

SURAT TUGAS

Nomor: 71-R/UNTAR/PENELITIAN/VIII/2022

Rektor Universitas Tarumanagara, dengan ini menugaskan kepada saudara:

1. **NATAHERWIN, S.E., M.M.**
2. **WIDYASARI, S.E, M.Si., Ak, CPA, CA**
3. **SYANTI DEWI, S.E., M.Si., Ak., CPA, CA**

Untuk melaksanakan kegiatan penelitian/publikasi ilmiah dengan data sebagai berikut:

Judul : Akuntansi Pajak Terapan
Nama Media : Rasibook
Penerbit : CV. Rasi Terbit
Volume/Tahun : Juli 2022
URL Repository : www.rasibook.com

Demikian Surat Tugas ini dibuat, untuk dilaksanakan dengan sebaik-baiknya dan melaporkan hasil penugasan tersebut kepada Rektor Universitas Tarumanagara

02 Agustus 2022

Rektor



Prof. Dr. Ir. AGUSTINUS PURNA IRAWAN

Print Security : 9562200e9f2544d665d4f779e5fb290d

Disclaimer: Surat ini dicetak dari Sistem Layanan Informasi Terpadu Universitas Tarumanagara dan dinyatakan sah secara hukum.

AKUNTANSI PAJAK TERAPAN

Akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu sistem yang mengidentifikasi, mencatat dan memproses informasi mengenai aktivitas bisnis suatu entitas menjadi laporan keuangan, dan mengkomunikasikan hasil usaha perusahaan kepada para pengambil keputusan.

Akuntansi bukan hanya kegiatan pencatatan transaksi bisnis perusahaan saja. Pengertian akuntansi lebih luas dari sekedar pencatatan. Akuntansi juga meliputi kegiatan menganalisa dan menginterpretasi aktivitas ekonomi suatu perusahaan untuk kemudian dikomunikasikan kepada pengguna laporan akuntansi sehingga informasi tersebut dapat digunakan untuk pengambilan keputusan secara tepat. Secara singkat, tujuan utama akuntansi adalah menyajikan informasi ekonomi dari suatu kesatuan ekonomi kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Informasi ekonomi tersebut disajikan dalam banyak ragam laporan akuntansi (*accounting reports*) yang dihasilkan oleh suatu sistem akuntansi. Salah satu jenis laporan yang utama adalah laporan keuangan (*financial statement*).



Akuntansi Pajak Terapan

Nataherwin, SE, MM, Widyasari, SE, M.Si, Ak, CPA,
& Syanti Dewi, SE, MSi, Ak, CPA, CA

Nataherwin, SE, MM, Widyasari, SE, M.Si, Ak, CPA,
& Syanti Dewi, SE, MSi, Ak, CPA, CA



Rasibook

Email : penerbitrasibook@gmail.com
www.rasibook.com



AKUNTANSI PAJAK TERAPAN

**Nataherwin, SE, MM,
Widyasari, SE, M.Si, Ak, CPA, &
Syanti Dewi, SE, MSi, Ak, CPA, CA**

Rasi Terbit

Akuntansi Pajak Terapan

**Nataherwin, SE, MM, Widyasari, SE, M.Si, Ak, CPA, &
Syanti Dewi, SE, MSi, Ak, CPA, CA**

Copyright © 2022 by

Nataherwin, SE, MM, Widyasari, SE, M.Si, Ak, CPA, & Syanti Dewi, SE, MSi, Ak, CPA, CA

Diterbitkan oleh:

Rasi Terbit

Website: www.rasibook.com

Terbit: Juli 2022

ISBN: 978-623-6728-31-4

Hak Cipta dilindungi undang-undang

DAFTAR ISI

DAFTAR ISI.....	iii
BAB 1 DASAR-DASAR AKUNTANSI PAJAK	7
1.1 PENDAHULUAN.....	7
1.2 PEMBUKUAN FISKAL	8
1.3 AKUNTANSI	9
1.4 AKUNTANSI PAJAK.....	10
1.5 KERANGKA DASAR PENYUSUNAN DAN PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN	11
1.6 TUJUAN LAPORAN KEUANGAN.....	12
1.7 KARAKTERISTIK KUALITATIF	12
1.8 STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN	14
1.9 PRINSIP TAAT ASAS	18
1.10 TAHUN PAJAK.....	21
BAB 2 SIKLUS AKUNTANSI	24
2.1 PERSAMAAN AKUNTANSI.....	24
2.2 TRANSAKSI DAN JURNAL TRANSAKSI PERPAJAKAN.....	25
BAB 3 REKONSILIASI FISKAL	30
3.1 MEKANISME REKONSILIASI FISKAL	30
3.2 REKONSILIASI FISKAL.....	31
3.2.1 WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI.....	34
3.2.2 WAJIB PAJAK BADAN.....	35
3.2.3 OBYEK PAJAK DAN BUKAN OBYEK PAJAK	36
3.2.4 PENGURANG PENGHASILAN BRUTO (PASAL 6 UU PPH)	41

3.2.5 BUKAN PENGURANG PENGHASILAN BRUTO (PASAL 9 UU PPH).....	43
3.2.6 PENGHASILAN.....	45
3.2.7 BIAYA.....	46
3.3 RINGKASAN REKONSILIASI FISKAL.....	49
BAB 4 PERSEDIAAN DAN PERHITUNGAN HARGA POKOK PENJUALAN	64
4.1 PERUSAHAAN DAGANG.....	64
4.1.1 PENGERTIAN PERUSAHAAN DAGANG	64
4.1.2 PROSEDUR AKUNTANSI PERPAJAKAN PERUSAHAAN DAGANG	65
4.1.3 CONTOH AKUNTANSI PERUSAHAAN DAGANG	69
4.1.4 PENILAIAN PERSEDIAAN	83
BAB 5 AKTIVA TETAP- PEROLEHAN AKTIVA TETAP	90
5.1 AKTIVA TETAP	90
5.2 PEROLEHAN AKTIVA TETAP	91
5.3 CARA PEROLEHAN AKTIVA TETAP	93
BAB 6 AKTIVA TETAP- PENYUSUTAN	106
6.1 KERANGKA PEMIKIRAN PENYUSUTAN.....	106
6.2 AKTIVA TETAP YANG DAPAT DISUSUTKAN.....	107
6.3 METODE PENYUSUTAN SECARA AKUNTANSI	107
6.3.1 METODE PENYUSUTAN	107
6.3.2 PEMBELIAN DALAM TAHUN BERJALAN.....	112
6.4 AYAT JURNAL PENYESUAIAN UNTUK PENYUSUTAN.....	114
6.5 METODE PENYUSUTAN FISKAL.....	115

6.5.1 HARTA YANG DAPAT DISUSUTKAN.....	115
6.5.2 DASAR – DASAR PENYUSUTAN FISKAL	116
6.5.3 DASAR PENYUSUTAN.....	116
6.5.4 METODE PENYUSUTAN	117
6.5.5 SAAT DIMULAINYA	117
6.5.6 MASA MANFAAT	118
6.5.7 TARIF PENYUSUTAN.....	118
6.5.8 PENGELOMPOKKAN AKTIVA TETAP.....	120
6.6 PERHITUNGAN PENYUSUTAN	120
6.7 KASUS PENYUSUTAN KHUSUS	121
6.7.1 PENYUSUTAN BERDASARKAN KEP-220/PJ/2002	121
6.7.2 REKONSILIASI FISKAL	122
6.7.3 PENGALIHAN AKTIVA TETAP	122
6.7.4 REVALUASI AKTIVA TETAP	123
BAB 7 RUGI LABA SELISIH KURS	125
7.1 PERLAKUAN RUGI LABA SELISIH KURS.....	125
7.2 PERHITUNGAN RUGI LABA SELISIH KURS	127
7.3 CONTOH PERHITUNGAN	129
BAB 8 REVALUASI AKTIVA TETAP.....	132
8.1 PENDAHULUAN.....	132
8.2 REVALUASI AKTIVA TETAP SECARA FISKAL.....	132
BAB 9 SEWA GUNA USAHA.....	137
9.1 JENIS DAN PERJANJIAN SEWA GUNA USAHA	137
9.1.1 SEWA GUNA USAHA DENGAN DAN TANPA HAK OPSI.....	137

9.1.2 PERJANJIAN SEWA GUNA USAHA.....	138
9.2 PERLAKUAN SEWA GUNA USAHA	139
9.2.1 SEWA GUNA USAHA DENGAN HAK OPSI.....	139
9.2.2 SEWA GUNA USAHA TANPA HAK OPSI	140
TENTANG PENULIS	147

BAB 1

DASAR-DASAR AKUNTANSI PAJAK

1.1 PENDAHULUAN

Perpajakan merupakan dunia yang dinamis dan sangat erat hubungannya dengan kondisi lingkungan ekonomi. Hubungan tersebut akan melahirkan sebuah kinerja secara makro ekonomi. Apabila hubungan tersebut stabil dan seimbang (*balance*), maka akan tercipta kontribusi yang signifikan dan tercipta suatu keseimbangan.

Dengan adanya reformasi peraturan perpajakan pada tahun 1983, falsafah dan landasan yang menjadi latar belakang serta dasar Undang-undang perpajakan, mengatur tentang sistem dan mekanisme pemungutan pajak. Sistem dan mekanisme tersebut menjadi corak tersendiri dalam sistem perpajakan.

- Bahwa pemungutan pajak merupakan perwujudan dari pengabdian dan peran serta Wajib pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional;
- Tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pemungutan pajak, sebagai pencerminan kewajiban di bidang perpajakan berada pada anggota masyarakat Wajib pajak sendiri. Pemerintah, dalam hal ini aparat perpajakan sesuai fungsinya berkewajiban melakukan pembinaan, pelayanan, dan pengawasan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan berdasarkan ketentuan yang digariskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;
- Anggota masyarakat Wajib pajak diberi kepercayaan untuk melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan,

membayar, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang (*self assessment*), sehingga melalui sistem ini administrasi perpajakan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana dan mudah untuk dipahami oleh anggota masyarakat Wajib pajak.

1.2 PEMBUKUAN FISKAL

Salah satu ciri dan corak sistem pemungutan pajak yang sudah dijelaskan di atas adalah sistem *self assessment*. Dengan adanya sistem *self assessment* tersebut, peraturan perpajakan memberikan kepercayaan kepada Wajib pajak untuk menghitung dan melaporkan sendiri pajaknya, sehingga Wajib pajak menjadi mitra yang aktif dalam proses penghitungan pajak dan pemasukan ke kas negara dari sektor pajak.

Dalam mekanisme *self assessment* ini, Wajib pajak memerlukan sebuah media untuk dapat menghitung jumlah pajak yang harus dibayarnya. Sedangkan fiskus juga masih mempunyai tugas untuk memonitor pemenuhan kewajiban tersebut, sehingga fiskus juga membutuhkan sebuah media untuk dapat memonitor Wajib pajak. Media tersebut diwujudkan dalam bentuk **Pembukuan**.

Menurut Pasal 1 angka 26 UU No.6 tahun 1983 sebagaimana yang telah diubah dengan UU No.9 Tahun 1994 dan UU No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), disebutkan bahwa:

“**pembukuan** adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi keadaan harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan laporan rugi laba pada setiap Tahun pajak berakhir”

Ketentuan mengenai tata cara pembukuan secara lebih lengkap dimuat dalam pasal 28 UU KUP yang akan dibahas dalam subbab berikutnya.

1.3 AKUNTANSI

Istilah untuk proses di atas berbeda dengan perumusan Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) mengenai proses serupa yang dikenal dengan nama akuntansi. Akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu sistem informasi. Dari sudut prosesnya akuntansi adalah proses pencatatan, pengelompokan, pengikhtisaran, pelaporan dan penganalisaan data keuangan suatu organisasi.

Sebagai suatu sistem informasi, akuntansi dibutuhkan oleh berbagai pihak baik pihak internal suatu organisasi tersebut maupun pihak eksternal. Pihak-pihak tersebut meliputi:

- Investor
- Karyawan
- Pemberi pinjaman
- Pemasok
- Pelanggan
- Pemerintah, diantaranya adalah Direktorat Jenderal Pajak
- Masyarakat

Sehingga dapat ditarik sebuah kesimpulan bahwa akuntansi juga merupakan media bagi pelaksanaan *self assessment*.

Akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu sistem yang mengidentifikasi, mencatat dan memproses informasi mengenai aktivitas bisnis suatu entitas menjadi laporan keuangan, dan mengkomunikasikan hasil usaha perusahaan kepada para pengambil keputusan.

Akuntansi bukan hanya kegiatan pencatatan transaksi bisnis perusahaan saja. Pengertian akuntansi lebih luas dari sekedar pencatatan. Akuntansi juga meliputi kegiatan menganalisa dan menginterpretasi aktivitas ekonomi suatu perusahaan untuk kemudian dikomunikasikan kepada pengguna laporan akuntansi sehingga informasi tersebut dapat digunakan untuk pengambilan keputusan secara tepat. Secara singkat, tujuan utama akuntansi adalah menyajikan informasi ekonomi dari suatu kesatuan ekonomi kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Informasi ekonomi tersebut disajikan dalam banyak ragam laporan akuntansi (*accounting reports*) yang dihasilkan oleh suatu sistem akuntansi. Salah satu jenis laporan yang utama adalah laporan keuangan (*financial statement*).

1.4 AKUNTANSI PAJAK

Dari kedua pengertian tersebut, tentu saja timbul pertanyaan yang harus dijawab. Yaitu, bagaimana posisi pembukuan fiskal dan akuntansi? Apakah suatu organisasi harus melakukan pembukuan fiskal dan akuntansi komersial sekaligus?

Hal ini dapat dijelaskan dengan meninjau posisi hukum keduanya. Secara hierarki perundang-undangan, tentu saja UU KUP tersebut mempunyai kekuatan hukum yang lebih tinggi, karena UU tersebut merupakan produk Badan Legislatif dibandingkan dengan akuntansi yang merupakan perumusan IAI yang tidak mempunyai hierarki secara hukum tata Negara. Kemudian, apabila ditinjau dari penjelasan pasal 28 ayat (7) UU KUP, disebutkan bahwa:

“....Dengan demikian pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya Standar Akuntansi Keuangan, kecuali peraturan perundang-undangan pajak menentukan lain”

Dengan demikian dapat disimpulkan, bahwa di dalam Pembukuan perpajakan tetap menggunakan akuntansi yang dirumuskan oleh IAI, hanya dengan menghilangkan prinsip-prinsip akuntansi yang tidak sesuai dengan peraturan perpajakan dan

menggantinya dengan metode yang sesuai dengan peraturan perpajakan. Perbedaan-perbedaan tersebut dihilangkan dalam sebuah proses rekonsiliasi antara laporan keuangan komersial dengan ketentuan perpajakan.

Dengan dihilangkannya perbedaan prinsip akuntansi komersial agar sesuai dengan peraturan perpajakan, maka akan dihasilkan suatu **AKUNTANSI PAJAK** yang menjadi dasar untuk menghitung pajak yang terutang.

Sehingga perlu diingat di sini, bahwa akuntansi pajak bukan merupakan “buku kedua”. Maka untuk dapat memahami akuntansi pajak, harus memahami terlebih dahulu proses akuntansi serta didukung kemampuan dalam memahami peraturan perpajakan.

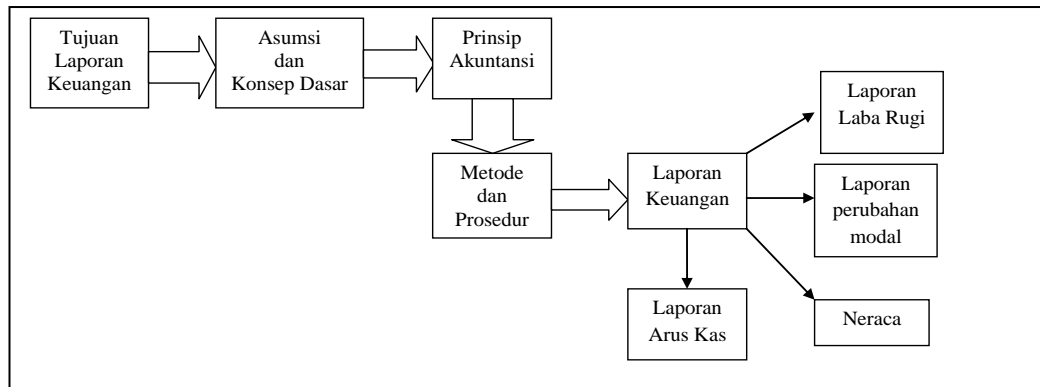
1.5 KERANGKA DASAR PENYUSUNAN DAN PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

Kerangka dasar ini merupakan dasar teoritis yang merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian laporan keuangan bagi para pemakai. Salah satu tujuan utamanya adalah untuk memberikan definisi yang sangat luas mengenai tujuan, peristilahan, serta konsep-konsep yang terdapat dalam praktik akuntansi.

Oleh karena itu, kerangka dasar ini harus dapat:

- Mendefinisikan batas-batas akuntansi dengan memberikan definisi mengenai tujuan dasar, istilah penting, serta konsep-konsep dasar.
- Membantu Komite penyusun Standar akuntansi Keuangan, untuk mengembangkan standar baru;
- Memberikan penjelasan untuk menanggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan;
- Memberikan dasar bagi para akuntan dan pihak lain untuk memilih alternatif metode pelaporan yang lebih mewakili realitas situasi ekonomi.

Penyusunan prinsip akuntansi didasarkan pada asumsi-asumsi dan konsep-konsep dasar yang dapat dijelaskan pada gambar berikut ini.



Gambar 1.1 Hubungan Tujuan, Asumsi Dasar, Prinsip, Metode

1.6 TUJUAN LAPORAN KEUANGAN

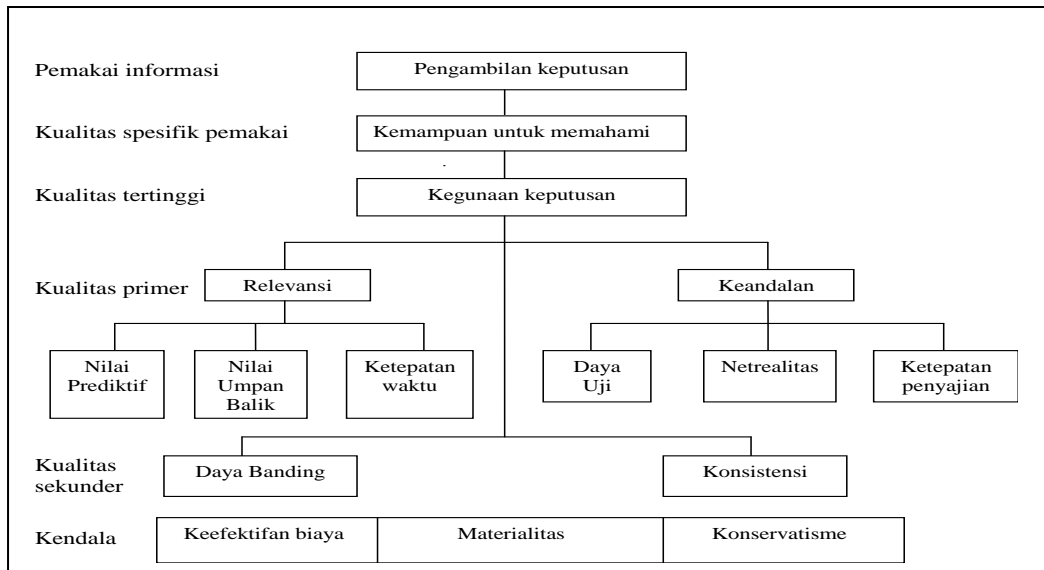
Tujuan Laporan Keuangan secara umum adalah menghasilkan informasi yang bermanfaat untuk pengambilan keputusan.

Tujuan khusus laporan keuangan adalah menghasilkan informasi:

- Untuk menaksir prospek arus kas
- Mengenai kondisi keuangan
- Mengenai prestasi serta laba
- Mengenai bagaimana dana diperoleh dan digunakan

1.7 KARAKTERISTIK KUALITATIF

Untuk mencapai tujuan tersebut, akuntansi harus memenuhi karakteristik kualitatif. Dalam bukunya, *intermediate accounting*, Smith Skousen menggambarkan sebagai berikut:



Gambar 1-2 Karakteristik Kualitatif Akuntansi

Kualitas primer membedakan antara informasi yang “lebih baik” (lebih bermanfaat) dan yang “kurang baik” (kurang bermanfaat). Terdiri dari:

- **Relevansi.** Relevansi diukur dalam kaitannya dengan maksud penggunaan informasi tersebut. Informasi dikatakan relevan apabila disajikan pada saat yang tepat, yaitu pada saat dibutuhkan untuk mengambil keputusan. Relevansi juga selalu dikaitkan dengan nilai umpan balik dan nilai prediktif, untuk mengevaluasi dan mengestimasi keadaan di masa yang akan datang.
- **Keandalan.** Informasi akuntansi dapat diandalkan jika para pemakai dapat mengharapkan informasi tersebut bebas dari kesalahan atau penyimpangan. Daya uji mengandung arti obyektivitas dan konsensus (kesepakatan). Netralitas berkaitan dengan penyampaian informasi dengan cara tidak bias. Sedangkan ketepatan penyajian mengandung arti bahwa terdapat kesesuaian antara informasi yang dilaporkan dengan hasil-hasil aktual dari aktivitas ekonomi yang diukurnya.

Sedangkan kualitas sekunder terdiri dari:

- **Daya banding.** Bahwa informasi akan semakin lebih bermanfaat jika dapat dikaitkan dengan ukuran tertentu atau dengan suatu standar.
- **Konsistensi.** Konsistensi merupakan unsur penting agar kontinuitas dan komparabilitas di laporan keuangan tercapai.

Di samping itu ada tiga kendala yang menggarisbawahi kualitas informasi, yaitu:

- **Kefektifan biaya.** Nilai informasi harus lebih tinggi dari biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkannya.
- **Materialitas.** Materialitas merupakan konsep untuk menentukan pengakuan pos-pos akuntansi dengan melihat nilai dari transaksi akuntansi.
- Sedangkan **konservatisme** mengandung pengertian bahwa akuntan harus memilih menggunakan alternatif yang mempunyai dampak paling tidak menguntungkan di masa yang akan datang.

1.8 STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN

Semua praktik akuntansi di Indonesia harus menaati Standar Akuntansi Keuangan (SAK). SAK merupakan serangkaian konsep dan prinsip yang digunakan oleh akuntan dalam menyusun laporan keuangan.

Konsep Entitas Bisnis (*business entity concept*)

Konsep ini didasarkan pada identifikasi bahwa sebuah entitas bisnis/perusahaan dianggap sebagai individu unit ekonomi yang memberikan informasi yang diperlukan. Jika akuntan sudah mengidentifikasi sebuah usaha maka ia dapat memperhitungkan data dan aktivitas ekonomi yang dapat dianalisis, dicatat, dan

diikhtisarkan untuk kemudian disusun menjadi sebuah laporan keuangan. Entitas ekonomi dapat berupa individu, organisasi nirlaba, atau perusahaan. Sehingga harus ada pemisahan tugas yang jelas antara entitas bisnis dengan pemiliknya.

Kontinuitas Usaha (*going concern*)

Konsep ini menganggap bahwa suatu perusahaan itu akan hidup terus, dalam arti didirikan bukan untuk dibubarkan kemudian. Tetapi dalam beberapa kasus, umurnya dibatasi karena kondisi tertentu, misalnya kerja sama operasi (KSO) dan sebagainya.

Periode Waktu (*time period*)

Kegiatan perusahaan berjalan terus dari periode yang satu ke periode yang lain dengan volume dan laba yang berbeda yang mempunyai pengukuran yang berbeda.

Prinsip penandingan (*matching principle*)

Yaitu menandingkan biaya dengan pendapatan yang timbul karena biaya tersebut. Dalam banyak hal penandingan ini sering mengalami kesulitan, terutama biaya tidak langsung.

Konsistensi (*consistency*)

Metode dan prosedur akuntansi digunakan harus diterapkan secara konsisten. Dalam hal terjadi perubahan, maka akibat perubahan yang material harus dijelaskan dalam laporan keuangan.

Syarat Pembukuan dalam Perpajakan

Seperti yang telah dikutip sebelumnya, bahwa berdasarkan pasal 1 angka 26 UU KUP, **pembukuan** adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi keadaan aset, kewajiban, modal, penghasilan dan beban, serta jumlah harga perolehan dan

penyerahan barang atau jasa yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi pada setiap Tahun Pajak berakhir.

Berdasarkan ketentuan pasal 28 UU KUP beserta penjelasannya, pembukuan dalam perpajakan harus mematuhi ketentuan-ketentuan sebagai berikut:

1. Wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan wajib pajak badan wajib menyelenggarakan pembukuan.

Dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan tetapi wajib melakukan pencatatan adalah:

- Wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan norma penghitungan neto. Pencatatan meliputi peredaran bruto dan penerimaan penghasilan lainnya.
- Wajib pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas. Pencatatannya hanya mengenai penghasilan bruto, pengurang, dan penghasilan neto, yang merupakan objek pajak.

Di samping itu, pencatatan meliputi pula penghasilan yang bukan obyek pajak dan atau yang dikenakan pajak yang bersifat final.

2. Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya.
3. Pembukuan atau pencatatan harus diselenggarakan di Indonesia dengan huruf latin, angka arab, satuan mata uang rupiah, dan disusun dalam bahasa Indonesia atau bahasa asing yang diizinkan oleh Menteri Keuangan.
4. Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dengan stelsel akrual atau stelsel rupiah.

5. Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri dari catatan mengenai aset, kewajiban, modal, penghasilan dan beban, serta penjualan dan pembelian, sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terutang, yaitu:
 - Pajak Penghasilan.
 - Pajak-pajak lainnya juga harus dapat dihitung dari pembukuan tersebut.
 - Agar Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dapat dihitung dengan benar, maka pembukuan harus mencatat juga jumlah harga perolehan atau nilai impor, jumlah harga jual atau nilai ekspor, jumlah harga jual dari barang-barang yang dikenakan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, jumlah pembayaran atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean atau pemanfaatan jasa kena pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean, jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan dan yang tidak dapat dikreditkan.
6. Pembukuan diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya Standar Akuntansi Keuangan, kecuali peraturan perundang-undangan pajak menentukan lain.
7. Perubahan terhadap metode pembukuan dan atau tahun buku harus mendapat persetujuan dari Direktur Jenderal Pajak.
8. Pembukuan dengan bahasa asing dan mata uang selain rupiah dapat diselenggarakan oleh Wajib Pajak setelah mendapat izin dari Menteri Keuangan.
9. Pencatatan terdiri dari data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan atau sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terutang, termasuk penghasilan yang bukan obyek pajak dan atau yang dikenakan pajak yang bersifat final.
10. Dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan dan melakukan pencatatan adalah Wajib Pajak orang pribadi yang tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan.

11. Buku-buku, catatan-catatan, dokumen-dokumen termasuk hasil pengolahan data elektronik yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain wajib disimpan selama 10 tahun di Indonesia, yaitu tempat kegiatan atau tempat tinggal bagi Wajib Pajak orang pribadi atau tempat kedudukan bagi Wajib Pajak badan. Hal ini dimaksudkan 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-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan adalah sesuai dengan ketentuan yang mengatur mengenai batas daluarsa penetapan pajak. (Pasal 13 ayat (1) UU KUP).

1.9 PRINSIP TAAT ASAS

Pasal 28 ayat (5) dan (6) menetapkan penggunaan prinsip taat asas. Prinsip taat asas adalah prinsip yang sama digunakan dalam metode pembukuan tahun-tahun sebelumnya, untuk mencegah pergeseran laba atau rugi. Prinsip taat asas dalam metode pembukuan misalnya dalam penerapan:

- Stelsel pengakuan penghasilan
- Tahun buku
- Metode penilaian persediaan
- Metode penyusutan dan amortisasi

Stelsel Akrual

Stelsel akrual adalah suatu metode penghitungan penghasilan dan biaya dalam arti penghasilan diakui pada waktu terutang. Jadi tidak tergantung kapan penghasilan itu diterima atau kapan biaya itu dibayar tunai. Termasuk dalam pengertian stelsel akrual adalah pengakuan penghasilan berdasarkan persentase tingkat penyelesaian pekerjaan yang umumnya dipakai di bidang konstruksi dan metode lainnya yang

dipakai di bidang usaha tertentu, seperti *Built Operate and Transfer (BOT)*, *Real Estate* dan lain-lain.

Stelsel Kas

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

Menurut stelsel ini, penghasilan baru dianggap sebagai penghasilan, bila benar-benar telah diterima tunai dalam suatu periode tertentu, serta biaya baru dianggap sebagai biaya bila benar-benar telah dibayar tunai dalam suatu periode tertentu.

Stelsel kas adalah biasanya digunakan oleh perusahaan kecil orang pribadi atau perusahaan jasa misalnya transportasi, hiburan, restoran, yang tenggang waktu antara penyerahan jasa dan penerimaan pembayaran tidak berlangsung lama.

Dalam stelsel kas murni, penghasilan dari penyerahan barang atau jasa ditetapkan pada saat diterimanya pembayaran langganan, dan biaya-biaya ditetapkan pada saat dibayarnya barang, jasa, dan biaya operasi lainnya. 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:

1. 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.
2. Dalam memperoleh aset yang disusutkan dan hak-hak yang dapat diamortisasi, biaya-biaya yang dikurangkan dari penghasilan hanya dapat dilakukan melalui penyusutan dan amortisasi.

3. Pemakaian stelsel kas harus diberlakukan secara taat asa (konsisten) sehingga dengan demikian, penggunaan stelsel kas untuk tujuan perpajakan dapat juga dinamakan stelsel campuran.

Perubahan metode pembukuan

Pada dasarnya metode-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 aset tetap, metode penilaian persediaan, dan sebagainya. Namun demikian perubahan metode pembukuan masih mungkin dilakukan 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 pengakuan persediaan atau pengakuan biaya itu sendiri. Misalnya pengakuan metode pengakuan biaya yang berkenaan dengan penyusutan aset tetap dengan menggunakan metode penyusutan tertentu.

Contoh:

Wajib pajak dalam tahun 2012 menggunakan metode penyusutan garis lurus (*straight line method*). Dalam tahun 2013 Wajib pajak bermaksud mengubah metode penyusutan aset dengan menggunakan metode penyusutan saldo menurun (*declining balance method*). Untuk keperluan tersebut, Wajib Pajak harus meminta persetujuan terlebih dahulu kepada Direktur Jenderal Pajak yang diajukan sebelum mulainya tahun buku 2013, dengan menyebutkan alasan-alasan dilakukannya perubahan metode penyusutan dan akibat dari perubahan tersebut.

1.10 TAHUN PAJAK

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

Contoh:

- a. Pembukuan 1 Juli 2012 sampai dengan 30 Juni 2013, tahun pajaknya adalah tahun 2012.
- b. Pembukuan 1 Oktober 2012 sampai dengan 30 September 2013, tahun pajaknya adalah tahun pajak 2013.

SPT PPN dan PPnBM berdasarkan tahun buku atau mengikuti Pajak Penghasilan. SPT PPh Pasal 21/26 tahunan tetap berdasarkan tahun takwim.

Perbandingan Akuntansi dan Pembukuan Fiskal

Akuntansi berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan dengan pembukuan fiskal mempunyai kesamaan dan perbedaan diantara keduanya. Kesamaan dan perbedaan tersebut diantaranya adalah:

AKUNTANSI	PEMBUKUAN FISKAL
Dasar: Standar Akuntansi Keuangan yang dirumuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia	Dasar: Peraturan Perpajakan yang ditetapkan oleh Badan Legislatif dan Eksekutif.
Tujuan akuntansi keuangan/komersial:	Tujuan pembukuan:

yaitu menyediakan informasi yang berguna bagi para pemakai dalam pengambilan keputusan (alinea ke-12 <i>Framework for Preparation and Presentation of Financial Statement</i>)	menurut peraturan perpajakan adalah agar Wajib Pajak dapat menghitung besarnya pajak yang terutang.
Laporan Laba Rugi komersial merupakan penandingan pendapatan dengan biaya.	Laporan Laba Rugi merupakan penandingan obyek pajak dengan pengurang penghasilan bruto.
Neraca terdiri dari Aset, Kewajiban dan Modal.	Neraca terdiri dari Aset, Kewajiban dan Modal.
Memperhatikan karakteristik kualitatif.	Memperhatikan karakteristik kualitatif.
Menganut Prinsip Konsistensi. Apabila terjadi perubahan harus melaporkan akibat perubahan dalam laporan keuangan.	Menganut Prinsip Taat Asas (Konsistensi). Apabila terjadi perubahan agar mendapat persetujuan Direktur Jenderal Pajak dan melaporkan akibat perubahan tersebut.
Menganut Konsep Kesatuan Usaha	Menganut Konsep Kesatuan Usaha
Menggunakan stelsel akrual.	Menggunakan stelsel akrual atau stelsel campuran (akrual dan kas) dengan memperhatikan ketentuan Pasal 28 UU KUP yang sudah dibahas di subbab sebelumnya.
Menganut prinsip realisasi	Menganut prinsip realisasi

<p>Menganut prinsip konservatif dalam bentuk cadangan (penyisihan), misal:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Penyisihan piutang tidak tertagih. ▪ Penyisihan kewajiban garansi ▪ Penyisihan harga pasar ▪ Dan sebagainya 	<p>Tidak menganut prinsip konservatif, kecuali dalam hal penyisihan:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Cadangan piutang tidak tertagih pada usaha bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi ▪ Cadangan untuk usaha asuransi ▪ Cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan. <p>Pasal 9 ayat (1) huruf C UU No. 36 tahun 2008</p>
<p>Menganut biaya historis dan harga pasar.</p>	<p>Menganut biaya historis dengan memperhatikan harga pertukaran yang obyektif.</p>
<p>Substansi mengalahkan bentuk formal</p>	<p>Substansi mengalahkan bentuk formal. Tetapi dalam beberapa kasus, bentuk formal mengalahkan substansi</p>
<p>Pelanggaran:</p> <p>Tidak ada sanksi tetapi mempengaruhi opini Akuntan Publik.</p>	<p>Pelanggaran:</p> <p>Dikenakan sanksi berupa sanksi administrasi maupun sanksi pidana.</p>

BAB 2

SIKLUS AKUNTANSI

2.1 PERSAMAAN AKUNTANSI

Laporan keuangan menggambarkan dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang diklasifikasikan dalam beberapa kelompok besar menurut karakteristik ekonominya. Kelompok besar ini merupakan unsur laporan keuangan. Laporan keuangan terdiri dari:

1. Neraca (Laporan Posisi Keuangan), terdiri dari Aset, Kewajiban dan Modal.
2. Laporan Laba Rugi terdiri dari Pendapatan dan Beban.
3. Laporan Perubahan Modal.
4. Laporan Arus Kas.
5. Dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Pembahasan persamaan akuntansi dimulai pada pengertian neraca. Neraca adalah suatu daftar yang menggambarkan posisi keuangan suatu perusahaan yang terdiri dari aset, kewajiban dan modal.

- **Aset**

Aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan.

- **Kewajiban**

Kewajiban adalah hutang perusahaan masa kini yang timbul dari peristiwa masa lalu, penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya perusahaan yang mengandung manfaat ekonomi.

- **Ekuitas**

Modal/Ekuitas pemilik (*owner's equity*) adalah hak residual atas aset perusahaan setelah dikurangi kewajiban.

Hubungan antara ketiganya dapat dinyatakan dalam sebuah persamaan yang disebut **persamaan akuntansi**, yaitu:

$$\begin{array}{ccc} \text{Aset} & = & \text{Kewajiban} + \text{Modal} \\ \text{Debet} & & \text{Kredit} \quad \text{Kredit} \end{array}$$

Setiap transaksi keuangan akan mempengaruhi sisi debet dan kredit dalam jumlah yang sama. Sistem ini dikenal dengan nama sistem pencatatan “**buku berpasangan**” (*double entry*). Buku berpasangan mencatat kedua aspek transaksi sedemikian rupa sehingga membentuk suatu perkiraan yang seimbang sesuai dengan persamaan akuntansi di atas.

2.2 TRANSAKSI DAN JURNAL TRANSAKSI PERPAJAKAN

Jurnal PPh Pemotongan/Pemungutan

1. Jurnal yang berhubungan dengan PPh Pasal 21 atas pembayaran kepada pegawai.

- a. Perusahaan melakukan pembayaran gaji sebesar Rp50.000.000,- dipotong PPh Pasal 21 sebesar (misal) Rp2.500.000,-. Maka jurnalnya adalah sebagai berikut:

Beban Gaji	Rp50.000.000,-
------------	----------------

Kas	Rp47.500.000,-
Hutang Pajak - PPh Pasal 21	Rp 2.500.000,-

- b. Perusahaan melakukan pembayaran gaji sebesar Rp50.000.000,- diberikan tunjangan pajak sebesar Rp2.650.000,- sebagai tunjangan secara gross up atas seluruh pajak karyawan. Maka jurnalnya adalah sebagai berikut:

Beban Gaji	Rp50.000.000,-
Beban Tunjangan PPh Pasal 21	Rp 2.650.000,-

Kas	Rp50.000.000,-
Hutang Pajak – PPh Pasal 21	Rp 2.650.000,-

- c. Perusahaan melakukan pembayaran gaji sebesar Rp50.000.000,- PPh yang terutang sebesar Rp2.500.000,- ditanggung oleh perusahaan. Maka jurnalnya adalah sebagai berikut:

Beban Gaji	Rp50.000.000,-
Beban PPh Pasal 21	Rp 2.500.000,-

Kas	Rp50.000.000,-
Hutang Pajak – PPh Pasal 21	Rp 2.500.000,-

2. Jurnal yang berhubungan dengan PPh Pasal 22 – pihak pemunggut

PTPN V (Persero) melakukan pembayaran atas pembelian jagung kepada PT Abadi sebesar Rp100.000.000,- dipotong PPh Pasal 22 sebesar 1,5%. Maka jurnal yang dibuat oleh PTPN V (Persero) adalah sebagai berikut:

Beban pembelian jagung	Rp100.000.000,-
------------------------	-----------------

Kas	Rp98.500.000,-
Hutang Pajak - PPh Pasal 22	Rp 1.500.000,-

3. Jurnal yang berhubungan dengan PPh Pasal 22 – pihak dipungut

Jurnal yang dilakukan oleh PT Abadi adalah:

Kas	Rp98.500.000,-
-----	----------------

Uang Muka Pajak - PPh Pasal 22	Rp 1.500.000,-	
Penjualan/pendapatan		Rp100.000.000,-

4. Jurnal yang berhubungan dengan PPh Pasal 23 – pemotong

PT Insan melakukan pembayaran atas jasa konsultan kepada PT Konsultan (pengusaha kecil non PKP) sebesar Rp30.000.000,-. PT Insan melakukan pemotongan PPh Pasal 23 sebesar 2,5%. Jurnal yang dibuat oleh PT Insan adalah:

Beban konsultan	Rp30.000.000,-	
Kas		Rp29.250.000,-
Hutang Pajak - PPh Pasal 23		Rp 750.000,-

5. Jurnal yang berhubungan dengan PPh Pasal 23 – dipotong

Jurnal yang dibuat oleh PT Konsultan adalah:

Kas	Rp29.250.000,-	
Uang Muka Pajak - PPh Pasal 23	Rp 750.000,-	
Pendapatan konsultan		Rp30.000.000,-

6. Jurnal yang berhubungan dengan PPh Final - pemotong

PT Sejati melakukan pembayaran sewa gedung kepada PT Sejahtera (pengusaha kecil non PKP) sebesar Rp30.000.000,-. PT Sejati melakukan pemotongan PPh Final sebesar 10%. Jurnal yang dibuat oleh PT Sejati adalah:

Beban Sewa Gedung	Rp30.000.000,-	
Kas		Rp27.000.000,-
Hutang Pajak - PPh Pasal 4 (2)		Rp 3.000.000,-

7. Jurnal yang berhubungan dengan PPh Final - dipotong

Jurnal yang dibuat oleh PT Sejahtera adalah:

Kas	Rp27.000.000,-
PPH Final - Pasal 4 (2)	Rp 3.000.000,-
Pendapatan Sewa Gedung	Rp30.000.000,-

Pembayaran Surat Setoran Pajak (SSP) PPh Pemotongan/Pemungutan yang telah dipotong/pungut adalah sebagai berikut:

Hutang Pajak	Rp xxxxxxxx
Kas	Rp xxxxxxxxx

Jurnal PPh Badan

Jurnal yang berhubungan dengan PPh Badan dibedakan antara jurnal angsuran PPh Pasal 25 bulanan dan jurnal pada akhir tahun ketika melakukan perhitungan PPh Badan.

1. Jurnal PPh Pasal 25

Perusahaan melakukan pembayaran PPh Pasal 25 sebesar Rp2.000.000,-. Maka jurnal yang dibuat adalah:

Uang Muka Pajak - PPh Pasal 25	Rp2.000.000,-
Kas	Rp2.000.000,-

2. Jurnal perhitungan PPh Badan pada akhir tahun

Pada akhir tahun perusahaan melakukan perhitungan PPh Kurang (Lebih) Bayar dengan perhitungan sebagai berikut:

PPH terutang	Rp100.000.000,-
Kredit Pajak:	
- PPh Pasal 22	Rp 1.000.000,-
- PPh Pasal 23	Rp30.000.000,-
- PPh Pasal 25	Rp40.000.000,-
	<u>Rp 71.000.000,-</u>
PPH Kurang (Lebih) Bayar	Rp 29.000.000,-

Maka jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

Beban PPh Badan	Rp100.000.000,-
Uang Muka Pajak - PPh Pasal 22	Rp 1.000.000,-
Uang Muka Pajak - PPh Pasal 23	Rp30.000.000,-
Uang Muka Pajak - PPh Pasal 25	Rp40.000.000,-
Hutang Pajak – PPh Badan	Rp29.000.000,-

3. Jurnal Pajak Tangguhan (PSAK 46)

Terdapat jurnal PSAK 46 pada akhir tahun atas Pajak Tangguhan (*Deferred Tax*). Yaitu sebagai berikut:

Beban Pajak Penghasilan	Rp xxxxxxxx
Kewajiban Pajak Tangguhan	Rp xxxxxxxxx
Atau	
Aset Pajak Tangguhan	Rp xxxxxxxx
Beban Pajak Penghasilan	Rp xxxxxxxxx

BAB 3

REKONSILIASI FISKAL

3.1 MEKANISME REKONSILIASI FISKAL

Laporan keuangan yang dihasilkan dari proses akuntansi berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan yang sudah dibahas dalam bab-bab sebelumnya dinamakan dengan laporan keuangan komersial.

Laporan keuangan fiskal yaitu laporan keuangan yang menggunakan dasar Undang-undang pajak yang dapat dilakukan dengan menggunakan pendekatan rekonsiliasi fiskal. Secara ideal, seharusnya proses penyusunan laporan keuangan dapat menghasilkan informasi keuangan yang dapat dimanfaatkan langsung untuk pelaporan pajak. Dari nilai ideal tersebut, teretus ide untuk menyamakan prinsip akuntansi komersial dengan prinsip akuntansi fiskal. Sehingga data-data dapat terintegrasi dalam laporan keuangan, tidak terpisah dalam catatan sendiri yang menyebabkan penelusuran terhadap data tersebut menemui kesulitan.

Contoh kasus:

Dalam hal terjadi sewa guna usaha dengan hak opsi. Berapa harga perolehan aset sewa guna usaha secara akuntansi dan fiskal. Secara akuntansi data tersebut dapat tersimpan dengan rapi dalam bentuk daftar aset yang terintegrasi ke dalam jurnal. Sedangkan secara fiskal catatan tersebut harus disediakan tersendiri tidak terintegrasi ke dalam jurnal.

Dalam kenyataan saat ini, gagasan tersebut belum dapat diwujudkan karena belum adanya kesepakatan antara pihak IAI dengan Otoritas Pajak mengingat adanya

perbedaan orientasi akuntansi dan pembukuan fiskal. Sehingga pendekatan yang dilakukan menggunakan rekonsiliasi fiskal.

3.2 REKONSILIASI FISKAL

Masalah pokok dalam akuntansi sama dengan PPh yaitu menentukan penghasilan (pendapatan) dan biaya (beban) pada satu periode tertentu (tahun buku). Di dalam menentukan penghasilan dan biaya tersebut terdapat persamaan dan perbedaan mengenai prinsip dan metode, perbedaan terdiri dari beda tetap (*permanent different*) dan beda waktu (*temporary different*).

Rekonsiliasi fiskal dilakukan dengan menghilangkan perbedaan antara laporan keuangan komersial yang berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan dengan peraturan pajak, sehingga dihasilkan laporan keuangan fiskal. Perbedaan perlakuan dalam laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal dapat dikelompokkan menjadi dua perbedaan, yaitu BEDA TETAP (*Permanent Difference*) dan BEDA WAKTU (*Time Difference*).

Dinamakan beda tetap, karena akumulasi perbedaan tersebut akan tetap ada sampai waktu yang tidak terhingga.

Contoh Beda Tetap:

Pada Tahun 2010 s.d 2013 terdapat biaya sumbangan sebesar Rp60.000.000,- setahun. Berdasarkan Pasal 9 UU No. 36 Tahun 2008, biaya sumbangan bukan merupakan pengurang penghasilan bruto, maka pengakuan biaya pada masing-masing akuntansi adalah

	Akuntansi Komersial	Akuntansi Pajak	Perbedaan
2010	60.000.000	0	60.000.000
2011	60.000.000	0	60.000.000

2012	60.000.000	0	60.000.000
2013	60.000.000	0	60.000.000
Total	240.000.000	0	240.000.000

Sedangkan dalam beda waktu, akan terjadi saling eliminasi antar tahun-tahun fiskal, sehingga tidak ada perbedaan lagi.

Contoh Beda Waktu:

Harga perolehan aset tetap tahun 2010 adalah Rp240.000.000,- disusutkan menurut akuntansi 3 tahun dan menurut pajak 4 tahun (metode garis lurus). Berdasarkan data tersebut maka penyusutan akuntansi komersial Rp80.000.000,-/tahun sedangkan akuntansi pajak Rp60.000.000,- / tahun.

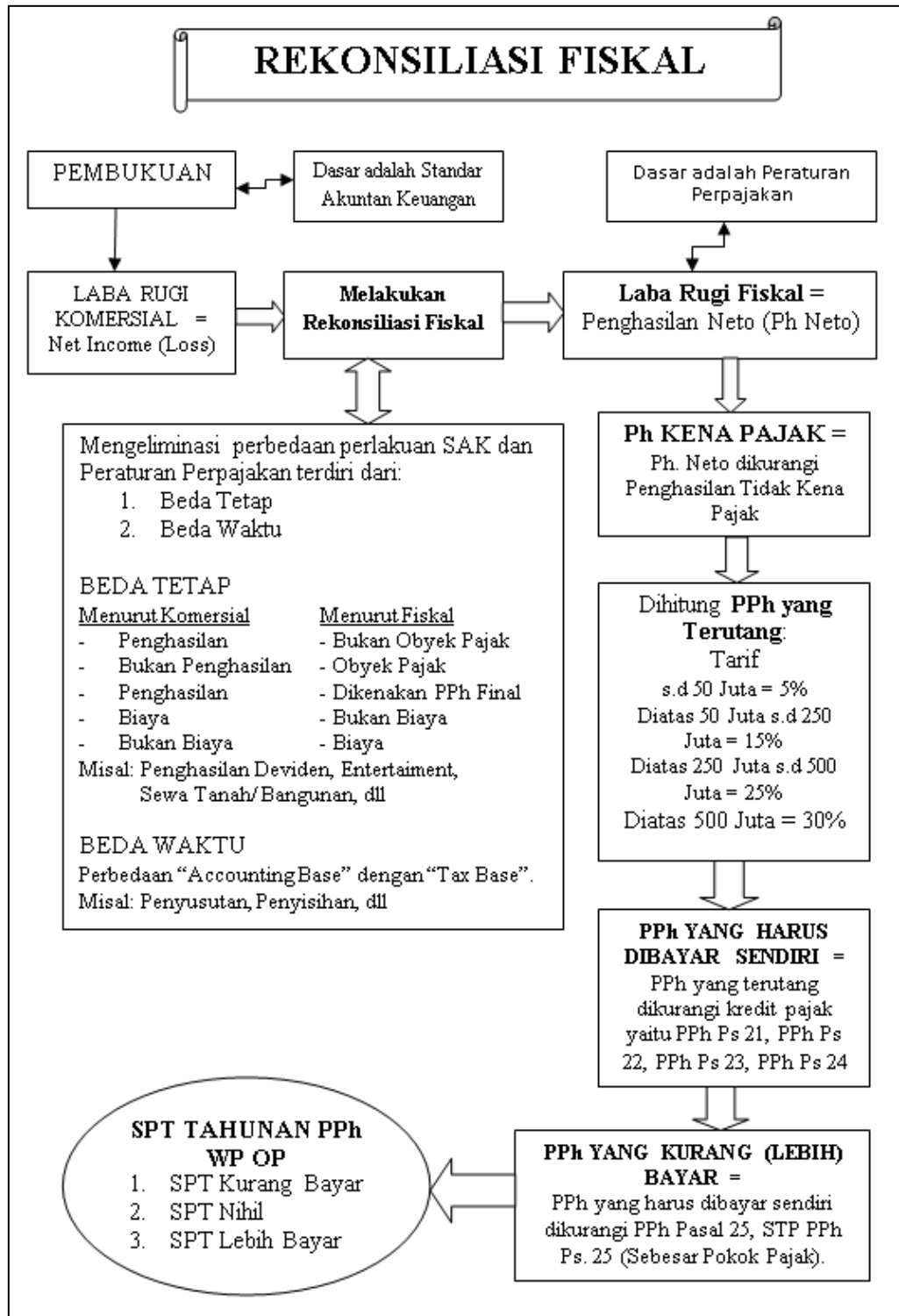
	Akuntansi Komersial	Akuntansi Pajak	Perbedaan
2010	80.000.000	60.000.000	20.000.000
2011	80.000.000	60.000.000	20.000.000
2012	80.000.000	60.000.000	20.000.000
2013	0	60.000.000	(60.000.000)
Total	240.000.000	240.000.000	0

Untuk menghilangkan perbedaan tersebut dilakukan koreksi fiskal, baik positif maupun negatif. Penyesuaian fiskal positif adalah penyesuaian terhadap penghasilan neto komersial yang bersifat menambah penghasilan dan atau mengurangi biaya, misalnya penyesuaian atas pemupukan cadangan. Sedangkan penyesuaian fiskal negatif adalah penyesuaian terhadap penghasilan neto yang bersifat mengurangi penghasilan atau menambah biaya komersial, misalnya pembayaran sewa guna usaha.

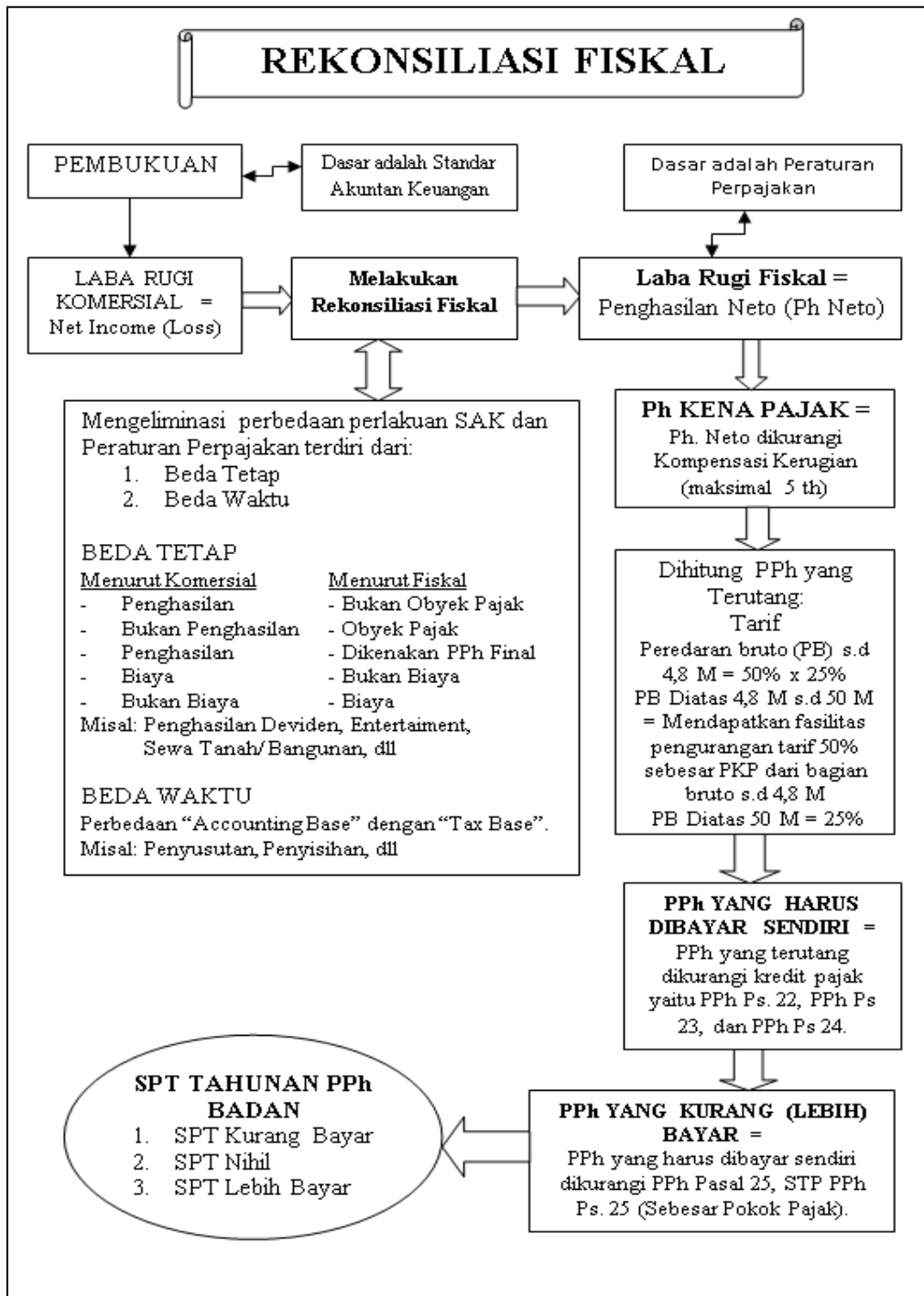
Laporan Keuangan Fiskal yang dihasilkan dari proses rekonsiliasi fiskal tersebut akan digunakan sebagai dasar perhitungan Pajak Penghasilan Terutang menurut ketentuan Pasal 17 UU No. 36 Tahun 2008.

Secara lebih lengkap, proses rekonsiliasi fiskal sampai menghasilkan Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan adalah sebagai berikut:

3.2.1 WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI



3.2.2 WAJIB PAJAK BADAN



Untuk dapat melakukan proses rekonsiliasi fiskal maka harus dipahami terlebih dahulu mengenai penghasilan yang merupakan obyek pajak dan pengurang penghasilan bruto, yaitu sebagai berikut:

3.2.3 OBYEK PAJAK DAN BUKAN OBYEK PAJAK

- **Obyek Pajak**

Yang menjadi obyek pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau yang diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar negeri, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apa pun (Pasal 4 UU PPh).

Undang-undang menganut prinsip pemajakan atas penghasilan yang luas, yaitu bahwa pajak yang dikenakan atas setiap tambahan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dari manapun asalnya yang dapat dipergunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak tersebut.

Pengertian penghasilan tidak memperhatikan adanya penghasilan dari sumber tertentu, tetapi pada adanya tambahan kemampuan ekonomis.

- a) Pengantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-Undang ini;
- b) Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
- c) Laba usaha;
- d) Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:

1. Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
 2. Keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
 3. Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun;
 4. Keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan diantara pihak-pihak yang bersangkutan; dan
 5. Keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan.
- e) Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
 - f) Bunga termasuk premium, diskonto dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
 - g) Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
 - h) Royalti atau imbalan atas penggunaan hak;

- i) Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- j) Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
- k) Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
- l) Keuntungan selisih kurs mata uang asing;
- m) Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
- n) Premi asuransi;
- o) Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- p) Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
- q) Penghasilan dari usaha berbasis syariah;
- r) Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan; dan
- s) Surplus Bank Indonesia.

- **Bukan Obyek Pajak**

- a. 1) Bantuan atau sumbangan, termasuk zakat yang diterima Badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima sumbangan yang berhak, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah; dan
- 2) Harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha

mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan;

- b. Warisan;
- c. Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagai pengganti saham, atau sebagai pengganti penyertaan modal;
- d. Penggantian atau imbalan sehubungan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah, kecuali yang diberikan oleh bukan Wajib Pajak, Wajib Pajak yang dikenakan pajak secara final atau Wajib Pajak yang menggunakan norma penghitungan khusus (deemed profit) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15;
- e. Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa;
- f. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, badan usaha milik negara, atau badan usaha milik daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat:
 - 1. Dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
 - 2. Bagi perseroan terbatas, badan usaha milik negara, dan badan usaha milik daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% dari jumlah modal yang disetor.
- g. Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;

- h. Penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud dalam huruf g, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
- i. Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi, termasuk pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif;
- j. Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut:
 - 1) merupakan perusahaan mikro, kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan; dan
 - 2) sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia;
- k. Beasiswa yang memenuhi persyaratan tertentu yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
- l. Sisa lebih yang diterima atau diperoleh badan atau lembaga nirlaba yang bergerak dalam bidang pendidikan dan/atau bidang penelitian dan pengembangan, yang telah terdaftar pada instansi yang membidangnya, yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana kegiatan pendidikan dan/atau penelitian dan pengembangan, dalam jangka waktu paling lama 4 tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan; dan
- m. Bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial kepada Wajib Pajak tertentu, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

3.2.4 PENGURANG PENGHASILAN BRUTO (PASAL 6 UU PPH)

1. 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; dan
 - 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 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;yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
- i. Sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional yang ketentuannya diatur 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 dengan Peraturan Pemerintah.
2. Apabila penghasilan bruto setelah pengurangan didapat kerugian, kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan mulai tahun pajak berikutnya berturut-turut sampai dengan 5 tahun.
 3. Kepada orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri diberikan pengurangan berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak.

3.2.5 BUKAN PENGURANG PENGHASILAN BRUTO (PASAL 9 UU PPH)

1. Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:
 - 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 beasiswa, yang dibayar oleh Wajib Pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar oleh pemberi kerja dan premi tersebut dihitung sebagai penghasilan 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 sampai dengan 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;
- h. 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.
2. Pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 tahun tidak dibolehkan untuk dibebankan sekaligus, melainkan dibebankan melalui penyusutan atau amortisasi.

3.2.6 PENGHASILAN

Akuntansi membedakan penghasilan dari usaha pokok dan penghasilan diluar usaha, sedangkan PPh membedakan:

- 1 Penghasilan yang bukan obyek pajak, pengertiannya terbatas yang diatur dalam Pasal 4 ayat (3) UU No. 36 Tahun 2008.
- 2 Penghasilan yang merupakan obyek pajak yang dikenakan PPh Final, pengertiannya terbatas yang diatur dalam Pasal 4 ayat (2) UU No. 36 Tahun 2008.
- 3 Penghasilan yang merupakan obyek pajak yang dikenakan tarif umum atau tidak final, pengertiannya semua penghasilan selain pengertian di atas.

3.2.7 BIAYA

Tidak semua biaya dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, PPh membedakan:

- Biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto (*deductible expense*), sesuai Pasal 6 UU No. 36 Tahun 2008.
- Biaya yang tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto (*non deductible expense*), sesuai Pasal 9 UU No. 36 Tahun 2008.
- Biaya yang merupakan obyek pemotongan PPh Pasal 21, 23, 26 dan 4 (2) Final.
- Biaya yang bukan merupakan obyek pemotongan PPh.

Secara garis besar item-item rekonsiliasi adalah sebagai berikut:

1. Kerangka Dasar

IAI menggunakan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, sedangkan pembukuan perpajakan menekankan itikad baik WP agar pembukuan perpajakan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya (Pasal 28 (3) UU KUP).

Penjelasan Pasal 6 (1) UU PPh, menyatakan pengeluaran-pengeluaran yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan.

2. Dasar Akrual dan Dasar Kas

Pasal 28 (5) KUP, pembukuan perpajakan diselenggarakan dengan stelsel akrual atau stelsel kas. Kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, menggunakan dasar akrual; sedangkan dasar kas pada umumnya tidak digunakan dalam akuntansi.

Dasar Kas yang digunakan dalam menghitung penghasilan kena pajak adalah dasar kas campuran bahkan mendekati dasar akrual, penjelasan pasal 28 (5) KUP:

- a. Penjualan meliputi seluruh penjualan baik yang tunai maupun yang bukan tunai (kredit), hal ini sama dengan akrual.
- b. Harga pokok penjualan harus diperhitungkan seluruh pembelian (tunai dan kredit), dan persediaan (awal dan akhir), hal ini sama dengan akrual.
- c. Harta yang dapat disusutkan dan hak-hak yang dapat diamortisasi, pembebanannya tidak boleh sekaligus tapi harus dilakukan melalui penyusutan dan amortisasi; hal ini sama dengan akrual.
- d. Pasal 6 UU PPh, dalam menentukan biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto tidak dibedakan antara dasar kas dan dasar akrual.
- e. KEP-273/PJ/1998; Penghasilan bunga yang bersumber dari kredit non performing (kurang lancar, diragukan dan macet) diakui sebagai penghasilan pada saat bunga tersebut diterima bank (dasar kas), hal ini sama dengan PSAK NO.31 butir 02.

3. Konsistensi.

Pasal 28 (5) KUP, pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas (konsisten), walaupun demikian berdasarkan pasal 28 (6) KUP diperkenankan merubah metode pembukuan atau tahun buku, dengan syarat:

- diajukan ke DJP (KPP) sebelum dimulainya tahun buku yang bersangkutan.
- Menyampaikan alasan-alasan yang logis dan dapat diterima serta akibat-akibat yang mungkin timbul.

- Persetujuan DJP.

PSAK No.1 butir 14, perubahan kebijakan akuntansi yang berpengaruh material perlu diungkapkan dalam laporan keuangan.

4. Konservatif

Akuntansi menggunakan prinsip konservatif, yaitu mengakui kerugian yang mungkin timbul (belum direalisasi), yang dapat diperkirakan atau ditaksir dengan membentuk penyisihan, misalnya: penurunan nilai surat-surat berharga, kerugian piutang, potongan penjualan, retur penjualan, penilaian persediaan berdasarkan harga pokok dan harga pasar mana yang lebih rendah, dsb.

Pasal 9 (1) c UU PPh, tidak boleh membentuk atau memupuk dana cadangan, kecuali:

- Cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan SGU dengan hak opsi.
- Cadangan premi untuk usaha asuransi.
- Cadangan reklamasi untuk usaha pertambangan.

3.3 RINGKASAN REKONSILIASI FISKAL

NO		KETERANGAN	Akuntansi Komersial	Koreksi Fiskal	Menurut Fiskal
1		LABA BRUTO USAHA			
		Penjualan Netto-/- HPP			
	1	Penjualan Neto			
		a. Metode pengakuan Pendapatan	Akrual	-	Akrual
		b. Potongan Penjualan			
		- Metode Realisasi	X	-	X
		- Metode Penyisihan	X	X	-
		c. Retur Penjualan			
		- Metode Realisasi	X	-	X
		- Metode Penyisihan	X	X	-
	2	Harga Pokok Penjualan			
		a. Penilaian Persediaan			
		- <i>Cost</i>	X	-	X
		- <i>Lower is Cost or NRV</i>	X	X	-
		- <i>Gross Profit Method</i>	X	X	-
		- <i>Retail Method</i>	X	X	-
		b. Metode: FIFO	X	-	X

		<i>Average</i>	X	-	X
		LIFO	X	X	-
		c. Sistem: <i>Physical</i>	X	-	X
		Perpetual	X	-	X
2		PENGHASILAN DI LUAR USAHA			
	1	Dividen dari penyertaan di DN yang memenuhi syarat (1) diambil dari laba Ditahan (2) Minimal 25% kepemilikan dan (3) harus ada usaha lain	X	(X)	-
	2	Dividen dari penyertaan di DN yang tidak memenuhi syarat atas	X	-	X
	3	Bunga:			
		- Pada Bank di Indonesia	X	(X)	-
		- Pada bank di LN melalui bank di Indonesia	X	(X)	-
		- Bank di LN langsung	X	-	X
		- Pihak selain bank	X	-	X
	4	Transaksi saham diluar bursa efek			
		- Keuntungan	X	-	X

		- Kerugian	(X)	-	(X)
	5	Keuntungan atas penjualan saham perusahaan lain dibursa efek			
		- Bukan saham sendiri	X	(X)	-
		- Saham pendiri	X	(X)	-
	6	Keuntungan Penjualan harta:			
		- Tanah / bangunan	X	-	X
		- Selain tanah dan bangunan	X	-	X
	8	Penghasilan Royalti	X	-	X
	9	Penghasilan Sewa:	X	-	X
		- tanah/bangunan	X	(X)	-
		- Selain tanah dan bangunan	X	-	X
	10	Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya, mis: PBB, PPnBM	X	-	X
	11	Keuntungan pembebasan utang	X	-	-
	12	Keuntungan selisih kurs	X	-	X

	13	Hadiah			
		- Penghargaan	X	-	X
		- Undian	X	(X)	-
	14	Penerimaan dari piutang yang telah dihapuskan (metode langsung)	X	-	X
	15	Hibah dari pihak yang memiliki hubungan usaha, pekerjaan	-	X	X
3		BEBAN USAHA			
		Biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang merupakan obyek PPh	X	-	X
		- Prinsip realisasi	X	-	X
		- Konservatisme/penyisihan	X	X	-
		Pengeluaran – pengeluaran yang dapat dikurangkan (<i>deductible</i>) harus dilakukan dalam batas-batas wajar sesuai dengan kebiasaan pedagang yang baik. Pengeluaran yang melampaui kewajaran yang dipengaruhi hubungan istimewa tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto.			
		Biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan obyek PPh/	X	X	-

		Penghasilan yang dikenakan PPh Final			
	1	Gaji/upah	X	-	X
	2	PPh 21:			
		- Tunjangan PPh 21	X	-	X
		- PPh 21 ditanggung perusahaan	X	X	-
	3	Tunjangan dalam bentuk uang	X	-	X
	4	Premi asuransi jiwa pegawai yang dibayar perusahaan	X	-	X
	5	Premi asuransi jiwa pemegang saham	X	X	-
	6	Iuran Jamsostek dibayar perusahaan			
		- Jaminan Kecelakaan Kerja	X	-	X
		- Jaminan Pelayanan Kesehatan	X	-	X
		- Jaminan Kematian	X	-	X
		- Jaminan Hari Tua	X	-	X
	7	Iuran pensiun ke Dana Pensiun yang disahkan Menteri Keuangan yang dibayar perusahaan	X	-	X

	8	Iuran pensiun ke Dana Pensiun yang belum disahkan Menteri Keuangan yang dibayar perusahaan	X	X	-
	9	Tunjangan Hari Raya	X	-	X
	10	Pengobatan			
		- Cuma-Cuma	X	X	-
		- Penggantian	X	-	X
		- Tunjangan pengobatan	X	-	X
	11	Uang pesangon	X	-	X
	12	Pemberian imbalan dalam bentuk natura	X	X	-
	13	Pemberian Makanan/minuman untuk seluruh pegawai di tempat kerja	X	-	X
	14	Pemberian dalam bentuk natura dalam rangka & berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan, misal: pakaian keselamatan, seragam, beban antar jemput karyawan	X	-	X

15	<p>Imbalan pekerjaan/ jasa dalam bentuk natura di daerah terpencil, yang meliputi</p> <p>(1) Tempat tinggal sepanjang tidak ada tempat tinggal yang dapat disewa</p> <p>(2) Makanan-minuman sepanjang tidak ada tempat penjualan makanan</p> <p>(3) Pelayanan kesehatan sepanjang tidak ada sarana kesehatan, misal: poliklinik, RS</p> <p>(4) Pendidikan sepanjang tidak ada sarana pendidikan yang setara</p> <p>(5) Transportasi keluarga terbatas pada kedatangan pertama dan terhentinya hubungan kerja</p> <p>(6) Olahraga sepanjang tidak ada sarana olahraga</p>	X	-	X
16	Cuti pegawai			
	- Diberikan uang cuti	X	-	X
	- Tunjangan cuti	X	-	X
	- Dibayar perusahaan	X	X	-
17	Perjalanan dinas pegawai:			
	- Didukung bukti-bukti sah, misal: tiket, hotel, dll	X	-	X
	- Lumpsum (tidak didukung bukti yang sah)	X	X	-

		- Honor/uang saku	X	-	X
		- Biaya rekreasi	X	X	-
	18	Bonus atas prestasi kerja yang dibebankan pada tahun berjalan	X	-	X
	19	Pembagian laba ke pegawai berupa bonus, gratifikasi, jasa produksi, dsb yang dibebankan ke Retained Earning	X	X	-
	20	Honor/ uang saku pegawai yang mengikuti seminar	X	-	X
	21	Bea Siswa:			
		- Ada ikatan kerja	X	-	X
		- Tidak ada iktan kerja	X	X	-
	22	Sumbangan ke karyawan dalam bentuk uang	X	-	X
	23	Kendaraan yang dibawa pulang dan dikuasai pegawai			
		- Biaya pemeliharaan	X	50%	50%
		- Biaya bahan bakar	X	50%	50%
		- Biaya penyusutan	X	50%	50%

	24	Perumahan/ Mess perusahaan			
		- Cuma-Cuma, perlakuan biaya penyusutan dan biaya pemeliharaan termasuk listrik, telepon, dll	X	X	-
		- Pegawai sewa ke perusahaan dengan harga wajar			
		Biaya penyusutan	X	-	X
		Biaya pemeliharaan	X	-	X
		Penerimaan sewa	(X)	-	(X)
		- Pegawai sewa ke perusahaan dengan harga wajar diberikan tunjangan sewa			
		Tunjangan sewa	X	-	X
		Biaya penyusutan	X	-	X
		Biaya pemeliharaan	X	-	X
		Penerimaan sewa	(X)	-	(X)
	25	Mess untuk transit, pendidikan (sementara)			
		- Biaya penyusutan	X	-	X
		- Biaya eksploitasi	X	-	X
	26	Perusahaan menyewa rumah untuk digunakan tempat tinggal pegawai	X	X	-
	27	PPh Final sewa dibayar perusahaan	X	X	-

	28	Diberikan uang sewa	X	-	X
	29	Honor Penjaja barang (bukan pegawai)	X	-	X
	30	Honor petugas dinas luar asuransi (bukan pegawai)	X	-	X
	31	Honor tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas: Pengacara, Akuntan, Arsitek, Dokter, Konsultan, Notaris, Penilai, Aktuaris	X	-	X
	32	Honorarium, uang saku, hadiah penghargaan, komisi dan pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, kegiatan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan, yang dilakukan WPDN orang pribadi, yaitu: (a) pemain musik, pembawa acara, penyanyi, pelawak, bintang film, sutradara, crew film, foto model, peragawan/ti, pemain drama, penari, pemahat, pelukis dan seniman lain. (b) olahragawan (c) penasehat, pengajar, pelatih, penceramah, moderator (d) pengarang, peneliti, penterjemah (e) pemberi jasa dalam bidang teknik, komputer dan sistem aplikasinya, telekomunikasi	X	-	X

		elektronika, fotografi dan pemasaran (f) kolportir iklan (g) pengawas, pengelola proyek, peserta sidang/rapat, tenaga lepas lainnya (h) pembawa pesanan atau yang menemukan pelanggan			
	33	Upah borongan pekerjaan ke orang pribadi	X	-	X
	34	Pegawai yang merupakan pemegang saham			
		- Gaji yang wajar	X	-	X
		- Imbalan di atas kewajaran	X	X	-
		- Dividen terselubung, misal: asuransi jiwa, biaya telepon rumah, PBB rumah pribadi, dll	X	X	-
	35	Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, Firma, CV	X	X	-
	36	Beban bunga			
		- Beban bunga atas pinjaman yang digunakan untuk memperoleh penghasilan objek PPh	X	-	X
		- Bunga atas pinjaman yang digunakan untuk membeli saham yang beredar atau untuk akuisisi harus	X	X	-

		dikapitalisasi pada harga perolehan investasi saham			
		- Biaya bunga selama konstruksi dikapitalisasi pada aset tetap	X	X	-
		- Jika ada penghasilan bunga deposito/tabungan yang telah dipotong PPh Final, maka biaya bunga tidak seluruhnya dapat dikurangkan	X	-	X
		- Bunga untuk kepentingan pemegang saham	-	-	-
	37	Pembayaran bunga:			
		- Ke pemegang saham/ hubungan istimewa	X	X	-
		- Bukan ke pemegang saham/ hubungan istimewa	X	-	X
	38	Beban sewa:			
		- Tanah/bangunan	X	-	X
		- Selain tanah/bangunan	X	-	X
	39	Beban Royalti	X	-	X
	40	Jasa manajemen	X	-	X
	41	Jasa teknik	X	-	X
	42	Pembayaran pajak			
		- PPh	X	X	-

		- PBB	X	-	X
		- Sanksi Perpajakan	X	X	-
	43	PM yang tidak dapat dikreditkan:			
		- Yang berkaitan dengan perolehan BKP/JKP sesuai pasal 6.	X	-	X
		- Yang masa manfaatnya lebih dari satu tahun dengan metode penyusutan.	X	-	X
		- Yang berkaitan dengan perolehan BKP/JKP sesuai pasal 9.	X	X	-
		- Faktur Standar tidak lengkap, tidak benar, cacat	X	X	-
	44	Biaya entertainment			
		- Dibuatkan daftar nominatif, dilaporkan bersama-sama dengan SPT tahunan	X	-	X
		- Tidak dibuatkan daftar nominatif	X	X	-
	45	Keperluan pribadi pegawai yang dibayar perusahaan	X	X	-
	46	Biaya promosi	X	-	X
	47	Kerugian piutang bagi perusahaan bukan Bank/SGU dengan hak opsi			

		- Penyisihan	X	X	-
		- Metode langsung dilampiri perjanjian tertulis penyelesaian hutang piutang Akte Notaris untuk utang masing-masing dibawah Rp 5 juta.	X	-	X
		- Metode langsung setelah diajukan ke pengadilan dan dimuat dalam penerbitan umum atau khusus untuk utang masing-masing di atas Rp 5 juta.	X	-	X
		- Metode langsung yang tidak memenuhi syarat-syarat di atas	X	X	-
	48	Rugi selisih kurs	X	-	X
	49	SGU tanpa hak opsi:			
		- Pembayaran SGU	X	-	X
	50	SGU dengan hak opsi:			
		- Penyusutan aset SGU	X	X	-
		- Bunga SGU	X	X	-
		- Jumlah pembayaran SGU	-	(X)	X
	51	Kerugian pengalihan harta			
		- Digunakan untuk usaha	X	-	X
		- Tidak digunakan untuk usaha	X	X	-

	52	Beban alat tulis kantor	X	-	X
	53	Beban listrik, telepon, fax	X	-	X
	54	Beban peranko, materai	X	-	X
	55	Beban handphone pegawai dalam rangka tugas	X	50%	50%
	56	Biaya sumbangan:			
		- Sumbangan GNOTA	X	-	X
		- Sumbangan Bencana Nasional	X	-	X
		- Sumbangan lainnya	X	X	-
	57	Macam-macam biaya:			
		- Diperinci	X	-	X
		- Tidak diperinci	X	X	-

BAB 4

PERSEDIAAN DAN PERHITUNGAN HARGA POKOK PENJUALAN

4.1 PERUSAHAAN DAGANG

4.1.1 PENGERTIAN PERUSAHAAN DAGANG

Perusahaan dagang adalah membeli barang dagangan tanpa diproses lebih lanjut kemudian dijual. Perbedaan antara kegiatan perusahaan dagang dengan perusahaan jasa adalah kalau perusahaan dagang yang dijual adalah barang dagangan, sedangkan perusahaan jasa yang dijual adalah jasa. Modul ini akan menekankan pada prosedur akuntansi pembelian, penjualan, dan persediaan barang dagangan serta laporan keuangan untuk perusahaan dagang.

Perusahaan dagang melakukan penyortiran, pembungkusan, pengepakan, dan sebagainya, hal ini tidak termasuk pengertian proses produksi.

Menurut H.M.N Purwosutjipto, S.H. (pengertian pokok Hukum Dagang Indonesia, buku 4 halaman 1-3) dibedakan antara pengertian jual-beli menurut perdata dan jual-beli perusahaan:

Jual beli perdata (umum) adalah suatu perjanjian timbal balik antara penjual dan pembeli, dengan mana pihak penjual mengikatkan diri untuk menyerahkan suatu benda, sedangkan pihak pembeli mengikatkan diri untuk membayar harga benda sebagai yang sudah diperjanjikan (Pasal 1457 KUHPER); jual beli antara pedagang dan pribadi atau antara pribadi dengan pribadi, misalnya di pasar, di toko, di warung, dan sebagainya.

Jual beli perusahaan adalah suatu perjanjian jual beli sebagai perbuatan perusahaan, yakni perbuatan pedagang atau pengusaha lainnya, yang berdasarkan perusahaannya atau jabatannya melakukan perjanjian jual beli. Dengan begitu, maka jual beli perusahaan adalah perjanjian jual beli yang bersifat khusus.

Dalam syarat jual-beli perusahaan dicantumkan:

- a. Jenis dan kualitas barang
- b. Jumlah atau kuantitas barang
- c. Harga barang, termasuk PPN atau belum termasuk PPN
- d. Kurtasi, rabat, dan potongan harga yang diberikan
- e. Syarat pembayaran: tunai, kredit, angsuran
- f. Syarat penyerahan: loco gudang penjual, prangko gudang pembeli, f.o.b, f.a.s, c&f, c.i.f

Perusahaan dagang adalah perantara atau jalur usaha dari produsen sampai konsumen, yang terdiri dari: Importir, penyalur utama atau agen utama, distributor, pedagang besar dan pedagang pengecer (toko-toko).

Barang yang diperdagangkan terdiri dari jenis barang yang tidak dikenakan PPN atau yang dikenakan PPN.

4.1.2 PROSEDUR AKUNTANSI PERPAJAKAN PERUSAHAAN DAGANG

Dilihat dari sistem pencatatan persediaan, perusahaan dagang dapat menggunakan 2 sistem, yaitu sistem periodik dan perpetual.

1. Sistem Periodik:

- Pembelian (tunai maupun kredit) barang dagangan dibukukan ke perkiraan “Pembelian”.

- Biaya angkut atas pembelian barang dagangan yang ditanggung oleh pembeli dibukukan ke perkiraan “Biaya Angkut Masuk” dan merupakan unsur harga pokok.
- Potongan tunai yang diterima dari penjual dibukukan ke perkiraan “Potongan Pembelian” dan mengurangi harga pokok pembelian.
- Retur pembelian dibukukan ke perkiraan “Retur Pembelian” dan mengurangi harga pokok pembelian.
- Perkiraan “Persediaan Barang Dagangan” membukukan persediaan awal dan persediaan akhir.
- $\text{Pembelian neto} = \text{pembelian} + \text{biaya angkut masuk} - \text{potongan pembelian} - \text{retur pembelian}$.
- Pemakaian sendiri barang dagangan, disumbangkan atau pemberian Cuma-Cuma mengurangi persediaan awal sebesar harga perolehannya.
- Persediaan barang dagangan tidak dapat dilihat langsung di pembukuan, tetapi dihitung secara fisik pada akhir tiap-tiap periode (bulan atau tahun).
- $\text{Harga pokok penjualan} = \text{persediaan awal} + \text{pembelian neto} - \text{persediaan akhir}$.
- Penjualan tunai dan kredit dibukukan ke perkiraan “Penjualan”.
- Potongan penjualan yang diberikan kepada langganan dibukukan ke perkiraan “Potongan Penjualan” dan bersifat mengurangi penjualan.
- Retur penjualan yang diterima dari langganan setelah dibuatkan nota kredit dibukukan ke perkiraan “Retur Penjualan” dan bersifat mengurangi penjualan.
- Biaya angkut atas penjualan barang dagangan yang ditanggung penjual dibukukan ke perkiraan “Biaya Angkut Keluar” dan merupakan Biaya Usaha.

- $\text{Penjualan Neto} = \text{Penjualan} - \text{Potongan Penjualan} - \text{Retur Penjualan}$
- $\text{Laba Kotor Penjualan} = \text{Penjualan Neto} - \text{H.P. Penjualan}$
- Laba Bruto Usaha, pengertiannya sama dengan pengertian laba bruto usaha menurut formulir 1771 I A SPT Tahunan PPh Badan.
- Dasar pengenaan PPN adalah Harga Jual yaitu: nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau yang seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan BKP, tidak termasuk PPN dan PPN BM yang dipungut, potongan harga yang dicantumkan dalam faktur pajak dan harga barang yang dikembalikan.
- PPN yang dibayar oleh pengusaha kecil pada waktu membeli barang dagangan merupakan unsur harga pokok pembelian, dan pada waktu menjual tidak perlu memungut PPN.
- PPN yang dibayar oleh PKP (bukan Pedagang Eceran) pada waktu pembelian barang dagangan (BKP) dibukukan tersendiri dalam perkiraan “PPN (Pajak Masukan)” sebelah debit, PPN tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dan tidak boleh diperhitungkan dalam harga pokok atau dibebankan sebagai biaya usaha. Pajak Masukan tersebut harus ada buktinya, yaitu Faktur Pajak Standar (asli) yang diterima dari yang memungut PPN.
- PPN yang dipungut oleh PKP pada waktu penjual barang dagangan (BKP) dibukukan ke perkiraan “PPN (Pajak Keluaran)” sebelah kredit dan bukan merupakan penghasilan, PKP yang menjual BKP selain membuat Nota Penjualan (*invoice*) harus membuat Faktur Pajak sebagai bukti pemungutan PPN.
- Pada akhir tiap-tiap bulan perkiraan “PPN” dapat bersaldo debit dan dapat bersaldo kredit.
- Saldo kredit berarti dalam satu masa pajak (bulan takwin), Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan atau terjadi kurang

bayar yang harus disetor ke Kas Negara melalui Bank/Kantor Pos dan Giro menggunakan SPP, paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya, kecuali tanggal 15 hari libur, maka disetor paling lambat hari kerja berikutnya. Jika terlambat menysetor dikenakan sanksi bunga oleh KPP sebesar 2% per bulan dan terlambat sehari dihitung sebulan, setelah dilakukan penelitian atau pemeriksaan pajak.

- Saldo debit berarti Pajak Masukan lebih besar daripada Pajak Keluaran atau terjadi lebih bayar, yang dapat diperhitungkan dengan masa pajak berikutnya (kompensasi).
- Perhitungan PPN tersebut dilaporkan ke KPP dalam SPT Masa-PPN, dan paling lambat harus sudah diterima oleh KPP tanggal 20 bulan berikutnya, terlambat menyampaikan atau tidak menyampaikan SPT Masa-PPN akan dikenakan sanksi denda oleh KPP sebesar Rp 500.000,- (Pasal 7 KUP).
- Biaya usaha secara akuntansi komersial dapat diklasifikasikan menjadi Biaya Penjualan dan Biaya Administrasi & Umum, sedangkan menurut akuntansi PPh dibedakan antara yang dapat dikurangkan dan yang tidak dapat dikurangkan.

2. Sistem Perpetual

Pada perusahaan yang menerapkan Sistem Perpetual, terdapat perbedaan yang mendasar dalam pencatatan mutasi barang persediaan. Setiap transaksi penjualan dicatat sebagai penambahan pendapatan dari penjualan (dikredit pada perkiraan Penjualan atau Sales) senilai harga jual dari barang yang dijual. Selain itu mutasi pengeluaran barang dagangan yang terjual dicatat saat itu juga dengan mengkredit perkiraan Persediaan Barang Dagangan senilai harga perolehan (*cost*) barang dagangan tersebut.

4.1.3 CONTOH AKUNTANSI PERUSAHAAN DAGANG

1. Sistem Periodik

Penjualan Tunai dan Kredit

Pada perusahaan yang menerapkan Sistem Periodik, setiap transaksi penjualan dicatat sebagai penambahan pendapatan dari penjualan (dikredit pada perkiraan Penjualan atau Sales) senilai harga jual dari barang yang dijual. Tetapi mutasi pengeluaran barang dagangan yang terjual tidak langsung dicatat saat itu juga dengan mengkredit perkiraan Persediaan Barang Dagangan sebagaimana pada sistem perpetual. Nilai akhir persediaan barang dagangan akan dihitung pada setiap akhir periode tertentu (misalnya satu tahun) ketika dilakukan penghitungan fisik persediaan (*physical inventory count*).

Contoh:

PT ABC (PKP) menjual barang dagangan senilai Rp 1.000.000,- secara tunai kepada pelanggan. Transaksi tersebut dicatat oleh PT ABC dengan ayat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos. Ref	Debet	Kredit
	Kas		1.100.000,00	
	PPN Keluaran			100.000,00
	Penjualan			1.000.000,00

Jika barang tersebut dijual secara kredit, maka ayat jurnal-nya adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos. Ref	Debet	Kredit
	Piutang Dagang		1.100.000,00	

		PPN Keluaran			100.000,00
		Penjualan			1.000.000,00

Diskon Penjualan (*Sales Discounts*)

Penjualan yang dilakukan secara kredit dengan jangka waktu tertentu seringkali disertai dengan fasilitas diskon yang dapat diperoleh pihak pembeli jika pembayaran dilakukan dalam tempo yang lebih cepat dari batas waktu yang ditentukan.

Misalnya, penjualan kredit dengan syarat (term): 2/10, n/30, berarti diskon sebesar 2% akan diberikan jika pembayaran dilakukan dalam tempo 10 hari, lebih dari jangka waktu tersebut hingga 30 hari sesudah penjualan akan dikenakan harga semula.

Sebagai contoh, pada tanggal 10 Agustus 2013 PT ABC menjual barang dagangan secara kredit seharga Rp 1.500.000,00 dengan syarat: 2/10, n/30. Maka pada saat penjualan (tgl 10 Agustus 2013) transaksi tersebut dicatat oleh PT ABC dengan ayat jurnal sebagai berikut:

Tanggal		Uraian	Pos. Ref	Debet	Kredit
Agustus	10	Piutang Dagang		1.650.000,00	
2013		PPN Keluaran			150.000,00
		Penjualan			1.500.000,00

Jika pelanggan melakukan pembayaran dalam periode diskon (misalnya tanggal 15 Agustus 2013), maka PT ABC akan mencatatnya sebagai berikut:

Tanggal		Uraian	Pos. Ref	Debet	Kredit
Agustus	15	Kas		1.620.000,00	
2013		Diskon Penjualan		30.000,00	
		Piutang Dagang			1.650.000,00

Tetapi jika pelanggan melakukan pembayaran dalam periode diskon (lebih dari 10 hari), tidak ada diskon yang diberikan dan ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Tanggal		Uraian	Pos. Ref	Debet	Kredit
Agustus	25	Kas		1.650.000,00	
2013		Piutang Dagang			1.650.000,00

Retur dan Potongan Penjualan (Purchase & Return Allowances)

Pada Sistem Persediaan Periodik, setiap retur penjualan (barang yang dikembalikan pembeli) tidak didebet langsung ke perkiraan persediaan barang dagangan sebagaimana pada sistem perpetual, namun dikurangkan dari piutang dagang senilai harga jualnya. Sebagai contoh, Pada tanggal 18 Agustus 2013 salah satu pelanggan PT ABC mengembalikan barang (melakukan retur) yang telah dibeli secara kredit sehari sebelumnya dari PT ABC. Nilai barang yang di-retur tersebut adalah Rp 100.000,00. Dalam hal ini telah dikirimkan Memo Kredit No.18 oleh PT ABC kepada pelanggan tersebut. Ayat jurnal untuk mencatat transaksi tersebut adalah sebagai berikut:

Tanggal		Uraian	Pos. Ref	Debet	Kredit
Agustus	18	Retur dan Potongan Penjualan		100.000,00	
2013		PPN		10.000,00	
		Piutang Dagang			110.000,00

Perhitungan Harga Pokok Penjualan pada Sistem Persediaan Periodik

Pada perusahaan yang menerapkan sistem persediaan periodik, Harga Pokok Penjualan Barang Dagangan (*Cost of Merchandise Sold*) baru dapat diketahui pada akhir periode tertentu (misalnya pada akhir tahun ataupun periode interim) setelah dilakukannya perhitungan fisik persediaan, karena pada setiap terjadi transaksi penjualan tidak dilakukan pencatatan mutasi pengeluaran barang dan harga pokoknya sebagaimana yang dilakukan dalam sistem perpetual. Formula perhitungan Harga Pokok Penjualan Barang Dagangan pada Sistem Periodik untuk suatu periode akuntansi adalah sebagai berikut:

Saldo awal persediaan barang dagangan	XXXX
Ditambah: Pembelian barang dagangan selama periode tersebut (setelah dikurangi diskon, retur, & potongan dan ditambah beban transportasi masuk)	<u>XXXX</u>
Barang dagangan yang dapat dijual (<i>available for sale</i>)	XXXX
Dikurangi: Saldo akhir barang dagangan	<u>XXXX</u>
Harga Pokok Penjualan selama periode tersebut	XXXX

Penyesuaian persediaan untuk Sistem Periodik

Jika perusahaan menerapkan sistem persediaan periodik, maka pada setiap akhir periode akuntansi (misalnya satu tahun atau periode interim) harus dilakukan perhitungan fisik persediaan (*physical count*) guna memperoleh data

saldo akhir persediaan yang sangat berguna untuk menentukan harga pokok barang yang terjual untuk menghitung laba kotor dalam Laporan Laba Rugi (*Income Statement*).

Contoh: Saldo awal persediaan barang dagangan PT ABC (hasil perhitungan fisik persediaan akhir tahun lalu) adalah Rp10.000.000,00. Pada akhir tahun ini (31 Desember) dilakukan perhitungan fisik persediaan kembali dan diperoleh informasi bahwa nilai saldo persediaan per akhir tahun ini (31 Desember) adalah Rp 15.000.000,00. Maka ayat jurnal penyesuaian yang dicatat oleh PT ABC pada tanggal 31 Desember adalah:

Tanggal		Uraian	Pos.Ref	Debet	Kredit
Des	31	Persediaan Barang Dagangan		15.000.000,00	
		Ikhtisar Laba-Rugi (<i>Income Summary</i>)			15.000.000,00
		Ikhtisar Laba-Rugi (<i>Income Summary</i>)		10.000.000,00	
		Persediaan Barang Dagangan			10.000.000,00

Pada saat dilakukan tutup buku (*Closing Entries*), Ikhtisar laba rugi selanjutnya harus ditutup ke perkiraan Laba Ditahan (*Retained Earnings*).

2. Sistem Perpetual

Contoh: PT ABC (PKP) menjual barang dagangan senilai Rp1.000.000,00 secara kredit kepada pelanggan, PPN 10%. Harga pokok (harga perolehan atau

“cost”) barang tersebut adalah Rp800.000,00. Transaksi tersebut dicatat oleh PT ABC dengan ayat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos.Ref	Debet	Kredit
	Piutang Dagang		1.100.000,00	
	PPN Keluaran			100.000,00
	Penjualan			1.000.000,00
	Harga Pokok Penjualan		800.000,00	
	Persediaan Barang Dagangan			800.000,00

Jika barang tersebut dijual secara tunai, maka ayat jurnal yang pertama didebet ke perkiraan Kas. Jurnalnya adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
	Piutang Dagang		1.100.000,00	
	PPN Keluaran			100.000,00
	Penjualan			1.000.000,00

Jurnal yang kedua tetap sama

Diskon Penjualan (*Sales Discounts*)

Penjualan yang dilakukan secara kredit dengan jangka waktu tertentu seringkali disertai dengan fasilitas diskon yang dapat diperoleh pihak pembeli jika pembayaran dilakukan dalam tempo yang lebih cepat dari batas waktu yang ditentukan.

Misalnya, penjualan kredit dengan syarat (term): 2/10,n/30, berarti diskon sebesar 2% akan diberikan jika pembayaran dilakukan dalam tempo 10 hari, lebih dari jangka waktu tersebut hingga 30 hari sesudah penjualan akan dikenakan harga semula.

Sebagai contoh, pada tanggal 10 Agustus 2013 PT ABC (PKP) menjual barang dagangan secara kredit seharga Rp 1.500.000,00 dengan syarat: 2/10, n/30. Harga Pokok Barang yang dijual adalah Rp 1.000.000,00. Maka pada saat penjualan (tgl 10 Agustus 2013) transaksi tersebut dicatat oleh PT ABC dengan ayat jurnal sebagai berikut:

Tanggal		Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
Agustus	10	Piutang Dagang		1.650.000,00	
2013		PPN Keluaran			150.000,00
		Penjualan			1.500.000,00
	10	Harga Pokok Penjualan		1.000.000,00	
		Persediaan Barang Dagangan			1.000.000,00

Jika pelanggan melakukan pembayaran dalam periode diskon (misalnya tanggal 15 Agustus 2013), maka PT ABC akan mencatatnya sebagai berikut:

Tanggal		Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
Agustus	15	Kas		1.620.000,00	
2013		Diskon Penjualan		30.000,00	

		Piutang Dagang			1.650.000,00
--	--	----------------	--	--	--------------

Tetapi jika pelanggan melakukan pembayaran lewat dari periode diskon (lebih dari 10 hari), tidak ada diskon yang diberikan dan ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Tanggal		Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
Agustus	25	Kas		1.650.000,00	
2013		Piutang Dagang			1.650.000,00

Retur dan Potongan Penjualan (*Purchase & Return Allowances*)

Pada sistem Persediaan Perpetual, setiap retur penjualan (barang yang dikembalikan pembeli) didebet langsung ke perkiraan persediaan barang dagangan sebesar harga pokoknya, dan dikurangkan dari piutang dagang senilai harga jualnya. Sebagai contoh, Pada tanggal 18 Agustus 2013 salah satu pelanggan PT ABC mengembalikan barang (melakukan retur) yang telah dibeli secara kredit sehari sebelumnya dari PT ABC. Nilai barang yang diretur tersebut adalah Rp100.000,00 dan harga pokoknya Rp80.000,00. Dalam hal ini telah dikirimkan Memo Kredit No. 18 oleh PT ABC kepada pelanggan tersebut. Ayat jurnal untuk mencatat transaksi tersebut adalah sebagai berikut:

Tanggal		Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
Agustus	18	Retur dan Potongan Penjualan		100.000,00	
2013		PPN		10.000,00	
		Piutang Dagang			110.000,00

		Persediaan Dagangan	Barang		80.000,00
		Harga Pokok Penjualan			80.000,00

3. Biaya Transportasi

Transportasi Masuk

Biaya jika pembelian barang dagangan dilakukan dengan syarat FOB (*Free on Board*) Shipping Point, berarti pihak penjual tidak bertanggung jawab untuk mengirimkan barang hingga ke gudang pembeli (tujuan akhir), sehingga pihak pembeli harus menanggung biaya pengangkutan atau transportasi masuk (*Freight In*) barang dagangan yang dibeli tersebut. Tetapi jika pembelian dilakukan dengan syarat FOB Destination, berarti pihak penjual menanggung biaya pengangkutan (biaya transportasi) hingga ke tujuan akhir (*destination*), misalnya ke gudang pembeli. Dengan demikian pihak pembeli tidak menanggung biaya pengangkutan barang.

Pada sistem persediaan Perpetual, dalam hal pembeli harus membayar biaya pengangkutan (transportasi) barang (FOB Shipping Point), maka biaya tersebut harus langsung diperhitungkan sebagai bagian harga perolehan (*cost*) barang dagangan, dengan mendebetnya ke perkiraan Persediaan Barang Dagangan. Sedangkan pada sistem persediaan Periodik, biaya tersebut tidak langsung didebet ke perkiraan persediaan barang dagangan, melainkan didebet ke perkiraan khusus, misalnya perkiraan Beban Transportasi Barang Masuk (*Freight In*). Beban Transportasi Masuk ini baru akan diperhitungkan sebagai bagian dari nilai persediaan pada akhir periode akuntansi (lihat formula perhitungan Harga Pokok Penjualan pada bagian sebelumnya).

Contoh: PT ABC membeli barang dagangan secara tunai seharga Rp1.000.000,00 dari PT XYZ (PKP) dengan syarat FOB Shipping Point. Biaya pengangkutan barang yang dikeluarkan PT ABC adalah Rp100.000,00.

Jika menggunakan sistem persediaan perpetual, ayat jurnal untuk mencatat transaksi di atas adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
	Persediaan Barang Dagangan		1.100.000,00	
	PPN Masukan		100.000,00	
	Kas			1.200.000,00

Jika menggunakan sistem persediaan periodik, ayat jurnal untuk mencatat transaksi di atas adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
	Persediaan Barang Dagangan		1.000.000,00	
	PPN Masukan		100.000,00	
	Beban Transportasi Masuk (<i>Freight In</i>)		100.000,00	
	Kas			1.200.000,00

Beban Transportasi Masuk pada sistem periodik ini akan diperhitungkan sebagai bagian dari nilai persediaan pada akhir periode akuntansi (lihat formula perhitungan Harga Pokok Penjualan pada bagian sebelumnya).

Jika pembelian dilakukan secara kredit dan PT XYZ (penjual) membayarkan terlebih dahulu biaya pengangkutan tersebut padahal syaratnya FOB *Shipping Point*, maka PT ABC harus mengakui adanya hutang dagang berupa harga barang ditambah biaya angkut barang kepada PT XYZ. Dalam hal ini untuk sistem perpetual ayat jurnal yang harus dibuat PT ABC adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
	Persediaan Barang Dagangan		1.100.000,00	
	PPN Masukan		100.000,00	
	Hutang Dagang			1.200.000,00

Jika PT ABC menerapkan sistem persediaan periodik, ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
	Persediaan Barang Dagangan		1.000.000,00	
	PPN Masukan		100.000,00	
	Beban Transportasi Masuk (<i>Freight-In</i>)		100.000,00	
	Hutang Dagang			1.200.000,00

Biaya Transportasi Keluar (*Freight Out*) dalam Penjualan Barang

Jika penjualan barang dagangan dilakukan dengan syarat FOB (*Free on Board Shipping Point*), berarti pihak penjual tidak bertanggung jawab untuk mengirimkan barang hingga ke gudang pembeli (tujuan akhir), sehingga pihak

pembeli harus menanggung biaya pengangkutan atau transportasi masuk (*Freight In*) barang dagangan yang dibeli tersebut. Tetapi jika pembelian dilakukan dengan syarat FOB Destination, berarti pihak penjual menanggung biaya pengangkutan (biaya transportasi) hingga ke tujuan akhir (*destination*), misalnya ke gudang pembeli. Dengan demikian pihak pembeli tidak menanggung biaya pengangkutan barang.

Pada sistem persediaan Perpetual maupun Periodik, dalam hal penjual harus membayar biaya pengangkutan (transportasi) barang (FOB *Destination*), maka biaya tersebut harus dicatat sebagai beban (misalnya didebet pada perkiraan Beban Transportasi Barang Keluar), yang akan dilaporkan dalam laporan laba rugi sebagai bagian beban periodik (*operating expense*). Tetapi jika syaratnya FOB *Shipping Point* (pembeli harus menanggung biaya angkut barang) dan pihak penjual membayarkan terlebih dahulu biaya angkut tersebut (“menalangi”) karena penjualan dilakukan secara kredit, maka pihak penjual harus mengakui piutang dagang atas biaya angkut tersebut kepada pihak pembeli.

Contoh: PT ABC (PKP) menjual barang dagangan secara kredit seharga Rp1.000.000,00 kepada PT PQR. Harga pokok barang tersebut adalah Rp800.000,00 dan biaya pengangkutan barang yang harus dikeluarkan adalah sebesar Rp100.000,00.

Jika syaratnya FOB Destination dan diasumsikan bahwa PT ABC menerapkan sistem Perpetual, maka ayat jurnal yang dibuat oleh PT ABC untuk mencatat transaksi di atas adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
	Piutang Dagang		1.100.000,00	

		PPN Keluaran			100.000,00
		Penjualan			1.000.000,00
		Harga Pokok Penjualan		800.000,00	
		Persediaan Barang Dagangan			800.000,00
		Beban Transportasi Barang Keluar		100.000,00	
		Kas			100.000,00

Jika syaratnya FOB Destination dan diasumsikan bahwa PT ABC menerapkan sistem Periodik, maka ayat jurnal yang dibuat oleh PT ABC untuk mencatat transaksi di atas adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
	Piutang Dagang		1.100.000,00	
	PPN Keluaran			100.000,00
	Penjualan			1.000.000,00
	Beban Transportasi Barang Keluar		100.000,00	
	Kas			100.000,00

Jika syaratnya FOB Shipping Point tetapi PT ABC (penjual) “menalangi” biaya angkut barang dan diasumsikan bahwa PT ABC menerapkan sistem

Perpetual, maka ayat jurnal yang dibuat oleh PT ABC untuk mencatat transaksi di atas adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
	Piutang Dagang		1.100.000,00	
	PPN Keluaran			100.000,00
	Penjualan			1.000.000,00
	Harga Pokok Penjualan		800.000,00	
	Persediaan Barang Dagangan			800.000,00
	Piutang Dagang		100.000,00	
	Kas			100.000,00

Jika syaratnya FOB Shipping Point tetapi PT ABC (penjual) “menalangi” biaya angkut barang dan diasumsikan bahwa PT ABC menerapkan sistem Periodik, maka ayat jurnal yang dibuat oleh PT ABC untuk mencatat transaksi di atas adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Pos-Ref	Debet	Kredit
	Piutang Dagang		1.100.000,00	
	PPN Keluaran			100.000,00
	Penjualan			1.000.000,00

		Piutang Dagang		100.000,00	
		Kas			100.000,00

4.1.4 PENILAIAN PERSEDIAAN

Dalam rangka penyusunan laporan keuangan, perusahaan harus melakukan penilaian terhadap persediaannya, Penilaian dilakukan dalam satuan mata uang, bukan dalam satuan lainnya, bukan dalam unit, kilogram, atau satuan lainnya. Penilaian Persediaan menggunakan harga pokok merupakan dasar yang paling banyak digunakan. Secara akuntansi, penilaian persediaan dapat memakai metode harga pokok, harga pasar, atau estimasi. Sedangkan UU No. 17 tahun 2000 membolehkan penilaian persediaan dan HPP dengan menggunakan metode harga pokok. Dan penilaian harga pokok tersebut menggunakan metode FIFO atau AVERAGE secara taat asas.

Untuk menghitung berapa harga pokok penjualan dan juga harga pokok persediaan akhir dari suatu perusahaan, terdapat beberapa metode yang digunakan, yaitu:

1. Masuk Pertama, Keluar Pertama (MPKP) atau *First in First Out* (FIFO) yang dapat digunakan secara akuntansi dan pajak.
2. Masuk Terakhir, Keluar Pertama (MTKP) atau *Last In First Out* (LIFO) yang dapat digunakan secara akuntansi saja.
3. Rata-rata tertimbang (*average*) yang dapat digunakan secara akuntansi dan pajak.

Untuk menjelaskan penggunaan metode-metode tersebut, kita akan langsung menerapkannya pada ilustrasi berikut.

Sebagai ilustrasi, di bawah ini adalah catatan mengenai persediaan PT AHMAD berupa barang yang disebut saja XYZ:

PT AHMAD				
BARANG XYZ				
Tanggal	Uraian	Unit	Harga Per Unit	Total Harga
1/1	Persediaan Awal	100	Rp10.000,00	Rp1.000.000,00
14/3	Pembelian	200	Rp11.000,00	Rp2.200.000,00
15/5	Penjualan	250		
31/7	Pembelian	500	Rp 9.750,00	Rp4.875.000,00
11/11	Pembelian	200	Rp10.100,00	Rp2.020.000,00
30/12	Penjualan	100		

Berikut ini adalah contoh perhitungan harga pokok persediaan barang dagang PT AHMAD dengan menggunakan 2 sistem pencatatan persediaan dengan beberapa asumsi aliran harga pokok barang persediaan.

a. Sistem Perpetual

1. Masuk Pertama, Keluar Pertama (MPKP)/*First In First Out (FIFO)*

Metode FIFO mengasumsikan bahwa barang yang dibeli paling awal dijual juga paling awal. Jadi nilai persediaan dihitung dengan menggunakan harga beli barang dagangan paling akhir.

Tgl	Pembelian			Penjualan			Persediaan		
	Jml	Hrg/unit	Total Harga	Jml	Hrg/unit	Total Harga	Jml	Hrg/unit	Total Harga
1/1	100	10.000,00	1.000.000,00				100	10.000,00	1.000.000,00
14/3	200	11.000,00	2.200.000,00				100	10.000,00	1.000.000,00
							200	11.000,00	2.200.000,00
15/5				100	10.000,00	1.000.000,00			
				150	11.000,00	1.650.000,00	50	11.000,00	550.000,00

31/7	500	9.750,00	4.875.000,00				50	11.000,00	550.000,00
							500	9.750,00	4.875.000,00
11/11	200	10.100,00	2.020.000,00				50	11.000,00	550.000,00
							500	9.750,00	4.875.000,00
							200	10.100,00	2.020.000,00
30/12				50	11.000,00	550.000,00	450	9.750,00	4.387.500,00
				50	9.750,00	487.500,00	200	10.100,00	2.020.000,00

Berdasar perhitungan di atas, nilai persediaan akhir dengan metode FIFO-Perpetual adalah sebesar Rp 6.407.500,00.

2. Masuk Terakhir, Keluar Pertama (MTKP)/Last In First Out (LIFO)

Metode LIFO mengasumsikan bahwa barang yang dibeli paling akhir dijual paling awal. Jadi nilai persediaan dihitung dengan menggunakan harga beli barang dagangan awal.

Tgl	Pembelian			Penjualan			Persediaan		
	Jml	Hrg/unit	Total Harga	Jml	Hrg/unit	Total Harga	Jml	Hrg/unit	Total Harga
1/1	100	10.000,00	1.000.000,00				100	10.000,00	1.000.000,00
14/3	200	11.000,00	2.200.000,00				100	10.000,00	1.000.000,00
							200	11.000,00	2.200.000,00
15/5				200	11.000,00	2.200.000,00	50	10.000,00	500.000,00
				50	10.000,00	500.000,00			
31/7	500	9.750,00	4.875.000,00				50	10.000,00	500.000,00
							500	9.750,00	4.875.000,00
11/11	200	10.100,00	2.020.000,00				50	10.000,00	500.000,00
							500	9.750,00	4.875.000,00
							200	10.100,00	2.020.000,00
30/12				100	10.100,00	1.010.000,00	50	10.000,00	500.000,00
							500	9.750,00	4.875.000,00
							100	10.100,00	1.010.000,00

Berdasar perhitungan di atas, nilai persediaan akhir dengan metode LIFO-Perpetual adalah sebesar Rp6.385.000,00

3. Rata-rata

Dengan menggunakan metode rata-rata, diasumsikan harga beli barang rata-rata sama.

Tgl	Pembelian			Penjualan			Persediaan		
	Jml	Hrg/unit	Total Harga	Jml	Hrg/unit	Total Harga	Jml	Hrg/unit	Total Harga
1/1	100	10.000,00	1.000.000,00				100	10.000,00	1.000.000,00
14/3	200	11.000,00	2.200.000,00				300	10.667,00	3.200.000,00
15/5				250	10.667,00	2.666.750,00	50	10.667,00	533.250,00
31/7	500	9.750,00	4.875.000,00				550	9.833,00	5.408.250,00
11/11	200	10.100,00	2.020.000,00				750	9.904,00	7.428.250,00
30/12				100	9.904,00	990.400,00	650	9.904,00	6.437.850,00

Berdasar perhitungan di atas, nilai persediaan akhir dengan metode Rata-rata Perpetual adalah sebesar Rp6.437.850,00.

b. Sistem Periodik

Apabila sistem periodik digunakan, persediaan akhir baru akan diketahui setelah dilakukan perhitungan fisik. Setelah kuantitas persediaan akhir diketahui, kuantitas tersebut dinilai dengan cara menilai setiap lapisan persediaan dengan harga pokoknya sesuai dengan metode yang digunakan.

Sebagai ilustrasi, kita gunakan lagi kasus pada PT AHMAD.

PT AHMAD				
BARANG XYZ				
Tanggal	Uraian	Unit	Harga Per Unit	Total Harga
1/1	Persediaan Awal	100	Rp10.000,00	Rp1.000.000,00
14/3	Pembelian	200	Rp11.000,00	Rp2.200.000,00

15/5	Penjualan	250		
31/7	Pembelian	500	Rp 9.750,00	Rp4.875.000,00
11/11	Pembelian	200	Rp10.100,00	Rp2.020.000,00
30/12	Penjualan	100		

Untuk ilustrasi di atas, misalkan dari hasil perhitungan fisik diketahui bahwa jumlah persediaan akhir barang XYZ adalah 650 unit.

1. Masuk Pertama, Keluar Pertama (MPKP)/*First In First Out (FIFO)*

Dengan metode FIFO, nilai persediaan ditentukan dengan menggunakan harga pokok pembelian paling akhir. Maka, dari jumlah persediaan akhir sebesar 650 unit, sebesar 200 unit adalah harga pokok pembelian paling akhir, yaitu pembelian tanggal 11 November dengan harga pokok pembelian Rp10.100,00 per unit. Sisanya sebesar 450 unit berasal dari pembelian sebelumnya yaitu pembelian tanggal 31 Juli dengan harga pokok pembelian Rp9.750,00 per unit.

Persediaan Akhir	Lapisan Persediaan	Harga per Unit	Total Harga
650 unit	200 unit	Rp10.100,00	Rp2.020.000,00
	450 unit	Rp 9.750,00	Rp4.387.500,00
Nilai Persediaan Akhir			Rp6.407.500,00

2. Masuk Terakhir Keluar Pertama (MTKP)/*Last In First Out (LIFO)*

Dengan metode LIFO, nilai persediaan ditentukan dengan menggunakan harga pokok pembelian paling awal. Maka, dari jumlah persediaan akhir sebesar 650 unit, sebesar 100 unit adalah harga pokok persediaan awal tanggal 1 Januari dengan harga pokok per unit Rp10.000,00, sebesar 200

unit berasal dari pembelian paling pertama, yaitu pembelian tanggal 14 Maret dengan harga pokok pembelian Rp11.000,00 per unit, dan sisanya sebesar 350 unit berasal dari pembelian berikutnya, yaitu pembelian tanggal 31 Juli dengan harga pokok pembelian Rp9.750,00 per unit.

Persediaan Akhir	Lapisan Persediaan	Harga per Unit	Total Harga
650 unit	100	Rp10.000,00	Rp1.000.000,00
	200	Rp11.000,00	Rp2.200.000,00
	350	Rp 9.750,00	Rp3.412.500,00
Nilai Persediaan Akhir			Rp6.612.500,00

3. Rata-rata

Dengan metode rata-rata, nilai persediaan ditentukan dengan menggunakan harga pokok rata-rata dari persediaan awal dan pembelian. Maka, untuk menghitung harga pokok persediaan akhir sebanyak 650 unit tersebut, jumlah 650 unit tersebut dikalikan dengan harga pokok rata-rata pembelian selama satu tahun.

PT AHMAD				
BARANG XYZ				
Tanggal	Uraian	Unit	Harga Per Unit	Total Harga
1/1	Persediaan Awal	100	Rp10.000,00	Rp1.000.000,00
14/3	Pembelian	200	Rp11.000,00	Rp2.200.000,00
31/7	Pembelian	500	Rp 9.750,00	Rp4.875.000,00
11/11	Pembelian	200	Rp10.100,00	Rp2.020.000,00
Total		1.000		Rp10.095.000,00

Harga Rata-Rata Per Unit	Rp 10.095,00
Persediaan akhir 650 unit	Rp 6.561.750,00

c. Penilaian Persediaan dengan Metode Lain

Untuk kasus-kasus tertentu persediaan tidak dinilai berdasarkan harga pokoknya. Persediaan dapat dinilai selain dengan menggunakan harga pokoknya apabila terjadi:

- (1) harga pengganti (harga pasar) persediaan lebih kecil harga pokoknya dan
- (2) persediaan tidak dapat dijual pada harga normalnya.

Terdiri dari:

1. Metode yang terendah antara harga pokok dengan nilai realisasi bersih atau *Lower is Cost or NRV (LCNRV)*
2. Estimasi harga pokok persediaan
 - metode harga eceran (*retail method*)
 - metode laba kotor (*gross profit method*)

Dalam bab ini tidak dibahas metode lain karena tidak sesuai dengan ketentuan pajak. Untuk mengetahui lebih lanjut mengenai metode lain ini, dapat ditemukan pada buku-buku dasar-dasar akuntansi (*accounting principle*).

BAB 5

AKTIVA TETAP- PEROLEHAN AKTIVA TETAP

5.1 AKTIVA TETAP

Aktiva tetap merupakan salah satu sumber yang dimiliki perusahaan dalam jangka waktu yang relatif lama dan digunakan perusahaan dalam kegiatan operasi serta tidak untuk tujuan investasi (dijual kembali di masa yang akan datang untuk mendatangkan keuntungan).

Aktiva tetap yang dimiliki perusahaan dapat diklasifikasikan menjadi dua kategori yaitu:

1. Aktiva Tetap Berwujud

Aktiva tetap berwujud adalah aktiva yang wujud fisiknya dapat kita lihat. Contohnya adalah tanah, properti, peralatan, mesin, dan pertambangan.

Aktiva tetap berwujud terbagi dalam dua kategori, yaitu:

- (1) Aktiva tetap berwujud yang tidak dapat disusutkan, yaitu tanah
- (2) Aktiva tetap berwujud yang dapat disusutkan, contohnya adalah gedung, peralatan, dan mesin.

2. Aktiva Tetap Tak Berwujud

Aktiva tetap tak berwujud merupakan aktiva yang wujud fisiknya tidak dapat kita lihat, yang terlihat hanyalah wujud pengakuan kepemilikan perusahaan atas aktiva tersebut yang dikeluarkan oleh pihak yang berwenang. Contohnya adalah hak paten, hak cipta, dan goodwill.

5.2 PEROLEHAN AKTIVA TETAP

Perusahaan dapat memperoleh aktiva tetap dengan membeli tunai, membangun sendiri, memberikan wesel bayar, atau menukar dengan aktiva lain. Aktiva tetap dicatat dengan prinsip harga perolehan, yaitu suatu prinsip yang menyebutkan bahwa semua biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aktiva sampai aktiva tersebut siap untuk digunakan, merupakan harga perolehan dari aktiva tersebut.

- **Prinsip Harga Historis (*Historical Cost*)**

Pasal 10 UU PPh menunjukkan bahwa PPh menganut prinsip harga historis dalam menentukan penghasilan dan biaya, hal ini sesuai dengan yang dianut oleh akuntansi.

- **Tanah**

Harga perolehan dari tanah meliputi (1) harga beli, (2) bea balik nama, (3) biaya notaris, (4) komisi broker, dan (5) PBB yang belum dilunasi oleh pemilik lama. Bila perusahaan membeli sebidang tanah dengan bangunan di atasnya tapi perusahaan tidak menginginkan bangunan tersebut dan berniat untuk menghancurkannya, maka biaya yang dikeluarkan untuk menghancurkan gedung, pembersihan, dan perataan sampai tanah tersebut siap digunakan masuk dalam harga perolehan atas tanah, sedangkan penjualan dari puing-puing bangunan yang masih bisa dijual merupakan pengurang dari harga perolehan atas tanah.

Sebagai ilustrasi, misalkan pada tanggal 31 Maret 2013 PT BAYU membeli sebidang tanah yang sudah ada bangunan tua di atasnya senilai Rp150.000.000,00. Perusahaan ingin mempergunakan tanah tersebut untuk membangun toko barunya, sehingga ia harus menghancurkan bangunan tua tersebut. Biaya penghancuran diperkirakan Rp1.000.000,00 dan puing bangunan dibeli pemulung dengan harga Rp100.000,00. Selain itu PT BAYU mengeluarkan biaya untuk balik nama Rp100.000,00, biaya notaris Rp150.000,00 dan tunggakan PBB Rp225.000,00.

Harga perolehan atas tanah dihitung sebagai berikut:

Harga beli		Rp150.000.000,00
Biaya Pembongkaran gedung lama		
Biaya	Rp1.000.000,00	
Penjualan puing	(100.000,00)	900.000,00
Biaya Balik Nama		100.000,00
Biaya Notaris		150.000,00
Tunggakan PBB		225.000,00
Harga Perolehan Tanah		Rp151.400.000,00

Ayat jurnal untuk mencatatnya adalah sebagai berikut:

Tanggal		Uraian	Pos Ref	Debet	Kredit
April	4	Tanah		500.000.000,00	
2005		Kas			151.400.000,00

- **Pengembangan Tanah**

Harga perolehan dari pengembangan tanah adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk mengembangkan tanah tersebut sampai tanah tersebut berfungsi seperti yang direncanakan. Contohnya adalah pembuatan lapangan parkir. Biaya-biaya yang termasuk harga perolehan dari pengembangan tanah adalah pengaspalan atau

pempavingan, lampu, dan pembuatan pembatas atau pagar. Di dalam aturan perpajakan pengembangan tanah termasuk kelompok bangunan.

- **Bangunan**

Harga perolehan gedung meliputi semua biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk membeli atau membangun gedung atau bangunan. Bila perusahaan membeli gedung, maka harga perolehan meliputi harga beli, komisi makelar, dan biaya notaris. Harga perolehan juga termasuk biaya yang dikeluarkan sampai gedung siap untuk digunakan, seperti desain ulang ruangan, memperbaiki atap, lantai, sirkuit listrik, dan saluran pembuangan. Sedangkan bila perusahaan membangun sendiri, biaya yang termasuk harga perolehan adalah biaya bahan bangunan, biaya arsitek, IMB, dan bunga bila pembiayaannya menggunakan pinjaman.

- **Peralatan**

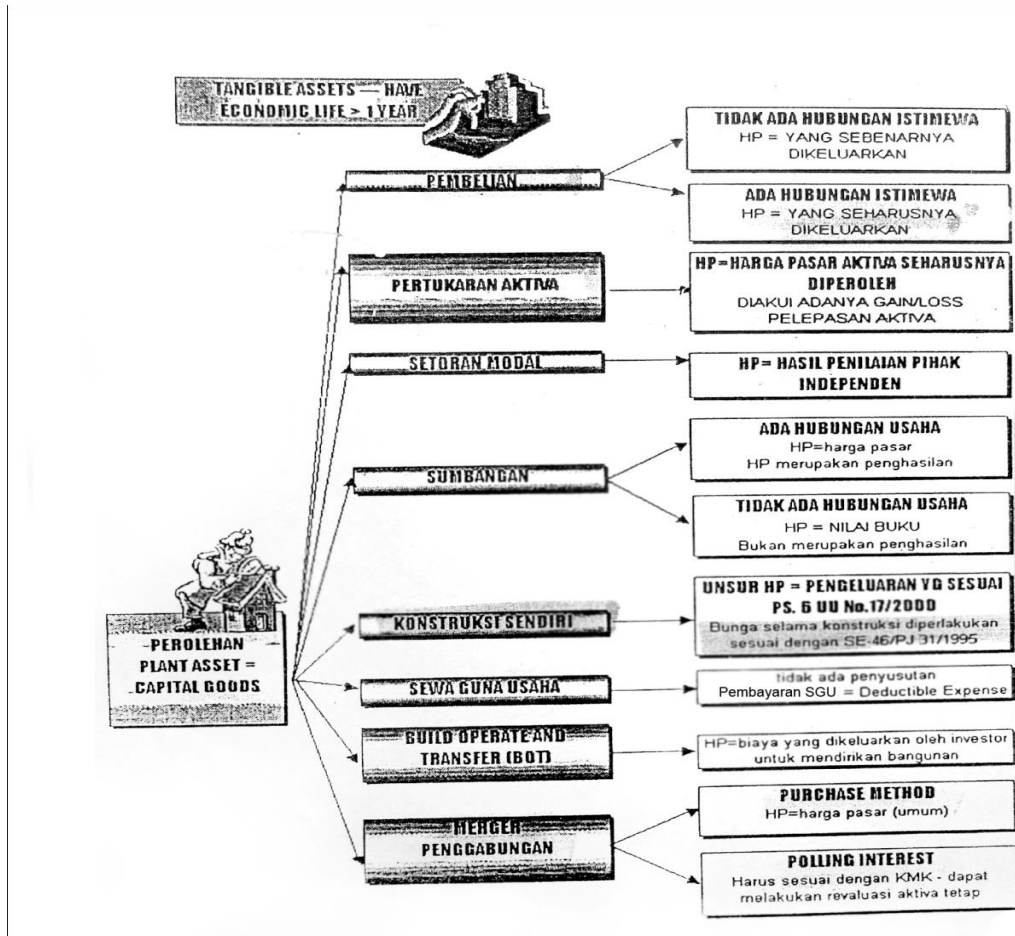
Harga perolehan peralatan meliputi semua biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan sampai peralatan tersebut siap digunakan. Biaya tersebut meliputi harga beli, pajak, ongkos angkut, asuransi, biaya instalasi, dan biaya pengetesan.

5.3 CARA PEROLEHAN AKTIVA TETAP

Apabila ditinjau dari cara perolehannya, aktiva tetap tersebut dapat melalui berbagai macam cara, yaitu:

- Pembelian
- Pertukaran aktiva
- Setoran Modal
- Sumbangan
- Konstruksi sendiri
- Sewa Guna Usaha
- *Build Operate and Transfer* (BOT)

- Merger, Penggabungan Usaha



1. Pembelian

Akuntansi menganut prinsip *historical cost* dalam pencatatan pembelian, yaitu pengorbanan ekonomis yang benar-benar dikeluarkan. Yaitu semua biaya yang diperoleh sampai aktiva tersebut siap digunakan (lihat subbab sebelumnya).

Jurnal yang dibuat apabila membeli dengan tunai adalah:

Aktiva Tetap	xx
Kas	xx

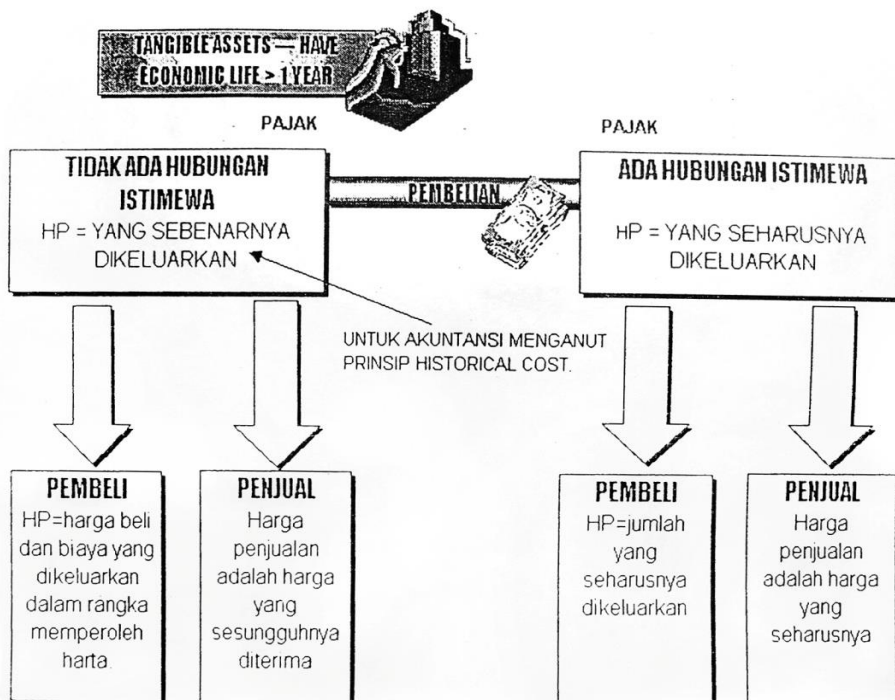
Sedangkan pembelian kredit:

Aktiva Tetap xx

Hutang xx

Menurut peraturan perpajakan, pembelian aktiva tetap diatur dalam pasal 10 ayat (1) UU No. 36 tahun 2008, yang dapat disimpulkan sebagai berikut:

- Secara umum, “lex generalis“ perolehan aktiva diakui sebesar jumlah yang sesungguhnya dikeluarkan atau diterima.
- Dalam hal diperoleh bukti bahwa terdapat hubungan istimewa antara pihak pembeli dan penjual, maka nilai perolehan aktiva tetap adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima.



Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud di atas dianggap ada apabila:

- a. Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% pada Wajib Pajak lain, atau hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% pada dua Wajib Pajak atau lebih, demikian pula hubungan antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir; atau
- b. Wajib pajak berada menguasai Wajib Pajak lainnya, atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
- c. Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.

2. Pertukaran Aktiva

Secara akuntansi, Perolehan aktiva tetap dengan melalui pertukaran, dilihat apakah aktiva yang dipertukarkan tersebut sejenis atau tidak. Apabila aktiva tersebut tidak sejenis, maka nilai perolehan aktiva adalah nilai pasar dari aktiva yang bersangkutan. Dalam hal aktiva yang dipertukarkan tersebut sejenis, nilai perolehan aktiva sebesar nilai pasar dikurangi keuntungan pertukaran yang tidak boleh diakui.

Dalam hal pihak yang mendapatkan keuntungan pertukaran tersebut menerima kas maka terdapat pengakuan laba pertukaran secara proporsional dengan kas yang diterima dan aktiva yang diserahkan. Pembahasan yang dilakukan dalam bahasan ini dengan asumsi tidak ada aliran kas yang diterima.

Sedangkan peraturan perpajakan mengatur transaksi pertukaran dalam pasal 10 ayat (2) UU No. 36 tahun 2008 sebagai berikut:

“(2) Nilai perolehan atau nilai penjualan dalam hal terjadi tukar menukar harta adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima berdasarkan harga pasar.”

Dari ketentuan tersebut, dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut:

- Bahwa peraturan perpajakan memandang suatu transaksi pertukaran aktiva tersebut sebagai transaksi jual dan beli;
- Pengakuan nilai perolehan adalah sebesar harga pasar dari aktiva yang diterima (walaupun tidak ada pembayaran atas harga pasar tersebut).
- Karena terjadi pelepasan aktiva tetap, maka pihak-pihak yang melepaskan aktiva akan mengakui *capital gain* berupa keuntungan/kerugian pelepasan aktiva (*Gain or Loss on Disposal of Plant Asset*) sebesar selisih antara harga pasar dengan nilai buku aktiva tetap.
- Penentuan *capital gain* dihitung dari Nilai buku menurut pajak dengan memperhatikan metode penyusutan menurut pajak.

Ilustrasi pertukaran aktiva adalah sebagai berikut:

TANGIBLE ASSETS — HAJAT
ECONOMIC LIFE > 1 YEAR

PERTUKARAN AKTIVA

ACCOUNTING TAX

AKTIVA TIDAK SEJENIS
DIAKUI ADANYA
GAIN/LOSS
PELEPASAN AKTIVA

AKTIVA SEJENIS
LOSS DIAKUI
GAIN TIDAK DIAKUI

HP = HARGA PASAR AKTIVA SEHARUSNYA
DIPEROLEH
DIAKUI ADANYA GAIN/LOSS PELEPASAN
AKTIVA

R/L PERTUKARAN
AKTIVA DIAKUI
LANGSUNG PADA
TAHUN TERJADINYA
PERTUKARAN

HP = HARGA PASAR
AKTIVA

LOSS:
DIAKUI LANGSUNG PADA
TAHUN TERJADINYA

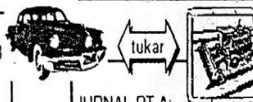
GAIN:
TIDAK DIAKUI...
MENGURANGI HP AKTIVA
YANG DITERIMA

TIDAK MENGENAL SEJENIS ATAU
TIDAK SEJENIS

GAIN/LOSS KARENA PERTUKARAN
AKTIVA DINILAI DARI SELISIH
HARGA PASAR DIKURANGI NILAI
BUKU.

HP = HARGA PASAR AKTIVA

CONTOH:
PT A MENUKARKAN MESIN DENGAN KENDARAAN MILIK PT B



	PT A (JUTA)		PT B (JUTA)	
	AKT	PPh	AKT	PPh
HP	100	100	100	100
AK.PENYUSUTAN	60	75	40	60
NB	40	25	60	40
HARGA PASAR	50	50	50	50
CAPITAL GAIN/LOSS	10	25	-10	10
RUGI LABA FISKAL:				
LABA PENJUALAN AKTIVA (PT A)			25	
LABA PENJUALAN AKTIVA (PT B)			10	

JURNAL PT A:

KENDARAAN	50	
AK.PENYUSUTAN	60	
MESIN		100
GAIN		10

JURNAL PT B:

MESIN	50	
AK.PENYUSUTAN	40	
LOSS	10	
KENDARAAN		100

CONTOH:
PT A MENUKARKAN MESIN DENGAN MESIN MILIK PT B

	PT A (JUTA)		PT B (JUTA)	
	AKT	PPh	AKT	PPh
HP	100	100	100	100
AK.PENYUSUTAN	60	75	40	60
NB	40	25	60	40
HARGA PASAR	50	50	50	50
CAPITAL GAIN/LOSS	10	25	-10	10
RUGI LABA:				
LABA/RUGI PENJUALAN AKTIVA (PT A)			10	25
LABA/RUGI PENJUALAN AKTIVA (PT B)			-10	10
HP PERTUKARAN PT A			40	50
HP PERTUKARAN PT B			50	50

JURNAL PT A:

MESIN-baru	40	
AK.PENYUSUTAN	60	
MESIN-lama		100

JURNAL PT B:

MESIN-baru	50	
AK.PENYUSUTAN	40	
LOSS	10	
MESIN-lama		100

3. Setoran Modal

Penyertaan wajib pajak dalam permodalan suatu badan dapat dipenuhi dengan setoran tunai maupun pengalihan harta (Pasal 4 ayat (3) huruf c UU No. 36 tahun 2008).

Perlakuan perpajakan atas penyeteroran modal dengan aktiva tetap adalah sebagai berikut:

- Bagi pihak yang menerima aktiva tetap, bukan merupakan obyek pajak (Pasal 4 ayat (3) huruf c UU No. 36 tahun 2008).
- Penilaian harga perolehan berdasarkan harga pasar (Pasal 10 ayat (5))
- Penentuan harga pasar dilakukan oleh pihak independen yang diakui oleh pemerintah.
- Harus disertai rincian yang menerangkan nilai atau harga, jenis, status, tempat kedudukan dan hal lain yang berhubungan dengan identifikasi aktiva.
- Dalam bentuk benda bergerak maupun barang tidak bergerak
- Bagi pihak yang mengalihkan dicari *capital gain (loss)* sebesar nilai pasar dengan nilai buku yang merupakan obyek pajak.
- Dalam hal setoran modal berupa tanah dan/atau bangunan, pengalihan tersebut menimbulkan kewajiban BPHTB atas pemindahan hak atas tanah dan/atau bangunan.

Contoh perhitungan setoran modal menggunakan aktiva tetap adalah sebagai berikut:

TANGIBLE ASSETS — HAVE ECONOMIC LIFE > 1 YEAR

SETORAN MODAL

- PENILAIAN HARGA DITETAPKAN OLEH AHLI YANG TIDAK TERIKAT OLEH PERSEROAN
- HARUS DISERTAI RINCIAN YANG MENERANGKAN NILAI ATAU HARGA, JENIS, STATUS, TEMPAT KEDUDUKAN DLL
- DALAM BENTUK BENDA TIDAK BERGERAK, DICANTUMKAN DALAM 2 SURAT KABAR HARIAN.
- HARTA YANG DISERAHKAN : BUKAN OBYEK PPh
- DASAR PENILAIAN : NILAI PASAR
- BAGI PIHAK YANG MENGALIHKAN:
 - TERDAPAT CAPITAL GAIN/LOSS, YAITU SEBESAR SELISIH ANTARA NILAI BUKU DENGAN HARGA PASAR YANG DITETAPKAN.
 - ASPEK PERPAJAKAN YANG LAIN SAMA DENGAN PENJUALAN AKTIVA TETAP, MISAL PPh PENGALIHAN HAK ATAS TANAH, DLL.

CONTOH:

PT A MENYERAHKAN MESIN KE PT B SEBAGAI SETORAN MODAL SAHAM, Dan MENERIMA SAHAM PT B DENGAN NILAI NOMINAL Rp 250 JUTA.

PT A:	AKT	PPh
HP	600	600
AK. PENYUSUTAN	300	410
NB	300	190
HARGA PASAR	400	400
CAPITAL GAIN/LOSS	100	210
OBYEK PPh	0	210
HP SAHAM PT B	400	400
PT B:	AKT	PPh
HP	400	400
NOMINAL SAHAM	250	250
AGIO SAHAM (bukan obyek pajak)	150	150

	PT A	PT B
PT A MENYERAHKAN MESIN		MODAL
NB		190
LABA PASAR	400	HPMESIN
KEUNTUNGAN	210	NOMINAL
		SAHAM
		AGIO SAHAM
		400
		150
HP SAHAM PT B = 400		
JURNAL PT A		
INVESTASI SAHAM		400
AK PENYUSUTAN MESIN		300
MESIN		600
KEUNTUNGAN		100
Diadakan koreksi fiskal atas keuntungan pengalihan harta sebesar 110, keuntungan pengalihan harta yang masuk dalam SPT PPh sebesar 210		
JURNAL PT B:		
MESIN		400
MODAL SAHAM		250
AGIO SAHAM		150

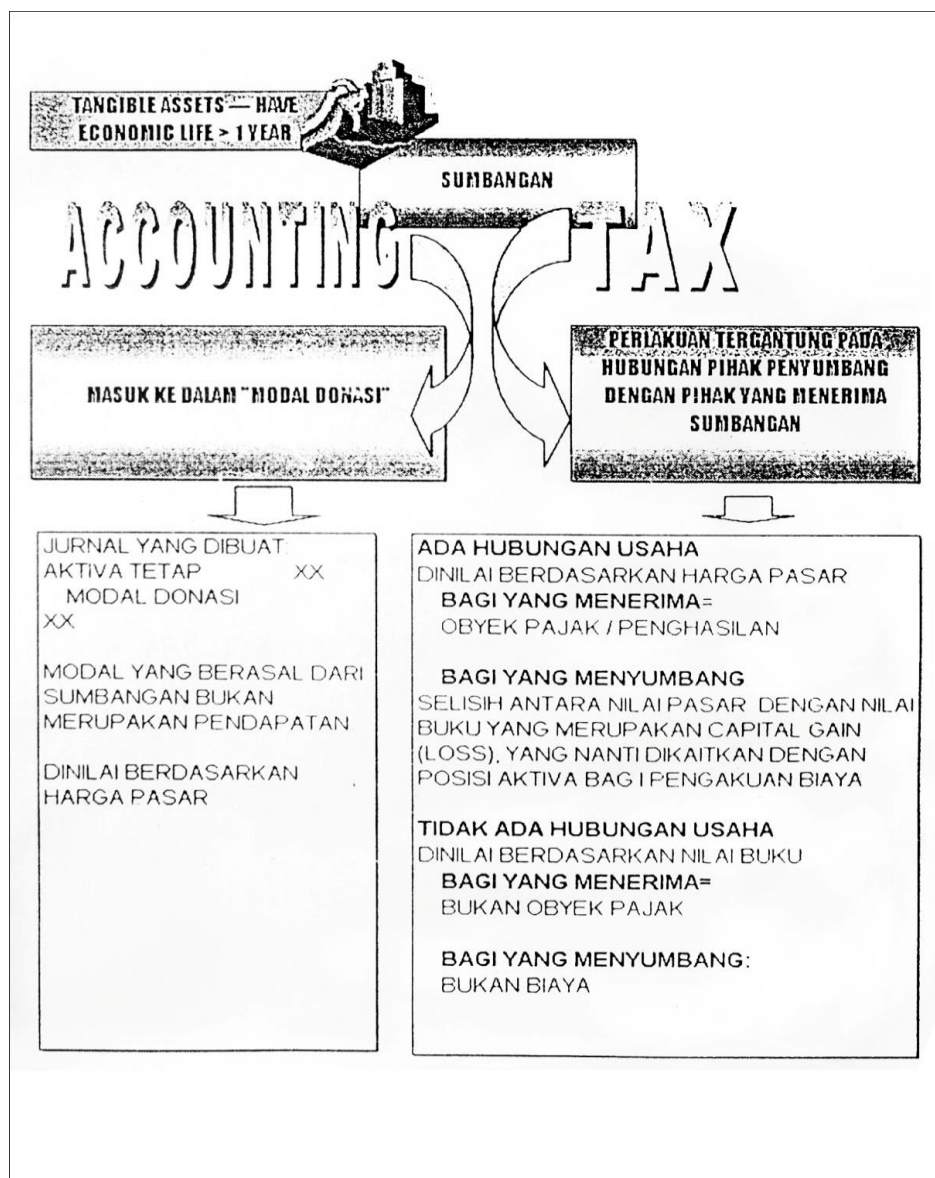
4. Sumbangan

Secara akuntansi, sumbangan akan dimasukkan ke dalam "Modal Donasi" sehingga tidak ada pendapatan sumbangan, jurnalnya:

Aktiva Tetap

xx

Sedangkan secara peraturan pajak, sumbangan akan ditinjau dari pihak yang melakukan transaksi sumbangan, apakah antara pihak-pihak tersebut mempunyai hubungan usaha atau tidak. Berdasarkan pasal 4 ayat (3) huruf a jo. Pasal 10 ayat (4) UU No. 36 tahun 2008 dapat disimpulkan perlakuan perpajakannya adalah sebagai berikut:

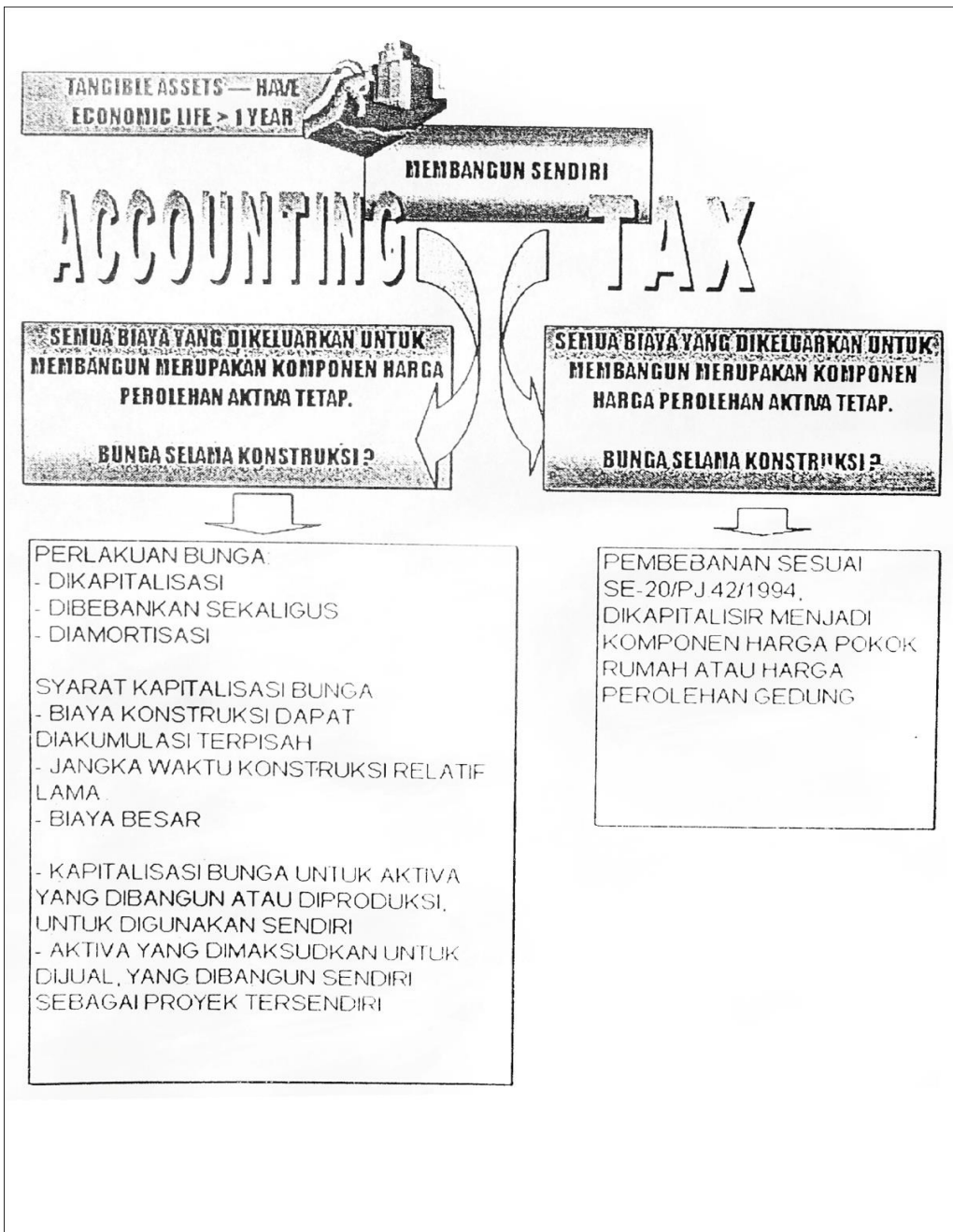


Khusus tentang warisan yang diterima oleh Wajib Pajak, tidak termasuk obyek pajak (pasal 4 ayat (3) huruf b UU No. 36 tahun 2008) dan nilai aktiva tetap dinilai berdasarkan harga pasar.

5. Membangun Sendiri

Pengeluaran untuk membangun sendiri aktiva tetap merupakan unsur harga perolehan aktiva tetap. Secara pajak, harus dikeluarkan biaya yang merupakan bukan pengurang penghasilan bruto. Dalam hal terdapat **biaya bunga** selama konstruksi, maka biaya bunga harus diperlakukan khusus berbeda dengan perlakuan terhadap biaya-biaya konstruksi yang lain.

Biaya selama konstruksi diperlakukan sebagai berikut:



Secara pajak, pembebanan bunga pinjaman selama masa konstruksi adalah:

- Sesuai dengan pasal 6 ayat (1) huruf b UU PPh, pengeluaran untuk memperoleh harta yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun harus dikapitalisir

dalam harga perolehan/harga pokok. Pembebanannya sebagai biaya dapat dilakukan melalui penyusutan, amortisasi, ataupun pada saat penjualan sebagai bagian dari harga pokok penjualan.

- Sesuai dengan SE-20/PJ.42/1994, pengeluaran bunga pinjaman selama masa konstruksi merupakan komponen dari biaya langsung yang menjadi bagian pembentukan harga pokok atau harga perolehan aktiva seperti rumah atau gedung. Oleh karena itu pengeluaran bunga pinjaman sampai dengan rumah atau gedung selesai dan siap digunakan atau dipasarkan harus dikapitalisir menjadi komponen harga pokok atau harga perolehan gedung.

6. Perolehan dengan Sewa Guna Usaha

Sewa guna usaha diperkenalkan untuk pertama kalinya di Indonesia dengan Surat Keputusan Bersama Menteri Keuangan, Menteri Perdagangan dan Menteri Perindustrian No.Kep-122/MK/IV//2/1974 jo. No.32/M/SK/2/1974 jo. No.30/Kpb/I/74 tentang Perijinan Usaha Leasing.

Sewa Guna Usaha adalah setiap pembiayaan perusahaan dalam bentuk penyediaan barang-barang modal untuk digunakan oleh suatu perusahaan untuk satu jangka waktu tertentu berdasarkan pembayaran-pembayaran secara berkala disertai dengan hak pilih (opsi) bagi perusahaan tersebut untuk membeli barang-barang modal yang bersangkutan atau memperpanjang jangka waktu sewa guna usaha (leasing) berdasarkan nilai sisa yang telah disepakati.

Nilai perolehan aktiva sewa guna usaha dengan hak opsi akuntansi adalah sebesar nilai sekarang (*present value*) dari total pembayaran Sewa Guna Usaha dan diakui pada saat terjadinya transaksi sewa guna usaha.

Sedangkan menurut pajak, nilai perolehan aktiva tetap adalah sebesar pembayaran terakhir untuk melakukan opsi pembelian atas aktiva sewa guna usaha, baik itu pada saat jangka waktu sewa guna usaha habis maupun dipercepat.

Karena pembahasan mengenai sewa guna usaha cukup banyak, maka pembahasan yang lebih rinci mengenai sewa guna usaha akan dibahas dalam bab sewa guna usaha secara langsung.

7. *Build Operate & Transfer (BOT)*

Perlakuan atas BOT diatur dalam Surat Edaran Dirjen Pajak No.SE-38/PJ.4/1995 dengan penjelasan sebagai berikut:

- Yang dimaksud dengan BOT adalah bentuk perjanjian kerjasama yang dilakukan antara pemegang hak atas tanah memberikan hak kepada investor untuk mendirikan bangunan selama masa perjanjian bangun serah dan mengalihkan kepemilikan bangunan tersebut kepada pemegang hak atas tanah setelah masa bangun serah berakhir (KMK No.248/KMK.04/1995).
- Bangunan yang didirikan oleh investor dapat berupa perkantoran, apartemen, pusat perbelanjaan, hotel dan/atau bangunan lainnya.
- Penghasilan investor adalah hak untuk pengusahaan bangunan tersebut.
- Nilai perolehan aktiva bagi investor adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk mendirikan bangunan yang bersangkutan. Sedangkan nilai perolehan aktiva bagi pemilik tanah adalah pada saat selesainya kontrak BOT dengan ditandai diserahkannya aktiva yang berupa bangunan tersebut kepada pemilik tanah.
- Nilai perolehan aktiva tersebut akan diakui berdasarkan nilai pasar dari aktiva yang diserahkan oleh investor kepada pemilik tanah.
- Atas pengalihan bangunan tersebut menimbulkan kewajiban BPHTB atas pemindahan hak atas bangunan.

BAB 6

AKTIVA TETAP- PENYUSUTAN

6.1 KERANGKA PEMIKIRAN PENYUSUTAN

Aktiva tetap makin lama makin berkurang kemampuannya karena digunakan dalam kegiatan operasi perusahaan. Konsekuensinya harga perolehan dari aktiva tetap selain tanah, secara periodik harus dijadikan beban secara sistematis disesuaikan dengan masa manfaat dari aktiva tersebut. Beban periodik tersebut lebih dikenal dengan istilah penyusutan atau depresiasi.

Proses ini dilakukan untuk menandingkan antara beban dengan pendapatan yang dihasilkan dalam masa manfaat pemakaian aktiva tersebut. Tujuan utamanya adalah untuk memperhitungkan berapa keuntungan sebenarnya dari perusahaan dan memberikan gambaran bahwa aktiva yang digunakan dalam proses produksi mengalami penurunan kegunaan.

Faktor yang menyebabkan penurunan kemampuan dari aktiva tetap untuk dipergunakan dalam kegiatan operasi perusahaan dapat dibedakan dalam dua kategori, yaitu:

- Penyusutan secara fisik yang disebabkan karena penggunaan yang terus menerus dan penurunan kegunaan dari salah satu elemen dari aktiva
- Penyusutan secara fungsional yang disebabkan karena ketidakmampuan dan keusangan dari aktiva tetap. Ketidakmampuan di sini diartikan sebagai ketidakmampuan aktiva untuk memenuhi kapasitas produksi yang akan dicapai, sedangkan keusangan adalah mesin tersebut tidak lagi dibutuhkan atau sudah muncul mesin baru yang dapat berproduksi lebih baik.

6.2 AKTIVA TETAP YANG DAPAT DISUSUTKAN

PSAK 16 butir 05:

Aktiva tetap adalah aktiva berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dengan dibangun lebih dahulu, yang digunakan dalam operasi perusahaan, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.

Sehingga aktiva yang dapat disusutkan adalah:

- Aktiva tetap yang dimaksudkan untuk digunakan dalam operasi perusahaan, bukan yang dimaksudkan untuk dijual.
- Aktiva tetap yang mengalami penurunan nilai/keusangan, sehingga tanah tidak disusutkan, kecuali kalau terjadi pengurangan karena pemakaian.

6.3 METODE PENYUSUTAN SECARA AKUNTANSI

Ada tiga faktor yang harus diperhatikan dalam perhitungan jumlah beban penyusutan yang diakui untuk tiap periode akuntansi, yaitu:

- (1) Harga perolehan aktiva,
- (2) Estimasi masa manfaat dari aktiva, dan
- (3) Estimasi nilai sisa aktiva tetap.

6.3.1 METODE PENYUSUTAN

Ada 4 penyusutan yang secara umum digunakan oleh perusahaan, yaitu:

- (1) Metode garis lurus,
- (2) Metode unit produksi,
- (3) Metode saldo menurun,

(4) Metode jumlah angka tahun.

1. Metode Garis Lurus

Metode ini mengasumsikan bahwa beban penyusutan periodik besarnya sama sepanjang masa manfaat dari aktiva yang disusutkan.

Rumus umum perhitungan beban penyusutan adalah:

$$\text{Penyusutan per tahun} = \frac{\text{Harga perolehan} - \text{Estimasi Nilai Sisa}}{\text{Estimasi Masa Manfaat}}$$

Perhitungan beban penyusutan dapat juga dicari dengan cara sebagai berikut:

$$\text{Tarif Penyusutan per tahun} = \frac{100}{\text{Estimasi Masa Manfaat}} \times 100\%$$

$$\text{Penyusutan per tahun} = \text{Tarif} \times (\text{Harga perolehan} - \text{Estimasi Nilai Sisa})$$

Untuk ilustrasi di atas, pada tahun 1 Januari 2012 perusahaan membeli aktiva tetap dengan nilai perolehan aktiva tetap adalah Rp100.000.000,00. Diestimasi bahwa masa manfaat adalah 5 tahun dengan nilai sisa Rp10.000.000,00.

Penghitungan beban penyusutan per tahun adalah:

$$\begin{aligned} \text{Penyusutan per tahun} &= (\text{Rp}100.000.000,00 - \text{Rp}10.000.000,00) / 5 \text{ tahun} \\ &= \text{Rp}90.000.000,00 / 5 \text{ tahun} \\ &= \text{Rp}18.000.000,00 \end{aligned}$$

Metode ini mudah diterapkan dan digunakan oleh banyak perusahaan. Metode ini memberikan alokasi yang masuk akal bila penggunaan aktiva dan pendapatan yang dihasilkan relatif sama sepanjang periode masa manfaat. Bila

aktiva tidak dibeli pada awal tahun buku, maka penyusutannya dihitung secara proposional.

2. Metode Unit Produksi

Metode ini didasarkan pada jumlah produksi yang dihasilkan oleh perusahaan untuk periode tertentu. Jadi beban penyusutan tergantung pada produksi aktual dari perusahaan.

Rumus umumnya adalah:

$$\text{Tarif penyusutan} = \frac{\text{Produksi Aktual}}{\text{Kapasitas Produksi}}$$

$$\text{Penyusutan per tahun} = \text{Tarif} \times (\text{Harga perolehan} - \text{Estimasi Nilai Sisa})$$

Untuk ilustrasi di atas, estimasi kapasitas produksi adalah 1.000.000 unit. Produksi aktual tahun 2010=300.000, 2011=250.000, 2012=200.000, 2013=150.000, dan 2014=100.000 penghitungan tarif penyusutan per tahunnya adalah:

Tahun	Kapasitas Produksi	Produksi Aktual	Tarif	Dasar Penyusutan	Penyusutan
2010	1.000.000	300.000	30%	Rp90.000.000,00	Rp27.000.000,00
2011	1.000.000	250.000	25%	90.000.000,00	22.500.000,00
2012	1.000.000	200.000	20%	90.000.000,00	18.000.000,00
2013	1.000.000	150.000	15%	90.000.000,00	13.500.000,00
2014	1.000.000	100.000	10%	90.000.000,00	9.000.000,00

Berdasarkan metode tersebut di atas, tarif dan beban penyusutan akan bervariasi dari tahun ke tahun, tergantung pada produksi aktual yang dicapai dalam tahun yang bersangkutan.

3. Metode Saldo Menurun

Dengan menggunakan metode ini beban penyusutan diasumsikan akan menurun seiring dengan umur dari aktiva.

Rumus umum penghitungan beban penyusutan adalah:

$$\text{Penyusutan} = \text{Tarif} \times \text{Nilai buku aktiva tetap}$$

$$\text{Penyusutan} = \text{Tarif} \times (\text{Harga perolehan} - \text{Akumulasi Penyusutan})$$

$$\text{Tarif} = 2 \times \frac{100}{\text{Estimasi Masa Manfaat}} \times 100\%$$

Untuk ilustrasi di atas, tarif penyusutan dapat dicari sebagai berikut:

$$\text{Tarif} = 2 \times [(100/5) \times 100\%] = 40\%$$

Penghitungan beban penyusutan tiap tahunnya adalah sebagai berikut:

Tahun	Harga Perolehan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku awal tahun	Tarif	Penyusutan
2010	100.000.000,00	0	100.000.000,00	40%	40.000.000,00
2011	100.000.000,00	40.000.000,00	60.000.000,00	40%	24.000.000,00
2012	100.000.000,00	64.000.000,00	36.000.000,00	40%	14.400.000,00
2013	100.000.000,00	78.400.000,00	21.600.000,00	40%	8.640.000,00
2014	100.000.000,00	90.000.000,00	10.000.000,00	40%	2.960.000,00

Dengan menggunakan metode ini estimasi nilai sisa tidak dimasukkan dalam perhitungan penyusutan. Nilai sisa akan diperhitungkan pada akhir masa manfaat aktiva. Nilai buku pada tahun terakhir masa manfaat aktiva harus menunjukkan estimasi dari nilai sisa aktiva.

Dari ilustrasi di atas dapat dilihat bahwa seharusnya penyusutan tahun 2014 adalah sebesar Rp5.184.000,00 ($40\% \times \text{Rp}12.960.000,00$), namun karena estimasi nilai sisa adalah Rp 10.000.000,00 maka penyusutan tahun 2006 bukan sebesar Rp5.184.000,00 melainkan sebesar Rp2.960.000,00, yaitu selisih antara nilai buku awal tahun 2014 dengan estimasi nilai sisa ($\text{Rp}12.960.000,00 - \text{Rp}10.000.000,00$).

Apabila metode ini digunakan, beban penyusutan pada tahun pertama akan berjumlah paling besar dan kemudian akan menurun seiring dengan bertambahnya usia aktiva. Apabila aktiva tetap tidak dibeli pada awal tahun buku maka penyusutan tahun pertama dihitung secara proposional.

4. Metode Jumlah Angka Tahun

Metode Jumlah Angka Tahun akan menghasilkan jadwal penyusutan yang sama dengan metode Saldo Menurun. Jumlah penyusutan akan semakin menurun dari tahun ke tahun. Tetapi, dasar penyusutan pada metode jumlah angka tahun adalah harga perolehan dikurangi nilai sisa, bukan nilai buku seperti pada metode saldo menurun.

Tarif penyusutan dalam metode ini akan merupakan suatu bilangan pecahan yang makin lama makin kecil. Pembilang dari pecahan tersebut merupakan angka-angka tahun yang ada selama masa manfaat dari aktiva tersebut, sementara penyebutnya merupakan jumlah dari angka-angka tahun yang ada selama masa manfaat aktiva tersebut.

Sebagai contoh, apabila suatu aktiva memiliki masa manfaat 5 tahun, maka tarif penyusutannya untuk tahun pertama adalah $5/15$. Pembilangnya (angka 5) merupakan angka-angka tahun yang ada selama masa manfaat aktiva tersebut, sedangkan penyebutnya merupakan jumlah dari angka-angka tahun yang ada selama masa manfaat aktiva tersebut ($5+4+3+2+1=15$). Dengan cara yang sama, akan diperoleh tarif penyusutan untuk tahun kedua,

ketiga dan seterusnya sampai tahun kelima masing-masing adalah 4/15, 3/15, 2/15, 1/15.

Rumus umum untuk mencari jumlah angka tahun adalah:

$$S = N \times [(N+1)/2]$$

Di mana

S = jumlah angka tahun

N = estimasi masa manfaat

Sedangkan rumus untuk menghitung beban penyusutan tiap tahunnya adalah:

$$\text{Penyusutan} = \text{Tarif} \times (\text{Harga Perolehan} - \text{Estimasi Nilai Sisa})$$

Untuk ilustrasi di atas, jumlah angka tahun adalah $= 5 \times [(5+1)/2] = 15$

Penghitungan beban penyusutan tiap tahunnya adalah sebagai berikut:

Tahun	Perhitungan	Beban penyusutan
2010	$5/15 \times 90.000.000$	Rp30.000.000,00
2011	$4/15 \times 90.000.000$	Rp24.000.000,00
2012	$3/15 \times 90.000.000$	Rp18.000.000,00
2013	$2/15 \times 90.000.000$	Rp12.000.000,00
2014	$1/15 \times 90.000.000$	Rp6.000.000,00

6.3.2 PEMBELIAN DALAM TAHUN BERJALAN

Apabila metode ini digunakan, maka untuk pembelian aktiva yang tidak dilakukan pada awal tahun buku akan menimbulkan perhitungan beban penyusutan yang sedikit berbeda.

Sebagai ilustrasi, pembelian dilakukan misalkan pada tanggal 1 Oktober 2010 membeli peralatan dengan harga perolehan Rp100.000.000,00, masa

manfaat dari mesin tersebut diestimasi 5 tahun dengan estimasi nilai sisa Rp10.000.000,00.

1. Metode Garis Lurus

Tahun	Harga Perolehan yang disusutkan	Jumlah Bulan	Tarif	Penyusutan
2010	90.000.000,00	3	20%	4.500.000,00
2011	90.000.000,00	12	20%	18.000.000,00
2012	90.000.000,00	12	20%	18.000.000,00
2013	90.000.000,00	12	20%	18.000.000,00
2014	90.000.000,00	12	20%	18.000.000,00
2015	90.000.000,00	9	20%	13.500.000,00

2. Metode Unit Produksi

Tahun	Kapasitas Produksi	Produksi Aktual	Tarif	Dasar Penyusutan	Penyusutan
2010	1.000.000	300.000	30%	Rp 90.000.000,00	Rp 27.000.000,00
2011	1.000.000	250.000	25%	90.000.000,00	22.500.000,00
2012	1.000.000	200.000	20%	90.000.000,00	18.000.000,00
2013	1.000.000	150.000	15%	90.000.000,00	13.500.000,00
2014	1.000.000	100.000	10%	90.000.000,00	9.000.000,00

Metode unit produksi tidak memperhatikan bulan perolehan aktiva, tetapi memperhatikan produksi aktual.

3. Metode Saldo Menurun

Penghitungan beban penyusutan tiap tahunnya adalah sebagai berikut:

Tahun	Harga Perolehan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku Awal tahun	Tarif	Penyusutan
2010	100.000.000,00	0	100.000.000,00	40% x 3/12	10.000.000,00
2011	100.000.000,00	10.000.000,00	90.000.000,00	40%	36.000.000,00
2012	100.000.000,00	46.000.000,00	54.000.000,00	40%	21.600.000,00
2013	100.000.000,00	67.600.000,00	32.400.000,00	40%	12.900.000,00
2014	100.000.000,00	80.500.000,00	19.500.000,00	40%	7.800.000,00
2015	100.000.000,00	88.300.000,00	11.700.000,00		1.700.000,00

4. Metode Jumlah Angka Tahun

Penghitungan beban penyusutan per tahunnya adalah sebagai berikut:

Tahun	Perhitungan	Penyusutan
2010	$3/12 \times 5/15 \times 90.000.000$	Rp7.500.000,00
2011	$9/12 \times 5/15 \times 90.000.000$ $3/12 \times 4/15 \times 90.000.000$	Rp28.500.000,00
2012	$9/12 \times 4/15 \times 90.000.000$ $3/12 \times 3/15 \times 90.000.000$	Rp22.500.000,00
2013	$9/12 \times 3/15 \times 90.000.000$ $3/12 \times 2/15 \times 90.000.000$	Rp16.500.000,00
2014	$9/12 \times 2/15 \times 90.000.000$ $3/12 \times 1/15 \times 90.000.000$	Rp10.500.000,00
2015	$9/12 \times 1/15 \times 90.000.000$	Rp4.500.000,00

6.4 AYAT JURNAL PENYESUAIAN UNTUK PENYUSUTAN

Ayat jurnal penyesuaian yang diperlukan untuk mencatat penyusutan secara umum adalah dengan mendebet perkiraan *Beban Penyusutan* dan mengkredit perkiraan *Akumulasi Penyusutan*. Penjurnalan ini dilakukan baik untuk pengakuan beban penyusutan pada saat aktiva tetap hendak dijual atau pada saat menyusun ayat jurnal penyesuaian pada akhir periode akuntansi.

Dari ilustrasi di atas, apabila perusahaan menggunakan metode penyusutan garis lurus, maka ayat jurnal penyesuaiannya adalah sebagai berikut:

Tanggal		Uraian	Pos. Ref	Debet	Kredit
Des	31	Beban penyusutan		18.000.000,00	
2012		Akumulasi penyusutan			18.000.000,00

6.5 METODE PENYUSUTAN FISKAL

6.5.1 HARTA YANG DAPAT DISUSUTKAN

Pengertian harta yang dapat disusutkan menurut Pajak Penghasilan lebih luas dibanding akuntansi, namun dalam praktiknya sama, yaitu aktiva tetap.

Harta yang tidak dapat disusutkan:

- a. Tanah, pengeluaran untuk memperoleh Hak Guna Bangunan, Hak Guna Usaha dan hak pakai yang pertama kali adalah biaya perolehan tanah berstatus HGB, HGU atau hak pakai dari pihak ketiga dan pengurusan hak-hak tersebut dari instansi yang berwenang untuk pertama kalinya. Sedangkan biaya perpanjangan hak Guna Bangunan, Hak Guna Usaha dan hak pakai diamortisasi selama jangka waktu hak tersebut.
- b. Harta berwujud yang menurut akuntansi dapat disusutkan, tetapi menurut PPh tidak dapat disusutkan adalah:
 - Kendaraan sedan perusahaan yang dikuasai dan dibawa pulang pegawai tertentu sebesar 50% (Pasal 9 UU PPh jo Kep-220/PJ/2002).
 - Rumah perusahaan yang terletak bukan di daerah terpencil, yang ditempati pegawai yang tidak diberikan tunjangan perumahan. (Pasal 9 UU PPh).

- Harta yang dimiliki WP yang tidak digunakan untuk mendapatkan, menagih atau memelihara penghasilan (Pasal 9 UU PPh).
- Harta ini umumnya dimiliki oleh WP-Orang pribadi, misalnya tanah, rumah, mobil, alat-alat rumah tangga, dan sebagainya (Pasal 9 UU PPh).
- Penyusutan atas Handphone sebesar 50% (Kep-220/PJ/2002)

6.5.2 DASAR – DASAR PENYUSUTAN FISKAL

Pasal 11 UU No. 36/2008 (UU PPh), menyebutkan bahwa Penyusutan atas pengeluaran untuk pembelian, pendirian, penambahan, perbaikan atau perubahan harta berwujud, kecuali tanah yang berstatus hak milik, hak guna bangunan, hak guna usaha, dan hak pakai, yang dimiliki dan digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun dilakukan dalam bagian-bagian yang sama besar selama masa manfaat yang telah ditentukan bagi harta tersebut.

6.5.3 DASAR PENYUSUTAN

Dasar Penyusutan adalah nilai perolehan sesuai dengan peraturan perpajakan. Penentuan nilai perolehan dibahas dalam bab sebelumnya. Tidak ada nilai residu atas aktiva yang disusutkan (Pasal 11 UU PPh).

- Penyusutan fiskal dilakukan perjenis aktiva tetap secara individual (ada rinciannya yang dilampirkan dalam SPT PPh).
- Bagi perusahaan yang PPh-nya Final, atau deemend profit dan WP-OP yang menggunakan norma penghitungan, telah termasuk penyusutan fiskal.
- Sesuai pembukuan WP, alat-alat kecil (*small tools*) yang sama atau sejenis dapat disusutkan dalam satu golongan.

- Dalam rangka menyesuaikan dengan karakteristik bidang-bidang usaha tertentu, seperti pertambangan migas, pekebunan tanaman keras, penyusutannya diatur berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan.

6.5.4 METODE PENYUSUTAN

Berdasarkan pasal 11 UU PPh, metode penyusutan yang diperbolehkan adalah metode garis lurus atau metode saldo menurun. Wajib pajak hanya dapat memilih satu dari 2 metode tersebut (kecuali kelompok bangunan harus garis lurus). Tidak diperkenankan melakukan penggabungan metode dalam satu tahun. Dan apabila terjadi perubahan metode dari tahun sebelumnya harus mendapat persetujuan dari Direktur Jenderal Pajak.

6.5.5 SAAT DIMULAINYA

Penyusutan dimulai pada bulan pengeluaran atau pada bulan selesainya pengerjaan. Dengan persetujuan KPP, penyusutan dapat dimulai sejak digunakan atau sejak menghasilkan. Hal ini berbeda dengan penyusutan akuntansi, yang dimulai sejak aktiva tetap mulai digunakan (Pasal 11 Angka (3) dan (4) UU PPh).

Penyusutan fiskal dilakukan sebulan penuh. Hal ini berbeda dengan penyusutan akuntansi yang dilakukan berdasarkan bulan penuh (kurang dari 15 hari dihapuskan, lebih dari 15 hari dibulatkan menjadi satu bulan penuh).

Penghentian perusahaan atau pengurangan produksi tidak boleh menunda penyusutan fiskal, penyusutan fiskal tetap harus dilaksanakan.

6.5.6 MASA MANFAAT

Berbeda dengan akuntansi, masa manfaat aktiva tetap tidak didasarkan pada estimasi. Tetapi didasarkan pada pengelompokan aktiva tetap sebagaimana ditetapkan dalam PP No.47 tahun 1994 jo. PP No.138 tahun 2000. Yang dijabarkan dalam Surat Keputusan Menteri Keuangan No.450/KMK.04/1999 jo. No.96/PMK.03/2009 mengenai pengelompokan aktiva tetap.

Pengaturan tersebut dimaksudkan untuk memberikan kepastian hukum dalam melakukan penyusutan dan amortisasi.

6.5.7 TARIF PENYUSUTAN

Sesuai dengan Pasal 11 angka (6) dan Pasal 11A angka (2), tarif penyusutan dan amortisasi ditetapkan sebagai berikut:

	Masa Manfaat	Garis Lurus	Saldo Menurun
Kelompok Harta Berwujud			
I. Bukan Bangunan			
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12.50%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6.25%	12.50%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
II. Bukan Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	-
Tidak Permanen	10 tahun	10%	-
Kelompok Harta Tak Berwujud			
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12.50%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6.25%	12.50%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%

Kelompok Bangunan (UU.No.36/2008)

Penyusutan harta kelompok bangunan tidak ada perubahan metode dibanding dengan tahun 2008 dan sebelumnya, yaitu dengan metode garis lurus (dalam bagian-bagian yang sama besar selama masa manfaat):

Tahun 1994 dan sebelumnya, penyusutan harta kelompok bangunan sebesar 5% pertahun.

Mulai tahun 1995, penyusutan harta kelompok bangunan dibedakan antara:

- Permanen sebesar 5% pertahun
- Tidak permanen sebesar 10% pertahun.

Kelompok 1, 2, 3, 4 (bukan bangunan).

Penyusutan harta bukan kelompok bangunan, ada perubahan dibanding dengan tahun 1994 dan sebelumnya.

Tahun 1994, harta bukan bangunan dikelompokkan menjadi 3 golongan dan metode penyusutan yang diperkenankan adalah saldo menurun berimbang. (terus menerus)

Tahun 1995, harta bukan bangunan dikelompokkan menjadi 4 kelompok, dengan metode penyusutan garis lurus atau saldo menurun, WP boleh memilih asal konsisten. Hanya boleh menggunakan satu metode untuk seluruh kelompok bukan bangunan.

Tidak ada perubahan dalam UU No.36/2008. (= UU/No.10/1994)

Mulai tahun 1995 penyusutan harta bukan kelompok bangunan dapat memilih dengan metode garis lurus atau dengan metode saldo menurun ganda, asal konsisten; perubahan tersebut tidak perlu meminta persetujuan Direktur Jenderal Pajak.

Penggunaan metode untuk harta berwujud kelompok 1 s.d 4 harus sama; tidak boleh berbeda; misalnya kelompok 1 menggunakan metode garis lurus, maka kelompok 2, 3, dan 4 juga harus menggunakan metode garis lurus.

Setelah tahun 1995 perubahan metode penyusutan fiskal, harus mendapat persetujuan dari Direktur Jenderal Pajak.

6.5.8 PENGELOMPOKKAN AKTIVA TETAP

Untuk keperluan penyusutan fiskal, aktiva tetap harus dikelompokkan ke dalam kelompok masing-masing sesuai dengan lampiran Surat Keputusan Menteri Keuangan No.450/KMK.04/1999 jo. No.96/PMK.03/2009 mengenai pengelompokan aktiva tetap.

6.6 PERHITUNGAN PENYUSUTAN

Perhitungan Penyusutan dengan menggunakan metode garis lurus atau metode saldo menurun menggunakan mekanisme yang sama dengan metode serupa yang digunakan pada perhitungan penyusutan secara akuntansi.

Contoh 1:

Pada tanggal 3 Januari 2009 dibeli kendaraan berupa 5 sepeda motor seharga Rp50.000.000,00, termasuk harta kelompok 1, metode saldo menurun.

Tahun	Dasar Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
2009	25.000.000	25.000.000	25.000.000
2010	12.500.000	37.500.000	12.500.000
2011	6.250.000	43.750.000	6.250.000
2012	6.250.000	50.000.000	0

Contoh 2:

Sebuah furniture dibeli dan ditempatkan pada bulan Juli 2011 dengan harga perolehan sebesar Rp100.000.000,- termasuk kelompok 1 dengan metode saldo menurun yaitu 50% pertahun.

Tahun	Tarif	Penyusutan	Nilai Buku
2011	1/2 x 50%	Rp25.000.000,-	Rp75.000.000,-
2012	50%	37.500.000,-	37.500.000,-
2013	50%	18.750.000,-	18.750.000,-
2014	50%	9.375.000,-	9.375.000,-
2015	Sekaligus	9.375.000,-	0

6.7 KASUS PENYUSUTAN KHUSUS

6.7.1 PENYUSUTAN BERDASARKAN KEP-220/PJ/2002

Keputusan tersebut berlaku efektif mulai 18 April 2002, dan mengatur pembebanan biaya termasuk biaya penyusutan yang sebelumnya merupakan *non deductible expense*, yaitu:

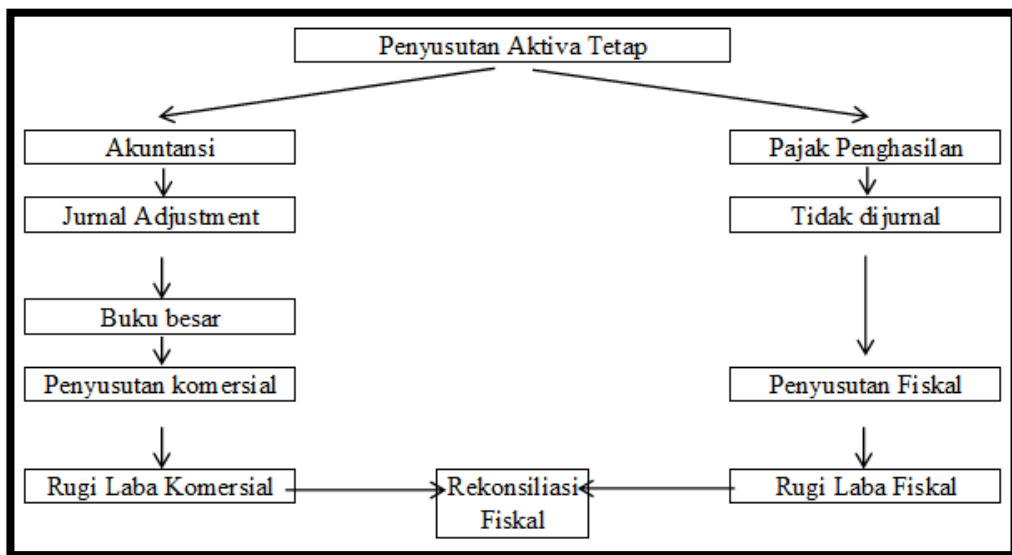
- a. Telepon selular yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk pegawai tertentu karena jabatan atau pekerjaannya dapat disusutkan sebesar 50%.
- b. Kendaraan, bus, mini bus, atau yang sejenisnya yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk antar jemput karyawan disusutkan sebesar 100%.
- c. Kendaraan sedan dan sejenisnya yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk pegawai tertentu karena jabatan atau pekerjaannya disusutkan 50%.

Contoh:

Pada tanggal 1 Januari 2013 membeli mobil direktur Rp200.000.000,-. Penyusutan fiskal menggunakan garis lurus. Berapakah biaya penyusutan yang dapat diakui sebagai pengurang penghasilan bruto tahun 2013?

Total penyusutan tahun 2013 adalah sebesar $Rp200.000.000,-/8 = Rp25.000.000,- \times 50\% = Rp12.500.000,-$

6.7.2 REKONSILIASI FISKAL



6.7.3 PENGALIHAN AKTIVA TETAP

Pengalihan harta sebagaimana dimaksud Pasal 4 (1) d UU No. 36/2008 dihitung keuntungan (kerugian) pengalihan harta = Harga pasar – Nilai Buku

Pasal 4 (1) d UU No. 36/2008

Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta, termasuk:

- 1) Pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;

- 2) Pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
- 3) Likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun;
- 4) Hibah, bantuan, sumbangan kecuali yang termasuk Pasal 4 (3) a1 dan a2 UU No. 36/2008

Contoh:

Mesin yang dibeli bulan November 2008 seharga Rp120.000.000,- pada bulan Januari 2010 dijual seharga Rp80.000.000,-, Nilai buku Fiskal awal tahun 2010 sebesar Rp55.000.000,-.

Keuntungan pengalihan harta = Rp25.000.000,-

Pengalihan harta yang memenuhi syarat sebagai hibah yang tidak berhubungan dengan usaha, pekerjaan. Pasal 4 (3) huruf a1 dan b (warisan) UU No. 36/2008:

- Nilai Buku tidak boleh dibebankan sebagai kerugian bagi pihak yang mengalihkan.
- Nilai Buku tersebut merupakan harga perolehan bagi pihak yang menerima.

6.7.4 REVALUASI AKTIVA TETAP

Pasal 19 UU PPh 2008 memberikan wewenang kepada Menteri Keuangan untuk menentukan penilaian kembali aktiva (SKMK.No.384/KMK.04/1998 jo 486/KMK.03/2002), sedangkan PSAK No.16 butir 29 menyatakan tidak memperkenankan revaluasi aktiva tetap kecuali berdasarkan peraturan pemerintah.

Dalam hal terjadi penurunan Nilai Aktiva Tetap, PSAK No.48 mengakui kerugian yang timbul karena penurunan nilai aktiva tetap, hal ini tidak diakui PPh karena PPh menganut prinsip realisasi dalam menentukan biaya atau kerugian.

Contoh:

PT. B. tahun 2000 beli tanah di Jonggol	Rp1.000.000.000,-
31-12-2005 harga pasar	<u>100.000.000,-</u>
Penurunan nilai	Rp 900.000.000,-

Perlakuan secara lebih lengkap dibahas dalam bab khusus.

BAB 7

RUGI LABA SELISIH KURS

7.1 PERLAKUAN RUGI LABA SELISIH KURS

Suatu perusahaan dapat melakukan aktivitas yang menyangkut valuta asing (*foreign activities*) dalam dua cara: melakukan transaksi dalam mata uang asing atau memiliki kegiatan usaha luar negeri (*foreign operations*). Untuk memasukan transaksi dalam valuta asing pada laporan keuangan suatu perusahaan, transaksi harus dinyatakan dalam mata uang perusahaan.

Adanya perbedaan nilai kurs pada saat terjadinya transaksi dengan saat pelunasan kas menyebabkan adanya rugi laba selisih kurs yang diakui sebagai unsur laporan rugi laba selisih kurs yang diakui sebagai unsur laporan rugi laba baik secara akuntansi komersial maupun secara fiscal.

Dasar hukum perhitungan rugi laba selisih kurs:

1. Pedoman standar akuntansi keuangan No 10
2. Intrepretasi standar akuntansi keuangan No 4
3. Pasal 4 ayat (1) huruf 1 UU No 17 tahun 2000
4. Pasal 6 ayat (1) huruf e UU No 17 tahun 2000
5. SE-16/PJ.43/1997 jo. SE-03/PJ.31/1997 jo SE-11/PJ.42/2000 jo SE-54/PJ.42/1999jo.SE-08/PJ.42/2000

Standar Akuntansi Keuangan No 10 paragraf 14:

“selisih kurs timbul apabila terdapat perubahan kurs antara tanggal transaksi dan tanggal penyelesaian (*settlement date*) pos moneter yang timbul dari transaksi

dalam mata uang asing. Bila timbulnya dan penyelesaian suatu transaksi berada dalam suatu periode akuntansi yang sama, maka seluruh selisih kurs diakui dalam periode tersebut. Namun jika timbulnya dan diselesaikannya suatu transaksi berada dalam beberapa periode akuntansi dengan mempehitungkan perubahan kurs untuk masing-masing periode.”

Penjelasan pasal 4 ayat (1) huruf UU No 17 tahun 2000:

“keuntungan karena selisih kurs dapat disebabkan fluktuasi kurs mata uang asing atau adanya kebijaksanaan pemerintah dibidang moneter. Atas keuntungan yang diperoleh karena adanya fluktuasi kurs mata uang asing, pengenaan pajaknya dikaitkan dengan sistem pembukuan yang dianut oleh wajib pajak, dengan syarat dilakukan secara taat asas.”

Penjelasan Pasal 6 ayat (1) huruf e UU No 17 tahun 2000:

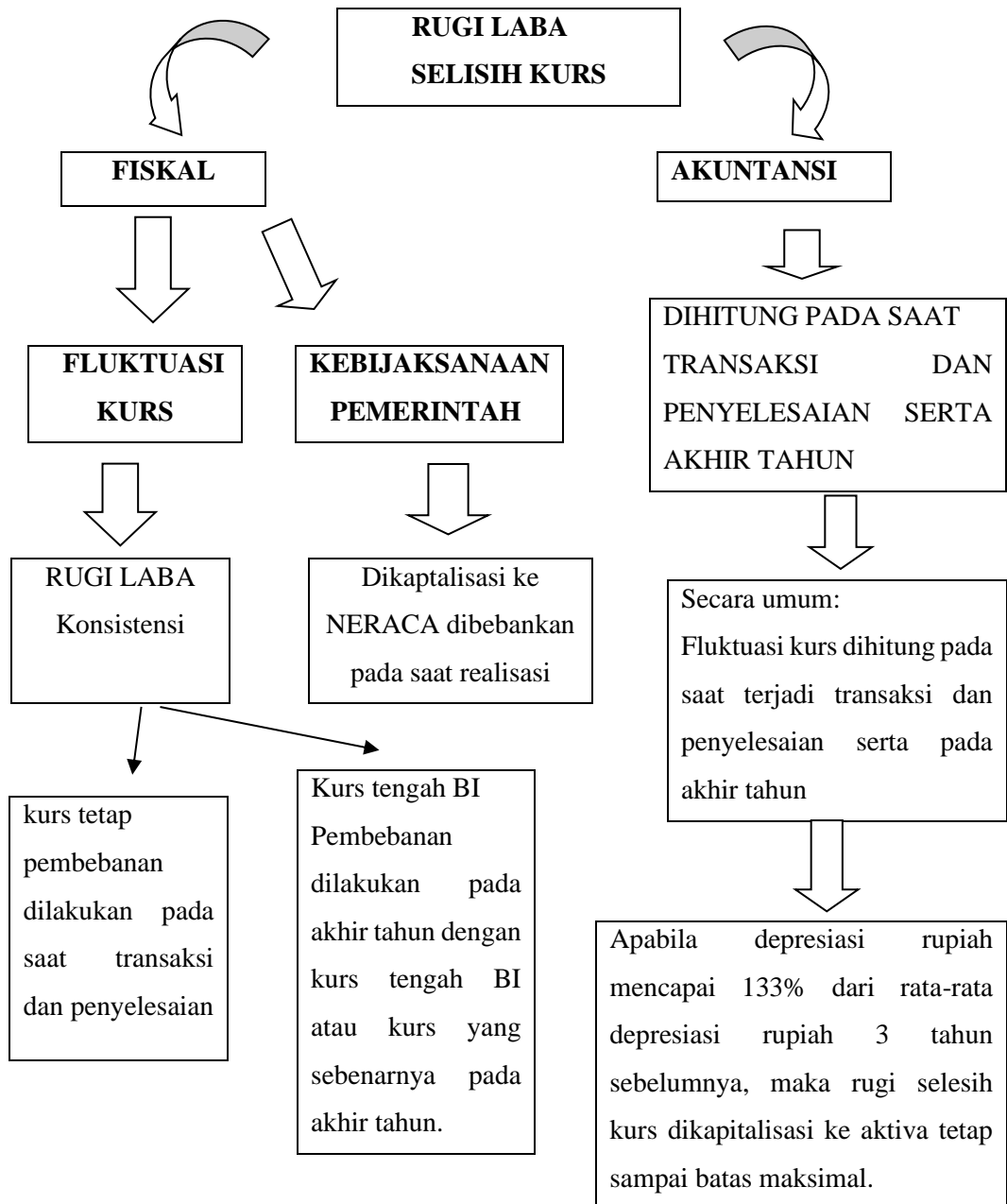
“Kerugian karena selisih kurs mata uang asing dapat disebabkan oleh adanya fluktuasi kurs yang terjadi sehari-hari, atau oleh adanya kebijaksanaan pemerintah dibidang moneter. Kerugian selisih kurs mata uang asing yang disebabkan oleh fluktuasi kurs, pembebanannya dilakukan berdasarkan system pembukuan yang dianut , dan harus dilakukan taat asas. Apabila wajib pajak menggunakan sistem pembukuan berdasarkan kurs tetap, pembebanan kerugian selisih kurs dilakukan pada saat terjadinya realisasi atas perkiraan mata uang asing tersebut.

Apabila wajib pajak menggunakan system pembukuan berdasarkan kurs tengah bank Indonesia atau kurs yang sebenarnya berlaku pada akhir tahun, pembebanannya dilakukan pada setiap akhir tahun berdasarkan kurs tengah Bank Indonesia atau kurs yang sebenarnya berlaku pada akhir tahun.

Rugi selisih kurs karena kebijaksanaan pemerintah di bidang moneter dapat dibukukan dalam perkiraan sementara di neraca dan pembebanannya dilakukan bertahap berdasarkan realisasi mata uang asing tersebut.”

7.2 PERHITUNGAN RUGI LABA SELISIH KURS

Secara akuntansi dan fiskal, perhitungan selisih kurs dapat disimpulkan sebagai berikut:



Perhitungan rugi laba selisih kurs secara akuntansi adalah sebagai berikut:

1. Rugi laba bersih selisih kurs dihitung berdasarkan kurs pada saat transaksi dan penyelesaian serta kurs akhir tahun berdasarkan kurs tengah BI.
2. Apabila pada suatu periode tertentu terjadi depresiasi luar biasa (mencapai 133% dari rata-rata depresiasi rupiah tiga tahun takwim terakhir), maka rugi selisih kurs tersebut dikapitalisasi pada nilai aktiva yang bersangkutan, tetapi tidak boleh melampaui jumlah terendah antara *replacement cost* dan *amount recoverable* dari aktiva yang bersangkutan. Dengan kata lain, bahwa rugi selisih kurs dikapitalisasi dalam jumlah tertentu sehingga nilai aktiva tetap maksimal sebesar nilai terendah antara *replacement cost* dan *amount recoverable*.

Sedangkan secara *fiscal*, perhitungan selisih adalah sebagai berikut:

1. Wajib pajak dapat memilih menggunakan perhitungan dengan metode kurs tengah BI atau kurs tetap dengan prinsip taat asas.
2. Rugi selisih kurs yang terjadi pada perusahaan yang penghasilannya dikenakan PPH final atau penghasilan merupakan bukan obyek pajak tidak boleh dibebankan sebagai pengurang penghasilan bruto.
3. Keuntungan selisih kurs merupakan obyek pajak.
4. Khusus rugi selisih kurs tahun 1997 dapat diakui sekaligus pada tahun 1997 atau dapat diamortisasi selama-lamanya 5 tahun.

Dalam pemahaman undang-undang, berdasarkan memori penjelasan pasal 6 ayat (1) huruf e, apabila WP menggunakan metode kurs tengah BI menurut *fiscal*, maka tidak ada pengakuan rugi laba selisih kurs pada saat terjadi transaksi. Rugi laba kurs diperhitungkan dengan membandingkan jumlah hutang pada akhir periode, sebelum adanya penyesuaian saldo hutang menurut kurs yang berlaku. Hal ini berbeda dengan metode menurut akuntansi yang memperhitungkan rugi laba kurs pada saat transaksi dan akhir tahun.

Akan tetapi hasil perhitungan tersebut mempunyai total yang sama dalam masing-masing tahun. Sehingga dalam praktiknya, perhitungan menurut akuntansi tersebut digunakan oleh WP maupun oleh fiskus dalam menghitung kurs yang menggunakan metode kurs tengah BI.

7.3 CONTOH PERHITUNGAN

Pada tanggal 6 Mei 2005 PT X membeli aktiva tetap sebesar USD1.000.000,- secara kredit. Kurs pada saat itu adalah Rp8500,- pada tanggal 1 Oktober 2005, PT X melunasi 50% hutangnya. Kurs yang berlaku adalah Rp10.000,-. Kurs pada akhir tahun adalah Rp9000,- sisa hutang dilunasi pada tanggal 9 Februari 2006,- pada saat kursnya Rp8.000,- Hitunglah rugi laba selisih kurs berdasarkan kurs tetap dan kurs tengah BI.

Perhitungan Rugi laba selisih kurs tahun 2005 dan 2006:

KURS TETAP (rugi laba diakui pada saat transaksi):

Jumlah hutang awal	1.000.000 x Rp8500,-	= Rp8.500.000.000,-
Pelunasan 1 Oktober 05:		
- Hutang yang dilunasi	50% x Rp8.500.000.000,-	= Rp 4.250.000.000,-
- Pembayaran	500.000,- x Rp10.000,-	= Rp5.000.000.000,-
Rugi selisih kurs 2005		= Rp 750.000.000,-

Pelunasan 9 Feb 2006:

- Hutang yang dilunasi	50% x Rp8.500.000.000,-	= Rp4.250.000.000,-
- Pembayaran	500.000,- x Rp8.000,-	= Rp4.000.000.000,-
Laba selisih kurs 2006		= Rp 250.000.000,-
Total Rugi Laba selisih kurs 2005 & 2006 = Rugi		= Rp 500.000.000,-

Tidak ada jurnal yang dilakukan atas perhitungan Laba Rugi selisih kurs dengan metode kurs tetap. Mengapa?

Karena metode ini tidak sesuai dengan standar Akuntansi Keuangan. Sehingga letak perhitungan Laba Rugi selisih kurs dengan metode ini terdapat pada rekonsiliasi fiskal saja.

KURS TENGAH BI:

Jumlah hutang awal $1.000.000 \times \text{Rp}8.500,-$
 $=\text{Rp}8.500.000.000,-$ pelunasan 1 oktober 05:

- Hutang yang dilunasi $50\% \times \text{Rp}8.500.000.000,-$ $= \text{Rp}4.250.000.000,-$

- Pembayaran $500.000,- \times \text{Rp}10.000,-$ $= \text{Rp}5.000.000.000,-$

Rugi selisih kurs 2005 (Realized) = Rp 750.000.000,-

Perhitungan akhir tahun:

- Saldo hutang di buku $50\% \times \text{Rp}8.500.000.000,-$ $=\text{Rp}4.250.000.000,-$

- saldo seharusnya $500.000,- \times \text{Rp}9.000$ $=\text{Rp}4.500.000.000,-$

Rugi selisih kurs 2005(unrealized) =Rp 250.000.000,-

Total Rugi Laba selisih kurs 2005 = Rugi =Rp1.000.000.000,-

Pelunasan 9 Feb 2006:

-Hutang yang dilunasi $=\text{Rp}4.500.000.000,-$

-Pembayaran $500.000,- \times \text{Rp}8.000,-$ $=\text{Rp}4.000.000.000,-$

Laba selisih kurs 2006 =Rp 500.000.000,-

Total Rugi Laba selisih kurs 2005&2006 = Rugi =Rp 500.000.000,-

Jurnal yang dibuat untuk metode kurs tengah BI:

Tanggal 1 Okt 05

Hutang	4.250.000.000	
Laba Rugi selisih kurs	750.000.000	
Kas		5.000.000.000

Tanggal 31 Des 05

Laba Rugi selisih kurs	250.000.000	
Hutang		250.000.000

Tanggal 9 Feb 05

Hutang	4.500.000.000	
Kas		4.000.000.000
Laba Rugi selisih kurs		500.000.000

BAB 8

REVALUASI AKTIVA TETAP

8.1 PENDAHULUAN

PSAK No.16 paragraf 66 menyebabkan sebagai berikut:

Penilaian kembali atau revaluasi aktiva tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Keuangan menganut penilaian aktiva berdasarkan harga perolehan atau harga pertukaan. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep harga perolehan di dalam penyajian aktiva tetap serta pengaruh dari pada penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan perusahaan. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai buku (nilai tercatat) aktivita tetap dibukukan dalam akun modal dengan nama “Selisih Penilaian Kembali Aktiva Tetap”.

Pengertian “berdasarkan ketentuan pemerintah” seluruh peraturan perundang-undangan dalam arti materiil yang di keluarkan oleh pemerintah. Dalam hal ini peraturan perpajakan merupakan ketentuan pemerintah.

8.2 REVALUASI AKTIVA TETAP SECARA FISKAL

Dasar Hukum

1. Pasal 19 UU No.7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No.17 tahun 2000.

2. Keputusan Menteri Keuangan No. 507/KMK.04/1994 jo. No. 18/KMK.04/1998 jo. No. 384/KMK.04/1998 jo. No. 486/KMK.03/002 tentang penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perusahaan.
3. KEP-519/PJ/2002 tentang Tata Cara dan Prosedur Pelaksanaan Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perpajakan.
4. Surat Edaran Direktur Jendral Pajak No. SE-30/PJ.42/1996 jo. No. SE-41/PJ.442/1996 jo. SE-07/PJ.42/1998 jo. SE-03/PJ.31/2002 tentang Tata Cara dan Prosedur Pelaksanaan Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perpajakan.

Persyaratan dan mekanisme Revaluasi Aktiva Tetap

1. Wajib Pajak yang dapat melakukan revaluasi adalah Wajib Pajak Badan Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap (BUT), tidak termasuk Wajib Pajak yang memperoleh izin menyelenggarakan pembukuan dalam mata uang Dollar Amerika Serikat.
2. Aktiva tetap yang dapat dilakukan revaluasi adalah:
 - Aktiva tetap berwujud dalam yang terletak atau berada di Indonesia, yang dimiliki dan dipergunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak.
 - Dapat dilakukan terhadap seluruh aktiva maupun sebagian aktiva tetap perusahaan termasuk yang sudah pernah dilakukan penilaian kembali berdasarkan ketentuan yang berlaku sebelumnya.
 - Penilaian dapat dilakukan paling banyak 1(satu) kali dalam tahun buku yang sama.
3. Penilaian kembali dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar aktiva tetap yang ditetapkan oleh ahli penilaian yang akui/memperoleh izin pemerintah. Apabila ternyata nilai tersebut tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya, maka Direktur Jendal Pajak akan menetapkan kembali nilai pasar atau nilai wajar aktiva yang bersangkutan.

Selisih lebih antara nilai pasar atau nilai wajar dengan nilai buku fiskal aktiva tetap yang dinilai ke ahli, setelah dikurangi kompensasi kerugian fiskal tersebut tersebut tetap harus dilakukan terlebih dahulu, meskipun dalam tahun pajak dilakukannya penilaian kembali terdapat penghasilan kena pajak dari keuntungan usaha dan atau sumber lainnya.

4. Wajib pajak yang melakukan penilaian kembali aktiva tetap mengajukan permohonan kepada kepala kepala Kanwil untuk mendapatkan persetujuan Direktur Jendral Pajak, dengan melampirkan:
 - Fotocopy surat izin usaha penilai yang dilegalisir oleh instansi Pemerintah yang berwenang menerbitkan surat izin usaha tersebut,
 - Laporan penilaian perusahaan jasa penilai atau ahli penilai professional yang diakui pemerintah,
 - Daftar penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perpajakan,
 - Laporan keuangan tahun buku terakhir sebelum penilaian kembali Aktiva tetap yang telah diaudit akuntan publik.
 - Surat Keterangan tidak mempunyai tunggakan dari Kepala Kantor Pelayanan Pajak Terdaftar.
5. Keputusan Persetujuan. Penolakan Direktur Jendral Pajak tentang penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perpajakan wajib diterbitkan oleh Kepala Kantor Wilayah paling lambat 30 (tiga puluh) hari kerja setelah tanggal diterimanya permohonan Wajib Pajak.
6. Atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap setelah dikurangi dengan sisa kerugian fiskal tahun-tahun yang lalu (apabila ada) terutang PPh Final sebesar 10%, yang harus dibayar lunas paling lambat 5 (lima belas) hari kerja setelah tanggal Keputusan Persetujuan Direktur Jendral Pajak kecuali apabila Wajib Pajak memperoleh persetujuan pembayaran secara angsuran.
7. Pegajuan angsuran pembayaran PPh Final:

	PPh Final s.d. 2 triliun	PPh. Final Di atas 2 triliun
Jangka waktu angsuran	Maksimal 12 bulan	1 s.d 5 tahun
Saat pengajuan	Bersamaan dengan pengajuan Persetujuan revaluasi	Paling lambat 7 hari setelah persetujuan revaluasi di terima
Keputusan persetujuan dikeluarkan	Bersama dengan persetujuan revaluasi	Paling lambat 15 hari sejak tanggal diterimanya permohonan.

8. Dasar penyusutan fiskal aktiva tetap setelah revaluasi aktiva tetap adalah nilai sisa buku fiskal baru. Apabila perusahaan menggunakan metode garis lurus, maka nilai tersebut menjadi nilai perolehan fiskal baru.
9. Masa manfaat menjadi penuh kembali.
10. Dalam hal Wajib Pajak melakukan pengalihan aktiva tetap yang telah direvaluasi sebelum berakhir masa manfaat baru, Wajib Pajak tidak diperkenankan untuk mengalihkan aktiva yang telah dikenakan tambahan PPh Final 20 % dari selisih lebih penilaian kembali di atas buku fiskal semula tanpa dikompensasikan dengan sisa kerugian fiskal tahun-tahun sebelumnya.

Pengecualian:

- Pengalihan yang bersifat *force majeure* berdasarkan keputusan atau kebijakan pemerintah atau putusan pengadilan, atau
- Dalam rangka persyaratan penggabungan, peleburan atau pemekaran usaha tuuan perpajakan, atau

- Penarikan karena mengalami kerusakan berat yang tidak dapat diperbaiki.
11. Selisih lebih penilaian kembali aktiva perusahaan di atas nilai sisa buku komersil semula setelah dikurangi kompesasi kerugian, dibukukan dalam perkiraan “ Selisih Lebih Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Tanggal “ dan termasuk dalam kelompok modal.
 12. Pemberian saham bonus atau pencatatan tambahan nilai saham tanpa penyeteroran yang berasal dari kapitalisasi selisih lebih, sampai dengan sebesar selisih lebih penilaian kembali secara fiskal bukan merupakan obyek pajak.
 13. Dalam hal selisih lebih secara fiskal melebihi selisih lebih secara komersial, maka pemberian saham bonus atau pencatatan tambahan nilai nominal saham tanpa penyeteroran yang bukan merupakan objek hanya sampai dengan sebesar selisih penilaian kembali secara komersial.

BAB 9

SEWA GUNA USAHA

9.1 JENIS DAN PERJANJIAN SEWA GUNA USAHA

Sewa guna usaha diperkenalkan untuk pertama kalinya di Indonesia dengan Surat Keputusan Bersama (SKB) Menteri Keuangan, Menteri Perdagangan dan Menteri Perindustrian No. Kep-122/MK/2/1974 jo. No. 32/M/SK/2/1947 jo. No 30/Kpb/1/74 tentang Perjanjian Usaha Leasing.

Sewa Guna Usaha dalam SKB tersebut adalah setiap pembiayaan perusahaan dalam bentuk penyediaan barang-barang modal untuk digunakan oleh suatu perusahaan untuk satu jangka waktu tertentu berdasarkan pembayaran-pembayaran secara berkala disertai dengan hal pilih (opsi) bagi perusahaan tersebut untuk membeli barang-barang modal yang bersangkutan atau memperpanjang jangka waktu sewa guna usaha (leasing) berdasarkan nilai sisa yang telah disepakati.

Pengaturan Sewa Guna usaha secara perpajakan diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomer 1169/KMK.01/1991. Berdasarkan KMK tersebut, sewa guna usaha (*leasing*) adalah kegiatan pembiayaan dalam bentuk penyediaan barang modal baik secara sewa-guna-usaha dengan hak opsi (*finance lease*) maupun sewa-guna-usaha tanpa opsi (*operating lease*) untuk digunakan oleh *Lessee* selama jangka waktu tertentu berdasarkan pembayaran secara berkala.

9.1.1 SEWA GUNA USAHA DENGAN DAN TANPA HAK OPSI

Sewa guna usaha (*leasing*) yang melibatkan *lessor* dan *lessee* dapat dengan dua cara, yaitu:

- Sewa guna usaha dengan hak opsi (*finance lease*)
- Sewa guna usaha tanpa hak opsi (*operating lease*)

Sewa guna usaha dengan hak opsi apabila memenuhi semua kriteria berikut:

- Jumlah pembayaran sewa guna usaha selama masa sewa usaha pertama ditambah dengan nilai sisa barang modal, harus dapat menutup harga perolehan barang modal dan keuntungan *lessor*.
- Masa sewa guna ditetapkan sekurang-kurangnya 2 tahun untuk barang modal golongan I, 3 (tiga) tahun untuk barang modal golongan II dan III, dan 7 (tujuh) tahun untuk golongan bangunan.
- Perjanjian sewa guna usaha memuat ketentuan mengenai opsi bagi *lessee*.

Kegiatan sewa guna usaha digolongkan sebagai sewa guna tanpa hak opsi apabila memenuhi semua kriteria berikut:

- Jumlah pembayaran sewa guna usaha selama masa sewa guna usaha pertama tidak dapat menutupi harga perolehan barang modal yang disewa guna usahakan ditambah keuntungan yang diperhitungkan oleh *lessor*.
- Perjanjian sewa guna usaha tidak memuat ketentuan mengenai opsi bagi *lessee*.

9.1.2 PERJANJIAN SEWA GUNA USAHA

Perjanjian sewa guna usaha sekurang-kurangnya memuat hal-hal sebagai berikut:

- a. Jenis transaksi sewa guna usaha
- b. Nama dan alamat masing-masing pihak
- c. Nama, jenis, tipe, dan lokasi penggunaan barang modal

- d. Harga perolehan, nilai pembiayaan, pembayaran sewa guna usaha, angsuran pokok pembiayaan, imbalan jasa sewa guna usaha, nilai sisa, simpanan jaminan, dan ketentuan asuransi atas barang modal yang disewa guna usahakan .
- e. Masa sewa guna usaha.
- f. Ketentuan mengenai pengakhiran transaksi sewa guna usaha yang dipercepat, dan penetapan kerugian yang harus ditanggung lesse dalam hal barang modal yang disewa guna usaha dengan hak opsi hilang , rusak atau tidak berfungsi karena sebab apapun.
- g. Opsi bagi penyewa guna usaha dalam hal transaksi sewa guna usaha dengan hak opsi.
- h. Tanggung jawab para pihak atas barang modal yang disewa guna usaha .

9.2 PERLAKUAN SEWA GUNA USAHA

9.2.1 SEWA GUNA USAHA DENGAN HAK OPSI

Perlakuan Pajak Penghasilan bagi lessor adalah sebagai berikut:

- a. Penghasilan *lessor*= imbalan jasa sewa guna usaha (total angsuran dikurangi angsuran pokok).
- b. *Lessor* tidak boleh menyusutkan barang modal yang disewa guna usahakan dengan hak opsi .
- c. Dalam hal masa sewa guna usaha lebih pendek dari masa yang ditentukan dalam peraturan pajak, Direktorat Jendral Pajak melakukan koreksi atas pengakuan penghasilan pihak *lessor*.
- d. *Lessor* dapat membentuk cadangan penghapusan piutang ragu-ragu yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, setinggi-tingginya sejumlah 2,5% (dua setengah persen) dari rata-rata saldo awal dan saldo akhir piutang sewa guna usaha dengan hak opsi.

- e. Kerugian yang diderita karena piutang sewa guna usaha yang nyata-nyata tidak dapat ditagih lagi dibebankan pada cadangan penghapusan piutang ragu-ragu yang telah dibentuk pada awal tahun pajak yang bersangkutan .
- f. Dalam hal cadangan penghapusan piutang ragu-ragu tersebut tidak atau sepenuhnya dibebani untuk menutup kerugian dimaksud, maka sisanya dihitung sebagai penghasilan. Sedangkan apabila cadangan tersebut tidak mencukupi maka kekurangannya, dapat dibebankan sebagai biaya yang dikurangkan dari penghasilan bruto.

Perlakuan Pajak Penghasilan bagi *lessee* adalah sebagai berikut:

- a. Selama masa sewa guna usaha *lessee* tidak boleh melakukan penyusutan atas barang modal yang disewa guna usaha, sampai saat *lessee* menggunakan hak opsi untuk membeli.
- b. Setelah *lessee* menggunakan hak opsi untuk membeli barang modal tersebut, lesse melakukan penyusutan dan dasar penyusutannya adalah nilai sisa (*residual value*) barang modal yang bersangkutan.
- c. Pembayaran sewa guna usaha yang dibayar atau terutang oleh *lessee* kecuali pembebanan atas tanah, merupakan biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto *lessee*.
- d. Dalam hal sewa guna usaha lebih pendek dari masa yang ditentukan, Direktur Jendral Pajak melakukan koreksi atas pembebanan biaya sewa guna usaha.
- e. *Lessee* tidak memotong PPH pasal 23.

9.2.2 SEWA GUNA USAHA TANPA HAK OPSI

Perlakuan Pajak Penghasilan bagi lessor adalah sebagai berikut:

- a. seluruh pembayaran sewa guna usaha adalah obyek pajak penghasilan.

- b. *lessor* membebankan biaya penyusutan atas barang modal tersebut.
- c. wajib memungut PPN atas jasa sewa guna usaha tersebut.

Perlakuan Pajak Penghasilan bagi *lessee* adalah sebagai berikut:

- a. pembayaran sewa guna usaha adalah biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto.
- b. *Lessee* wajib memotong Pajak Penghasilan Pasal 23.

Rekonsiliasi Fiskal

SGU dengan Hak Opsi	Akuntansi	Koreksi	Pajak
<i>Lessor</i>			
- Biaya Penyusutan Aktiva	-	-	-
- Penerimaan Total Angsuran	-	-	-
- Pendapatan Jasa SGU (bunga)	X	-	X
<i>Lessee</i>			
- Biaya Penyusutan Aktiva Tetap	X	(X)	-
- Biaya Bunga	X	-	X
- Pembayaran Angsuran Pokok	-	X	X

SGU Tanpa Hak Opsi	Akuntansi	Koreksi	Pajak
<i>Lessor</i>			
- Penyusutan Aktiva	X	-	X

- Total Angsuran pokok	X	-	X
- Pendapatan Jasa SGU (bunga)	X	-	X
<i>Lessee</i>			
- Penyusutan Aktiva Tetap	-	-	-
- Biaya Bunga	X	-	X
- Total Angsuran Pokok	X	-	X

SOAL 1

Pada tanggal 2 Maret 2020 PT Disney menjual saham PT Mickey, yang dibelinya Rp500.000.000 dengan harga jual Rp530.000.000, dan biaya jasa pialang sebesar Rp5.000.000.

Diminta:

1. Buatlah perhitungan laba/rugi penjualan investasi saham tersebut!
2. Buatlah jurnal pada tanggal 2 Maret 2020 bagi PT Disney!
3. Jika pada tanggal 2 Maret 2020 PT Disney menjual saham PT Mickey, yang dibelinya Rp500.000.000 dengan harga jual Rp470.000.000, dan biaya jasa pialang sebesar Rp4.500.000
 - a. Buatlah perhitungan laba/rugi penjualan investasi saham tersebut!
 - b. Buatlah jurnal pada tanggal 2 Maret 2020 bagi PT Disney!

SOAL 2

PT Sun Sepatu adalah manufaktur produksi sepatu sport. Pada tanggal 3 September 2019 menjual sepatu kepada PT Metro Sejahtera (PKP) sebesar Rp500.000.000,- (Harga pokok sebesar Rp350.000.000,-). Kemudian pada tanggal 5 September 2019, PT Sun menjual kepada Toko Koya Koya (Non PKP) sebesar

Rp100.000.000,-, karena ada pembayaran di muka, Toko tersebut mendapat diskon penjualan sbs Rp5.000.000,- (Harga pokok sebesar Rp75.000.000,-).

Diminta:

Buatlah jurnal PT Sun Sepatu, PT Metro Sejahtera dan Toko Koya Koya?

SOAL 3

- a. PT Kitty (PKP) berkedudukan di Jalan Tanjung Duren Utara No. 100 Jakarta dengan NPWP 001.789.345.123.000, selama bulan Maret 2020 telah melakukan transaksi sebagai berikut:
1. Penagihan kepada Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan atas penjualan training seragam Rp450.000.000,-
 2. Membayar bunga pinjaman kepada Bapak Hendra sebesar Rp30.000.000,-
 3. Melakukan impor suku cadang dari Amerika menggunakan API dengan CIF US \$20,000 dan kurs KMK untuk transaksi tersebut adalah Rp14.500.
 4. Membayar bunga pinjaman kepada Bank Maju, Jakarta sebesar Rp50.000.000
 5. Membayar fee sebesar Rp240.000.000 kepada Kantor Akuntan Publik Rinaldy & Rekan, Jakarta.

Diminta:

Buatlah jurnal masing-masing transaksi di atas!

- b. Pada tanggal 27 Juni 2019, PT Avagan (PKP) mengadakan rekreasi ke Taman Safari Indonesia, Cisarua. Perusahaan menggunakan bus yang disewa dari PT Hiba sebanyak 7 bus dengan membayar sewa @ Rp1.265.000,- diskon Rp155.000,- (belum termasuk PPN). Pembayaran uang muka sebesar 50% pada

saat pemesanan (9 Juni 2019) dan sisanya dilakukan setelah ada tagihan dari PT Hiba (27 Juni 2019) .

Diminta: Buatlah jurnal untuk transaksi di atas yang dilakukan oleh PT Avagan dan PT Hiba.

SOAL 4

PT Global tanggal 8 Maret 2019 menjual saham PT Bon-bon, yang dibeli sebesar Rp50.000.000,- dengan harga sebesar Rp40.000.000,-, dan biaya penjualan sebesar Rp 1.000.000,-.

Diminta: Buatlah jurnal untuk mencatat transaksi tersebut?

SOAL 5

PT ABC membeli kendaraan angkutan pada bulan Maret 2019 sebesar Rp360.000.000,-. Perusahaan menggunakan metode garis lurus menurut fiskal maupun komersial. Pada bulan Juli 2020, perusahaan menjual sebesar Rp250.000.000,-. Buatlah jurnal transaksi atas penjualan aset tetap tersebut?

SOAL 6

Pada tanggal 1 Januari 2019, PT Global menukar mesin yang dibeli tanggal 25 Juli 2017, dengan mesin baru sejenis yang mempunyai harga pasar sebesar Rp400.000.000,-. Mesin lama mempunyai harga perolehan sebesar Rp500.000.000,-. Penyusutan akuntansi dengan masa manfaat 6 tahun, sedangkan penyusutan fiskal menggunakan metode garis lurus. Mesin tersebut masuk kelompok 2.

Diminta:

- a. Berapa harga perolehan mesin baru menurut akuntansi dan fiskal?
- b. Hitunglah beban penyusutan mesin baru tahun 2019 menurut fiskal dan akuntansi?
- c. Buatlah jurnal tanggal 1 Januari 2019?

SOAL 7

Handi mempunyai NPWP bekerja di PT Taruma, telah menikah dan mempunyai 1 anak, Anaknya lahir tanggal 6 Januari 2022, setiap bulan Handi menerima penghasilan sebagai berikut:

Gaji	Rp10.000.000
Tunjangan jabatan	Rp 4.000.000
Tunjangan transport	Rp 2.000.000
Tunjangan Kesehatan	Rp 2.000.000
Tunjangan makan	Rp 2.000.000
Tunjangan istri	20% dari gaji Handi

PT Taruma membayar Premi Asuransi Kecelakaan dan Premi Asuransi Kematian untuk masing-masing sebesar Rp100.000,- dan Rp200.000,- sebulan. Perusahaan membayar Iuran pensiun dan Iuran THT sebesar Rp125.000,- dan Rp150.000 per bulan. Sedangkan Handi membayar Iuran Pensiun dan Iuran THT sebesar Rp150.000,- dan Rp200.000,- per bulan. Perusahaan mengikuti BPJS Kesehatan, dimana 4% ditanggung oleh perusahaan dan 1% ditanggung oleh Handi dari Gaji pokok.

Buatlah jurnal pembayaran Gaji dan Tunjangan bulan Januari 2022, serta jurnal penyetoran PPh pasal 21 dan pelaporan PPh pasal 21?

SOAL 8

Sebagai pengusaha sukses di bidang Garmen, Pak Andi telah membukukan penjualan selama tahun 2018 sebesar Rp1.783.900.000,-. Beban produksi dan beban operasional selama tahun 2018 sebesar Rp895.700.000,-. Sedangkan penghasilan lainnya selama tahun 2018 sebesar Rp176.200.000,- dan biaya lainnya sebesar Rp319.400.000,-.

Informasi yang berhubungan dengan tahun buku 2018 adalah sebagai berikut:

- a. Pada tanggal 27 September 2018 telah dibayar beban sewa kantor periode 1 Oktober 2018 s.d. 30 September 2019 sebesar Rp240.000.000,-. Pada saat pembayaran sewa tersebut dicatat sebagai Sewa dibayar dimuka. Pada akhir tahun bagian akuntansi lupa tidak melakukan pembebanan sewa tahun 2018.
- b. Di dalam penghasilan lain-lain terdapat transaksi sebagai berikut:
 1. Bunga deposito dan jasa giro masing-masing sebesar Rp27.750.000,- dan Rp3.165.000,- jumlah tersebut merupakan jumlah bersih setelah dipotong pajak oleh Bank.
 2. Penghasilan bunga sebesar Rp10.000.000,- dari PT Lilin, salah satu vendornya atas pemberian pinjaman untuk operasional, PT Lilin tidak memotong PPh pasal 23 atas bunga tersebut.
 3. Penghasilan berupa dividen sebesar Rp37.677.000,- yang berasal dari penyertaan sebesar 30 % pada PT Lentera.

Diminta:

Buatlah jurnal transaksi yang terjadi selama tahun 2018?

TENTANG PENULIS

Nataherwin, SE, MM. Lahir di Jakarta, 5 Juli 1981. Lulus dari Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara pada tahun 2003. Gelar Magister Manajemen diperoleh dari Program Pascasarjana Universitas Tarumanagara dengan Konsentrasi Manajemen Keuangan pada tahun 2007.

Beliau adalah Dosen tetap untuk mata kuliah Perpajakan pada Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara sejak 2008. Di samping itu, beliau juga aktif sebagai pengajar di beberapa perguruan tinggi lainnya.

Widyasari, SE, M.Si, Ak, CPA. Lahir di Jakarta , 3 Juli 1983. Lulus dari Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara pada tahun 2005. Gelar Magister Akuntansi diperoleh dari Program Pascasarjana Universitas Trisakti dengan Konsentrasi Pemeriksaan Akuntan pada tahun 2008. Gelar Akuntan diperoleh dari Program PPAK Universitas Indonesia pada tahun 2006.

Beliau adalah Dosen tetap untuk mata kuliah Pemeriksaan Akuntansi dan Perpajakan pada Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara sejak 2009. Di samping itu, beliau juga menjadi Partner di Kantor Akuntan Publik Utoyo dan Rekan.

Syanti Dewi, SE, M.Si, Ak, CPA,CA Lahir di Jakarta, 2 Oktober 1979. Lulus dari Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara pada tahun 2001. Gelar Magister Akuntansi diperoleh dari Program Pascasarjana Universitas Trisakti dengan

Konsentrasi Pemeriksaan Akuntan pada tahun 2008. Gelar Akuntan diperoleh dari Program PPAK Universitas Trisakti pada tahun 2010.

Beliau adalah Dosen tetap untuk mata kuliah Pemeriksaan Akuntansi dan Perpajakan pada Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara sejak 2009. Di samping itu, beliau juga menjadi Partner di Kantor Akuntan Publik Utoyo dan Rekan.