan hasil perhitungan yang sebenarnya lebih besar daripada pajak menurut anggapan, maka wajah pajak harus memhayarkan kekurangannya. Namun sebaliknya, apabila hasil perhitungan yang sebenarnya lebih kecil daripada pajak menurut anggapan, maka terdapat kelebihan pembayaran pajak dan atas kelebihan tersebut dapat diminta kembali.

3. Pembukuan

Pembukuan adalah proses pencatatan transaksi keuangan, meliputi penjualan, pembelian, pendapatan usaha, dan pengeluaran baik oleh perscorangan maupun organisasi atau badan hukum. Waluyo (2008) dalam buku *Akuntansi Pajak*, mendefinisikan pembukuan sebagai suatu proses pengumpulan dan analisis data dan informasi serta pencatatan seluruh data transaksi keuangan secara sistematis, sebagai suatu proses dari pengendalian internal untuk mengukur sejauh mana data dan informasi dapat bermanfaat bagi pihak yang kompeten dalam membuat kebijakan.

Berdasarkan Pasal 1 angka 29 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjelaskan bahwa pengertian pembukuan sebagai 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 neraca dan laba rugi untuk periode tahun tersebut. Selain itu merujuk kepada Pasal 66 Undang-Undang Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas menegaskan bahwa setiap pengurus perseroan atau direksi wajib melakukan pembukuan dan membuat laporan keuangan dengan berpedoman pada standar akuntansi keuangan yang berlaku.

Pada Pasal 28 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009

tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan mengatur pula mengenai ketentuan dalam melaksanakan pembukuan untuk kepentingan perpajakan yaitu:

1. Setiap wajib pajak orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan usaha dalam hal penyerahan barang atau jasa di seluruh daerah pabean di wilayah Republik Indonesia wajib membuat pembukuan.
2. Wajib pajak yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), tetapi wajib melakukan pencatatan, adalah wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan wajib pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.
3. Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya.
4. Pembukuan atau pencatatan harus diselenggarakan di Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan disusun dalam bahasa Indonesia atau dalam bahasa asing yang diizinkan oleh Menteri Keuangan.
5. Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas.
6. Perubahan terhadap metode pembukuan dan/atau tahun buku harus mendapat persetujuan dari Direktur Jenderal Pajak.

7. Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri atas catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terutang.
8. Pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain Rupiah dapat diselenggarakan oleh wajib pajak setelah mendapat izin Menteri Keuangan.
9. Pencatatan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) terdiri atas data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan/atau penghasilan bruto sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terutang, termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan/atau yang dikenai pajak yang bersifat final.
10. Buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi on-line wajib disimpan selama 10 (sepuluh) tahun di Indonesia, yaitu di tempat kegiatan atau tempat tinggal wajib pajak orang pribadi, atau di tempat kedudukan wajib pajak badan.

Bentuk dan tata cara pencatatan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

B. Teori Akuntansi

Konsep dasar akuntansi merupakan konsep yang berlaku secara umum mengenai suatu asumsi atau anggapan, pandangan, maupun pendapat dalam menyajikan informasi mengenai keuangan kepada pihak-pihak yang

berkepentingan. Menurut "Prinsip Akuntansi Indonesia 1984", konsep-konsep yang mendasari pencatatan transaksi dan penyusunan laporan keuangan adalah adanya kesatuan akuntansi, kesinambungan, adanya periode akuntansi, pengukuran dalam nilai uang, harga pertukaran, dan penetapan pendapatan dan beban.

1. Pengertian Akuntansi

Akuntansi adalah suatu aktivitas atau proses dalam mengidentifikasi, mencatat, mengklasifikasikan, mengolah, dan menyajikan data dan informasi yang berhubungan dengan keuangan yang selanjutnya dapat dimanfaatkan oleh para pengambil kebijakan untuk membuat alokasi sumber daya keputusan dalam suatu perusahaan atau organisasi. Banyak pendapat yang mendefinisikan pengertian akuntansi, baik yang menjelaskan pendapat berbeda maupun yang menjelaskan hampir sama, antara lain:

Menurut *Accounting Principles Board Statement No. 4* dalam Smith Skousen (1995:3) mendefinisikan akuntansi adalah,

"Merupakan suatu kegiatan jasa yang bertujuan menyediakan informasi kuantitatif atau perhitungan, terutama yang mempunyai sifat dalam pengambilan keputusan ekonomis dalam memberikan keputusan pilihan-pilihan yang logis diantara berbagai tindakan alternatif".

Charlen T. Horngren dan Walter T. Harrison dalam bukunya "Financial Accounting Managerial" memberikan pengertian akuntansi sebagai berikut:

"Akuntansi adalah suatu system informasi yang mampu mengukur kegiatan bisnis, memproses data menjadi laporan, dan mengkomunikasikan hasilnya kepada para pengambil keputusan".

Menurut *American Accounting Association* (AAA) pada tahun 1966 memberikan definisi akuntansi sebagai berikut,

“Akuntansi adalah suatu aktivitas jasa (mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasikan, dan mengikhtisarkan) kejadian atau transaksi ekonomi yang menghasilkan informasi kuantitatif khususnya yang bersifat keuangan yang digunakan dalam pengambilan keputusan”. (Amin. W, 1997)

Setelah menelaah beberapa pendapat mengenai pengertian akuntansi di atas, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Fungsi (peran) akuntansi adalah sebagai sumber informasi keuangan yang dapat dipercaya kebenarannya mengenai kewajiban, modal, dan sumber ekonomi.
2. Akuntansi menjadi sumber informasi terpercaya yang dapat dimanfaatkan oleh pengguna laporan keuangan baik internal maupun eksternal sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan secara benar berdasarkan fakta:

Dalam akuntansi terdapat dua asas pencatatan yaitu *cash basis* dan *accrual basis*. Pada sistem pencatatan *cash basis*, teknik pencatatan dilakukan ketika transaksi terjadi dimana uang benar-benar diterima atau dikeluarkan. Sedangkan sistem *accrual basis*, pencatatan dilakukan apabila diyakini bahwa transaksi yang sudah terjadi memiliki implikasi uang masuk atau keluar dimasa depan. Sistem *cash basis* dan *accrual basis* mendasarkan konsepnya pada dua pilar yaitu pengakuan pendapatan dan pengakuan biaya.

2. Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan laporan yang disusun sebagai bahan informasi mengenai kondisi keuangan perusahaan atau organisasi pada suatu periode waktu tertentu. Laporan keuangan dibuat dengan maksud memberikan gambaran

kemajuan (*progress report*) perusahaan secara periodik. Laporan keuangan terdiri dari data-data yang merupakan hasil dari kombinasi antara fakta yang telah dicatat, prinsip-prinsip dan kebiasaan-kebiasaan dalam akuntansi serta pendapat pribadi.

Hery (2013) dalam bukunya yang berjudul "Auditing (Pemeriksaan Akuntansi I)" memberikan pengertian bahwa,

"Laporan keuangan merupakan hasil akhir dari proses pencatatan dan pembukuan yang digunakan sebagai instrumen untuk menjelaskan seluruh aktivitas dan kondisi keuangan perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan".

Laporan keuangan adalah gambaran kondisi keuangan perusahaan untuk satu periode tertentu selama satu tahun operasi. Sebuah laporan keuangan mempunyai manfaat yang sangat penting terhadap setiap keputusan yang akan diambil oleh perusahaan, baik bagi pihak manajemen maupun pemilik modal yang terlibat langsung dalam aktivitas perusahaan ataupun hanya sebatas investor. Laporan keuangan yang tidak kredibel akan mengakibatkan kemungkinan besar keputusan yang diambil merupakan keputusan yang salah. Syarat laporan keuangan yang baik harus terpenuhinya kriteria yang telah ditetapkan dalam konvensi akuntansi, yaitu: dapat dipahami, dapat diuji, dapat dipercaya, netral, tepat waktu, dapat dibandingkan, dan lengkap.

Karakteristik kualitatif laporan keuangan menjadi ciri khas dalam penyusunannya yang menjadikan informasi yang disajikan dapat dimanfaatkan oleh penggunanya dalam pengambilan keputusan. Waluyo (2008) dalam hukunya yang berjudul "Perpajakan Indonesia" menjelaskan bahwa karakteristik dari laporan keuangan ada empat, yaitu:

1. Dapat dimengerti artinya laporan keuangan disusun secara jelas dan mudah dipahami oleh para pemakainya.
2. Relevan artinya bahwa informasi yang dijadikan dasar penyusunan laporan harus ada hubungan dengan pihak-pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan.
3. Materialitas artinya ambang batas yang menjadi standar acuan dalam menentukan apakah informasi yang disajikan dalam laporan keuangan sudah sesuai dengan ketentuan yang berlaku Sehingga dapat bermanfaat dalam pengambilan keputusan.
4. Keandalan artinya informasi yang disajikan haruslah andal (*reliable*), artinya sesuai dengan keadaan yang sebenarnya dan data-data yang valid serta berkualitas.

Seorang manajer tetap harus mempersiapkan laporan keuangan untuk beberapa waktu secara periodik meskipun laporan keuangan sudah disusun secara relevan dan dianggap memiliki kehandalan bagi pengguna laporan keuangan. Hal ini dimaksudkan untuk menjaga konsistensi dari setiap periode penyajian laporan keuangan perusahaan namun tetap fleksibel dalam pemilihan metode dan kebijaksanaan untuk membuat suatu perkiraan, terutama ketika diketahui terdapat informasi yang dianggap tidak "material" dan dapat mempengaruhi pengguna laporan dalam membuat keputusan (Mills, 2002).

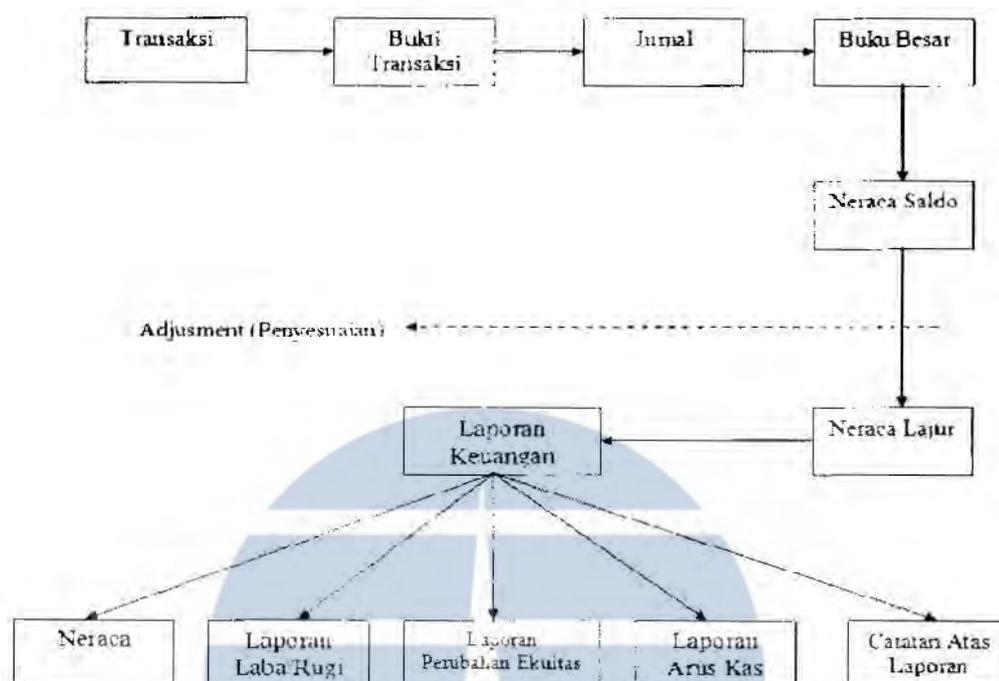
3. Tujuan Laporan Keuangan

Menurut Standar Akuntansi Keuangan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi mengenai

posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pengambilan keputusan. Selain itu laporan keuangan juga menjadi alat untuk menilai kinerja manajemen perusahaan atas seluruh aktivitas perusahaan yang terjadi dalam kurun periode waktu tertentu.

Untuk mencapai tujuan yang diinginkan perusahaan, laporan keuangan sebaiknya menyajikan informasi yang lengkap dan komprehensif serta bersifat historis terkait harta, kewajiban, modal, pendapatan dan beban usaha, nilai penyertaan dari pemilik modal, dan aliran kas. Laporan keuangan perusahaan disusun berdasarkan pada ketentuan dan standar akuntansi yang telah ditetapkan. Suatu laporan keuangan haruslah memegang prinsip akuntabilitas, taat asas, memiliki kesesuaian, pertimbangan-pertimbangan individu agar diminimalisasi, tetapi penilaian suatu perusahaan tetap didasarkan pada prakiraan kinerja pada periode yang akan datang. Untuk dipahami bahwa suatu laporan akuntansi hanya memberikan informasi historis terhadap seluruh aktivitas ekonomi yang terjadi yang akan digunakan dalam menghitung nilai-nilai ekonomis, bukan mencatat nilai ekonomis.

Gambar 2
Siklus Akuntansi



Sumber: data diolah

C. Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal

1. Pengertian Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal

Laporan keuangan komersial merupakan laporan yang dibuat berdasarkan prinsip akuntansi konvensional, bersifat netral atau tidak memihak. Sedangkan laporan keuangan fiskal adalah laporan yang disusun khusus untuk kepentingan perpajakan dengan mengindahkan semua peraturan perpajakan. Terkait penyajiannya, tidak terdapat aturan khusus yang mengatur mengenai format laporan keuangan, namun terdapat batasan pada hal spesifik sehubungan dengan pengakuan penghasilan maupun biaya (Suandy, 2008). Yang perlu diperhatikan adalah apakah dampak dari perbedaan perlakuan ini mengakibatkan adanya selisih antara laba komersial dibandingkan dengan laba menurut pajak.

Secara umum laporan keuangan komersial maupun fiskal dibuat berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang berlaku, kecuali undang-undang mengatur secara khusus. Dalam proses rekonsiliasi fiskal, perusahaan dapat memilih apakah laporan keuangan untuk kepentingan komersial dan laporan keuangan untuk kepentingan fiskal akan disusun secara terpisah atau perusahaan menyusun laporan keuangan komersial untuk selanjutnya melakukan koreksi fiskal. Hasil akhir dari rekonsiliasi fiskal menentukan seberapa besar pendapatan usaha, beban usaha, dan laba sebelum pajak, untuk selanjutnya menghitung seberapa besar laba kena pajak dan pajak penghasilan badan terutang untuk periode tahun tertentu.

2. Persamaan Akuntansi Komersial dan Akuntansi Fiskal

Suandy (2008) dalam bukunya yang berjudul "Perencanaan Pajak" memberikan penjelasan mengenai perbandingan antara akuntansi konvensional dengan akuntansi perpajakan yaitu:

- a. Kelompok aktiva tetap dengan masa manfaat lebih dari satu periode tidak diperkenankan untuk dibebankan langsung pada tahun perolehannya tetapi harus dikapitalisasi dan disusutkan sesuai dengan masa manfaatnya.
- b. Kelompok aktiva tetap baik berupa bangunan maupun bukan bangunan, dapat dihitung penyusutannya.
- c. Terhadap aktiva berupa tanah tidak dilakukan penyusutan, kecuali jika tanah tersebut memiliki masa manfaat terbatas.

3. Perbedaan Akuntansi Komersial dan Akuntansi Fiskal

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan banyak diperlukan oleh pihak-pihak yang tertentu baik yang berasal dari internal perusahaan maupun dari

pihak eksternal perusahaan, sehingga laporan keuangan harus disusun dengan memenuhi standard-standard yang berlaku umum. Secara umum perbedaan antara akuntansi komersial dengan akuntansi fiskal terletak pada prinsip dasar yang mengatur penyusunan laporan keuangan dan pihak yang dapat memanfaatkan informasi yang tersaji dalam laporan keuangan tersebut. Akuntansi komersial menyajikan informasi kuantitatif mengenai suatu entitas ekonomi sebagai dasar untuk pengambilan suatu keputusan ekonomis terhadap beberapa alternatif yang tersedia, sedangkan akuntansi fiskal merupakan bagian dari akuntansi yang berhubungan dengan penyajian informasi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pada umumnya sebagian besar perusahaan akan menyusun laporan keuangan komersial yang berbeda dengan yang akan dilaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak dimana NPWP perusahaan terdaftar. Hal ini dikarenakan perusahaan harus melakukan penyesuaian dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sehingga laporan yang disajikan sebagai dasar untuk menghitung pajak penghasilan terutang adalah laporan keuangan yang sudah dikoreksi fiskal atau rekonsiliasi fiskal.

Perbedaan yang paling mendasar antara akuntansi pajak dengan akuntansi keuangan adalah bagaimana agar laporan yang disajikan bersifat informatif, dapat dipercaya, dan dapat dipertanggungjawabkan serta dapat bermanfaat bagi para pihak-pihak yang berkepentingan lainnya yang dalam hal ini adalah manajer, pemegang saham, dan investor termasuk pihak perbankan selaku pemberi pinjaman. Dari sisi pajak, dengan adanya laporan keuangan fiskal maka diharapkan melalui sistem pemungutan pajak yang ada dapat mewujudkan asas

keadilan dan bertanggung jawab sebagai tugas dari pemerintah melalui institusi pajak untuk melindungi para pembayar pajak rasa ketidakadilan.

Seiring dengan maksud dan tanggungjawab sebagaimana dijelaskan di atas, pedoman yang menjadi prinsip dalam akuntansi keuangan adalah konvensional, dimana apabila terjadi kesalahan hanya cenderung lebih kepada *understatement* penghasilan yang diperoleh atas asctnya dibandingkan dengan pelaporan *overstatement*. Selain adanya perbedaan pedoman pencatatan, pembukuan, hingga penyajian laporan keuangan untuk kepentingan fiskal, dari aspek perpajakan laporan keuangan yang *understatement* tidak dapat digunakan sebagai acuan untuk menghitung pajak yang terutang (Zain, 2008).

Tabel 2
Perbedaan Akuntansi Komersial dan Akuntansi Fiskal

Akuntansi Komersial	Akuntansi Fiskal
<p>Masa manfaat:</p> <p>a. Umur aktiva ditentukan berdasarkan taksiran umur ekonomis maupun umur teknis</p> <p>b. Ditelaah ulang secara periodik</p> <p>c. Nilai sisa dapat diperhitungkan</p> <p>Harga perolehan:</p> <p>a. Untuk pembelian menggunakan harga sesungguhnya</p>	<p>Masa manfaat:</p> <p>a. Ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan</p> <p>b. Nilai sisa tidak diperhitungkan</p> <p>Harga Perolehan:</p> <p>a. Menggunakan harga sesungguhnya khusus untuk transaksi yang tidak mempunyai hubungan istimewa</p>

Akuntansi Komersial	Akuntansi Fiskal
<p>b. Untuk pertukaran aset tidak sejenis menggunakan harga wajar sedangkan untuk pertukaran sejenis berdasarkan nilai buku aset yang dilepas</p> <p>c. Aset sumbangan berdasarkan barga pasar</p>	<p>b. Untuk transaksi yang mempunyai hubungan istimewa dan untuk transaksi tukar-menukar adalah berdasarkan harga pasar</p> <p>c. Dalam rangka likuidasi, peleburan, pemekaran, pemecahan, atau penggabungan adalah harga pasar kecuali ditentukan lain oleh Menteri Keuangan</p> <p>e. Jika direvaluasi adalah sebesar nilai revaluasi.</p>
<p>Metode penyusutan:</p> <p>a. Garis lurus</p> <p>b. Jumlah angka tahun</p> <p>c. Saldo menurun/menurun ganda</p> <p>d. Metode jam jasa</p> <p>e. Unit produksi</p> <p>f. Anuitas</p> <p>g. Sistem persediaan</p> <p>Terdapat dua sistem akuntansi persediaan yang dapat dipilih oleh perusahaan, yaitu sistem periodik dan</p>	<p>Metode penyusutan:</p> <p>a. Untuk aktiva tetap bangunan adalah garis lurus sedangkan untuk aset tetap bukan bangunan wajib pajak dapat memilih garis lurus atau saldo menurun ganda asal diterapkan secara taat asas</p>

Akuntansi Komersial	Akuntansi Fiskal
<p>sistem perpetual, keduanya mesti diterapkan secara konsisten.</p> <p>Sistem penyusutan:</p> <p>a. Penyusutan individual</p> <p>b. Penyusutan gabungan/kelompok</p> <p>Saat dimulainya penyusutan:</p> <p>a. Saat perolehan</p> <p>b. Saat penyelesaian</p>	<p>Sistem penyusutan:</p> <p>a. Penyusutan secara individual kecuali untuk aktiva yang secara jumlah sedikit namun jenisnya banyak sehingga dapat disusutkan secara kelompok.</p> <p>Saat dimulainya penyusutan:</p> <p>a. Saat perolehan.</p> <p>b. Dengan izin Menteri Keuangan dapat dilakukan pada tahun penyelesaian atau tahun mulai menghasilkan</p>

Sumber: Ery Suandy, 2008, Hal.35-36

4. Perbedaan Pendapatan (Revenue) Dan Penghasilan/Laba (Income)

Menurut konsep akuntansi, pendapatan adalah penghasilan yang diperoleh dari kegiatan usaha baik yang berhubungan secara langsung maupun tidak langsung dengan operasional perusahaan yaitu penjualan barang dan jasa, pendapatan bunga, deviden atas penyertaan saham, royalty atas pemanfaatan hak paten atau hak cipta oleh pihak lain, dan sewa baik berupa sewa kendaraan atau tanah dan/atau bangunan (Suandy, 2008). Lebih spesifiknya pendapatan hanya meliputi arus masuk hruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima oleh

perusahaan untuk dirinya sendiri. Sedangkan penghasilan (*income*) didefinisikan sebagai peningkatan manfaat ekonomi selama periode akuntansi dalam bentuk arus masuk atau penambahan harta atau penurunan liabilitas yang menyebabkan kenaikan modal, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Penghasilan terdiri dari pendapatan (*revenues*) serta keuntungan (*gains*).

Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dijelaskan bahwa yang dimaksud penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang digunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan wajib pajak dengan nama dan dalam bentuk apapun. Selanjutnya diatur pula mengenai pengelompokan penghasilan berdasarkan jenis dan sumber penghasilan yaitu penghasilan yang merupakan objek pajak, yang dikenakan pajak penghasilan final serta yang bukan merupakan objek pajak. Dengan adanya pengelompokan tersebut mengakibatkan timbulnya perbedaan penafsiran atas penghasilan antara akuntansi konvensional dengan akuntansi perpajakan.

5. Perbedaan Konsep Biaya dan Bukan Biaya

Menurut ketentuan perpajakan, prinsip yang dianut dalam pengenaan pajak adalah atas penghasilan bersih atau neto perusahaan (*net basis of taxation*). Penghasilan neto diperoleh setelah mengurangi penghasilan bruto (*gross income*) dengan seluruh biaya-biaya yang berkaitan langsung dengan usaha maupun diluar usaha yang diperkenankan oleh undang-undang.

Definisi biaya menurut Standar Akuntansi Keuangan (1999:12) adalah penurunan manfaat ekonomi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal selama satu periode akuntansi. Waluyo (2008) menjelaskan bahwa pengakuan biaya didasarkan pada analisa ada atau tidaknya hubungan dengan penghasilan tertentu yang diperoleh.

Menurut ketentuan yang diatur dalam undang-undang perpajakan, tidak semua biaya dapat menjadi pengurang terhadap penghasilan sehingga apabila dibandingkan, hal ini atas pertimbangan dasar penerimaan dan pengaruh sosial ekonomi. Kriteria beban yang dapat menjadi pengurang dari penghasilan bruto berdasarkan undang-undang perpajakan dibagi dalam dua golongan yaitu:

1. Beban atau biaya yang mempunyai masa manfaat tidak lebih dari 1 (satu) tahun yang menjadi biaya pada tahun terkait, misalnya biaya pegawai berupa gaji dan tunjangan lainnya, biaya umum dan administrasi, serta biaya bunga.
2. Beban atau biaya yang memiliki masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun mekanisme pembebanannya dengan cara disusutkan atau melalui amortisasi (penurunan nilai aktiva tidak berwujud).

Menurut Waluyo (2008) terdapat dua jenis pengeluaran yang harus diperhatikan oleh wajib pajak dalam menghitung besarnya laba kena pajak yaitu:

1. *Deductible expenses* yaitu pengeluaran yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha dalam rangka untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak dan pembebanannya dapat dilakukan sekaligus pada tahun pengeluaran atau di kapitalisasi selama masa manfaat dari beban tersebut.

2. *Nondeductible expenses* yaitu pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan objek pajak.

Menurut Pasal 6 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 menyatakan bahwa untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk:

a. Biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha, antara lain:

- 1) Biaya pembelian bahan;
- 2) Biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang;
- 3) Bunga, sewa, dan royalti;
- 4) Biaya perjalanan;
- 5) Biaya pengolahan limbah;
- 6) Premi asuransi;
- 7) Biaya promosi dan penjualan yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
- 8) Biaya administrasi;
- 9) Pajak kecuali Pajak Penghasilan;

b. Penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai

masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan Pasal 11A.

- c. Iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan
- d. Kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan
- e. Kerugian selisih kurs mata uang asing
- f. Biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia
- g. Biaya beasiswa, magang, dan pelatihan
- h. Piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih dengan syarat:
 - 1) Telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial
 - 2) Wajib pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak, dan
 - 3) Telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau instansi pemerintah yang menangani piutang negara; atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/ pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan; atau telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; atau adanya pengakuan dari debitur bahwa utangnya telah dihapuskan untuk jumlah utang tertentu.
 - 4) Syarat sebagaimana dimaksud pada angka 3 tidak berlaku untuk penghapusan piutang tak tertagih debitur kecil sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf k.

- i. Sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah
- j. Sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah
- k. Biaya pembangunan infrastruktur sosial yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah
- l. Sumbangan fasilitas pendidikan yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah; dan
- m. sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga yang ketentuannya diatur dalam Peraturan Pemerintah.

Pada Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 mengatur bahwa untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap tidak diperbolehkan dikurangkan yaitu:

- a. Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi
- b. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota
- c. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan, kecuali:
 - 1) Cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, perusahaan pembiayaan konsumen, dan perusahaan anjak piutang

- 2) Cadangan untuk usaha asuransi termasuk cadangan bantuan sosial yang dibentuk oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial
- 3) Cadangan penjaminan untuk Lembaga Penjamin Simpanan
- 4) Cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan
- 5) Cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha kehutanan, dan
- 6) Cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri untuk usaha pengolahan limbah industri,

yang ketentuan dan syarat-syaratnya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

- d. Premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa, yang dibayar oleh wajib pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar oleh pemberi kerja dan premi tersebut dihitung sebagai pengbasilan bagi wajib pajak yang bersangkutan
- e. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan
- f. Jumlah yang melebihi kewajaran yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan
- g. Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali sumbangan

sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i, huruf j, huruf k, huruf l, dan huruf m serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah

b. Pajak penghasilan

i. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi wajib pajak atau orang yang menjadi tanggungannya

j. Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma, atau perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham

k. Sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan.

6. Perbedaan Konsep Penyusutan dan Nilai Persediaan

Salah satu perbedaan antara akuntansi dengan undang-undang perpajakan dalam hal penyusunan laporan keuangan adalah terkait dengan dasar yang digunakan dalam menghitung biaya penyusutan dan persediaan barang dagangan.

a. Konsep Penyusutan

Penyusutan adalah alokasi jumlah suatu aktiva yang dapat disusutkan sepanjang masa yang diestimasi. Penyusutan perlu dilakukan karena adanya penurunan manfaat yang diberikan dari aktiva tersebut. Perbedaan mendasar

antara akuntansi dengan ketentuan perpajakan terletak pada penetapan umur aktiva atau masa manfaat aktiva serta metode yang digunakan untuk menghitung biaya penyusutan. Dalam akuntansi untuk menentukan masa manfaat aktiva didasarkan pada tafsiran dan taksiran masa manfaat sebenarnya atas aktiva tersebut (*judgment*).

Menurut Arifin (2009) dalam bukunya yang berjudul "Dasar-Dasar Akuntansi Menggunakan Microsoft Excel", menerangkan bahwa pada akuntansi komersial metode penyusutan yang digunakan berpedoman pada PSAK No. 16 tentang Aset Tetap (Revisi 2007). Terdapat tiga metode penyusutan komersial yaitu:

- 1) Metode garis lurus (*Straight line method*) yaitu, menghasilkan pembebanan yang tetap selama umur manfaat aset jika dinilai residunya tidak berubah.
- 2) Metode saldo menurun (*Diminishing balance method*) yaitu, menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat aset.
- 3) Metode jumlah unit (*Sum of the unit method*), yaitu menghasilkan pembebanan berdasarkan pada penggunaan atau output yang diharapkan dari suatu aset.

Sedangkan dalam peraturan perpajakan hanya ditetapkan dua cara atau metode penyusutan yang dapat digunakan wajib pajak untuk menghitung besarnya biaya penyusutan harta tetap yang dapat dikurangkan terhadap penghasilan sebagaimana diatur pada Pasal 11 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan yaitu metode garis lurus (*straight line method*) dan metode saldo menurun (*declining balance method*). Metode

tersebut harus dilaksanakan secara konsisten dan taat asas. Tabel berikut menggambarkan kelompok harta berwujud, metode, serta tarif penyusutannya:

Tabel 3
Kelompok Harta Berwujud, Metode, serta Tarif Penyusutan

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan	
		Garis Lurus	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 tidak Permanen			
Bangunan Permanen	10 tahun	10 %	
	20 tahun	5 %	

Sumber : Pasal 11 ayat (6) UU PPh Nomor 36 Tahun 2008

Untuk pengeluaran dalam rangka memperoleh aktiva tidak berwujud serta pengeluaran lainnya yang mempunyai manfaat lebih dari satu tahun dilakukan amortisasi dengan menggunakan metode yang sama dengan penyusutan dengan pengelompokan, yaitu:

Tabel 4
Kelompok Harta Tak Berwujud, Metode, serta Tarif Amortisasi

No.	Kelompok Harta Tak Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Amortisasi	
			Garis Lurus	Saldo Menurun
1.	Kelompok 1	4 tahun	25 %	50%
2.	Kelompok 2	8 tahun	12,5 %	25 %
3.	Kelompok 3	16 tahun	6,25 %	12,5 %
4.	Kelompok 4	20 tahun	5 %	10 %

Sumber : Pasal 11A ayat (2) UU PPh Nomor 36 Tahun 2008

Penetapan umur aktiva, jenis harta, metode, serta tarif sebagaimana tabel diatas, tujuannya adalah agar terdapat kesamaan pedoman dalam menghitung biaya penyusutan dan amortisasi bagi semua wajib pajak.

b. Konsep Nilai Persediaan

Persediaan adalah aktiva yang dimiliki oleh perusahaan atau barang yang akan digunakan atau dikonsumsi dalam menghasilkan barang yang siap dijual. Bagi perusahaan jasa tidak memiliki persediaan dan perusahaan dagang hanya memiliki persediaan barang dagangan. Sedangkan perusahaan industri memiliki 3 jenis persediaan yaitu persediaan bahan baku, persediaan barang dalam proses dan persediaan barang jadi. Menurut ketentuan perpajakan, untuk menilai persediaan dan jumlah persediaan yang digunakan adalah berdasarkan harga perolehan (*cost*) dengan menggunakan dua metode yaitu metode rata-rata dan metode *first in first out* (FIFO) dengan memprioritaskan persediaan yang diperoleh ketika awal. Penggunaan metode tersebut harus dilakukan secara konsisten.

Dari sisi akuntansi terdapat tiga cara atau metode yang dapat digunakan dalam mengukur persediaan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan No. 14 Tahun 2007 adalah *First In First out* (FIFO) yaitu penentuan harga pokok berdasarkan harga pembelian barang diawal sehingga akan lebih dahulu dibebankan dan begitupun sebaliknya, dan rata-rata tertimbang (*weigh average cost method*) dimana jumlah harga pokok produksi pada proses awal ditambahkan dengan biaya produksi yang dikeluarkan pada periode sekarang selanjutnya dibagi dengan unit produk yang sebanding, serta yang terakhir adalah *Last In First Out* (LIFO) yaitu penentuan harga pokok berdasarkan harga pembelian barang terakhir. Sedangkan untuk kelompok barang yang tidak bisa disubstitusi dengan barang lain (*not*

ordinary interchangeable) serta barang dan jasa yang diproduksi dan dikelompokkan untuk kegiatan tertentu, dihitung biayanya berdasarkan klasifikasi khusus.

7. Koreksi Fiskal

Koreksi fiskal merupakan proses penyesuaian yang harus dilakukan oleh wajib pajak badan maupun orang pribadi yang melakukan pencatatan atau pembukuan sebelum melakukan perhitungan pajak penghasilan yang harus dibayar pada periode satu tahun pajak. Dalam melakukan koreksi fiskal tentunya harus memperhatikan perbedaan-perbedaan perlakuan yang ada terutama terkait pengakuan penghasilan dan beban dalam hal adanya beda tetap atau permanen dan beda waktu atau sementara. Setiawan dan Musri (2006) menyatakan bahwa, rekonsiliasi fiskal adalah penyesuaian ketentuan menurut pembukuan secara komersial atau akuntansi yang harus disesuaikan menurut ketentuan perpajakan.

Secara keseluruhan maksud dilakukannya koreksi fiskal yaitu membandingkan antara penghasilan dan pengeluaran pada suatu periode tahun fiskal agar sesuai dengan ketentuan perundangan-undangan perpajakan. Namun apabila diketahui ada perbedaan antara jumlah penghasilan menurut fiskal dibandingkan dengan penghasilan menurut akuntansi konvensional, maka sesuai ketentuan yang berlaku umum yang digunakan sebagai dasar awal mengakui besar pajak penghasilan adalah yang dibuat untuk tujuan keuangan perusahaan tersebut (Evana, dan Weddie, 2008).

Secara akuntansi tidak diperlukan perlakuan jurnal khusus dalam melakukan koreksi fiskal, hal ini dikarenakan koreksi fiskal tidak mengubah besarnya selisih pada rekening nominal atau rekening sebenarnya pada neraca ataupun laporan

laba rugi. Resmi (2009) dalam buku yang berjudul "Perpajakan: Teori dan Kasus", menuliskan bahwa rekonsiliasi fiskal secara teknis dilakukan dengan beberapa cara, yaitu:

1. Apabila pada saat dilakukan rekonsiliasi fiskal ditemukan terdapat penghasilan yang harus dikoreksi namun sudah diakui wajib pajak dan dicatat dalam laporan keuangan menurut akuntansi, maka atas penghasilan tersebut harus dikurangkan dari laporan menurut akuntansi, yang berarti mengurangi laba menurut akuntansi.
2. Apabila pada saat dilakukan rekonsiliasi ditemukan terdapat penghasilan yang belum dicatat dan dilaporkan dalam laporan keuangan komersial, maka atas penghasilan tersebut harus diperhitungkan dalam laporan menurut akuntansi, yang berarti menambah laba menurut akuntansi.
3. Apabila pada saat dilakukan rekonsiliasi diketahui terdapat biaya atau pengeluaran yang tidak diperkenankan dibebankan sebagai pengurang penghasilan bruto, maka atas biaya atau pengeluaran tersebut harus dikoreksi dari biaya menurut akuntansi, yang berarti menambah laba menurut akuntansi.
4. Apabila pada saat dilakukan rekonsiliasi diketahui terdapat biaya atau pengeluaran yang dapat dibebankan sebagai pengurang penghasilan bruto menurut fiskal namun belum diakui dalam laporan secara akuntansi, maka atas biaya atau pengeluaran tersebut ditambahkan pada biaya menurut akuntansi, yang berarti mengurangi laba menurut akuntansi.

Koreksi fiskal dilakukan karena dari hasil penelitian diketahui terdapat indikasi pengakuan pendapatan dan beban usaha yang tidak sesuai ketentuan perpajakan.

Suandy (2008) dalam bukunya yang berjudul "Hukum Pajak" menjelaskan sebagai berikut:

“Perbedaan tetap/permanen (*permanent differences*) adalah perbedaan yang terjadi karena peraturan perpajakan menghitung laba fiskal berbeda dengan perhitungan laba menurut SAK tanpa ada koreksi di kemudian hari”.

Perbedaan yang terjadi antara pendapatan dan beban yang diakui dalam laporan keuangan fiskal dibandingkan dengan laporan akuntansi mengakibatkan adanya perbedaan antara laba fiskal dengan laba komersial. Koreksi fiskal terkait dengan beda tetap akan berakhir (*terminated*) pada tahun buku yang bersangkutan dan tidak membawa dampak pada tahun-tahun berikutnya (Alim, 2009). Sedangkan beda waktu disebabkan karena adanya perbedaan saat pengakuan penghasilan dan pembebanan pengeluaran berdasarkan peraturan perpajakan dengan akuntansi komersial, namun hanya bersifat sementara. Perbedaan waktu ini berakibat adanya pengalihan pengakuan penghasilan dan beban dari suatu tahun pajak ke tahun pajak berikutnya. Terkait dengan perbedaan waktu tersebut akan berdampak positif jika pengakuan beban usaha menurut akuntansi lebih lambat dari pengakuan beban usaha menurut ketentuan perpajakan, begitupun sebaliknya (Suandy, 2008).

8. Rekonsiliasi Laporan Keuangan Komersial ke Laporan Keuangan Fiskal

Koreksi fiskal bertujuan untuk menyesuaikan laba komersial (yaitu laba yang dihitung menurut Prinsip Akuntansi Berlaku Umum) dengan ketentuan-ketentuan perpajakan sehingga diperoleh laba fiskal. Laporan perhitungan laba rugi yang dibuat perusahaan merupakan laporan kondisi keuangan perusahaan yang disusun sesuai prinsip akuntansi berlaku umum. Oleh karena itu agar dapat menghitung besarnya pajak penghasilan yang terutang, perusahaan harus melakukan

penyesuaian laporan perhitungan laba rugi agar sesuai dengan ketentuan dan peraturan undang-undang perpajakan. Langkah penyesuaian atau koreksi fiskal dilakukan pada pos-pos rekening yang tidak wajar dan tidak sesuai dengan ketentuan peraturan undang-undang perpajakan. Langkah penyesuaian atau koreksi fiskal juga dilakukan terhadap komponen biaya yang tidak didukung dengan bukti atau dokumen pendukung yang valid.

Dalam aturan perpajakan terdapat kriteria khusus terkait pengukuran dan pengakuan terhadap pos-pos transaksi yang secara umum tersaji dalam laporan keuangan dan dapat dimungkinkan adanya ketidaksesuaian dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Rekonsiliasi merupakan jalan keluar untuk memahami secara benar bagaimana menerapkan standar akuntansi keuangan agar sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Mohammad Zain (2008:222) menyatakan dalam bukunya yang berjudul "Manajemen Perpajakan" bahwa rekonsiliasi fiskal yang akan disusun harus disesuaikan dengan jenis usaha perusahaan dan format laporan keuangan yang sudah ditetapkan oleh perusahaan.

D. Pajak Penghasilan (PPh) Badan

1. Elemen Perhitungan PPh Badan

Terdapat 7 (tujuh) elemen yang sangat penting yang perlu diperhatikan dalam menghitung pajak penghasilan badan, adalah:

1. Penghasilan yang menjadi objek pajak

Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang PPh No. 36 Tahun 2008, yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

2. Penghasilan yang dikecualikan sebagai Objek Pajak. Pengecualian ini diatur dalam Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang PPh No. 36 Tahun 2008.
3. Penghasilan yang pajaknya dikenakan secara final, yaitu penghasilan yang pajaknya telah final/selesai sesuai dengan Pasal 4 ayat (2) Undang-Undang PPh No. 36 Tahun 2008.
4. Biaya yang boleh dikurangi dari penghasilan bruto sesuai dengan Pasal 6 Undang-Undang PPh No. 36 Tahun 2008.
5. Biaya yang tidak boleh dikurangi dari penghasilan bruto sesuai dengan Pasal 9 Undang-Undang PPh No. 36 Tahun 2008.
6. Biaya yang boleh dibiayakan sebesar 50% berdasarkan Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-220/PJ/2002 tanggal 18 April 2002.
7. Biaya yang menggunakan daftar nominatif sesuai dengan surat edaran Dirjen Pajak No. SE-27/PJ.22/1986.

2. Pengurang PPh Badan yang Terutang

a. PPh Pasal 22

Pajak Penghasilan Pasal 22 adalah salah satu bentuk pemotongan dan pemungutan Pajak Penghasilan yang dilakukan oleh Bendaharawan Pemerintah Pusat/Daerah, instansi atau lembaga pemerintah dan lembaga-lembaga lainnya, berkenaan dengan pembayaran atas penyerahan barang, dan kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain.

b. PPh Pasal 23

Pajak Penghasilan Pasal 23 adalah pajak yang dipotong atas penghasilan yang berasal dari modal, penyerahan jasa, atau hadiah dan penghargaan, selain yang telah dipotong PPh Pasal 21 (Sumarsana, 2013).

c. PPh Pasal 24

Pajak Penghasilan Pasal 24 atau Objek Pajak Luar Negeri yang dapat dikreditkan adalah penghasilan dari luar negeri, baik sehubungan dengan pekerjaan, jasa, kegiatan maupun penghasilan dari modal (Sumarsan, 2013).

Konsep Umum:

- 1) Pajak yang telah dibayar di luar negeri dapat dikreditkan.
- 2) Syarat untuk dapat mengkreditkan pajak yang telah dibayar di luar negeri:
 - (a) Menyampaikan laporan keuangan dari penghasilan yang berasal dari luar negeri
 - (b) Menyampaikan fotocopy Surat Pemberitahuan Pajak yang disampaikan di luar negeri.
 - (c) Menyampaikan dokumen pembayaran pajak luar negeri.
- 3) Kerugian dari usaha yang berasal dari luar negeri tidak diakui sebagai kerugian
- 4) Mekanisme pengkreditan di Indonesia menggunakan metode *Ordinary Credit Method*.

d. PPh Pasal 25

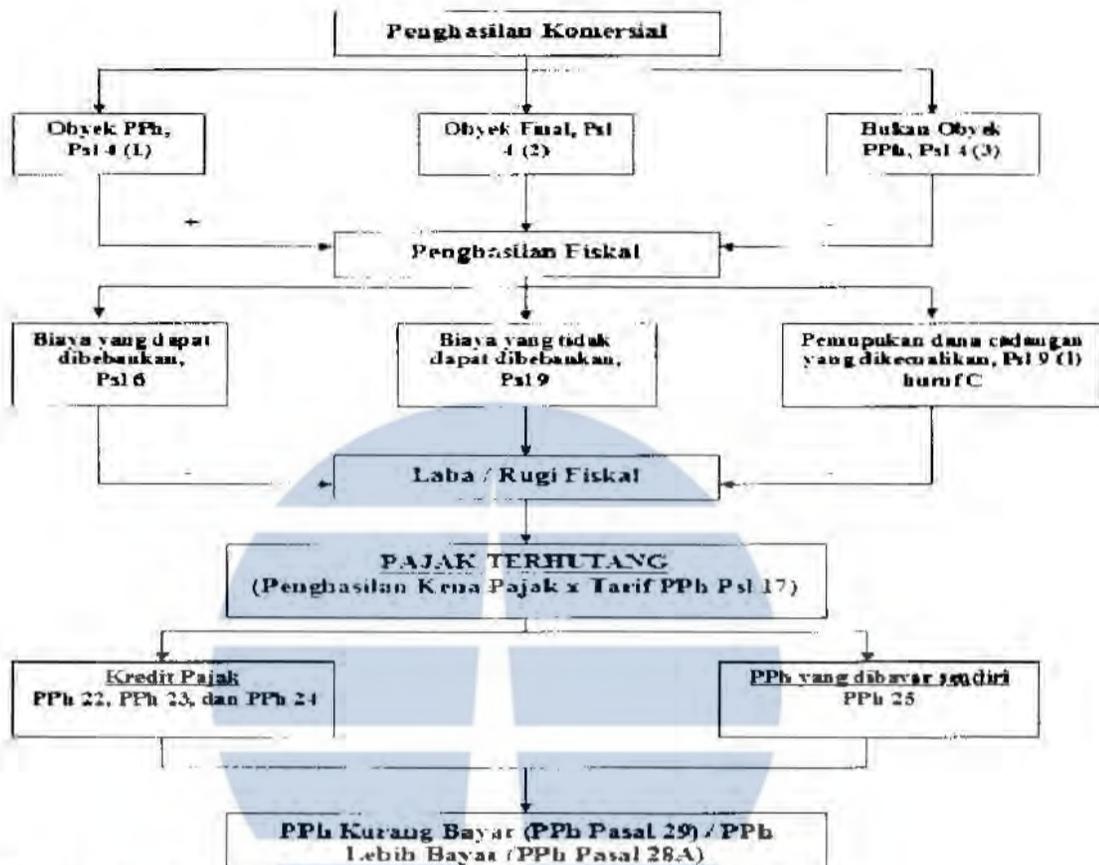
Pajak Penghasilan Pasal 25 adalah angsuran Pajak Penghasilan yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak untuk setiap bulan dalam tahun pajak berjalan. (Waluyo, 2008, Hal.255) Konsep Umum:

1. Angsuran pajak penghasilan yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak setiap bulan dalam tahun pajak berjalan.
2. Besarnya angsuran pajak dihitung dengan rumus:

Pajak penghasilan terutang menurut SPT tahun lalu dikurangi dengan pajak penghasilan yang telah dipotong dan atau serta pajak penghasilan yang di bayar

atau terutang di luar negeri yang boleh dikreditkan sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 21, 22, 23, dan 24, kemudian dibagi dengan 12 atau banyaknya bulan dalam tahun pajak.

Gambar 3
Perhitungan Penghasilan Kena Pajak



Sumber: data diolah

3. Tarif Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan

Tarif pajak merupakan dasar untuk menghitung besarnya pajak yang harus ditanggung oleh wajib pajak atau penanggung pajak atas objek pajak yang menjadi tanggungannya. Terhitung sejak dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, tarif yang berlaku untuk menghitung besarnya pajak penghasilan badan terutang adalah tarif tunggal yaitu 28%. Tarif

ini berlaku hanya untuk tahun pajak 2008 dan 2009. Sedangkan untuk tahun 2009 dan selanjutnya tarif yang berlaku ialah 25% (dua puluh lima persen). Ketentuan ini diatur pada Pasal 17 ayat (1) huruf b Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008. Selain itu terdapat pula aturan tambahan wajib pajak badan dalam negeri yang memiliki peredaran bruto sampai dengan Rp50.000.000.000 (lima puluh miliar rupiah) maka akan diberikan fasilitas pengurangan tarif sebesar 50% dari tarif normal. Hal ini diatur pada pada Pasal 31E ayat (1) Undang-undang Pajak Penghasilan Tahun 2008.

E. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu sebagai bahan informasi untuk mengetahui bangunan keilmuan yang sudah diletakkan oleh orang lain, sehingga penelitian yang akan dilakukan benar-benar baru dan belum diteliti oleh orang lain. Berikut adalah beberapa penelitian terdahulu, terkait dengan rekonsiliasi fiskal atas laporan keuangan komersial untuk menghitung besarnya pajak penghasilan badan atas jenis usaha yang berbeda:

Tabel 5
Tinjauan Penelitian Sebelumnya

Nama Peneliti	Judul Penelitian	Tujuan	Hasil Penelitian
Rismawani (2016)	Analisis Koreksi Fiskal Atas Laporan Keuangan Komersial Dalam Penentuan Pajak Penghasilan Pada PT. Gajahmada Indrasehati (Hotel Ibis Simpang	Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui koreksi fiskal atas akun-akun pada laporan keuangan komersial PT. Gajahmada Indrasehati (Hotel	Hasil penelitian ini adalah terdapat koreksi fiskal positif yang berakibat laba yang diperoleh berdasarkan laporan keuangan komersial berbeda dengan laporan

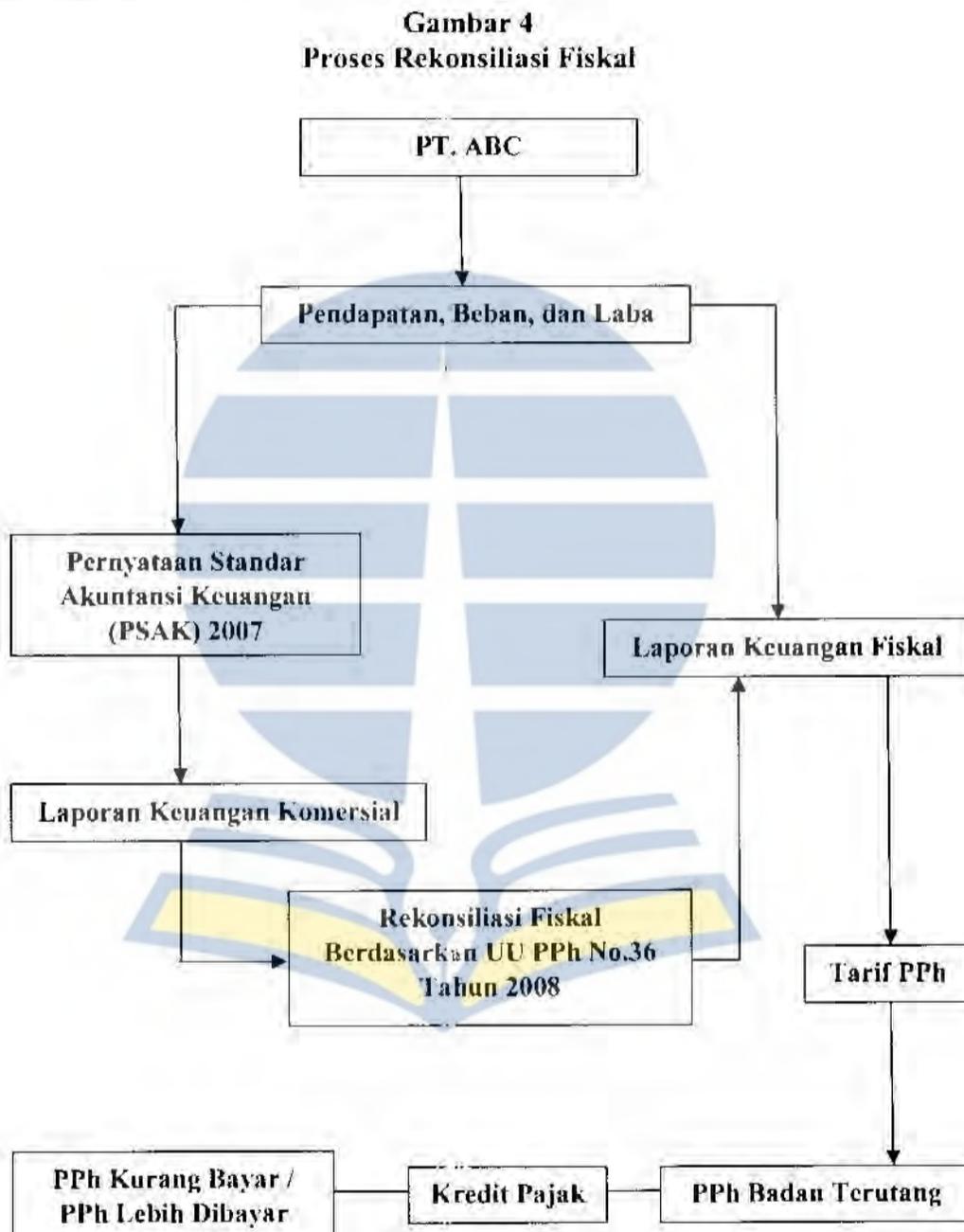
Nama Peneliti	Judul Penelitian	Tujuan	Hasil Penelitian
	Lima Semarang)	Ibis Simpang Lima Semarang), agar dapat ditentukan pajak penghasilan perusahaan.	keuangan fiskal, serta terdapat kurang bayar pajak penghasilan perusahaan
Dita (2016)	Analisis Penerapan Laporan Rekonsiliasi Fiskal Terhadap Laporan Keuangan Komersial Pada PT. Citra Karya Sejati Palembang	Tujuan penelitian untuk menjelaskan, serta menghitung perbedaan pengakuan pendapatan, biaya, dan adanya penyusutan aktiva tetap sehingga menghasilkan laporan keuangan yang sesuai dengan ketentuan perpajakan	Rekonsiliasi laporan laba rugi yang disusun bagi perusahaan sebagai penyesuaian atas perbedaan pengakuan antara Standar Akuntansi Keuangan dan perpajakan memberikan pengaruh kenaikan yang signifikan terhadap laba/rugi sebelum pajak yang berpengaruh pada perhitungan atas pajak terutang perusahaan
Andaki, dan Angelia (2015)	Analisis Perbandingan Pengakuan Pendapatan Dan Pembebanan Biaya Menurut Standar Akuntansi Keuangan Dan Undang-undang Perpajakan Pada Perusahaan Jasa Konstruksi (Studi Pada PT. Anugrah Adyatama. Jakarta)	Untuk mengetahui penerapan pengakuan pendapatan dan pembebanan biaya menurut Standar Akuntansi Keuangan pada perusahaan jasa konstruksi dan menurut Undang-Undang Perpajakan	Metode pencatatan pendapatan dan pembebanan biaya dan penyajian laporan keuangan dapat dikatakan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan Undang-Undang (UU) Perpajakan
Septemberanto (2014)	Aspek Perpajakan Industri Crumb Rubber Industri Karet Berspesifikasi	Mengidentifikasi aspek-aspek perpajakan dari setiap tahapan proses produksi	Terdapat potensi pajak dari setiap tahapan kegiatan industri karet mulai dari tahapan

Nama Peneliti	Judul Penelitian	Tujuan	Hasil Penelitian
	Teknis	karet	pembelian bahan baku sampai dengan penjualan
Lauwrensius, Khairani, dan Ridhwan (2011)	Rekonsiliasi Fiskal Atas Laporan Keuangan Komersial Menjadi Laporan Keuangan Fiskal Untuk Menghitung PPh Badan Terutang Pada PT. Fajar Selatan Palembang	Penelitian dimaksudkan untuk menghitung besarnya jumlah pajak penghasilan terutang perusahaan	Hasil penelitian ini menunjukkan adanya perbedaan antara laba menurut akuntansi dan laba untuk tujuan perpajakan
Henryadewanti (2011)	Koreksi Fiskal Terhadap Laporan Keuangan Komersial Pada CV. ABC	Tujuan Penelitian untuk mengetahui bagaimana melakukan koreksi fiskal dalam melakukan perhitungan pajak terutang berdasarkan laporan keuangan yang telah disusun, serta memberikan informasi kelemahan maupun kelebihan dalam pembukuan yang digunakan dalam perhitungan koreksi fiskal	Adanya koreksi fiskal serta konsep beda waktu dan beda tetap dalam perlakuan akuntansi terhadap pembebanan atau biaya, antara laporan keuangan komersial dibandingkan dengan laporan keuangan fiskal mempengaruhi jumlah pajak penghasilan terutang
Subarti (2009)	Analisis Koreksi Fiskal Atas Laporan Keuangan Komersial Terhadap Laba Kena Pajak Pada PT. Doo Won Precision Indonesia	Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan pengetahuan yang sah (valid) dan dapat dipercaya mengenai sejauh mana ketaatan PT. Doo Won Precision Indonesia dalam	Kesimpulan dari analisis data untuk kasus penelitian ini adalah PT. Doo Won Precision Indonesia belum melakukan penyusunan laporan keuangan fiskal sesuai dengan peraturan

Nama Peneliti	Judul Penelitian	Tujuan	Hasil Penelitian
		mematuhi peraturan perpajakan yang berlaku	perpajakan yang berlaku
Mintaharjo (2002)	Analisis Perbedaan Konsep Biaya dan Penghasilan Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan Dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan (Studi Kasus Pada Perusahaan Plastik PT TEPIN Malang)	Tujuan penelitian ini adalah untuk memberi gambaran mengenai perbedaan konsep biaya dan penghasilan menurut Standar Akuntansi Keuangan dengan UU Pajak Penghasilan serta menganalisa perlakuan akuntansi akibat selisih perhitungan pajak, yaitu pajak tangguhan dan pengaruhnya terhadap laporan keuangan	Terdapat konsep perbedaan perlakuan pencatapan pendapatan dan biaya menurut SAK dan menurut UU Perpajakan serta rekonsiliasi antara laporan keuangan komersil dengan laporan keuangan fiskal.
Rasyid (2001)	Analisis Antara Laporan Keuangan Komersial Dengan Akuntansi Perpajakan Dalam Penentuan Penghasilan Kena Pajak Dengan Mengambil Studi Kasus Pada PT. XYZ Tahun Pajak 2001	Memberikan gambaran perbedaan antara akuntansi komersial dan akuntansi perpajakan sehingga dengan menggunakan laporan keuangan komersial perusahaan dapat menyusun laporan keuangan fiskal dan memenuhi kewajiban perpajakannya	Kesimpulan hasil analisis bahwa penerapan akuntansi perpajakan dapat dilakukan tanpa merubah sistem akuntansi komersial dengan akuntansi perpajakan, untuk menghitung kewajiban perpajakan dapat dilakukan dengan cara melakukan rekonsiliasi dengan akuntansi komersial

F. Kerangka Pemikiran

Dari penjelasan diatas, maka dapatlah dibuat skema proses rekonsiliasi fiskal atas laporan keuangan komersial untuk kepentingan perpajakan dalam menentukan jumlah pendapatan dan beban usaha, laba kena pajak, dan besarnya pajak penghasilan terutang sebagai kerangka dasar penelitian ini dapat diuraikan dalam bagan dibawah ini:



BAB III

METODELOGI PENELITIAN

A. Ruang Lingkup Penelitian

Cakupan penelitian ini membahas mengenai rekonsiliasi laporan keuangan fiskal untuk mengetahui pos-pos yang harus dikoreksi karena tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan dan menghitung besarnya Pajak Penghasilan (PPh) Badan yang terhutang menurut peraturan yang berlaku untuk tahun pajak 2009. Dasar hukum yang menjadi pedoman dalam penyusunan penelitian ini adalah Standar Akuntansi Keuangan (SAK) Tahun 2007, Undang-Undang Pajak Penghasilan (PPh) Nomor 36 Tahun 2008, Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan (KUP) Nomor 28 Tahun 2007, serta peraturan-peraturan lainnya yang berkesesuaian dengan penelitian ini. Adapun tempat penelitian tidak sepenuhnya dilakukan langsung di PT. ABC yang berlokasi di Sumatera Selatan, namun sebagian besar hanya dilakukan penelitian berdasarkan dokumen serta bukti-bukti pendukung yang valid. Proses Penelitian ini dimulai sejak bulan Desember 2016 sampai dengan selesai.

B. Metode Penentuan Sampel

Populasi adalah keseluruhan subjek penelitian. Apabila seseorang ingin meneliti semua elemen yang ada dalam wilayah penelitian, maka penelitiannya merupakan penelitian populasi atau studi populasi atau studi sensus (Sabar, 2007). Dalam penelitian ini populasi yang dipilih adalah PT. ABC sedangkan sampel penelitian adalah laporan keuangan komersial perusahaan. Dalam proses

penelitian ini, peneliti menggunakan teknik pengambilan sampel yang mudah (*non-probabilitas*). Sampel ditentukan berdasarkan analisa perbandingan trend pembayaran pajak terhadap penjualan ekspor, serta melakukan equalisasi antara dua jenis laporan pajak yang berbeda namun memiliki keterkaitan, misalnya antara bukti potong PPh Pasal 22 atas pembelian bahan baku dengan jumlah pembelian bahan baku yang dicatat dalam laporan laba/rugi.

C. Metode Pengumpulan Data

1. Data Primer (*Primary Data*)

Sumber data penelitian untuk data primer diperoleh secara langsung, hasil observasi dari suatu obyek, kejadian atau hasil pengujian sehingga apa yang diungkapkan dalam penelitian mencerminkan kebenaran sesuai fakta yang ada dan hasil penelitian dapat lebih dipercaya. Khusus untuk data primer ini dikumpulkan sebagai bahan untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan yang mungkin muncul selama proses penelitian.

2. Data Sekunder (*Secondary Data*)

Sumber data penelitian untuk data sekunder diperoleh melalui media perantara dimana data diperoleh dari referensi berupa buku, jurnal-jurnal, peraturan perundang-undangan baik undang-undang perpajakan maupun undang-undang lain yang memiliki hubungan secara langsung, serta referensi penelitian terdahulu yang terkait dengan judul penelitian sehingga terdapat efisiensi waktu dan biaya selama proses penelitian. Akan tetapi apabila data yang digunakan terdapat kesalahan atau sudah tidak relevan lagi maka akan mempengaruhi hasil penelitian.

D. Metode Analisis Data

Dalam penelitian ini peneliti memilih menggunakan metode analisis penelitian deskriptif dengan studi kasus dengan menjelaskan suatu fakta dan realitas dari suatu kejadian atau peristiwa secara sistematis serta mengkaji sejauh mana adanya hubungan antar fenomena yang sedang diteliti dengan kondisi yang dihadapi saat sekarang. Dalam penelitian ini, peneliti mencoba mengungkapkan fakta yang ada berdasarkan bukti dan dokumen pendukung yang valid dan dapat dipercaya sesuai data yang diperoleh pada waktu dilakukan penelitian.

Dalam penelitian ini proses analisis yang dilakukan peneliti adalah sebagai berikut:

1. Menghimpun semaksimal mungkin data dan informasi terkait wajib pajak dan proses bisnis yang dilakukan wajib pajak mulai dari tahap awal proses pembelian bahan baku hingga produksi bahan siap dijual baik lokal maupun ekspor.
2. Menganalisa laporan neraca dan laba rugi dan melakukan rekapitulasi data seluruh pembayaran pajak untuk seluruh jenis pajak pada tahun yang dilakukan penelitian untuk selanjutnya dilakukan equalisasi atau perbandingan dalam rangka menguji dan mengevaluasi kepatuhan wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakan.
3. Melakukan penelitian dan perhitungan ulang daftar aktiva tetap secara fiskal perusahaan untuk mengetahui beban penyusutan dan amortisasi yang dapat dikurangkan terhadap penghasilan pada tahun pajak yang bersangkutan serta untuk mengetahui nilai sisa buku dari aktiva yang masih memiliki masa manfaat.

4. Melakukan koreksi fiskal terhadap akun-akun pada laporan laba rugi yang tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku sekaligus menghitung seberapa besar potensi pajak yang masih harus dibayar oleh wajib pajak khususnya untuk akun-akun biaya yang merupakan objek pajak penghasilan *withholding tax*.
5. Menyusun laporan kesimpulan hasil rekonsiliasi fiskal terhadap laporan keuangan yang dilaporkan oleh wajib pajak pada Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Badan sekaligus menghitung seberapa besar laba neto sebelum pajak, jumlah pajak penghasilan yang terutang, dan jumlah laba setelah pajak.

E. Pedoman Variabel Penelitian

1. Penghasilan Menurut Akuntansi dan Perpajakan

a. Penghasilan menurut Akuntansi

Secara definisi penghasilan (*income*) menurut akuntansi adalah peningkatan harta atau penurunan kewajiban yang berimbas adanya kenaikan ekuitas yang tidak bersumber dari penyertaan modal. Penghasilan meliputi pendapatan (*revenues*) dan keuntungan (*gains*).

b. Penghasilan menurut Perpajakan

Definisi menurut undang-undang perpajakan bahwa penghasilan merupakan setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima/diperoleh wajib pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang digunakan dapat digunakan untuk menambah konsumsi ataupun kekayaan wajib pajak dengan nama dan dalam bentuk apapun.

2. Beban Menurut Akuntansi dan Perpajakan

a. Beban menurut Akuntansi

Beban menurut definisi akuntansi adalah setiap depresiasi manfaat ekonomis pada masa mendatang sehubungan dengan penurunan harta atau peningkatan kewajiban yang dapat diukur dengan modal.

b. Beban menurut Perpajakan

Beban menurut definisi perpajakan adalah seluruh biaya yang dikeluarkan dalam rangka mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang dapat dikurangkan dari penghasilan untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak atau laba kena pajak.

3. Rekonsiliasi Laporan Keuangan Fiskal

Rekonsiliasi laporan keuangan fiskal adalah penyesuaian ketentuan menurut pembukuan secara komersial atau akuntansi yang harus disesuaikan menurut ketentuan perpajakan.

4. Beda Tetap dan Beda Waktu

a. Beda tetap terjadi disebabkan adanya perbedaan dalam menghitung laba fiskal dengan laba menurut akuntansi karena penerapan ketentuan perpajakan yang berlaku. Namun perbedaan ini tidak mengakibatkan adanya koreksi di kemudian hari karena akan dilakukan penyesuaian.

b. Beda waktu pada prinsipnya hanya bersifat sementara dalam hal pengakuan penghasilan dan beban dikarenakan adanya perbedaan ketentuan dalam perpajakan dengan Standar Akuntansi Keuangan.

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum PT ABC

1. Sejarah Singkat Perusahaan

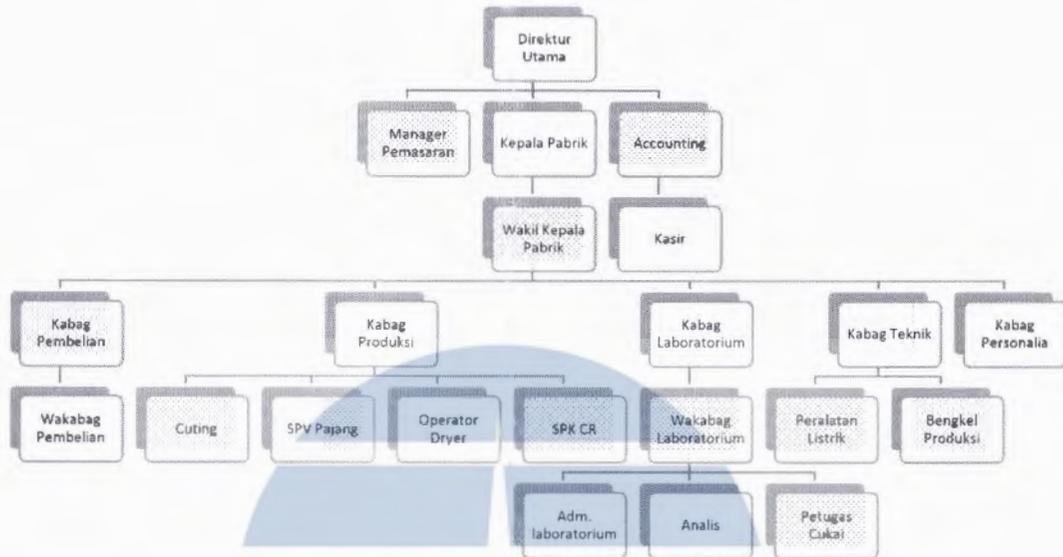
PT ABC didirikan pada pertengahan tahun 2004 yang merupakan perusahaan pengolahan latex yang memproduksi *crumb rubber* untuk di ekspor sebagian besar ke negara China. Selain itu produksi *crumb rubber* tersebut di ekspor juga ke Thailand, India dan Amerika Serikat. Terdapat pula penjualan lokal ke kawasan berikat. Sebagian besar modal dimiliki oleh warga negara asing yaitu Malaysia.

Bahan baku sebagian besar berasal dari pembelian langsung ke petani dan ke perusahaan lain selaku pedagang pengumpul. Bahan baku berupa lateks diolah menjadi karet remah jenis SIR (*Standard Indonesian Rubber*) 10, atau SIR 20 yang merupakan bahan dasar pembuatan ban kendaraan bermotor.

2. Struktur Organisasi Perusahaan

Struktur organisasi susunan komponen unit-unit kerja dalam suatu organisasi yang memiliki tugas, fungsi, wewenang, dan tanggung jawab masing-masing berdasarkan kedudukan yang berbeda sesuai bidang atau bagiannya. Susunan organisasi PT. ABC berbentuk bagan dengan tipe organisasi lini yang menghubungkan langsung antara atasan dengan bawahan, mulai dari pimpinan direksi sampai dengan staf atau karyawan yang masing-masing dihubungkan dengan garis wewenang. Pembagian tugas dan tanggungjawab berdasarkan tingkatan atau jabatan dalam struktur organisasi perusahaan.

Gambar 5
Struktur Organisasi PT ABC



B. Laporan Keuangan PT ABC

PT ABC dalam melakukan pencatatan atau pembukuan untuk menyusun laporan keuangan sudah menggunakan standar akuntansi keuangan yang berlaku. Sistem akuntansi yang diterapkan oleh perusahaan adalah sistem pembelian bahan baku dan sistem akuntansi biaya. Dengan menerapkan sistem pembelian bahan baku diharapkan mampu menunjang efektivitas pengendalian internal pembelian bahan baku. Sedangkan sistem akuntansi biaya merupakan alat bagi manajemen untuk memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya. Manfaat sistem akuntansi biaya adalah menyediakan salah satu informasi yang diperlukan oleh manajemen dalam mengelola perusahaannya, yaitu untuk perencanaan dan pengendalian laba, penentuan harga pokok produk dan jasa, serta bagi pengambilan keputusan oleh manajemen.

Pelaporan Keuangan PT. ABC berbasis akrual (*Accrual Basis*) dimana seluruh pendapatan dan biaya dicatat pada periode di saat terjadinya, bukan pencatatan pada saat pendapatan tersebut diterima ataupun biaya tersebut dibayarkan (*Cash Basis*). Secara rinci laporan neraca dan laba rugi dapat dilihat pada tabel dibawah ini :

Tabel 6
Neraca tahun 2009
PT. ABC
NERACA
Per 31 Desember 2009

Aktiva		Pasiva	
Keterangan	Rp.	Keterangan	Rp.
<u>Aktiva Lancar</u>		<u>Kewajiban Lancar</u>	
K a s	5.378.065.910	Hutang Dagang	6.075.290.693
B a n k	13.199.890.239	Hutang Pajak	429.172.619
Piutang Dagang	51.774.377.124	Hutang Bank	193.908.257.213
Persediaan	46.128.654.981		200.412.720.525
Uang Muka	26.802.774.688		
Biaya Dibayar Dimuka	99.483.018		
	143.383.245.960		
<u>Aktiva Tetap</u>		<u>Modal</u>	
Nilai Perolehan	79.000.463.247	Modal Disetor	10.000.000.000
Akumulasi Penyusutan	(13.890.036.888)	Laba/(Rugi) Ditahan	7.135.273.330
	65.110.426.359	Laba/(Rugi) Tahun Berjalan	(5.629.529.994)
<u>Aktiva Lain</u>	3.424.791.542		11.505.743.336
Total Aktiva	211.918.463.861	Total Pasiva	211.918.463.861

Tabel 7
Laporan Laba-Rugi dan Akumulasi Laba Tahun 2009
PT.ABC
Untuk Tahun Yang berakhir 31 Desember 2009

Hasil Penjualan	Rp.	591,991,003,687
Harga Pokok Penjualan	Rp.	569,237,072,721
Laba Kotor	Rp.	22,753,930,966
Biaya Usaha		
Biaya Penjualan	Rp.	9,867,170,912
Biaya Umum & Administrasi	Rp.	2,074,541,013
	Rp.	11,941,711,925
Laba/(Rugi) Usaha	Rp.	10,812,219,041
Biaya /(Pendapatan) Lain-lain	Rp.	16,441,749,035
Laba/(Rugi) Bersih Sebelum Pajak	Rp.	(5,629,529,994)
Pajak Penghasilan	Rp.	-
Laba/(Rugi) Bersih Setelah Pajak	Rp.	(5,629,529,994)

C. Rekonsiliasi Laporan Laba Rugi Tahun 2009

Rekonsiliasi adalah proses penyesuaian antara laba komersial yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan yang berbeda dengan ketentuan fiskal untuk menghitung penghasilan neto atau laba yang sesuai dengan peraturan perpajakan. Melalui rekonsiliasi ini maka dapat diketahui jumlah pajak penghasilan yang kurang atau lebih dibayar oleh wajib pajak dalam periode tahun pajak tersebut.

Tabel 8
Rekonsiliasi Laporan Laba Rugi Tahun 2009
PT ABC
REKONSILIASI LAPORAN LABA RUGI
Yang Berakhir 31 Desember 2009
(dalam rupiah)

Uraian	Laporan Komersial	Koreksi Fiskal	Laporan Fiskal
Hasil Penjualan	591.991.003.687	-	591.991.003.687
Harga Pokok Penjualan	569.237.072.721	-	569.237.072.721
Laba Kotor	22.753.930.966	-	22.753.930.966
Biaya Usaha			
Biaya Penjualan	Rp. 9.867.170.912	-	9.867.170.912
Biaya Umum & Adm.	Rp. 2.074.541.013	-	2.074.541.013
	11.941.711.925		11.941.711.925
Laba/(Rugi) Usaha	10.812.219.041		10.812.219.041
Biaya/(Pendapatan) Lain-lain	16.441.749.035	-	16.441.749.035
Laba/(Rugi) Bersih Sebelum Pajak	(5.629.529.994)		(5.629.529.994)

D. Pajak Penghasilan PT ABC

1. Perhitungan Penghasilan Netto Fiskal Tahun 2009

Laba Komersial	Rp.	(5.629.529.994)
<u>Koreksi Fiskal :</u>		
Perjamuan	Rp.	9.662.200
Sumbangan	Rp.	111.492.250
Jasa Giro	Rp.	(193.527.296)
	Rp.	<u>(72.372.846)</u>
Laba/(Rugi) Fiskal	Rp.	<u>(5.701.902.840)</u>

2. Pajak Penghasilan Terutang Tahun 2009

1. PPh Pasal 22

Selama periode tahun pajak 2009, tidak terdapat data bukti potong PPh Pasal 22 yang dipotong oleh pihak lain yang dapat menjadi kredit pajak dalam perhitungan pajak penghasilan terutang. Data laporan masa dan pembayaran PPh Pasal 22 adalah atas pembelian bahan baku tahun pajak 2009 rinciannya sebagai berikut:

No	Masa Pajak	SSP Lbr.3
		PPh22 Masa
Tahun Pajak : 2009		
1	2009-12	211.292.367
2	2009-10	154.036.115
3	2009-09	129.908.889
4	2009-08	129.502.722
5	2009-07	112.652.232
6	2009-06	103.402.672
7	2009-05	106.178.897
8	2009-04	118.831.065
9	2009-03	133.283.209
10	2009-02	252.551.412
11	2009-01	200.339.218
JUMLAH		1.651.978.798

2. PPh Pasal 23

Selama periode tahun pajak 2009, tidak terdapat data bukti potong PPh Pasal 23 yang dipotong oleh pihak lain yang dapat menjadi kredit pajak dalam perhitungan pajak penghasilan terutang. Data laporan masa dan pembayaran PPh Pasal 23 adalah atas pemanfaatan jasa pihak lain selama periode tahun pajak 2009 rinciannya sebagai berikut :

No	Masa Pajak	SSP lb. 3	
		PPh 23 Masa	PPh 23 Final
Tahun Pajak : 2009			
1	2009-12	400.000	-
2	2009-10	400.000	-
3	2009-09	400.000	-
4	2009-08	400.000	-
5	2009-07	400.000	-
6	2009-06	400.000	-
7	2009-05	400.000	-
8	2009-04	400.000	-
9	2009-03	400.000	-
10	2009-02	400.000	-
11	2009-01	400.000	-
JUMLAH		4.400.000	-

3. PPh Pasal 25

Data pembayaran dan pelaporan angsuran PPh Pasal 25 bulanan untuk masa Januari sampai dengan Desember 2009 rinciannya sebagai berikut :

No	Masa Pajak	Jumlah Bayar
1	2009-1212	159.304.000
2	2009-1111	159.304.000
3	2009-1010	16.304.000
4	2009-1010	143.000.000
5	2009-0909	16.304.000
6	2009-0909	143.000.000
7	2009-0808	16.304.000
8	2009-0808	143.000.000
9	2009-0707	16.304.000
10	2009-0707	143.000.000
11	2009-0909	143.000.000
12	2009-0808	16.304.000
13	2009-0505	16.304.000
14	2009-0505	143.000.000
15	2009-0404	16.304.000
16	2009-0404	143.000.000
17	2009-0303	16.304.000
18	2009-0303	143.082.000
19	2009-0202	16.304.000
20	2009-0202	143.082.000
21	2009-0101	16.304.000
22	2009-0101	143.082.000
19	2009-0202	16.304.000
Jumlah		1.911.894.000

E. Analisa dan Penilaian Terhadap Rekonsiliasi Fiskal PT ABC Tahun Pajak 2009

1. Analisis Koreksi Fiskal

Penjualan/Pendapatan Usaha

- Jumlah omset penjualan yang dilaporkan oleh perusahaan dalam laporan keuangan komersil sudah sesuai dengan dokumen Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) dan hasil perhitungan dengan menggunakan data pembanding harga karet (*crumb rubber*) ekspor untuk wilayah Asia yang dilansir oleh *Singapore Comodity (SICOM)* dan Bappeti (Badan Pengawas Perdagangan Berjangka Komoditi) dengan perincian sebagai berikut :

Menurut wajib pajak	Rp. 591.991.003.687,-
Menurut Peneliti	<u>Rp. 591.991.003.687,-</u>
Koreksi Positif	Rp. 0,-

Harga Pokok Penjualan

- Menurut ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menetapkan bahwa besarnya tarif PPh Pasal 22 atas transaksi dengan Pedagang Pengumpul adalah sebesar 0,25% dikali harga pemhelian (tidak termasuk PPN). Apabila pemungutan diterapkan terhadap wajib pajak yang tidak memiliki NPWP maka tarif yang dikenakan lebih tinggi 100% dari pada tarif normal. Atas dasar tersebut peneliti melakukan koreksi fiskal positif atas jumlah pembelian bahan baku *slab* dikarenakan pada daftar bukti potong PPh Pasal 22 wajib pajak hanya mencantumkan jumlah yang dipotong namun tidak diketahui secara jelas berapa besar nilai transaksi dan tarif pemotongan PPh Pasal 22. Dasar koreksi karena adanya

perbedaan antara jumlah yang dilaporkan dengan hasil perhitungan rekapitulasi bukti potong PPh Pasal 22 atas pembelian bahan baku dari pedagang pengumpul dengan asumsi perbandingan usaha sejenis bahwa pembelian kepada pihak pedagang pengumpul yang ber-NPWP lebih kurang 35% dari seluruh pembelian dan sisanya sebesar 65% adalah pembelian kepada pedagang pengumpul atau petani langsung yang tidak ber-NPWP dengan perhitungan sebagai berikut :

No	Bulan	PPh Pasal 22	Pembelian dengan NPWP	Pembelian dengan Non NPWP
1	2010-12	211.292.367	29.580.931.380	27.468.007.710
2	2010-10	154.036.115	21.565.056.100	20.024.694.950
3	2010-09	129.908.889	18.187.244.460	16.888.155.570
4	2010-08	129.502.722	18.130.381.080	16.835.353.860
5	2010-07	112.652.232	15.771.312.480	14.644.790.160
6	2010-06	103.402.672	14.476.374.080	13.442.347.360
7	2010-05	106.178.897	14.865.045.580	13.803.256.610
8	2010-04	118.831.065	16.636.349.100	15.448.038.450
9	2010-03	133.283.209	18.659.649.260	17.326.817.170
10	2010-02	252.551.412	35.357.197.680	32.831.683.560
11	2010-01	200.339.218	28.047.490.520	26.044.098.340
Total			231.277.031.720	214.757.243.740

Menurut wajib pajak	Rp.	552.807.607.785,-
Menurut Peneliti	Rp.	446.034.275.460,-
Koreksi Positif	Rp.	106.773.332.325,-

Biaya Penyusutan (Biaya Produksi)

- Dalam menghitung biaya penyusutan, perusahaan menggunakan metode garis lurus (*Straight line method*) mengacu pada PSAK No. 16 tentang Aset Tetap (Revisi 2007) dan pasal 11 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan yaitu dengan mengelompokkan berdasarkan jenis harta dan masa manfaat. Penulis melakukan koreksi fiskal atas penyusutan dikarenakan pada daftar aktiva, perusahaan tidak mencantumkan saat perolehan yang menjadi

dasar perhitungan penyusutan sehingga tidak diketahui dengan jelas apakah masih terdapat masa manfaat atas aktiva tersebut dan berapa nilai penyusutan yang dapat dibebankan sebagai biaya pada tahun pajak 2009.

Jenis Aktiva	Menurut Wajib Pajak	Menurut Peneliti	Koreksi Fiskal
T a n a h	-	-	-
Bangunan & Prasarana	1.544.453.766	1.385.200.000	159.253.766
Mesin dan Peralatan	2.400.705.229	2.031.830.229	368.875.000
Kendaraan & Alat Berat	190.007.806	9.382.806	180.625.000
Invetaris & Peralatan Kantor	116.723.623	91.029.873	25.693.750
Invetaris Mess	2.588.750	2.588.750	-
	4.254.479.174	3.520.031.658	734.447.516

Biaya Umum & Administrasi dan Biaya /(Pendapatan) Lain-lain

- Terdapat koreksi fiskal terhadap komponen biaya yang tidak diperkenankan untuk dibebankan sebagai pengurang dari penghasilan bruto sebagaimana diatur dalam UU No.36 Tahun 2009 tentang KUP, Pasal 9 ayat (1) termasuk biaya lain-lain yang dikategorikan sebagai *nondeductible expenses* karena merupakan pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan objek pajak dengan rincian sebagai berikut :

Jenis Biaya	Nilai
Biaya Lain-lain	28.585.000
Pengobatan	14.377.800
Perjamuan	9.662.200
Sumbangan	111.492.250
Biaya Lain-lain	7.428.300
Jasa Giro	(193.527.296)
Biaya Diluar usaha Lain	3.804.052.010
Jumlah	3.782.070.264

2. Analisis Equalisasi

Peneliti menggunakan teknik analisis equalisasi untuk mengetahui kesesuaian pelaporan antara dua jenis pajak atau lebih yang memiliki keterkaitan satu sama lain sekaligus sebagai proses deteksi awal mengetahui ketidakwajaran laporan keuangan serta ada atau tidaknya potensi pajak yang masih harus dibayar. Hasil penelitian dengan menggunakan teknik equalisasi dijelaskan sebagai berikut :

1. Omset yang dilaporkan wajib pajak pada laporan Laba/Rugi Tahun 2009 sebesar Rp591.991.003.687,-.

Sesuai ketentuan Undang-Undang No 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, Pasal 68 ayat 1 huruf e mengatur mengenai kewajiban direksi menyerahkan laporan keuangan Perseroan kepada akuntan publik untuk diaudit apabila Perseroan mempunyai aset dan/atau jumlah peredaran usaha dengan jumlah nilai paling sedikit Rp50.000.000.000,00 (lima puluh miliar rupiah).

2. Hutang Bank yang dilaporkan wajib pajak pada laporan Neraca Tahun 2009 sebesar Rp193.908.257.213,-.

Sesuai ketentuan Peraturan Bank Indonesia No.11 Tahun 2009 tentang Penilaian Kualitas Aktiva terhadap debitur dengan nilai pinjamannya di atas Rp5.000.000.000,- wajib menyerahkan laporan audit.

3. Terdapat potensi PPN terutang sebesar Rp147.107.131,- atas selisih omset yang dilaporkan dalam SPT Masa PPN dengan laporan keuangan laba/rugi konfirmasi SPT Tahunan PPh Badan dikarenakan adanya beda waktu pengakuan penghasilan. Pelaporan keuangan perusahaan menggunakan metode akuntansi *accrual basis*, namun untuk setiap transaksi

penyerahan/penjualan perusahaan baru akan melaporkan dalam SPT Masa PPN apabila sudah terjadi pembayaran (*cash basis*) bukan pada saat penyerahan (*accrual basis*). Sedangkan dalam laporan keuangan, atas setiap transaksi penyerahan/penjualan sudah dicatat sebagai penghasilan meskipun belum dilakukan pembayaran. Sehingga perusahaan dianggap tidak konsisten dalam menerapkan metode pencatatan dan pengakuan penghasilan.

Uraian	Menurut Laporan Keuangan	Menurut Laporan Masa PPN	Koreksi
Omset/pendapatan Usaha	591.991.003.687	590.519.932.556	1.471.071.131

4. Terdapat koreksi atas objek PPh Pasal 21 yang dilaporkan oleh wajib pajak dalam laporan masa PPh Pasal 21 dibandingkan dengan komponen biaya yang menjadi objek PPh Pasal 21 sehingga terdapat potensi PPh Pasal 21 terutang yang belum disetor rinciannya sebagai berikut :

Biaya Produksi

Gaji & Upah	Rp	6.154.307.830,-
Konsumsi	Rp	632.183.750,-
Jamsostek	Rp	357.150.000,-
Perumahan/Tempat tinggal	Rp	12.649.250,-
Transport	Rp	64.578.975,-
Biaya Bongkar/Angkut	Rp	128.989.856,-
Jumlah	Rp	7.349.859.661,-

Biaya Administrasi dan Umum

Gaji	Rp	204.000.000,-
Premi, THR, Bonus	Rp	17.000.000,-
Pengobatan	Rp	14.377.800,-
Jumlah	Rp	235.377.800,-

Uraian	Menurut Wajib Pajak	Menurut Peneliti	Koreksi Fiskal
Objek PPh Pasal 21	1.988.031.403	Rp 7.585.237.461	Rp 5.597.206.058
PPh Pasal 21 terutang	8.810.635	Rp 379.429.873	Rp 370.619.238

PPh Pasal 21 terutang dihitung dengan menggunakan tarif 5% yang merupakan terendah dari tarif progresif yang berlaku.

5. Terdapat Potensi PPh Pasal 23 atas jasa pemeliharaan dan lainnya yang belum dipotong pajak dengan tarif 2% dengan rincian sebagai berikut :

Biaya Produksi	DPP	PPh Terutang
Pemel.Tanah & Jalan	583.015.800	11.660.316
Pemel.Bangunan	545.254.385	10.905.088
Pemel. Alat Berat	122.408.091	2.448.162
Pemel.Mesin	1.302.976.241	26.059.525
Pemel.Kendaraan Bermotor	101.291.800	2.025.836
	2.654.946.317	53.098.926
Biaya Adm & Umum		
Rep.Pemel.Inv.Kantor	2.185.000	43.700
TOTAL	2.657.131.317	53.142.626

6. Terdapat Potensi PPh Pasal 15 atas jasa pelayaran dalam negeri pada kelompok biaya penjualan yang belum dipotong pajak dengan tarif 1,2%.

Biaya Pengapalan & Sub. Pengapalan	Rp.	7.735.278.306,-
Tarif		1,2%
PPh Pasal 15 terutang	Rp.	92.823.340,-

3. Ringkasan Evaluasi Terhadap Rekonsiliasi Fiskal PT ABC Tahun 2009

Tabel 9
Ringkasan Evaluasi
Terhadap Rekonsiliasi Fiskal PT ABC Tahun 2009

Keterangan	Menurut WP	Menurut Peneliti	Selisih
Penghasilan Netto Komersial	(5.629.529.994)	(5.629.529.994)	-
Jumlah Koreksi Positif	-	110.555.400.232	110.555.400.232
Jumlah Koreksi Negatif	-	-	-
Penghasilan Netto Fiskal	(5.629.529.994)	104.925.870.238	110.555.400.232
PPh Badan Terutang	-	29.367.214.083	29.367.214.083
Kredit Pajak			
PPh Pasal 22	-	-	-
PPh Pasal 23	-	-	-
PPh Pasal 25 Bulanan	1.911.894.000	1.911.894.000	-
Jumlah Kredit Pajak	1.911.894.000	1.911.894.000	-
PPh Badan YMH (Lebih) Dibayar	(1.911.894.000)	27.455.320.083	29.367.214.083
Potensi Pajak Lainnya:			
PPN	-	147.107.131	147.107.131
PPh Pasal 21	8.810.635	379.429.873	370.619.238
PPh Pasal 23	4.400.000	53.142.626	48.742.626
PPh Pasal 15	-	92.823.340	92.823.340

Sumber : Laporan Keuangan, Laporan Masa PPh Pasal 21, Laporan Masa PPN Tabelaris Pembayaran Pajak

Dari beberapa hasil koreksi di atas, hal yang mesti diingat bagi fiskus hendaknya juga mewaspadaai adanya legalisasi biaya fiktif melalui pemotongan PPh yang biasa dilakukan perusahaan-perusahaan yang berniat menghindari pajak atau memperkecil nilai kewajiban pajak badannya dengan memperkecil laba.

Secara ringkas ada tiga modus yang dilakukan oleh beberapa perusahaan untuk menggelapkan pajaknya, yaitu :

1. Pembebanan biaya fiktif
2. *Hedging* yang tidak jelas
3. *Transfer pricing*.

Untuk menghindari kegagalan fiskus mendeteksi pembebanan biaya fiktif, fiskus perlu mengingat kembali pada hal-hal mendasar dalam pembebanan biaya yang diperbolehkan dalam perpajakan. Biaya yang boleh dibebankan harus :

1. Nyata, bukan fiktif
2. Berkaitan dengan kegiatan usaha wajib pajak
3. Nilainya wajar

Yang perlu selalu diingat adalah pemotongan PPh bukan berarti pembebanan biaya tersebut memenuhi tiga syarat di atas. Dalam menyaring apakah sebuah biaya dapat dibebankan, fiskus sepatutnya melakukan pengujian untuk memastikan bahwa biaya tersebut benar-benar terjadi. Caranya melalui pengamatan atau menggunakan rasio-rasio yang valid. Dan yang paling penting, menggunakan akal sehat. Seringkali kita lupa menggunakan akal sehat, misalnya biaya pemeliharaan yang melebihi biaya pembelian pastikan bahwa biaya tersebut benar-benar ada. Selanjutnya fiskus harus memastikan bahwa biaya tersebut terkait dengan usaha wajib pajak. Terakhir juga harus dipastikan bahwa biaya tersebut nilainya wajar.

Penilaian kewajaran makin penting apabila pemasok memiliki hubungan istimewa dengan wajib pajak.

Bagaimana mendeteksi biaya fiktif? Alarm fiskus harus mulai berbunyi apabila ada pemotongan tanpa NPWP. Logikanya tidak ada yang mau dipotong PPh dengan nilai lebih besar, kecuali memiliki maksud tertentu. Biaya fiktif akan selalu mengganggu akal sehat, dan di sinilah *professional skepticism* kita berperan, ditambah dengan *professional judgement*.

4. Tindaklanjut Hasil Analisis

Terkait hasil rekonsiliasi fiskal sebagaimana diuraikan di atas, dalam rangka meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan memberikan kepastian hukum pengawasan, berdasarkan Standar Operasional Prosedur (SOP) yang ada Direktorat Jenderal Pajak melalui Kantor Pelayanan Pajak dimana wajib pajak terdaftar akan menindaklanjuti dengan mengirimkan surat himbauan untuk meminta klarifikasi kepada wajib pajak terhadap adanya dugaan belum dipenuhinya kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Apabila surat himbauan tersebut sampai batas waktu yang telah ditentukan tidak direspon oleh wajib pajak maka akan dijadwal untuk dilaksanakan konseling dengan mengirimkan surat undangan konseling sesuai peraturan Nomor PER-170/PJ/2007 sebagaimana terakhir diubah dengan Nomor PER-22/PJ/2015 tentang Tata Cara Pelaksanaan Konseling Terhadap Wajib Pajak Sebagai Tindak Lanjut Surat Himbauan. Konseling adalah sarana yang disediakan bagi wajib pajak untuk melakukan klarifikasi terhadap data yang tercantum dalam surat himbauan. Petugas Konseling adalah *Account Representative* (AR) yang menangani wajib pajak yang bersangkutan atau koordinator pelaksana yang

ditugaskan oleh Kepala Kantor. Dari hasil konseling akan dibuatkan Berita Acara Pelaksanaan Konseling yang isinya memuat pelaksanaan konseling, identitas wajib pajak, identitas petugas konseling, waktu pelaksanaan konseling, dan hasil klarifikasi data serta penjelasan wajib pajak. Laporan Pelaksanaan Konseling dibuat oleh Petugas Konseling tentang hasil pelaksanaan konseling yang antara lain berisi Berita Acara Pelaksanaan Konseling, kesimpulan dan usulan atau rekomendasi.

Semua dokumen terkait tindaklanjut hasil analisis akan direkam dalam Aplikasi Profil Wajib Pajak Berbasis Web (Approweb) yang dimiliki oleh Direktorat Jenderal Pajak, sehingga memudahkan proses pengawasan serta meminimalisasi terjadinya penyimpangan dilapangan selama proses berlangsung. Melalui aplikasi ini pula rekam jejak atas tindaklanjut analisis kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak dapat tersimpan dengan baik. Selain melalui sistem yang ada tentunya pengawasan internal secara langsung tetap harus dilakukan baik oleh atasan langsung maupun rekan kerja untuk menghindari terjadinya pelanggaran kode etik yang berlaku dalam Direktorat Jenderal Pajak.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan analisis yang dilakukan terhadap data, bukti dan dokumen yang ada serta proses rekonsiliasi fiskal yang peneliti lakukan, maka peneliti berkesimpulan sebagai berikut :

1. Perusahaan sudah menyusun laporan keuangan berdasarkan standar akuntansi keuangan yang berlaku namun untuk biaya-biaya yang seharusnya dikoreksi fiskal tidak dikoreksi oleh wajib pajak. Biaya-biaya tersebut yaitu biaya pengobatan untuk direktur, biaya lain-lain, dan biaya diluar usaha lain yang tidak ada hubungan dengan kegiatan usaha pokok perusahaan. Total nilai koreksi adalah sebesar Rp3.782.070.264,-.
2. Peneliti melakukan koreksi fiskal terhadap pos-pos beban atau biaya karena adanya ketidaksesuaian setelah dilakukan perbandingan atau equalisasi yaitu:
 - Pembelian bahan baku
 - Biaya penyusutan aktiva tetap
 - Biaya-biaya lain yang tidak diperkenankan sebagai pengurang penghasilan bruto
3. Dari hasil analisis peneliti ditemukan jumlah koreksi positif sebesar Rp110.512.437.432,-
4. Dari hasil rekonsiliasi fiskal diketahui hahwasannya wajib pajak masih memiliki kewajiban PPh Pasal 25/29 Badan yang masih harus dibayar sebesar Rp27.455.320.083,- Setelah dikurangi kredit pajak PPh Pasal 25 bulanan.

5. Dari hasil equalisasi antara laporan keuangan dengan laporan masa PPh Pasal 21 dan PPN serta data pembayaran PPh Pasal 21, PPh Pasal 23, PPh Pasal 15, dan PPN diketahui terdapat potensi pajak terutang yang masih harus dibayar.

B. Implikasi

1. Bagi Perusahaan

Melalui penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan agar untuk kedepan wajib pajak sebelum melakukan pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan dapat meyakini bahwa jumlah omset atau pendapatan usaha, beban usaha, dan perhitungan pajak penghasilan terutang yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan tersebut telah benar berdasarkan bukti dan dokumen pendukung yang valid. Dengan demikian secara tidak langsung perusahaan juga sudah melakukan upaya untuk meminimiliasi kesalahan pada koreksi fiskal yang dapat berimbas adanya biaya atau pengeluaran akibat sanksi administrasi perpajakan.

2. Bagi Fiskus

Penelitian ini diharapkan memberikan masukan bagi fiskus khususnya *Account Representative* ataupun Fungsional Pemeriksa untuk lebih mendalami proses bisnis wajib pajak dari hulu ke hilir khususnya untuk jenis usaha industri karet remah (*crumb rubber*), untuk melihat kemungkinan adanya potensi pajak yang belum tergali atau belum diketahui selama ini. Selain itu penelitian ini dapat menjadi bahan perbandingan dalam proses analisis dan pemeriksaan.

C. Saran

1. Rekonsiliasi fiskal merupakan sarana yang paling tepat digunakan perusahaan dalam menentukan jumlah pajak penghasilan terutang dan dapat diterapkan bagi setiap wajib pajak yang menyelenggarakan pembukuan.
2. Wajib pajak sebaiknya membuat *tax planning* (perencanaan pajak) yang baik agar perhitungan pajak atau pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak tepat atau sesuai peraturan perpajakan yang berlaku sehingga apabila dilakukan penelitian atau pemeriksaan oleh kantor pajak tidak ada pajak yang harus dibayar lagi dan tidak menimbulkan sanksi perpajakan bagi wajib pajak.
3. Bagi pihak-pihak lain khususnya mahasiswa yang bermaksud melakukan penelitian untuk jenis kegiatan usaha yang sama, disarankan untuk mengupayakan adanya ketersediaan data yang lengkap dan mengumpulkan baban referensi yang valid untuk mendukung kualitas hasil penelitian.
4. Bagi Direktorat Jenderal Pajak, sebaiknya segera dibuat *benchmarking ratio* yang dapat digunakan sebagai standar acuan dalam menentukan rasio kewajaran dalam laporan keuangan khususnya di bidang usaha industri hasil pertanian, perkebunan, dan kehutanan.

DAFTAR PUSTAKA

Jurnal Penelitian

Alim, Setiadi. 2009. *Deferred Tax Asset and Defferred Tax Liability: Studi Eksistensinya Ditinjau dari Sudut Teori Akuntansi*. Jurnal Bisnis Perspektif (BIP's) Vol 2 No.1.

Januari Andriyanto, R.Weddie, Einde Evana. *Perbedaan Laporan Keuangan Komersial dengan Laporan Keuangan Fiskal*. Jurnal Akuntansi Keuangan & Perpajakan Vol.1 No 2.

Buku & Skripsi

Agus, Sukrisno., dan Estralita Trisnawati. 2009. *Akuntansi Perpajakan*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.

Andi Yogyakarta.Darminta Siregar, Abda, 2011. *Analisis Koreksi Fiskal untuk Menghitung Besarnya PPh Terutang pada PT. Perkebunan Nusantara III*. Medan: Universitas Sumatera Utara

Arifin, Johar. 2009. *Akuntansi Pajak dengan Microsoft Excel*. Jakarta: PT. Elex Media Komputindo.

Dantes, Nyoman. 2012. *Metode Penelitian*. Yogyakarta. Andi Offset.

Faisal, Gatot S.M, 2009. *How To Be A Smarter Taxpayer? Bagaimana Menjadi Wajib Pajak yang Lebih Cerdas*. Jakarta: PT Gramedia Widiasarana Indonesia.

Hery. 2013. *Teori Akuntansi Suatu Pengantar*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2007. *Standard Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.

L. Situmorang, Aston. *Analisa Rekonsitiasi Laporan Keuangan Komersial dengan Laporan Keuangan Fiskal dalam Perhitungan Pajak Penghasilan Terhutang (PPh) pada PT. Alamjaya Wirasentosa (Tahun Pajak 2006)*. Medan: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi IBBI.

Mardiasmo. 2011. *Perpajakan, Edisi Revisi*. Yogyakarta: Andi Yogyakarta.

Mills, Lillian et al. 2002. *Trends in Book-Tax Income and Balance Sheet Differences*. Tucson: University of Arizona.

Resmi, Siti. 2009. *Perpajakan: Teori dan Kasus, Edisi 5*. Jakarta: Salemba Empat.

- Setiawan, Agus, Musri Basri. 2006. *Perpajakan Umum*. Edisi Revisi, Cetakan Kedua. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Sianipar, Mindo S. 2008. *Analisis Perhitungan Pajak Penghasilan Badan Pasal 25 Berdasarkan Laba Komersial dengan Laba Fiskal pada PT. Indograha Nusa Sarana Medan*. Medan: Universitas Sumatra Utara.
- Sigalingging, Gindo M. 2009. *Rekonsiliasi Laporan Keuangan Untuk Menghitung PPh Terhutang pada PT. Jamsostek (Persero) Cabang Medan*. Medan: Universitas Sumatera Utara.
- Sommerfeld, Ray M., Hershel M. Anderson and Horace R. Brock, *An Introduction to Taxation*. New York : Harcourt Brace Jovanovich Inc, 1981.
- Suandy, Erly. 2008. *Perencanaan Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Suherlan, Heri. 2007. *Sanding UU Pajak Penghasilan 2008*. Jakarta: Kanwil DJP Jakarta Pusat
- Sumarsan, Thomas. 2013. *Perpajakan Indonesia: Edisi 3, Pedoman Perpajakan yang lengkap Berdasarkan Undang-undang Terbaru*. Jakarta: PT Indeks.
- Sunyoto, Danang. 2013. *Metode dan Instrumen Penelitian (Untuk Ekonomi dan Bisnis)*. Cetakan Pertama. Jakarta: CAPS (Center for Academic Publishing Service)
- Waluyo. 2008. *Akuntansi Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Yuniarti, Dewi. 2008. *Rekonsiliasi Fiskal atas Laporan Keuangan Komersial untuk Menentukan Pajak Penghasilan (Studi pada Laporan Keuangan Tahun 2007 PT. BPR Nusamba Ngunut Tulungagung)*. Malang: Universitas Brawijaya.
- Zain, Mohammad. 2008. *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat.

Link Internet

- <https://prezi.com/1snqfekh1bm3/aspck-perpajakan-industri-crumb-rubber/>
- http://www.academia.edu/29654465/rekonsiliasi_fiskal_atas_laporan_keuangan_komersial_menjadi_laporan_keuangan_fiskal_untuk_menghitung_pph_badan_terhutang_pada_pt_fajar_selatan_palembang
- <http://doeplayer.info/29572265-Analisis-koreksi-fiskal-atas-laporan-keuangan-komersial-terhadap-laba-kena-pajak-pada-pt-doo-won-precision-indonesia.html>
- <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/emba/article/view/7943>

<https://digilib.uns.ac.id/dokumen/detail/6339/Analisis-antara-laporan-keuangan-komersial-dengan-akuntansi-perpajakan-dalam-penentuan-penghasilan-kena-pajak-dengan-mengambil-studi-kasus-pada-PT-XYZ-tahun-pajak-2001>

<http://jurnal.untagsmg.ac.id/index.php/sa/article/view/326>



LAMPIRAN-LAMPIRAN

LAMPIRAN 1
Penjelasan Pos Neraca
PT. ABC
PER 31 DESEMBER 2009

Uraian		Jumlah	
1. Kas			
-	Kas Kantor	Rp.	2.558.003.251
-	Kas Pabrik	Rp.	2.820.062.659
		Rp.	5.378.065.910
2. Bank			
-	BNI No.705XXXXX	Rp.	31.418.543
-	BNI No.1000XXXXX	Rp.	76.300.364
-	BRI No.0602.01.0000XX.XX.X	Rp.	78.554.674
-	BRI No.0602.02.000XXX.XX.X	Rp.	16.497.846
-	Bank CIMB Niaga IDR No.139.01.001XX.XX.X	Rp.	87.413.577
-	Bank CIMB Niaga No.139.02.000XX.XX.X	Rp.	7.250.041.964
-	Rabobank No.53.000.XXX.XX	Rp.	48.441.302
-	Rabobank No.53.080XXX.XX	Rp.	56.304.120
-	Rabobank No.06.000XXXXX	Rp.	5.802.250
-	Rabobank No.06.000XXXXX	Rp.	92.745.100
-	Bank UOB Buana No.00700XXXXX	Rp.	(6.921.828.553)
-	Bank UOB Buana No.00700XXXXX	Rp.	4.750.000
-	Bank UOB Buana (Tab.USD)	Rp.	2.373.449.052
-	Deposito BRI	Rp.	10.000.000.000
		Rp.	12.997.118.812
3. Piutang Dagang			
-	Kuanyuan (060/05) USD.149.688	Rp.	1.407.067.200
-	Hopecope (164/12) USD.503.798,40	Rp.	4.735.704.960
-	Hopecope (165/12) USD.251.899,20	Rp.	2.367.852.480
-	Linglong (169/12) USD. 1.780.793,28	Rp.	16.739.456.832
-	ST (170/12) USD.248.357,12	Rp.	2.334.556.928
-	ST (171/12) USD. 225.656,96	Rp.	2.121.175.424
-	Wurfbain (172/12) USD.93.311,74	Rp.	877.130.356
-	Welcome (173/12) USD. 501.256,16	Rp.	4.711.807.904
-	Hopecope (174/12) USD.503.798,40	Rp.	4.735.704.960
-	Linglong (175/12) USD.844.300,80	Rp.	7.936.427.520
-	Welcome USD. 143.345,11	Rp.	1.347.444.034
-	ST USD. 261,707,29	Rp.	2.460.048.526
		Rp.	51.774.377.124
4. Persediaan			
-	Slab	Rp.	14.049.011.651
-	Blanket	Rp.	18.263.907.892
-	Crumb	Rp.	9.985.649.447
-	Bahan Penolong	Rp.	1.144.740.774
-	Bahan Pembantu	Rp.	2.685.345.217
		Rp.	46.128.654.981

LAMPIRAN 2

HARGA POKOK PENJUALAN
PERIODE JANUARI S/D DESEMBER 2009

Uraian	Kg	Rp./Kg	Rp.
Slab			
Persediaan Awal	483.717	12.244,27	5.922.761.552
Pembelian	63.930.995	8.646,94	552.807.607.785
Biaya Angkut Slab			784.362.090
Persediaan Akhir			
Tersedia	64.414.712	8.686,13	559.514.729.070
(1.617.407)		8.686,13	(14.049.011.651)
Pemakaian	62.797.305	8.686,13	545.465.717.419
Biaya Produksi	-	-	13.126.256.400
Hasil Blanket	49.119.969	11.371,99	558.591.973.819
Blanket			
Persediaan Awal	423.300	16.604,19	7.028.553.904
Pembelian	-	-	-
Hasil Produksi	49.119.969	11.371,99	558.591.973.819
Persediaan Akhir			
Tersedia	49.543.269	11.416,70	565.620.527.723
(1.599.754)		11.416,70	(18.263.907.892)
Pemakaian	47.943.515	11.416,70	547.356.619.831
Biaya Produksi	-	-	16.606.011.134
Hasil Crumb	34.400.520	16.394,01	563.962.630.965
Crumb Rubber			
Persediaan Awal	634.230	24.060,82	15.260.091.203
Pembelian	-	-	-
Hasil Produksi	34.400.520	16.394,01	563.962.630.965
Persediaan Akhir			
Tersedia	35.034.750	16.532,81	579.222.722.168
(603.990)		16.532,81	(9.985.649.447)
Harga Pokok Penjualan	34.430.760	16.532,81	569.237.072.721

LAMPIRAN 3
PERINCIAN BIAYA
PERIODE JAN S/D DES 2009

No.	Keterangan	Total	%	Blanket	%	Crumb
	Biaya Produksi					
1	Gaji & Upah	6.154.307.830	50	3.077.153.915	50	3.077.153.915
2	Konsumsi	632.183.750	50	316.091.875	50	316.091.875
3	Jamsostek	357.150.000	50	178.575.000	50	178.575.000
4	Perumahan/Tempat tinggal	12.649.250	50	6.324.625	50	6.324.625
5	Pakaian Dinas	3.360.000	50	1.680.000	50	1.680.000
6	Transport	64.578.975	50	32.289.488	50	32.289.487
7	Biaya Bongkar/Angkut	128.989.856	50	64.494.928	50	64.494.928
8	Pemakaian Bahan Labor	133.234.500	50	66.617.250	50	66.617.250
9	Pemak. Supplies Kantor	59.784.650	50	29.892.325	50	29.892.325
10	BBM & Pelumas	3.760.986.906	50	1.880.493.453	50	1.880.493.453
11	Peralatan & Plkp Kerja	170.475.615	50	85.237.808	50	85.237.807
12	Pemak.Bahan Limbah	102.435.500	50	51.217.750	50	51.217.750
13	Listrik	7.094.396.180	50	3.547.198.090	50	3.547.198.090
14	Air	119.507.500	50	59.753.750	50	59.753.750
15	Telpon/Pos	65.779.450	50	32.889.725	50	32.889.725
16	Majalah & Iuran	2.577.300	50	1.288.650	50	1.288.650
17	Pemel.Tanah & Jalan	583.015.800	50	291.507.900	50	291.507.900
18	Pemel.Bangunan	545.254.385	50	272.627.193	50	272.627.192
19	Pemel. Alat Berat	122.408.091	50	61.204.046	50	61.204.045
20	Pemel.Mesin	1.302.976.241	50	651.488.121	50	651.488.120
21	Pemel.Kendaraan Bermotor	101.291.800	50	50.645.900	50	50.645.900
22	Pemel.Inv.Pabrik	14.959.000	50	7.479.500	50	7.479.500
23	Penyusutan Bangunan	1.544.433.766	50	772.226.883	50	772.226.883
24	Penyusutan Mesin	2.400.703.229	50	1.200.352.615	50	1.200.352.614
25	Penyusutan Kendaraan	146.257.806	50	73.128.903	50	73.128.903
26	Penyusutan Inventaris Pabrik	2.583.750	50	1.294.375	50	1.294.375
27	Asuransi Aktiva Tetap	380.655.913	50	190.327.957	50	190.327.956
28	Perjalanan & Pnginapan	11.503.000	50	5.751.500	50	5.751.500
29	Traning Pendidikan	3.700.000	50	1.850.000	50	1.850.000
30	Pengurusan & Perijinan	180.943.050	50	90.473.025	50	90.473.025
31	PBB	7.059.750	50	3.529.875	50	3.529.875
32	Keamanan & Kebersihan	13.754.950	50	6.877.475	50	6.877.475
33	Biaya Lain-lain	28.585.000	50	14.292.500	50	14.292.500
34	Biaya Packing	3.479.754.741	-	-	-	3.479.754.741
	Total	29.732.267.534		13.126.256.400		16.606.011.134

Biaya Penjualan

1	Biaya Angkut Export	10.125.918
2	Biaya Pengapalan & Supp Pengapalan	7.735.278.306
3	Pengurusan Dokumen	87.993.682
4	Fumigasi & Karantina	602.730.000
5	Komisi Penjualan	253.229.760
6	Pengurusan Export	167.203.500
7	Iuran	164.525.000
8	Provisi & Porto	279.391.740
9	Biaya Bank	246.529.901
10	Biaya Asuransi	318.963.105
11	Biaya Iklan	1.200.000
	Total	9.867.170.912

Biaya Adm & Umum

1	Gaji	204.000.000
2	Premi,THR,Bonus	17.000.000
3	Pengobatan	14.377.800
4	Biaya Alat tulis & Plkp.Kantor	28.800
5	Listrik PLN	33.697.200
6	Biaya Telepon, Fax & Pos	24.976.271
7	Majalah,Iuran	6.288.000
8	Biaya Iklan & Rapat Umum	2.010.000
9	Rep.Pemel.Inv.Kantor	2.185.000
10	Penyusutan Kendaraan Bermotor	43.750.000
11	Penyusutan inventaris Kantor	116.723.623
12	Perjalan & Penginapan	291.229.120
13	Perjamuan	9.662.200
14	Konsultan, Hukum & Audit	289.200.000
15	Pengurusan & Perijinan	85.974.000
16	Sumbangan & Representasi	111.492.250
17	Biaya Administrasi Bank	814.518.449
18	Biaya Lain-lain	7.428.300
	Total	2.074.541.013

Biaya (Pendapatan) Lain-lain

1	Jasa Giro	(193.527.296)
2	Selisih Kurs	(4.221.113.528)
3	Biaya Adm	4.039.095
4	Biaya Bunga Bank	17.048.298.754
5	Biaya Diluar Usaha Lain	3.804.052.010
	Total	16.441.749.035