



## PERTEMUAN II PEMBUKUAN DAN PENCATATAN

### DESKRIPSI MATERI II :

Materi ini memberikan pengetahuan terkait pembukuan dan pencatatan. Penilaian akhir keberhasilan belajar mahasiswa pada materi ini menggunakan acuan patokan (PAP) dengan unsur penilaian meliputi unsur kehadiran, dan tugas-tugas.

<b>Pertemuan</b>	:	2
<b>Kemampuan Akhir yang Diharapkan</b>	:	Memahami, menguasai dan menjabarkan pengetahuan tentang Pembukuan dan Pencatatan
<b>Bahan Kajian, Materi Ajar</b>	:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pentingnya Pembukuan dan Pencatatan bagi Wajib Pajak</li> <li>• Kewajiban Pembukuan dan Pencatatan</li> <li>• Syarat-syarat Pembukuan dan Pencatatan</li> <li>• Pencatatan</li> <li>• Pembukuan</li> <li>• Koreksi Fiskal</li> <li>• Perubahan Metode Pembukuan</li> </ul>
<b>Metode Pembelajaran</b>	:	Pembelajaran kooperatif, Ekspositori, Inkuiri, dan Diskusi kelompok, ceramah dan tanya jawab
<b>Kriteria Indikator Penilaian</b>	:	<p>Mahasiswa mampu secara mandiri memahami, menjelaskan, serta menguasai dan menjabarkan, pengetahuan tentang</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pentingnya Pembukuan dan Pencatatan bagi Wajib Pajak</li> <li>• Kewajiban Pembukuan dan Pencatatan</li> <li>• Syarat-syarat Pembukuan dan Pencatatan</li> <li>• Pencatatan</li> <li>• Pembukuan</li> <li>• Koreksi Fiskal</li> <li>• Perubahan Metode Pembukuan</li> </ul>

**MATERI****1. PENTINGNYA PEMBUKUAN DAN PENCATATAN BAGI WAJIB PAJAK**

Dalam dunia bisnis, setiap perusahaan membutuhkan sistem pencatatan yang mencatat dan merekam semua aktivitas perusahaan secara rapi dan teratur. Secara umum, sistem pencatatan aktivitas suatu usaha dinamakan akuntansi, yaitu suatu sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan. Dengan demikian, pemimpin perusahaan dan pihak-pihak yang berkepentingan dapat mengambil berbagai alternatif kebijakan untuk kelangsungan hidup perusahaan.

Biasanya, suatu sistem akuntansi diawali dengan pencatatan dokumen-dokumen suatu transaksi. Dokumen-dokumen tersebut dicatat ke dalam jurnal harian hingga akhirnya menghasilkan neraca dan laporan rugi laba. Berdasarkan neraca dan laporan rugi laba itu, pemimpin perusahaan dapat menganalisis dan mengetahui sejauh mana kemajuan perusahaan yang dipimpinnya.

Di Indonesia, pajak tidak dapat terlepas dari aktivitas bisnis. Dengan kata lain, pajak dan bisnis saling mempengaruhi satu sama lain. Seperti halnya dunia bisnis, dunia pajak juga mengharuskan beberapa wajib pajak untuk melakukan sistem pencatatan suatu aktivitas bisnis. Dalam pajak, sistem pencatatan tersebut lebih dikenal dengan nama pembukuan. Pembukuan yang disusun secara rapi dan teratur dapat menghasilkan informasi mengenai pajak yang terutang atas jumlah seluruh objek pajak yang diterima, diperoleh, diserahkan dan dilakukan selama masa pajak (bulanan/tahunan) tertentu. Dengan demikian, pembukuan atau akuntansi dapat memudahkan wajib pajak untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya, antara lain mempermudah wajib pajak dalam mengisi Surat Pemberitahuan Masa dan Tahunan, mempermudah perhitungan besarnya Penghasilan Kena Pajak (Dasar Pengenaan Pajak untuk PPN) dan menyajikan informasi tentang posisi finansial dan hasil usaha untuk dianalisa oleh pengambil kebijakan perusahaan.

**2. KEWAJIBAN MENYELENGGARAKAN PEMBUKUAN DAN PENCATATAN**

Dalam dunia bisnis, setiap perusahaan membutuhkan sistem pencatatan yang mencatat dan merekam semua aktivitas perusahaan secara rapi dan teratur. Secara umum, sistem pencatatan aktivitas suatu usaha dinamakan akuntansi, yaitu suatu

sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan. Dengan demikian, pemimpin perusahaan dan pihak-pihak yang berkepentingan dapat mengambil berbagai alternatif kebijakan untuk kelangsungan hidup perusahaan.

Biasanya, suatu sistem akuntansi diawali dengan pencatatan dokumen-dokumen suatu transaksi. Dokumen-dokumen tersebut dicatat ke dalam jurnal harian hingga akhirnya menghasilkan neraca dan laporan rugi laba. Berdasarkan neraca dan laporan rugi laba itu, pemimpin perusahaan dapat menganalisis dan mengetahui sejauh mana kemajuan perusahaan yang dipimpinnya.

Di Indonesia, pajak tidak dapat terlepas dari aktivitas bisnis. Dengan kata lain, pajak dan bisnis saling mempengaruhi satu sama lain. Seperti halnya dunia bisnis, dunia pajak juga mengharuskan beberapa wajib pajak untuk melakukan sistem pencatatan suatu aktivitas bisnis. Dalam pajak, sistem pencatatan tersebut lebih dikenal dengan nama pembukuan. Pembukuan yang disusun secara rapi dan teratur dapat menghasilkan informasi mengenai pajak yang terutang atas jumlah seluruh objek pajak yang diterima, diperoleh, diserahkan dan dilakukan selama masa pajak (bulanan/tahunan) tertentu. Dengan demikian, pembukuan atau akuntansi dapat memudahkan wajib pajak untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya, antara lain mempermudah wajib pajak dalam mengisi Surat Pemberitahuan Masa dan Tahunan, mempermudah perhitungan besarnya Penghasilan Kena Pajak (Dasar Pengenaan Pajak untuk PPN) dan menyajikan informasi tentang posisi finansial dan hasil usaha untuk dianalisa oleh pengambil kebijakan perusahaan.

Ketentuan pembukuan sebagaimana diatur dalam UU KUP dinyatakan bahwa pada prinsipnya semua wajib pajak wajib menyelenggarakan pembukuan, kecuali wajib pajak tertentu yang menurut undang-undang perpajakan diperkenankan untuk tidak menyelenggarakan pembukuan, tetapi harus menyelenggarakan pencatatan.

Pasal 28 ayat 1 UU KUP mewajibkan kepada wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan wajib pajak badan di Indonesia, wajib menyelenggarakan pembukuan. Jadi pada prinsipnya semua wajib pajak wajib pembukuan.

Disadari bagi wajib pajak orang pribadi tertentu, penyelenggaraan pembukuan menuntut tenaga dan biaya yang besar, sehingga dimaksudkan agar tidak membebani masyarakat di luar kemampuannya maka ketentuan pasal 28 ayat 2 UU KUP, mengatur kepada wajib pajak tertentu yang belum mampu menyelenggarakan pembukuan,

diberikan kelonggaran untuk tidak menyelenggarakan pembukuan melainkan hanya menyelenggarakan pencatatan.

Wajib Pajak yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan, 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.

Hal yang menjadi tolak ukur mengenai kemampuan wajib pajak didasarkan pada jumlah peredaran usahanya, karena peredaran usaha dapat menggambarkan skala aktivitas usaha sehingga dianggap sebagai ukuran yang paling dapat diterima untuk menentukan kemampuannya untuk menyelenggarakan pembukuan.

Tujuan kewajiban menyelenggarakan pembukuan dan pencatatan adalah agar dapat digunakan untuk menghitung besarnya pajak yang terutang, jumlah pajak yang sudah dibayar sendiri atau melalui pemotongan dan atau pemungutan pihak lain, penghasilan yang bukan objek pajak, penghasilan yang merupakan objek pajak, tetapi telah dikenakan pajak bersifat final maupun tidak final.

Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan iktikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya.

### **3. SYARAT-SYARAT PEMBUKUAN DAN PENCATATAN**

Pembukuan yang diselenggarakan Wajib Pajak sesuai dengan ketentuannya haruslah memenuhi syarat antara lain sebagai berikut:

- 1) Pembukuan harus diselenggarakan di Indonesia dengan menggunakan huruf latin, angka arab, satuan mata uang rupiah dan disusun dalam bahasa Indonesia atau dalam bahasa asing atau satuan mata uang selain rupiah, yang dizinkan oleh Menteri Keuangan.
- 2) Pembukuan harus dilakukan secara teratur dan diselenggarakan dengan prinsip taat asas, dengan stelsel akrual atau stelsel kas.
- 3) Perubahan terhadap metode pembukuan dan/atau tahun buku harus mendapat persetujuan DJP.

- 4) Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri dari catatan mengenai harta, utang atau kewajiban, modal, penghasilan, biaya, penjualan, dan pembelian sehingga dapat dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak-pajak yang terutang.
- 5) Pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain Rupiah dapat diselenggarakan oleh Wajib Pajak setelah mendapat izin Menteri Keuangan.
- 6) Pencatatan 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.
- 7) 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

#### **4. PENCATATAN**

Pencatatan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha dan pekerjaan bebas meliputi peredaran atau penerimaan bruto dan penerimaan penghasilan lainnya, sedangkan bagi mereka yang semata-mata menerima penghasilan dari luar usaha dan pekerjaan bebas, pencatatannya hanya mengenai penghasilan bruto, pengurang, dan penghasilan neto yang merupakan objek Pajak Penghasilan. Di samping itu, pencatatan meliputi pula penghasilan yang bukan objek pajak dan/atau yang dikenai pajak yang bersifat final.

Wajib Pajak Orang Pribadi yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan tetapi wajib menyelenggarakan pencatatan adalah :

- 1) Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto; dan
- 2) Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.

Pencatatan harus diselenggarakan secara teratur dan mencerminkan keadaan yang sebenarnya dengan menggunakan huruf latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan disusun dalam bahasa Indonesia. Pencatatan dalam satu tahun harus diselenggarakan secara kronologis. Catatan dan dokumen yang menjadi dasar pencatatan harus disimpan di tempat tinggal Wajib Pajak atau tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dilakukan selama 10 (sepuluh) tahun.

Pencatatan harus dapat menggambarkan antara lain:

- 1) Peredaran atau penerimaan bruto dan/atau jumlah penghasilan bruto yang diterima dan/atau diperoleh;
- 2) Penghasilan yang bukan objek pajak dan/atau penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final.

Bagi Wajib Pajak yang mempunyai lebih dari satu jenis usaha dan/atau tempat usaha, pencatatan harus dapat menggambarkan secara jelas untuk masing-masing jenis usaha dan/atau tempat usaha yang bersangkutan. Selain kewajiban untuk menyelenggarakan pencatatan, Wajib Pajak Orang pribadi harus menyelenggarakan pencatatan atas harta dan kewajiban.

Selanjutnya untuk keperluan menghitung pajak penghasilan yang akhirnya terutang, wajib pajak golongan ini diperkenankan untuk menghitung penghasilan netonya dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto. Meskipun tidak diwajibkan untuk menyelenggarakan pembukuan, tetapi diwajibkan untuk menyelenggarakan pencatatan secara teratur terhadap seluruh penghasilan bruto yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak, dengan syarat wajib pajak harus melaporkan kepada direktur jenderal pajak yang bersangkutan. Apabila tidak melapor dianggap menyelenggarakan pembukuan.

## **5. PEMBUKUAN**

Pengertian pembukuan telah diatur dalam Pasal 1 angka 29 UU KUP. Pengaturan dalam ayat ini dimaksudkan agar berdasarkan pembukuan tersebut dapat dihitung besarnya pajak yang terutang. Selain dapat dihitung besarnya Pajak Penghasilan, pajak lainnya juga harus dapat dihitung dari pembukuan tersebut. Agar Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah dapat dihitung dengan benar, pembukuan harus mencatat juga jumlah harga perolehan atau nilai impor, jumlah harga jual atau nilai ekspor, jumlah harga jual dari barang yang dikenakan Pajak

Penjualan Atas Barang Mewah, jumlah pembayaran atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dan yang tidak dapat dikreditkan.

Dengan demikian, pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, kecuali peraturan perundang-undang perpajakan menentukan lain.

Prinsip taat asas pada pembukuan adalah prinsip yang sama digunakan dalam metode pembukuan dengan tahun-tahun sebelumnya untuk mencegah penggeseran laba atau rugi. Prinsip taat asas dalam metode pembukuan misalnya dalam penerapan:

- 1) stelsel pengakuan penghasilan;
- 2) tahun buku;
- 3) metode penilaian persediaan; atau
- 4) metode penyusutan dan amortisasi.

### **5.1 STELSEL PENGAKUAN PENGHASILAN**

Stelsel pengakuan penghasilan yang diakui dalam perpajakan terdiri dari stelsel akrual dan stelsel Kas.

#### **1) Stelsel Akrual**

Stelsel akrual adalah suatu metode penghitungan penghasilan dan biaya dalam arti penghasilan diakui pada waktu diperoleh dan biaya diakui pada waktu terutang. Jadi, tidak tergantung kapan penghasilan itu diterima dan kapan biaya itu dibayar secara tunai.

Termasuk dalam pengertian stelsel akrual adalah pengakuan penghasilan berdasarkan metode persentase tingkat penyelesaian pekerjaan yang umumnya dipakai dalam bidang konstruksi dan metode lain yang dipakai dalam bidang usaha tertentu seperti build operate and transfer (BOT) dan real estate.

#### **2) Stelsel Kas**

Stelsel kas adalah suatu metode yang penghitungannya didasarkan atas penghasilan yang diterima dan biaya yang dibayar secara tunai.

Menurut stelsel kas, penghasilan baru dianggap sebagai penghasilan apabila benar-benar telah diterima secara tunai dalam suatu periode tertentu serta

biaya baru dianggap sebagai biaya apabila benar-benar telah dibayar secara tunai dalam suatu periode tertentu.

Stelsel kas biasanya digunakan oleh perusahaan kecil orang pribadi atau perusahaan jasa, misalnya transportasi, hiburan, dan restoran yang tenggang waktu antara penyerahan jasa dan penerimaan pembayarannya tidak berlangsung lama. Dalam stelsel kas murni, penghasilan dari penyerahan barang atau jasa ditetapkan pada saat pembayaran dari pelanggan diterima dan biaya-biaya ditetapkan pada saat barang, jasa, dan biaya operasi lain dibayar.

Dengan cara ini, pemakaian stelsel kas dapat mengakibatkan penghitungan yang mengaburkan terhadap penghasilan, yaitu besarnya penghasilan dari tahun ke tahun dapat disesuaikan dengan mengatur penerimaan kas dan pengeluaran kas.

Oleh karena itu, untuk penghitungan Pajak Penghasilan dalam memakai stelsel kas harus memperhatikan hal-hal antara lain sebagai berikut:

- a) Penghitungan jumlah penjualan dalam suatu periode harus meliputi seluruh penjualan, baik yang tunai maupun yang bukan. Dalam menghitung harga pokok penjualan harus diperhitungkan seluruh pembelian dan persediaan.
- b) Dalam memperoleh harta yang dapat disusutkan dan hak-hak yang dapat diamortisasi, biaya-biaya yang dikurangkan dari penghasilan hanya dapat dilakukan melalui penyusutan dan amortisasi.
- c) Pemakaian stelsel kas harus dilakukan secara taat asas (konsisten).

Dengan demikian penggunaan stelsel kas untuk tujuan perpajakan dapat juga dinamakan stelsel campuran.

## 5.2 METODE PEMBUKUAN

Pada dasarnya metode pembukuan yang dianut harus taat asas, yaitu harus sama dengan tahun-tahun sebelumnya, misalnya dalam hal penggunaan metode pengakuan penghasilan dan biaya (metode kas atau akrual), metode penyusutan aktiva tetap, dan metode penilaian persediaan. Namun, perubahan metode pembukuan masih dimungkinkan dengan syarat telah mendapat persetujuan dari Direktur Jenderal Pajak. Perubahan metode pembukuan harus diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak sebelum dimulainya tahun buku yang bersangkutan dengan menyampaikan alasan

yang logis dan dapat diterima serta akibat yang mungkin timbul dari perubahan tersebut.

Perubahan metode pembukuan akan mengakibatkan perubahan dalam prinsip taat asas yang dapat meliputi perubahan metode dari kas ke akrual atau sebaliknya atau perubahan penggunaan metode pengakuan penghasilan atau pengakuan biaya itu sendiri, misalnya dalam metode pengakuan biaya yang berkenaan dengan penyusutan aktiva tetap dengan menggunakan metode penyusutan tertentu.

Contoh:

Wajib Pajak dalam tahun 2008 menggunakan metode penyusutan “garis lurus atau straight line method. Jika dalam tahun 2009 Wajib Pajak bermaksud mengubah metode penyusutan aktiva dengan menggunakan metode penyusutan saldo menurun atau declining balance method, Wajib Pajak harus minta persetujuan terlebih dahulu kepada Direktur Jenderal Pajak yang diajukan sebelum dimulainya tahun buku 2009 dengan menyebutkan alasan dilakukannya perubahan metode penyusutan dan akibat dari perubahan tersebut.

Selain itu, perubahan periode tahun buku juga berakibat berubahnya jumlah penghasilan atau kerugian Wajib Pajak. Oleh karena itu, perubahan tersebut juga harus mendapat persetujuan Direktur Jenderal Pajak.

### 5.3 TAHUN PAJAK

Tahun Pajak adalah sama dengan tahun kalender kecuali Wajib Pajak menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun kalender. Apabila Wajib Pajak menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun kalender, penyebutan Tahun Pajak yang bersangkutan menggunakan tahun yang di dalamnya termasuk 6 (enam) bulan pertama atau lebih.

Contoh:

- 1) Tahun buku 1 Juli 2008 sampai dengan 30 Juni 2009 adalah Tahun Pajak 2008.
- 2) Tahun buku 1 Oktober 2008 sampai dengan 30 September 2009 adalah Tahun Pajak 2009.

### 5.4 DALUWARSA

Buku, catatan, dan dokumen termasuk yang diselenggarakan secara program aplikasi *on-line* dan hasil pengolahan data elektronik yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan harus disimpan selama 10 (sepuluh) tahun di Indonesia. Hal itu diimaksudkan agar apabila Direktur Jenderal Pajak akan mengeluarkan surat ketetapan

pajak, bahan pembukuan atau pencatatan yang diperlukan masih tetap ada dan dapat segera disediakan. Kurun waktu 10 (sepuluh) tahun penyimpanan buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan adalah sesuai dengan ketentuan yang mengatur mengenai batas daluwarsa penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Penyimpanan buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk yang diselenggarakan secara program aplikasi *on-line* harus dilakukan dengan memperhatikan faktor keamanan, kelayakan, dan kewajaran penyimpanan.

- 1) 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.
- 2) Dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan para pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak, kewajiban menyimpan dokumen lain meliputi dokumen dan/atau informasi tambahan untuk mendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

## 5.5 PEMBUKUAN DENGAN BAHASA DAN MATA UANG ASING

Wajib Pajak yang dapat menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 meliputi:

- 1) Wajib Pajak dalam rangka Penanaman Modal Asing yang beroperasi berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan Penanaman Modal Asing;
- 2) Wajib Pajak dalam rangka Kontrak Karya yang beroperasi berdasarkan kontrak dengan Pemerintah Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam ketentuan peraturan perundang-undangan pertambangan selain pertambangan minyak dan gas bumi;

- 3) Wajib Pajak Kontraktor Kontrak Kerja Sama yang beroperasi berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan pertambangan minyak dan gas bumi;
- 4) Bentuk Usaha Tetap sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (5) Undang-Undang PPh atau sebagaimana diatur dalam Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) terkait;
- 5) Wajib Pajak yang mendaftarkan emisi sahamnya baik sebagian maupun seluruhnya di bursa efek luar negeri;
- 6) Kontrak Investasi Kolektif (KIK) yang menerbitkan reksadana dalam denominasi satuan mata uang Dollar Amerika Serikat dan telah memperoleh Surat Pemberitahuan Efektif Pernyataan Pendaftaran dari Badan Pengawas Pasar Modal-Lembaga Keuangan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan pasar modal;
- 7) Wajib Pajak yang berafiliasi langsung dengan perusahaan induk di luar negeri, yaitu perusahaan anak (subsidiary company) yang dimiliki dan/atau dikuasai oleh perusahaan induk (parent company) di luar negeri yang mempunyai hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (4) huruf a dan huruf b Undang-Undang PPh; atau
- 8) Wajib Pajak yang menyajikan laporan keuangan dalam mata uang fungsionalnya menggunakan satuan mata uang Dollar Amerika Serikat sesuai Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia.

## **5.6 UNSUR-UNSUR DALAM PEMBUKUAN**

Pembukuan yang diselenggarakan wajib pajak paling sedikit terdiri dari:

### **1) Pembukuan Kas/Bank**

Pembukuan mengenai kas dan bank untuk menggambarkan keadaan kas/bank pada periode akuntansi tertentu, dengan mencatat semua penerimaan dan pengeluaran melalui kas/bank, sehingga dari pembukuan ini dapat diketahui:

- saldo kas/bank pada suatu saat tertentu
- seluruh mutasi kas/bank selama periode akuntansi tertentu

### **2) Pembukuan Piutang**

Pembukuan piutang digunakan untuk menyajikan informasi mengenai keadaan/posisi saldo piutang pada saat tertentu dan mutasi piutang selama

periode akuntansi tertentu, termasuk adanya penambahan atau pengurangan piutang. Dari pembukuan piutang ini dapat diketahui mengenai

- a) Nama dan alamat debitur
- b) Jumlah piutang atau saldo masing-masing debitur
- c) Saat timbul dan berkurangnya piutang
- d) Jenis piutangnya antara lain misalnya piutang dagang, piutang kepada pegawai, piutang kepada pemegang saham, piutang jangka panjang, piutang jangka pendek
- e) Saat jatuh tempo piutang
- f) Hak penerimaan bunga
- g) Jumlah piutang tak tertagih yang dapat dihapuskan
- h) Keterangan dan hal-hal lain yang berkenaan dengan piutang

Mengenai piutang yang dapat dihapuskan hanyalah piutang yang benar-benar sudah tidak dapat ditagih lagi dengan beberapa persyaratan tertentu, sehingga dapat dibebankan sebagai biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto.

### 3) Pembukuan persediaan

Pembukuan persediaan barang diselenggarakan untuk menyajikan informasi mengenai posisi persediaan barang atau bahan pada saat tertentu, termasuk juga mutasi barang/bahan selama periode akuntansi tertentu, baik mengenai kuantum maupun nilainya, sehingga dari pembukuan persediaan dapat dikalkulasikan harga pokok penjualan barang/bahan yang dijual atau dipakai untuk keperluan lainnya. Untuk barang yang diperoleh secara konsinyasi tidak termasuk dalam kelompok barang persediaan ini, karena barang semacam ini bukan milik perusahaan, sehingga pembukuannya harus diselenggarakan secara terpisah atau secara khusus.

### 4) Pembukuan harta yang dapat disusutkan/diamortisasi

Harta yang dapat disusutkan adalah harta berwujud, dimiliki dan digunakan dalam kegiatan usaha, dan pekerjaannya yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun kecuali tanah.

Dan juga harta tidak berwujud, digunakan dalam kegiatan usaha dan pekerjaan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan termasuk biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.

Dari pembukuan harta dapat diketahui:

- a) Jenis harta
- b) Golongan/kelompok harta
- c) Masa manfaat harta
- d) Saat perolehan
- e) Nilai perolehan
- f) Saat mulai digunakan
- g) Harga sisa buku
- h) Mutasi yang terjadi (penambahan dan pengurangan harta), karena sebab biasa dan sebab luar biasa
- i) Penyusutan/amortisasi dalam tahun berjalan
- j) Akumulasi penyusutan/amortisasi.

5) Pembukuan harta lainnya

Harta lainnya adalah semua harta yang tidak termasuk ke dalam golongan kas/bank, piutang, persediaan dan harta yang dapat disusutkan atau diamortisasi misalnya: tanah, surat-surat berharga (saham, obligasi) deposito berjangka dan penyertaan.

6) Pembukuan utang

Dimaksudkan agar dapat menyajikan informasi mengenai saldo utang pada saat tertentu dan mutasi utang selama periode akuntansi tertentu, penambahan atau pengurangan utang, sehingga dari pembukuan utang ini dapat diketahui:

- a) Nama dan alamat kreditur
- b) Jumlah utang masing-masing kreditur
- c) Saat timbul dan berkurangnya utang
- d) Kelompok dan jenis utang, misalnya utang jangka pendek atau jangka panjang, dan jenis utangnya yaitu utang dagang, utang pegawai dan lain-lain. Utang jangka panjang yang meliputi utang yang tidak akan jatuh tempo dalam waktu satu tahun, misalnya utang obligasi, hipotik dan sebagainya
- e) Kewajiban pembayaran bunga
- f) Saat jatuh tempo utang
- g) Keterangan lainnya yang berkenaan dengan utang

Apabila terjadi pembebasan utang maka jumlah utang yang dibebaskan harus dicatat sebagai penghasilan, kecuali menurut ketentuannya yang jumlahnya kurang daritigaratus limapuluh juta rupiah bukan merupakan objek pajak.

7) Pembukuan modal

Modal yang dimaksud adalah modal yang disetor oleh pemilik/pemegang saham dan laba ditahan yang tidak/belum diambil oleh pemilik. Pembukuan modal bertujuan untuk menyajikan data atau keterangan secara rinci mengenai besarnya modal awal periode akuntansi dan perubahannya, baik penambahan maupun pengurangan modal, dan besarnya modal akhir pada akhir periode akuntansi tertentu. Bagi perusahaan yang modalnya terbagi atas saham dari pembukuan yang diselenggarakan dapat diketahui, yakni:

- a) Modal dasar
- b) Saham yang ditempatkan
- c) Saham yang telah disetor
- d) Saham yang masih dalam portepel
- e) Agio atau disagio saham

Apabila perusahaan melakukan penilaian kembali atau revaluasi atas aktiva yang diperkenankan, sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengaturnya maka selisih penilaian kembali merupakan salah satu unsure permodalan yang harus dibukukan tersendiri.

8) Pembukuan penghasilan

Sesuai dengan rumusnya maka penghasilan ditinjau dari adanya aliran tambahan kemampuan ekonomis kepada wajib pajak. Apabila dikelompokkan dapat dirinci menjadi sebagai berikut:

- a) Penghasilan dari pekerjaan, yaitu penghasilan sehubungan dengan pekerjaan bebas dan atau pekerjaan tidak bebas, yang diterima oleh wajib pajak orang pribadi
- b) Penghasilan dari kegiatan usaha
- c) Penghasilan dari usaha jasa
- d) Penghasilan dari usaha perdagangan barang
- e) Penghasilan dari modal baik dari harta gerak maupun harta tak gerak.

- f) Penghasilan lain-lain antara lain mendapat hadiah undian atau pembebasan utang.

Disamping kelompok jenis penghasilan yang merupakan objek pajak penghasilan, UU PPh juga memberikan batasan mengenai penghasilan yang dikecualikan sebagai obyek pajak. Dengan demikian untuk kepentingan penghitungan atau pengenaan PPh dapat dibedakan tiga macam penghasilan, yaitu Pasal 4 UU PPh.

- a) Penghasilan yang merupakan obyek pajak yang dikenai pajak secara umum
- b) penghasilan yang merupakan obyek pajak yang dikenakan pajak bersifat final
- c) penghasilan yang dikecualikan sebagai obyek pajak

#### 9. Pembukuan biaya

Dari pembukuan biaya dapat diketahui secara jelas mengenai biaya-biaya yang boleh dikurangkan dan tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, sebagaimana diatur dalam ketentuan pasal 6 dan pasal 9 UUPPh.

Secara garis besar biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto dapat dikelompokkan:

- a) Biaya-biaya yang berkaitan dengan adanya hubungan kerja
- b) Biaya usaha yaitu biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan sehari-hari, serta biaya pajak-pajak tidak langsung
- c) Biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh harta mempunyai masa manfaat lebih dari setahun dan pembebanannya harus melalui penyusutan/amortisasi
- d) Iuran dana pensiun yang dibayarkan oleh perusahaan untuk para karyawannya

Disamping itu pula, biaya yang termasuk dalam pengeluaran-pengeluaran tertentu yang diatur secara khusus, yakni:

- a) Penyusutan atas aktiva/harta berwujud
- b) Apabila terjadi penarikan harta karena sebab biasa atau sebab luar biasa
- c) Amortisasi atas harta tidak berwujud/perolehan hak
- d) Persediaan; persediaan barang dinilai berdasarkan harga perolehan, sedang penilaian pemakaian persediaan untuk perhitungan harga pokok hanya

boleh dilakukan dengan memilih menggunakan metode rata-rata atau metode fifo.

#### 10. Neraca dan perhitungan laba rugi

Neraca adalah laporan yang menggambarkan posisi keuangan yang terinci dalam kelompok harta, utang dan modal pada akhir tahun buku tertentu. Perhitungan laba rugi adalah perhitungan yang menggambarkan hasil kegiatan wajib pajak selama satu tahun buku.

Neraca dan perhitungan laba rugi tersebut harus disertai dengan penjelasan secara lengkap mengenai:

- a) Pos-pos yang tercantum dalam neraca dan daftar perhitungan laba rugi
- b) Penyesuaian penghasilan dan biaya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan
- c) Ihtisar perubahan modal
- d) Sumber dan penggunaan dana
- e) Kebijakan akuntansi yang mempengaruhi posisi keuangan dan hasil kegiatan.

### 9.5 KOREKSI FISKAL

Adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya antara akuntansi komersial dan akuntansi pajak (akuntansi fiskal), menimbulkan perbedaan dalam menghitung besarnya penghasilan kena pajak. Perbedaan ini disebabkan adanya perbedaan kepentingan antara akuntansi komersial yang mendasarkan laba pada konsep dasar akuntansi yaitu: *the proper matching cost against revenue*, sedang dari segi fiskal tujuan utamanya adalah penerimaan negara, sedang dari segi fiskal tujuan utamanya adalah penerimaan negara.

Maka dari itu, dalam penyusunan laporan keuangan perlu terlebih dahulu dilakukan rekonsiliasi antara laporan keuangan menurut akuntansi dengan laporan keuangan fiskal atau laporan keuangan yang disusun berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Oleh karena itu, harus disesuaikan atau dilakukan koreksi fiskal terlebih dahulu sebelum menghitung besarnya penghasilan kena pajak.

Perbedaan antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal, dapat diidentifikasi menjadi dua, yaitu, perbedaan waktu dan perbedaan tetap.

Perbedaan waktu adalah perbedaan yang bersifat sementara, karena adanya ketidaksamaan saat pengakuan penghasilan dan biaya/beban antara peraturan perpajakan dengan standar akuntansi keuangan.

Perbedaan tetap adalah perbedaan yang terjadi karena peraturan perpajakan, menghitung laba fiskal berbeda dengan perhitungan laba menurut standar akuntansi keuangan tanpa ada koreksi di kemudian hari, misalnya ada laba akuntansi yang tidak diakui oleh ketentuan perpajakan (adanya pendapatan yang tidak dijumlahkan dengan penghasilan lainnya) dan adanya pengeluaran sebagai beban laba akuntansi yang tidak diakui oleh ketentuan fiskal, misalnya biaya yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto.

### 1) Penghasilan

Konsep dasar pengertian penghasilan menurut akuntansi adalah penambahan aktiva dan penurunan kewajiban yang menyebabkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal. Penghasilan meliputi pendapatan dan keuntungan.

Pendapatan adalah penghasilan yang timbul dari aktivitas perusahaan, dikenal dengan sebutan yang berbeda, seperti: penjualan, penghasilan jasa, bunga, dividen, royalty, dan sewa. Pendapatan harus diukur dengan nilai wajar dari imbalan yang diterima atau yang dapat diterima. Pada umumnya imbalan tersebut berbentuk kas atau setara kas.

Penghasilan berdasarkan undang-undang perpajakan (pasal 4 ayat 1 UU Pajak Penghasilan):

*“Setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan bentuk apapun”*

Berdasarkan ketentuan undang-undang pajak penghasilan, terdapat penghasilan-penghasilan tertentu yang diatur secara khusus, misalnya yang pengenaan pajaknya bersifat final. Di samping itu, ada juga penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak.

## 2) Biaya

Pengertian biaya di dalam akuntansi bahwa setiap pengurang terhadap penghasilan adalah biaya. Apabila ditinjau dari periode akuntansinya, pemanfaatan pengeluaran dibedakan antara:

- a) Pengeluaran kapital, yaitu pengeluaran yang memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi, yang dicatat sebagai aktiva. Beban diakui berdasarkan alokasi yang rasional dan sistematis, dikenal dengan istilah penyusutan atau amortisasi.
- b) Pengeluaran penghasilan yaitu pengeluaran hanya memberi manfaat untuk satu periode akuntansi bersangkutan yang dicatat sebagai beban.

Beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar hubungan langsung antara biaya yang timbul dan penghasilan tertentu yang diperoleh.

Pengertian biaya menurut undang-undang pajak penghasilan dibedakan atas:

- a) Biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto, yaitu dikenal dengan nama biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan,
- b) Biaya yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto

Pengeluaran (biaya) untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, dibebankan melalui penyusutan atau amortisasi.

Dengan adanya perbedaan-perbedaan antara laba atau rugi menurut perhitungan akuntansi komersial dengan akuntansi fiskal tersebut, untuk menghitung pajak penghasilan yang terutang, terhadap laba/rugi komersial terlebih dahulu harus dilakukan koreksi-koreksi fiskal, sesuai dengan ketentuan undang-undang pajak penghasilan.

Dengan demikian, wajib pajak tidak perlu menyelenggarakan pembukuan ganda atau dua pembukuan, cukup membuat satu pembukuan berdasarkan standar akuntansi keuangan (SAK).

Sebelum mengisi surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan, perlu dilakukan koreksi-koreksi fiskal terlebih dahulu, sehingga pelaporan penghasilan dan biaya-biaya (sebagai pengurang penghasilan bruto) dalam SPT PPh-nya diharapkan sudah dapat disesuaikan dengan ketentuan, sebagaimana dimaksudkan dalam undang-undang perpajakan.

### 3) Beda Tetap

Ditinjau dari segi biaya/beban, misalnya:

- a) Biaya-biaya yang digunakan untuk memperoleh penghasilan yang bukan obyek pajak atau yang pengenaan pajaknya bersifat final
- b) Penggantian/imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura atau kenikmatan
- c) Sanksi perpajakan berupa bunga, denda, dan kenaikan
- d) Biaya-biaya yang menurut ketentuan undang-undang pajak penghasilan tidak dapat dibebankan sebagai biaya, karena tidak memenuhi syarat tertentu, misalnya, daftar nominatif untuk biaya entertainment dan daftar nominatif untuk penghapusan piutang yang tidak tertagih.

Biaya/pengeluaran-pengeluaran tersebut di atas, menurut akuntansi komersial merupakan beban/biaya, sedangkan menurut ketentuan undang-undang pajak penghasilan tidak dapat dibebankan sebagai biaya.

### 4) Beda Waktu

Beda waktu merupakan akibat dari perbedaan metode yang digunakan antara akuntansi komersial dengan ketentuan fiskal, misalnya dalam hal:

- a) Metode penyusutan
- b) Metode penilaian persediaan
- c) Penyisihan/cadangan piutang tak tertagih
- d) Rugi/laba selisih kurs, dan lain-lain

Dengan adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya, mengakibatkan pula timbulnya perbedaan dalam penghitungan besarnya penghasilan kena pajak.

Dari contoh lain yang menyebabkan perbedaan, misalnya saja yang berlaku dalam ketentuan undang-undang PPN, yaitu adanya transaksi yang terutang pajak, tetapi tidak/belum tercatat sebagai penghasilan, dalam hal :

- a) Pemakaian sendiri dan pemberian cuma-cuma barang kena pajak oleh pengusaha kena pajak
- b) Penyerahan barang kena pajak secara konsinyasi
- c) Penyerahan barang kena pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan antar cabang, kecuali pengusaha kena pajak itu telah memperoleh izin pemusatan tempat pajak terutang dari Dirjen Pajak

- d) Penyerahan barang kena pajak antar divisi atau unit dalam suatu perusahaan terpadu, sepanjang divisi/unit tersebut terletak di dalam wilayah kantor pelayanan pajak yang berbeda.

Bertitik tolak dari perbedaan pengertian konsep dasar antara akuntansi dan perpajakan tersebut maka dalam pelaksanaan pemeriksaan pajak, pemeriksa pajak hampir selalu akan melakukan rekonsiliasi fiskal, apabila wajib pajak belum melakukan terhadap laporan keuangannya. Pada hakikatnya rekonsiliasi fiskal ini adalah usaha untuk mencocokkan perbedaan-perbedaan yang ada dalam laporan keuangan komersial (yang disusun berdasarkan prinsip akuntansi) dengan laporan keuangan fiskal (yang disusun berdasarkan prinsip fiskal). Dari rekonsiliasi ini timbul yang disebut sebagai koreksi fiskal.

Koreksi fiskal dapat bersifat positif atau bersifat negatif. Koreksi (fiskal) positif, merupakan koreksi terhadap laporan keuangan komersial agar sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan. Koreksi ini mengakibatkan penghitungan penghasilan kena pajak menjadi lebih besar. Sedangkan koreksi (fiskal) negatif, adalah koreksi atas laporan keuangan komersial untuk disesuaikan dengan ketentuan undang-undang perpajakan. Akibatnya, penghitungan jumlah penghasilan kena pajak menjadi lebih kecil.

#### 5) **Basis kas dan Basis Akrua**

Apabila kita perhatikan bagian dari rumusan definisi penghasilan dalam undang-undang pajak penghasilan, yaitu "penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak.....dst".

Artinya tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak baru dianggap sebagai penghasilan (sebagai obyek pajak), apabila telah dicatat berdasarkan basis akuntansi yang dianut oleh wajib pajak. Sebagaimana diketahui, wajib pajak boleh memilih antara basis kas dan basis akrual dalam system akuntansi/pembukuannya, asalkan dilakukan dengan taat azas.

Kata "diterima" berkaitan dengan basis akuntansi kas (*Cash Basis*), yaitu pencatatan akuntansinya didasarkan atas saat diterimanya atau dibayarkannya secara tunai, sedangkan kata "diperoleh" berkaitan dengan basis akuntansi akrual yaitu pencatatan akuntansinya didasarkan atas saat timbulnya hak untuk meminta pemenuhan perjanjian atau saat timbulnya kewajiban untuk memenuhi perjanjian yang menjadi dasar transaksi.

Dengan demikian undang-undang pajak penghasilan menganut paham penghasilan diakui sebagai penerimaan, asal sudah dicatat dalam pembukuan berdasarkan basis akuntansi yang dianut oleh wajib pajak. Oleh karena itu, mengenai saat pengakuan penghasilan berdasarkan akuntansi dalam beberapa hal berbeda dengan saat pengakuan penghasilan menurut undang-undang pajak penghasilan, yang disebabkan adanya perbedaan prinsip yang digunakan dalam mencatat atau melaporkan penghasilan. Selain perbedaan itu berlaku untuk penghasilan juga berlaku untuk beban/biaya.

Perbedaan konsep penghasilan antara undang-undang pajak penghasilan dan akuntansi dapat dijelaskan lebih lanjut sebagai berikut:

- 1) Sesuatu penerimaan menurut akuntansi dianggap sebagai penghasilan, tetapi menurut undang-undang pajak penghasilan, penerimaan tersebut bukanlah penghasilan; atau
- 2) Sebaliknya, menurut akuntansi sesuatu penerimaan dianggap sebagai bukan penghasilan, tetapi menurut undang-undang pajak penghasilan, penerimaan tersebut pada hakikatnya merupakan penghasilan.

Dalam menghitung besarnya penghasilan kena pajak, perbedaan tersebut harus dikoreksi dari laporan keuangan komersial supaya sesuai dengan prinsip undang-undang pajak penghasilan.

Contoh:

- 1) Sebagai akibat krisis moneter, perusahaan akan terancam bangkrut. Oleh karena itu, pemegang saham memberikan pinjaman kepada perusahaan sebesar Rp 1.000.000.000,00. Agar pinjaman dari pemegang saham ini tidak dianggap sebagai penghasilan, perusahaan mencatatnya sebagai pinjaman subordinasi tanpa bunga, sehingga tidak perlu mengubah akte pendirian. Berdasarkan ketentuan undang-undang pajak penghasilan, pinjaman subordinasi seperti kasus tersebut di atas, merupakan penghasilan yang harus dikenakan pajak.
- 2) Walaupun baik menurut akuntansi maupun menurut ketentuan undang-undang pajak penghasilan sama-sama diakui sebagai penghasilan, tetapi dalam rangka menghitung besarnya penghasilan kena pajak, penghasilan itu terlebih dahulu harus dilihat perbedaannya dalam hal:

- a) Apakah penghasilan itu merupakan penghasilan yang dikecualikan sebagai obyek pajak, atau
- b) Apakah penghasilan itu merupakan obyek pajak yang pengenaan pajak penghasilannya bersifat final, atau
- c) Apakah penghasilan itu merupakan obyek pajak yang dikenakan PPh yang bersifat tidak final.

Dengan demikian, misalnya apabila dalam laporan keuangan komersial dapat diketahui terdapat penghasilan yang bukan obyek pajak, ada penghasilan yang dikenakan pajak yang bersifat final, ada perbedaan saat pengakuan penghasilan, ada pencatatan penghasilan yang tidak sesuai dengan harga pasar wajar, semua perbedaan itu harus dikoreksi, dikeluarkan dari laporan keuangan komersial tersebut supaya sesuai dengan ketentuan undang-undang pajak penghasilan.

**CONTOH:**

Laporan Laba Rugi Wajib pajak PT. UNTUNG berdasarkan akuntansi Tahun 2006,

Penghasilan dari pengalihan rumah	Rp 100.000.000,00
Penghasilan dari penyewaan rumah	Rp 80.000.000,00
Penghasilan dari bunga pinjaman	Rp 40.000.000,00
Penghasilan dividen dari PT. MAJU	<u>Rp 20.000.000,00</u>
Total penghasilan	Rp 240.000.000,00
Biaya operasi	<u>(Rp 30.000.000,00)</u>
Penghasilan neto	Rp 210.000.000,00

Supaya laporan laba rugi yang disusun seperti tersebut di atas dapat dipakai untuk kepentingan penghitungan PPh tahunan yang terutang, terhadap laporan laba rugi tersebut di atas dapat dipakai untuk kepentingan penghitungan PPh tahunan yang terutang, terhadap laporan laba rugi tersebut terlebih dahulu dilakukan koreksi-koreksi fiskal, dengan cara sebagai berikut:

- a) Penghasilan dari pengalihan (penjualan) rumah

Adalah penghasilan yang merupakan obyek pajak yang dikenakan PPh yang bersifat tidak final, sehingga menurut fiskal penghasilan tersebut harus dicatat sebesar Rp 100.000.000,00 (tidak ada koreksi fiskal), dengan asumsi bahwa saat pengakuan penghasilan tidak berbeda dengan akuntansi dan pencatatan harga penjualannya sudah sesuai dengan harga pasar yang wajar.

b) Penghasilan dari menyewakan rumah

Menurut undang-undang pajak penghasilan, penghasilan dari menyewakan rumah adalah obyek PPh yang dikenakan pajak bersifat final, sehingga dalam penghitungan akhir tahun penghasilan ini tidak diperhitungkan lagi dalam menghitung penghasilan neto atau dalam menghitung PPh tahunan terutang. Oleh karena itu, harus dilakukan koreksi fiskal (negatif) dari laporan laba rugi akuntansi.

c) Penghasilan bunga

Yang dicatat menurut akuntansi dari penghasilan Rp 40.000.000,00 itu, misalnya yang sudah jatuh tempo sebesar Rp 25.000.000,00 sedangkan yang di "accrued" sebesar Rp 15.000.000,00. Berdasarkan ketentuan undang-undang pajak penghasilan, penghasilan bunga yang di "accrued" (yang masih harus diterima) sebesar Rp 15.000.000,00 belum diakui sebagai penghasilan, sehingga terjadi perbedaan waktu pengakuan penghasilan. Oleh karena itu, untuk kepentingan perhitungan PPh pada akhir tahun, bunga yang di "accrued" tersebut dikoreksi fiskal (negatif). Jadi penghasilan yang diakui secara fiskal hanya sebesar Rp.25.000.000,00.

d) Penghasilan dividen

Dikoreksi fiskal (negatif) seluruhnya karena menurut ketentuan Undang-undang Pajak Penghasilan, dividen dari PT yang diterima oleh PT yang lain dikecualikan sebagai obyek pajak atau tidak dikenai pajak.

Selanjutnya untuk biaya operasi, apabila diasumsikan bahwa semua biaya tersebut merupakan biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto maka setelah yang lain dilakukan koreksi fiskal, hasilnya sudah selesai dengan ketentuan undang-undang pajak penghasilan. Dengan demikian laporan laba rugi tersebut sudah sesuai dengan laporan laba rugi fiskal sebagaimana dikehendaki oleh undang-undang pajak penghasilan. Terhadap laba fiskal yang ada dapat diterapkan tarif PPh pasal 17 Undang-Undang Pajak Penghasilan untuk mendapatkan PPh tahunan yang terutang.

1) Perbedaan konsep biaya

Perbedaan konsep biaya antara undang-undang pajak penghasilan dan akuntansi. Menurut akuntansi pada prinsipnya semua biaya boleh sebagai pengurang penghasilan, tetapi menurut undang-undang pajak penghasilan pengeluaran atau biaya dibedakan menjadi:

- a) Biaya yang boleh diperhitungkan sebagai pengurang penghasilan bruto (*Deductible Costs*), dan
- b) Biaya yang tidak boleh diperhitungkan sebagai pengurang penghasilan bruto (*Non Deductible Costs*).

Dengan demikian biaya yang non deductible harus dikoreksi fiskal (positif), karena sifatnya di satu sisi mengurangi biaya fiskal, sedangkan di sisi yang lain menambah penghasilan kena pajak. Jadi, perbedaan ini merupakan beda tetap. Yang dimaksud dengan biaya yang boleh diperhitungkan sebagai pengurang penghasilan bruto, untuk mendapatkan penghasilan neto adalah biaya-biaya yang dinamakan oleh undang-undang pajak penghasilan sebagai biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang dikenai pajak bersifat tidak final dan beberapa pengurangan diperkenankan sesuai dengan ketentuan pasal 6 Undang-undang Pajak Penghasilan.

Contoh: biaya untuk mendapatkan penghasilan, misalnya biaya untuk pembelian bahan dapat berupa bahan baku, bahan pembantu atau barang lain yang digunakan dalam proses produksi, seperti pembelian/sewa mesin pabrik, gedung dan lain-lain. Apabila tanpa pengeluaran untuk membeli barang atau bahan baku/pembantu yang akan diproses menjadi produk, tidak mungkin akan diperoleh laba neto atau penghasilan neto. Dalam akuntansi, biaya-biaya semacam ini disebut sebagai harga pokok penjualan.

Biaya untuk menagih penghasilan, misalnya biaya yang berkenaan dengan pekerjaan atau jasa, seperti gaji, upah, honorarium, bonus, gratifikasi, tunjangan dan lain-lain diberikan dalam bentuk uang kepada para pegawai/karyawan yang ditugaskan untuk membuat dan menyampaikan tagihan-tagihan perusahaan untuk memperoleh penghasilan. Dalam hal diberikan dalam bentuk natura atau kenikmatan/fasilitas, biaya tersebut tidak boleh sebagai pengurang penghasilan.

Biaya untuk memelihara penghasilan, misalnya biaya-biaya untuk membayar premi-premi asuransi kerugian barang dagangan maupun asuransi kerugian alat-alat perusahaan.

Selanjutnya perlu diketahui biaya-biaya apa saja yang tidak boleh diperhitungkan sebagai pengurang penghasilan, sehingga biaya selebihnya merupakan biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto.

Biaya-biaya yang tidak boleh sebagai pengurang penghasilan, sebagai berikut:

- 1) Biaya karyawan berupa penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura atau kenikmatan.

Apabila imbalan/balas jasa diberikan kepada pegawai dalam bentuk natura dan atau kenikmatan, pemberi kerja yang berstatus sebagai wajib pajak atau pemerintah, undang-undang pajak penghasilan mensyaratkan memikul beban pajaknya, yaitu dikecualikan sebagai obyek PPh bagi yang menerima. Bagi yang memberikan tidak boleh dicatat sebagai pengurang penghasilan, sehingga harus dilakukan koreksi fiskal (positif).

Sebagai contoh, fasilitas pengobatan yang ditanggung perusahaan, fasilitas perumahan, biaya perjalanan dalam rangka bukan dinas, pakaian seragam selain untuk keamanan, dan keselamatan kerja selain karena situasi lingkungan kerja seperti pegawai hotel, pegawai bank, penyiar TV dan sebagainya, fasilitas kendaraan yang diparkir di luar kantor (dibawa pulang), biaya PPh pasal 21 yang ditanggung perusahaan dan lain-lain.

Di samping itu, undang-undang pajak penghasilan juga memberikan pengecualian dengan membolehkan bahwa imbalan yang diberikan dalam bentuk natura dan atau kenikmatan dicatat sebagai pengurang penghasilan (tidak perlu dilakukan koreksi fiskal) dalam hal sebagai berikut:

- a) Biaya karyawan dalam bentuk kenikmatan berupa premi pensiun/tunjangan hari tua, asuransi kecelakaan, kematian, dan kesehatan yang ditanggung oleh pemberi kerja untuk para karyawannya
- b) Imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan yang diberikan oleh wajib pajak yang berusaha di daerah tertentu (daerah terpencil) kepada karyawannya
- c) Imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan yang merupakan keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan, sebagai sarana keselamatan kerja atau karena sifat pekerjaannya mengharuskan, misalnya pakaian dan peralatan kerja bagi pemadam kebakaran, karyawan proyek, pakaian seragam pabrik, pakaian seragam petugas keamanan (satpam/hansip), dan fasilitas antar jemput karyawan, serta penginapan untuk awak kapal/pesawat terbang dan sejenisnya.
- d) Imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan berupa penyediaan makanan dan minuman oleh pemberi kerja di tempat kerja, bagi seluruh

karyawan secara bersama-sama termasuk dewan direksi dan dewan komisaris.

- 2) Biaya sumbangan atau bantuan kecuali zakat, harta yang dihibahkan, dan warisan yang diberikan pada dasarnya tidak boleh sebagai pengurang penghasilan

Biaya sumbangan, bantuan, harta yang dihibahkan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, kepada badan keagamaan, badan pendidikan, badan social atau pengusaha kecil termasuk koperasi, sepanjang pemberian sumbangan/bantuan atau hibahan tersebut tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan, termasuk warisan, tidak boleh dicatat oleh pemberinya sebagai pengurangan penghasilan, sehingga harus dilakukan koreksi fiskal (positif).

Khusus hal ini tidak berlaku untuk sumbangan yang diberikan dalam rangka GNOTA, yaitu bagi pemberinya boleh mencatatnya sebagai pengurang penghasilan (tidak dikoreksi fiskal). Untuk pemberian zakat, boleh dicatat sebagai pengurang penghasilan pada tahun zakat tersebut dibayarkan (tidak perlu dikoreksi fiskal), dengan syarat:

- a) Zakat tersebut harus nyata-nyata dibayarkan oleh wajib pajak orang pribadi yang beragama Islam dan atau wajib pajak badan yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah;
  - b) Zakat tersebut berasal dari penghasilan yang merupakan obyek pajak.
- 3) Biaya atau pengeluaran yang tidak boleh sebagai pengurang penghasilan karena bersifat atau bertujuan konsumtif, atau merupakan penggunaan penghasilan. Dalam praktek, pengeluaran bersifat konsumtif atau yang merupakan penggunaan penghasilan, muncul dalam berbagai nama dan bentuk, seperti biaya makan minum, sewa hotel/villa untuk rekreasi karyawan, pembelian piring gelas, meja makan, TV, sedan untuk pengurus/staf, premi asuransi, dividen dan lain-lain. Berikut ini contoh beberapa pengeluaran yang pada hakikatnya merupakan penggunaan penghasilan.:
- a) Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun, seperti pembagian dividen kepada pemilik modal, pengambilan privat oleh pemiliknya, pembagian sisa hasil usaha koperasi kepada para anggotanya, dan pembayaran dividen oleh perusahaan asuransi kepada pemegang

polis, tidak boleh sebagai pengurang penghasilan bruto dari wajib pajak yang memberikan.

- b) Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu atau anggotanya, seperti biaya listrik/telepon untuk rumah, biaya perbaikan rumah, biaya sekolah anak-anak mereka, termasuk biaya yang dikeluarkan yang jumlahnya melebihi kewajaran, yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa, sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan/jasa yang dilakukan, dan biaya yang dikeluarkan untuk kepentingan pribadi wajib pajak atau orang yang menjadi tanggungannya.
- c) Premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna dan asuransi bea siiiwa yang dibayar oleh wajib pajak orang pribadi untuk tertanggung yang adalah dirinya sendiri atau keluarganya, tidak boleh sebagai pengurang penghasilan bruto wajib pajak orang pribadi itu, sehingga harus dilakukan koreksi fiskal (positif).

Lain halnya, apabila premi-premi yang dibayar oleh wajib pajak untuk para karyawannya. Meskipun pada dasarnya pembayaran premi dimaksud adalah merupakan pembayaran imbalan (dalam bentuk kenikmatan) kepada karyawan dalam hubungan kerja maka boleh sebagai pengurang penghasilan, asalkan bagi karyawan yang menerima merupakan penghasilan yang dikenai pajak, yaitu merupakan obyek PPh pasal 21.

- d) Biaya karyawan dalam bentuk pembayaran bonus, gratifikasi, jasa produksi yang berasal dari atau yang dibebankan kepada laba yang ditahan, tidak boleh dicatat sebagai pengurang penghasilan, karena pembayaran tersebut merupakan penggunaan laba yang ditahan, sehingga harus dilakukan koreksi fiskal (positif). Demikian juga terhadap pembayaran tantiem, tidak boleh dicatat sebagai pengurang penghasilan, karena tantiem merupakan pembagian keuntungan yang dibagikan kepada direksi dan komisaris oleh pemegang saham yang didasarkan pada prosentase/jumlah tertentu dari laba setelah PPh.

- 4) Pengeluaran atau biaya untuk membayar segala macam sanksi perpajakan, tidak boleh sebagai pengurang penghasilan

Sanksi perpajakan seperti sanksi administrasi berupa denda, bunga, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda, pidana, termasuk pajak masukan yang tidak boleh/tidak dapat dikreditkan yang disebabkan oleh kesalahan formal yang dilakukan oleh pengusaha kena pajak (PKP), yaitu PPN yang tercantum dalam faktur pajak yang isinya tidak lengkap dan atau bukan faktur pajak standar. Pada prinsipnya negara tidak mau ikut menanggung kesalahan di bidang perpajakan yang dibuat oleh wajib pajak.

- 5) Biaya yang tidak berkaitan langsung dengan penghasilan yang dikenai pajak penghasilan

Biaya atau pengeluaran tersebut terdiri dari:

- a) Pengeluaran untuk pembayaran pajak langsung (PPh), termasuk PPh pasal 21, PPh pasal 22, PPh pasal 23, PPh pasal 2, PPh pasal 26 atas dividen dan PPh pasal 26 atas obyek pajak lainnya yang ditanggung dengan metode grossed up. Sedangkan PPh pasal 21 yang ditunjang oleh pemberi kerja (sebagai pemotong PPh pasal 21) dan PPh pasal 26 atas penghasilan lain selain dividen yang dihitung dengan metode grossed up, boleh sebagai pengurang penghasilan;
- b) Pajak masukan atas pembelian mobil sedan, tidak boleh sebagai pengurang penghasilan;
- c) Biaya entertainment/representasi, kecuali dibuatkan daftar nominatifnya;
- d) Biaya perjalanan dinas, biaya transportasi dengan kendaraan umum (yang biasanya dengan dukungan tanda bukti yang tidak memadai), berdasarkan pengaturan (ruling) Direktorat Jenderal Pajak, boleh dikurangkan dari penghasilan bruto.

## 7. PERUBAHAN METODE PEMBUKUAN

Pada dasarnya metode-metode pencatatan pembukuan yang dianut harus taat asas, yaitu harus sama dengan tahun-tahun sebelumnya, misalnya dalam hal penggunaan metode pengakuan penghasilan dan biaya (metode kas atau akrual), metode penyusutan aktiva tetap, metode penilaian persediaan dan sebagainya. Namun demikian, perubahan metode pembukuan masih dimungkinkan dengan syarat telah mendapat persetujuan dari Direktur Jenderal Pajak. Perubahan metode pembukuan harus diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak sebelum dimulainya tahun buku yang

bersangkutan dengan menyampaikan alasan-alasan yang logis dan dapat diterima serta akibat-akibat yang mungkin timbul dari perubahan tersebut.

Perubahan metode pembukuan akan mengakibatkan perubahan dalam prinsip taat asas yang dapat meliputi perubahan metode dari stelsel kas ke stelsel akrual atau sebaliknya, atau perubahan penggunaan metode pengakuan penghasilan atau pengakuan biaya itu sendiri. Misalnya dalam metode pengakuan biaya yang berkenaan dengan penyusutan aktiva tetap dengan menggunakan metode penyusutan tertentu.

Contoh :

WP dalam tahun 2006 menggunakan metode penyusutan garis lurus atau *straight line method*. Dalam tahun 2007 WP bermaksud mengubah metode penyusutan aktiva dengan menggunakan metode penyusutan saldo menurun atau *declining balance method*.

Untuk keperluan tersebut, Wajib Pajak harus minta persetujuan terlebih dahulu kepada Direktur Jenderal Pajak yang diajukan sebelum dimulainya tahun buku 2007 dengan menyebutkan alasan-alasan dilakukannya perubahan metode penyusutan dan akibat dari perubahan tersebut.

Selain itu, perubahan periode tahun buku juga berakibat berubahnya jumlah penghasilan atau kerugian WP, oleh karena itu perubahan tersebut juga harus mendapat persetujuan Direktur Jenderal Pajak.

## **8. PEMBUKUAN YANG HARUS DISELENGGARAKAN**

Ketentuan tentang Pembukuan menurut UU Perpajakan adalah sebagai berikut :

1. Pembukuan harus meliputi seluruh kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang dilakukannya;
2. Pembukuan harus dilakukan secara teratur, tepat waktu, terinci dan taat asas;
3. Pembukuan harus didukung bukti-bukti transaksi yang dapat dipertanggungjawabkan kebenaran dan keabsahannya;
4. Pembukuan harus dapat ditelusuri kembali apabila diperlukan;
5. Pembukuan harus ditutup dengan membuat Neraca dan Perhitungan Laba Rugi pada setiap akhir tahun pajak.

**LATIHAN DAN TUGAS*****SOAL***

- 1) Bagaimana ketentuan pembukuan pada peraturan perpajakan apabila dikaitkan dengan ketentuan akuntansi yang telah ditetapkan pada SAK?
- 2) Apakah tujuan ditetapkannya ketentuan pembukuan bagi Wajib Pajak?
- 3) Apakah perbedaan antara pembukuan dengan pencatatan?
- 4) Jelaskan prinsip-prinsip taat azas pada ketentuan pembukuan disertai contoh!
- 5) Mengapa ada koreksi fiskal pada laporan keuangan fiskal ?

***JAWABAN***



**DAFTAR PUSTAKA**

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 24/Pmk.011/2012 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 196/Pmk.03/2007 Tentang Tata Cara Penyelenggaraan Pembukuan Dengan Menggunakan Bahasa Asing Dan Satuan Mata Uang Selain Rupiah Serta Kewajiban Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 197/Pmk.03/2007 Tentang Bentuk Dan Tata Cara Pencatatan Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi .