

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA.

2.1 Perpajakan

2.1.1 Definisi Pajak

Pajak menurut Pasal 1 ayat 1 Undang-undang No 6 Tahun 1983 sebagaimana telah disempurnakan terakhir dengan Undang-undang No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan umum dan tata cara perpajakan adalah Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang Undang, dengan tidak mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat"

Selain itu, definisi lain dari pajak adalah iuran yang tidak mendapatkan jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran-pengeluaran rutin negara (Supramono, 2009:2).

Sedangkan menurut Prof. Dr. P.J.A Adriani, sebagaimana dikutip oleh Zain (2008:10) yaitu pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum yang berhubungan dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintah.

Definisi pajak yang terkenal dalam dunia akademik dikemukakan oleh Prof. Rochmat Soemitro dalam buku Resmi, (2008: 1) yaitu: Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan)

dengan tidak mendapat jasa timbal balik yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Berdasarkan definisi diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa cirri-ciri yang melekat di dalam definisi pajak tersebut adalah

1. Pajak yang dipungut dengan berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya bersifat memaksa
2. Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah
3. Pajak digunakan untuk pengeluaran-pengeluaran rutin pemerintah dan jika pemasukannya masih surplus maka digunakan untuk investasi publik.
4. Tidak terdapatnya jasa timbal (kontraprestasi) dari pemerintah dalam pembayaran pajak.

2.1.2 Jenis Pajak

Dalam buku Mardiasmo (2009:5) pengelompokkan pajak digolongkan menurut golongannya, menurut sifatnya, dan menurut lembaga pemungutnya sebagai berikut :

1. Jenis-jenis pajak menurut sifatnya yaitu :
 - a. Pajak langsung yaitu pajak yang bebannya harus ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain. Contohnya Pajak Penghasilan (PPh)

- b. Pajak tidak langsung yaitu beban pajak yang dapat dialihkan kepada orang lain. Contohnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Cukai.
2. Jenis pajak menurut sifatnya yaitu :
 - a. Pajak subjektif yaitu pajak yang memperhatikan keadaan Wajib Pajak dari segi kemampuan ekonominya. Contohnya Pajak Penghasilan (PPh)
 - b. Pajak objektif yaitu pajak yang melihat pada objek pajaknya, tanpa memperhatikan keadaan dari Wajib Pajak. Contohnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM), Cukai
 3. Menurut lembaga pemungutnya yaitu :
 - a. Pajak pusat yaitu pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat dan digunakan untuk membiayai kebutuhan rumah tangga negara dan dimasukkan ke dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Contohnya PPh, PPN & PPnBM, Bea Materai, dan Cukai
 - b. Pajak daerah yaitu pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah dan dimasukkan ke dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Contohnya Pajak Reklame dan Pajak Hotel serta Restoran. Dan yang terbaru menurut Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 pasal 77 bahwa

Pajak Bumi dan Bangunan Perkotaan serta Perdesaan termasuk dalam pajak daerah.

2.1.3 Definisi Pajak Pertambahan Nilai

Dilihat dari sejarahnya, Pajak Pertambahan Nilai merupakan pengganti dari Pajak Penjualan. Alasan dari penggantian ini karena Pajak Penjualan dirasa sudah tidak lagi memadai untuk menampung kegiatan masyarakat dan belum mencapai sasaran kebutuhan pembangunan, antara lain untuk meningkatkan penerimaan negara, mendorong ekspor, dan pemerataan pajak, Sehingga Pajak Pertambahan Nilai. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak yang dikenakan atas setiap pertambahan nilai dari barang atau jasa dalam peredarannya dari produsen ke konsumen. Dalam bahasa Inggris, PPN disebut *Value Added Tax* (VAT) atau *Goods and Services Tax* (GST). PPN termasuk jenis pajak tidak langsung, maksudnya pajak tersebut disetor oleh pihak lain (pedagang) yang bukan penanggung pajak atau dengan kata lain, penanggung pajak (konsumen akhir) tidak menyetorkan langsung pajak yang ia tanggung.

Pajak Pertambahan Nilai menurut Sukardji (2005:270) adalah “penaan pajak atas pengeluaran untuk konsumsi baik yang dilakukan perseorangan maupun badan baik badan swasta maupun badan pemerintah dalam bentuk belanja barang atau jasa yang dibebankan pada anggaran belanja negara”. Berdasarkan objek yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah konsumsi barang dan jasa, maka Pajak Pertambahan Nilai secara bebas dapat diartikan pajak yang dikenakan atas pertambahan nilai suatu barang atau jasa

Pengertian Pajak Pertambahan Nilai (PPN) menurut Suandy (2008:57) adalah: pajak yang dikenakan terhadap penyerahan atau impor Barang Kena Pajak yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak, dan dapat dikenakan berkali-kali setiap ada pertambahan nilai dan dapat dikreditkan.

Dalam Undang-Undang PPN No. 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai tidak terdapat definisi mengenai Pajak Pertambahan Nilai, sehingga setiap orang dapat secara bebas memberikan definisi mengenai pajak tersebut.

Secara matematis pertambahan nilai atau nilai tambah suatu barang atau jasa dapat dihitung dari nilai/harga penjualan dikurangi nilai/harga pembelian, sehingga salah satu unsur pertambahan nilai atau nilai tambah suatu barang atau jasa adalah laba yang diharapkan.

2.1.2 Dasar Hukum Pajak Pertambahan Nilai

Peraturan perundang-undangan yang mengatur Pajak Pertambahan Nilai adalah Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPnBM sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994, dan diubah terakhir kali dengan Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009. Undang-undang tersebut berlaku mulai 1 April 2010.

2.1.3 Subjek Pajak Pertambahan Nilai

Menurut ketentuan pasal 3A Undang-Undang PPN Nomor 42 Tahun 2009, subjek PPN adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP) yaitu orang pribadi atau badan yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan,

memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, yang melakukan, penyerahan BKP dan atau penyerahan JKP di dalam Daerah Pabean dan atau melakukan ekspor BKP, tidak termasuk Pengusaha Kecil yang batasannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, kecuali Pengusaha Kecil yang memilih untuk ditetapkan sebagai PKP. Bagi PKP tersebut berkewajiban untuk:

- 1) Melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi PKP
- 2) Memungut PPN dan PPnBM yang terutang.
- 3) Membuat faktur pajak atas setiap penyerahan Barang Kena Pajak.
- 4) Membuat nota retur dalam hal terdapat pengambilan Barang Kena Pajak.
- 5) Melakukan pencatatan dalam pembukuan mengenai kegiatan usahanya.
- 6) Menyetor PPN dan PPnBM yang terutang.
- 7) Menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN.

2.1.4 Objek Pajak Pertambahan Nilai

. Menurut Undang-Undang No. 42 Tahun 2009 Pasal 4, pajak pertambahan nilai dikenakan atas :

1. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak;
2. Impor Barang Kena Pajak;
3. Penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam Daerah Pabean oleh Pengusaha Kena Pajak;

4. Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
5. Pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean
6. Ekspor Barang Kena Pajak berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak;
7. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak;
8. Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

Ketentuan mengenai batasan kegiatan dan jenis Jasa Kena Pajak yang atas eksportnya dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf h diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Menurut Sukardji (2009:12) pada dasarnya semua barang dan jasa merupakan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak sehingga atas penyerhannya dikenakan PPN. Hal ini dilakukan sesuai karakteristik PPN sebagai pajak atas konsumsi yang harus dikenakan pajak secara netral terhadap pemilihan barang yang akan dikonsumsi tetapi dalam dinamika kehidupan nyata penerapan suatu peraturan tidak mungkin tanpa mengenal pengecualian sama sekali.

2.1.5 Tarif dan Dasar Pengenaan Pajak

Berdasarkan ketentuan pasal 7 Undang-undang No 42 Tahun 2009 Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebagai berikut:

1. Tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah 10% (sepuluh persen)
2. Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0% (nol persen) diterapkan atas:
 - a. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud;

- b. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud; dan
 - c. Ekspor Jasa Kena Pajak.
3. Tarif pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat diubah menjadi paling rendah 5% (lima persen) dan paling tinggi 15% (lima belas persen) yang perubahan tarifnya diatur dengan Peraturan Pemerintah

Berdasarkan pasal 7 ayat (1) undang-undang PPN tarif PPN 10% dimana tarif tersebut merupakan tarif tunggal, maksudnya adalah semua jenis transaksi yang dikenakan PPN tarifnya adalah sebesar 10%.

Menurut Mardiasmo (2009 : 215) untuk menghitung besarnya pajak yang terutang adalah “adanya dasar pengenaan pajak (DPP)”. Pajak yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak dengan Dasar Pengenaan Pajak. Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual atau Penggantian atau Nilai Impor atau Nilai Ekspor atau Nilai Lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang. Selanjutnya yang dimaksud dengan Harga Jual, Penggantian, Nilai Ekspor, dan Nilai Impor adalah:

- a. harga jual, ialah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan BKP/JKP, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang PPN dan PPnBM dan potongan harga yang dicantumkan dalam faktur pajak.

- b. penggantian, ialah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan JKP, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam faktur pajak.
- c. nilai ekspor, ialah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau yang seharusnya diminta oleh eksportir. Nilai Ekspor dapat diketahui dari dokumen ekspor, misalnya harga yang tercantum dalam Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB).
- d. nilai impor, ialah berupa uang yang menjadi dasar penghitungan bea masuk ditambah pungutan lainnya yang dikenakan berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan pabean untuk Impor Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang PPN dan PPnBM

2.1.6 Mekanisme Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Gunadi (2002: 1) mekanisme pengenaan PPN berdasarkan UU PPN adalah sebagai berikut:

1. Pengusaha Kena Pajak melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP)/Jasa Kena Pajak (JKP) wajib memungut PPN dari pembeli/penerima BKP/JKP yang bersangkutan sebesar 10% dari harga jual/penggantian, sebagai bukti pemungutan pajak PPN pengusaha kena pajak tersebut membuat faktur pajak.

2. PPN yang tercantum di dalam faktur pajak tersebut merupakan pajak keluaran, yang merupakan pajak pertambahan nilai yang terutang dan wajib dipungut oleh penjual BKP/JKP
3. Pada waktu PKP di atas melakukan pembelian/perolehan BKP/JKP, PKP tersebut akan dipungut Pajak Petambahan Nilai sebesar 10% dari jumlah yang dibayar atau seharusnya dibayar, PPN yang dibayar oleh PKP tersebut merupakan Pajak Masukan
4. Dalam setiap masa pajak (setiap bulan), jumlah Pajak Masukan yang dibayar diperhitungkan dengan Pajak keluaran yang dipungut. Selisihnya yang terjadi (pajak keluaran lebih besar dari pajak masukan) harus disetor ke Kas Negara selambat-lambatnya tanggal 15 bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak. Dan sebaliknya, apabila jumlah Pajak Masukan yang dibayar lebih besar daripada Pajak Keuluaran yang dipungut, maka selisih tersebut dapat dimintakan kembali (restitusi) atau dikompensasikan ke masa pajak berikutnya.
5. PKP menyampaikan SPT Masa PPN sebagai sarana pelaporan penghitungan dan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai ke Kantor Pelayanan Pajak dimana PKP tersebut terdaftar.

Sedangkan Mardiasmo (2009: 284) mengemukakan bahwa berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai menganut metode Kredit Pajak (*Credit Method*) serta metode Faktur Pajak (*Invoice Method*). Unsur pengenaan pajak berganda atau pengenaan pajak atas pajak dapat dihindari dengan menerapkan

pengkreditan pajak masukan dan untuk melakukan pengkreditan pajak masukan sarana yang digunakan adalah Faktur Pajak.

2.1.7 Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Hasil Tembakau

Menurut Sukardji (2005: 205) berdasarkan tata niaga hasil tembakau maka ada 3 macam dasar pengenaan pajak (DPP) yang ditetapkan yaitu:

1. DPP untuk menghitung PPN atas penyerahan hasil tembakau adalah Harga Jual Eceran (HJE) yang merupakan harga jual kepada konsumen akhir yang di dalamnya sudah termasuk PPN
2. DPP untuk menghitung PPN atas pemberian dengan cuma-cuma kepada karyawan pabrik, DPP-nya adalah 50% dari Harga Jual Eceran hasil tembakau untuk jenis dan merek yang sama dengan yang dijual untuk umum
3. DPP untuk menghitung PPN atas pemberian dengan cuma-cuma kepada pihak lain, DPP-nya adalah 75% dari Harga Jual Eceran hasil tembakau untuk jenis dan merek yang sama dengan yang dijual kepada umum.

Tarif Efektif yang diberlakukan untuk PPN terutang atas penyerahan hasil tembakau ditetapkan sebesar 8,4%. Besarnya PPN yang dikenakan dihitung sebagai berikut

- a. Atas penyerahan hasil tembakau buatan dalam negeri dihitung dengan menerapkan tariff efektif sebesar 8,4% dikalikan dengan Harga Jual Eceran yang merupakan harga dasar penebusan pita cukai

- b. Atas impor/penyerahan hasil tembakau buatan dalam negeri dihitung dengan menerapkan tariff 8,4% dikalikan dengan Harga Jual Eceran yang merupakan harga dasar penebusan pita cukai yang telah meliputi PPN atas impor dan PPN atas penyerahan hasil tembakau buatan luar negeri.

Pajak Pertambahan Nilai yang disetor pada saat pembelian pita cukai bagi pabrikan hasil tembakau buatan dalam negeri

- 1) Pada waktu penebusan pita cukai, PPN yang terutang harus disetor oleh pabrikan hasil tembakau dalam negeri dengan cara penyetoran tunai kepada bank persepsi dengan Surat Setoran Pajak
- 2) Untuk menetapkan jumlah yang disetor, pabrikan hasil tembakau buatan dalam negeri dapat memperhitungkan:
 - a. Kelebihan pajak masukan yang diperhitungkan dalam SPT Masa PPN dengan Masa Pajak sebelum masa dilakukan penebusan
 - b. Nilai PPN sebanding dengan pita cukai yang dikembalikan

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 62/KMK.03/2002 sebagaimana telah diubah dengan PMK Nomor 68/PMK.03/2010 besarnya tarif PPN Hasil tembakau adalah 8.4% (delapan koma empat persen) dikalikan harga jual eceran sebagaimana tercantum pada pita cukai (harga banderol).

$$\text{PPN HT} = \text{Tarif Efektif}(8,4 \%) \times \text{Harga Jual Eceran Total}$$

$$\text{HJE Total} = \text{HJE per kemasan} \times \text{Jumlah Lembar Pita Cukai} \times \text{Jumlah Keping Seri}$$

Karena harga jual yang ditetapkan sudah termasuk PPN sampai pada tingkat konsumen akhir dan PPN yang terutang sudah dikenakan pada tingkat pabrikasi atau importir, maka bagi pengusaha lain seperti Pedagang Besar Rokok, Agen/Penyalur Utama dan Pedagang Eceran Rokok tidak perlu lagi dikukuhkan sebagai PKP, kecuali apabila mereka memiliki kegiatan lain yang juga terutang PPN.

2.2 Cukai

2.2.1 Definisi Cukai

Cukai menurut Undang-undang Nomor 39 Tahun 2007 adalah pungutan Negara yang dikenakan terhadap barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik yang ditetapkan di dalam undang-undang. Tidak semua barang kena pajak dikenakan cukai dan besarnya tarif cukai juga berbeda-beda sesuai dengan jenis barangnya. Pungutan cukai diberlakukan pada barang-barang seperti minuman beralkohol, rokok dan jenis barang lainnya.

Pengusaha Pabrik hasil tembakau digolongkan dalam beberapa kriteria jenis hasil tembakau dan golongan pengusaha pabrik sesuai dengan PMK Nomor 179/PMK.011/2012 (tabel 2.1).

Tabel 2.1**Golongan Pengusaha Pabrik Hasil Tembakau**

No	Pengusaha Pabrik		Batasan Jumlah Produksi Pabrik
	Jenis	Golongan	
1	SKM	I	Lebih dari 2 milyar batang
		II	Tidak lebih dari 2 milyar batang
2	SPM	I	Lebih dari 2 milyar batang
		II	Tidak lebih dari 2 milyar batang
3	SKT atau SPT	I	Lebih dari 2 milyar batang
		II	Lebih dari 300 juta batang tetapi tidak lebih 2 milyar
		III	Tidak lebih dari 300 juta batang
4	SKTF atau SPTF	I	Lebih dari 2 milyar batang
		II	Tidak lebih dari 2 milyar batang
5	TIS	Tanpa Gol.	Tanpa batasan jumlah produksi
6	KLM atau KLB	Tanpa Gol.	Tanpa batasan jumlah produksi
7	CRT	Tanpa Gol.	Tanpa batasan jumlah produksi
8	HPTL	Tanpa Gol.	Tanpa batasan jumlah produksi

Sumber: PMK Nomor 179/PMK.011/2012

Berikut ini adalah keterangan dari singkatan-singkatan jenis hasil tembakau:

1. SKM, Sigaret Kretek Mesin adalah sigaret kretek yang pembuatannya menggunakan mesin atau sebagian besar

pembuatannya dilakukan oleh mesin mulai dari awal hingga akhir produksi

2. SPM, Sigaret Putih Mesin adalah sigaret putih yang pembuatannya dari awal hingga akhir produksi menggunakan mesin atau sebagian besaar pembuatannya menggunakan mesin
3. SKT, Sigaret Kretek Tangan adalah sigaret kretek yang pembuatannya dari awal sampai akhir hanya menggunakan tangan
4. SPT, Sigaret Putih Tangan sigaret putih yang pembuatannya dari awal sampai akhir hanya menggunakan tangan
5. KLM, sigaret Kelembak Kemenyan adalah sigaret yang dalam pembuatannya dicampur kelembak dan / kemenyan
6. KLB, kelobot / rokok daun adalah rokok yang bahan pelintangnya memakai daun nipah, daun jagung atau sejenisnya.
7. TIS, Tembakau Iris aadalah hasil tembakau yang dibuat dari daun tembakau yang dirajang
8. CRT, cerutu adalah hasil tembakau yang dibuat dari lembaran-lembaran daun tembakau yang diiris atau tidak dengan cara digulung dengan daun tembakau
9. HPTL, Hasil Pengolahan Tembakau Lainnya adalah hasil tembakau yang dibuat dari daun tembakau yang dibuat secara lain sesuai dengan perkembangan teknologi dan selera konsumen.

10. HJE, Harga Jual Eceran adalah harga jual yang tertera pada pita cukai atau banderol pada kemasan. HJE tidak sama dengan harga jual dari perusahaan ke distributor.

2.2.2 Subyek dan Obyek Cukai

Objek Cukai menurut Undang-undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang Cukai antara lain

- a. Etil alkohol atau etanol dengan tidak mengindahkan bahan yang digunakan dan proses pembuatannya;
- b. Minuman mengandung etil alkohol (MMEA) dalam kadar berapapun, dengan tidak mengindahkan bahan yang digunakan dan proses pembuatannya, termasuk konsentrat mengandung etil alkohol;
- c. Hasil tembakau, yang meliputi sigaret, cerutu, rokok daun, tembakau iris, dan hasil pengolahan tembakau lainnya, dengan tidak mengindahkan digunakan atau tidak bahan pengganti atau bahan pembantu dalam pembuatannya.

Sedangkan subjek cukai menurut Undang-undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang Cukai adalah orang atau badan hukum yang bertanggung jawab atas pungutan cukai, dalam undang-undang cukai subjek yang dimaksud adalah;

- a) Pengusaha Pabrik Barang Kena Cukai (BKC).
- b) Pengusaha Tempat Penyimpanan Etil Alkohol (EA).
- c) Importir Barang Kena Cukai (BKC).
- d) Penyalur Etil Alkohol/Minuman Mengandung Etil Alkohol.

- e) Pengusaha Tempat Penjualan Eceran Etil Alkohol/Minuman Mengandung Etil Alkohol.

2.2.3 Tarif dan Dasar Pengenaan Pajak Untuk Cukai Hasil Tembakau

Cukai hasil tembakau, dipungut berdasarkan tarif spesifik (dalam rupiah per batang dikalikan jumlah batang dalam satu kemasan) sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 179/PMK.011/2012 dan Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor PER-52/BC/2012 tentang tatacara penetapan tarif cukai hasil tembakau, yang berlaku mulai 1 Januari 2013 (dapat dilihat di lampiran).

2.2.4 Mekanisme Cukai Hasil Tembakau

Pemesanan pita cukai dilakukan pada saat perusahaan akan melakukan proses produksi dimana pada saat itu pihak manajemen sudah memproduksi produk dalam 1 periode. Mengenai harga banderol yang tercantum dalam pita cukai akan ditentukan oleh pemerintah setelah perusahaan mengajukan batasan Harga Jual Eceran (HJE) kepada Ditjen Bea dan Cukai. Dalam sistem tarif cukai hasil tembakau setidaknya ada empat besaran pokok yang mempengaruhi nilai cukai hasil tembakau yaitu:

1. Jenis hasil tembakau
2. Golongan produsen yang ditentukan berdasarkan jumlah produksi hasil tembakau selama satu tahun takwim
3. Batasan HJE, artinya adalah batasan HJE minimum yang boleh diajukan pengusaha dalam rangka penetapan tarif cukai
4. Tarif cukai spesifik dalam nilai satuan rupiah

Penggolongan pabrikan hasil tembakau sesuai PMK nomor 179/PMK.011/2012 difokuskan pada kelompok hasil tembakau yang banyak dikonsumsi oleh masyarakat saja, yaitu jenis SKM, SPM, SKT/SPT dan SKTF/SPTF.

Dalam sistem pemungutan cukai hasil tembakau yang pelunasannya dilakukan dengan pelekatan pita cukai, ada tahapan yang harus dilalui pengusaha sebelum memperoleh pita cukai yaitu:

1. Pengajuan penetapan tarif dan HJE hasil tembakau
2. Permohonan penyediaan pita cukai
3. Permohonan pemesanan pita cukai dengan dokumen

Pita cukai yang diperuntukan sebagai tanda pelunasan cukai hasil tembakau berbentuk lembaran dalam tiga seri yaitu seri I, seri II, seri III. Ukuran masing-masing pita cukai yaitu:

1. Seri I berjumlah 120 keping per lembar dengan ukuran $0,8 \times 11,4$ cm
2. Seri II berjumlah 56 keping per lembar dengan ukuran $1,3 \times 17,5$ cm
3. Seri III berjumlah 150 keping per lembar dengan ukuran $1,9 \times 4,5$ cm.

Rumus penghitungan cukai hasil tembakau dan PPN hasil tembakau:

Nilai cukai hasil tembakau = tariff cukai spesifik \times jumlah batang

Jumlah Batang = Jumlah lembar pita cukai \times seri pita cukai \times isi kemasan (10, 12, 16 batang)

Contoh: Perusahaan rokok A merupakan perusahaan rokok kretek tangan. Perusahaan membeli 1000 lembar pita cukai dengan seri I dimana setiap 1 lembar ada 120 keping/lembar. Tarif spesifik per batang yang ditetapkan adalah Rp 80,-. Harga Jual Eceran yang ditetapkan Bea dan Cukai adalah Rp 4.000,- maka perhitungannya:

$$(1000 \times 120) \times 80 \times 4000 = \text{Rp } 38.400.000,00$$

2.3 Akuntansi

2.3.1 Definisi Akuntansi

Akuntansi memegang peranan penting dalam sistem ekonomi dan sosial kita. Keputusan-keputusan tepat yang diambil oleh para individu, perusahaan, pemerintah dan kesatuan-kesatuan lain merupakan hal yang essential bagi distribusi dan penggunaan sumber daya Negara yang langka secara efisien. Untuk mengambil keputusan seperti itu, kelompok-kelompok tersebut harus mempunyai informasi yang dapat diandalkan yang diperoleh dari akuntansi. Oleh sebab itu, akuntansi digunakan untuk mencatat, mengikhtisarkan, melaporkan dan mengintreprestasikan data ekonomi oleh banyak kelompok di dalam sistem ekonomi sosial.

Menurut Warren Reeve F (2008:11), akuntansi adalah sistem informasi yang memberikan laporan kepada pihak-pihak berkepentingan mengenai kegiatan ekonomi dan kondisi perusahaan.

Sedangkan menurut Rudiyanto (2009:4) akuntansi adalah sebuah sistem informasi yang menghasilkan informasi keuangan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi suatu perusahaan

Niswonger (2009:6) menguraikan peranan akuntansi dalam perusahaan yaitu akuntansi menghasilkan informasi yang digunakan manajer untuk menjalankan operasi perusahaan.

Menurut Weygandt (2007:6) akuntansi mengomunikasikan peristiwa-peristiwa ekonomi, menganalisis dan menginterpretasikan informasi yang telah dilaporkan. Informasi tersebut berguna bagi pengguna internal informasi akuntansi yaitu para manajer yang merencanakan, mengorganisasikan, dan mengelola suatu bisnis, dan pengguna eksternal informasi akuntansi yaitu investor yang menggunakan informasi tersebut guna membuat keputusan untuk membeli, menahan atau menjual sahamnya, dan kreditor seperti pemasok dan banker yang menggunakan informasi akuntansi tersebut guna mengevaluasi risiko pemberian kredit atau pinjaman

2.3.2 Akuntansi Perpajakan

Menurut Direktorat Jenderal Pajak, Akuntansi adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian dengan cara-cara tertentu terhadap transaksi keuangan yang terjadi dalam perusahaan atau organisasi lainnya serta interpretasi terhadap hasilnya. Jika dikaitkan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan, Akuntansi harus dapat memberikan informasi yang diperlukan dalam rangka pemenuhan kewajiban penyelenggaraan pembukusan sesuai ketentuan dalam Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Akuntansi perpajakan hanya

digunakan untuk mencatat transaksi yang berhubungan dengan dengan perpajakan.

Akuntansi komersial harus disesuaikan dengan peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karena itu jika terdapat perbedaan antara ketentuan akuntansi dan ketentuan perpajakan untuk keperluan pelaporan dan pembayaran pajak maka Undang-Undang perpajakan memiliki prioritas untuk dipatuhi agar tidak menimbulkan kerugian material bagi Wajib Pajak yang bersangkutan (Sukrisno dan Trisnawati, 2010:8).

Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) menurut Mardiasmo (2009:245) adalah akuntansi yang kegiatannya untuk memenuhi ketentuan pembukuan dan bertujuan memberikan informasi bagi perusahaan untuk dapat menghitung, membayar, dan melaporkan mengenai PPN yang terutang.

Ketentuan dasar yang digunakan oleh Pengusaha Kena Pajak mencatat Pajak Pertambahan Nilai adalah Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No 16 Tahun 2009 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan pada Pasal 28 yang menyatakan bahwa Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia wajib menyelenggarakan pembukuan.

Menurut Lumbantoran (2005:460), undang-undang PPN menentukan saat terutangnya PPN karena hal ini sangat penting dalam pemungutan PPN dan juga diperlukan dalam akuntansi. Pada prinsipnya, PPN dipungut berdasarkan dua prinsip yaitu prinsip akrual dan prinsip kas.

Pada prinsipnya PPN dipungut berdasarkan 2 prinsip yaitu;

- 1) Prinsip Akrua: Sesuai pasal 11 ayat (1) UU PPN, PPN terutang pada saat penyerahan barang, jasa/impor barang.
- 2) Prinsip Kas: Sesuai pasal 11 ayat (2) UU PPN, PPN terutang pada saat penerimaan pembayaran

Pencatatan jurnal akuntansi pada saat pemungutan PPN oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP), yang harus diingat adalah ketika PKP melakukan pemungutan PPN, PPN keluaran yang dipungut pada hakikatnya adalah milik Negara sehingga PPN keluaran merupakan hutang bagi PKP.

2.3.2 Contoh Akuntansi PPN

Lumbantoruan (2005: 465) mencontohkan PT. MM menjual barang secara tunai sebesar Rp 100.000,- dengan PPN 10%. Pencatatan jurnal pada saat penyerahan BKP adalah

Kas	Rp xxx.xxx	
Penjualan		Rp xxx.xxx
PPN – Keluaran		Rp xxx.xxx

Lumbantoruan juga memberikan contoh ketika dilakukan pembelian barang persediaan dengan harga Rp 70.000,- dan PPN 10%. Jurnal yang dibuat untuk pembelian dengan metode physical adalah

Pembelian	Rp xxx.xxx	
PPN – Masukkan		Rp xxx.xxx
Kas		Rp xxx.xxx

Apabila menggunakan metode perpetual maka jurnal yang dibuat adalah

Persediaan	Rp xxx.xxx	
PPN – Masukkan	Rp xxx.xxx	
Kas		Rp xxx.xxx

Seluruh PPN keluaran dan PPN masukan selama satu bulan diperhitungkan dalam SPT Masa PPN. Jika PK lebih besar dari PM maka PKP masih harus membayar selisihnya ke kas Negara. Berdasarkan contoh diatas maka perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar pada akhir masa adalah

PPN Keluaran	= 10.000	
PPN Masukan	= <u>7.000</u> -	
PPN Kurang Bayar	= 3.000	
Jurnal yang dibuat sebagai berikut		
PPN – Keluaran	Rp xxx.xxx	
PPN – Masukkan		Rp xxx.xxx
Hutang PPN		Rp xxx.xxx

Selisih PPN keluaran lebih besar daripada PPN masukan adalah sebesar Rp 3.000,- merupakan kewajiban PKP untuk melunasinya. Sedangkan jika selisih PPN masukan lebih besar dari PPN masukan lebih besar daripada PPN keluaran, maka PKP masih mempunyai saldo piutang pajak (PM) yang dapat dikompensasi ke masa pajak berikutnya.

Untuk industri atau perusahaan rokok, bahan baku adalah tembakau dan cengkeh, dimana atas perolehan tersebut dibebaskan atas pengenaan PPN karena merupakan barang strategis sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor

371/KMK.03/2003 dan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 (dapat dilihat pada Lampiran). Berikut ini adalah jurnalnya

Persediaan – Tembakau	Rp xx.xxx.xxx.xxx	
Persediaan – Cengkeh	Rp xx.xxx.xxx.xxx	
Kas/Hutang Usaha		Rp xx.xxx.xxx.xxx

Sedangkan untuk bahan baku tidak langsung seperti bahan penyedap, pengemas, plastic, dos, kertas, box, biaya transportasi dikenakan PPN. Berikut adalah jurnal pencatatannya

Persediaan – Penyedap	Rp xx.xxx.xxx	
Persediaan – Plastik	Rp xx.xxx.xxx	
Persediaan – Pengemas	Rp xx.xxx.xxx	
Persediaan – box	Rp xx.xxx.xxx	
Biaya transportasi	Rp xx.xxx.xxx	
PPN Masukan	Rp xx.xxx.xxx	
Kas/Hutang Usaha		Rp xx.xxx.xxx

Untuk pembelian pita cukai dilakukan pemesanan terlebih dahulu. Pencatatan jurnal untuk pembelian cukai dilakukan setelah pita cukai diterima perusahaan.

Persediaan – Cukai	Rp xxx.xxx.xxx	
PPN dibayar di muka	Rp xxx.xxx.xxx	
Hutang Cukai		Rp xxx.xxx.xxx
Hutang PPN		Rp xxx.xxx.xxx

PPN dibayar di muka adalah PPN atas penjualan hasil produksi (PPN Keluaran) yang dibayar di muka oleh PKP tembakau. Hutang cukai adalah hutang yang timbul atas pemesanan pita cukai dan Hutang PPN adalah hutang yang timbul atas pemesanan pita cukai yang jatuh tempo pembayarannya dalam jangka waktu 3 bulan sejak pemesanan. Pada saat pemesanan pita cukai di dalamnya termasuk cukai dan PPN.

Pelunasan cukai adalah ketika pita cukai tersebut dilekatkan. Berikut ini merupakan jurnal untuk pencatatan pelunasan cukai

Barang Jadi	Rp xxx.xxxx.xxx	
WIP – Bahan Baku		Rp xxx.xxx.xxx
WIP – Tenaga Kerja Langsung		Rp xxx.xxx.xxx
WIP – FOH		Rp xxx.xxx.xxx
Pita Cukai		Rp xxx.xxx.xxx
HPP	Rp xxx.xxx.xxx	
Barang Jadi		Rp xxx.xxx.xxx

Jurnal berikut ini merupakan PP Masukan atas pembelian baku tidak langsung yang telah dipakai dalam proses produksi

PPN Masukan	Rp xxx.xxx.xxx	
Kas/Bank		Rp xxx.xxx.xxx

Atas perolehan BKP dan JKP yang berhubungan dengan kegiatan usaha industri rokok maka Pajak Masukannya dapat dikurangkan dari PPN terutang. Maka selisih antara Pajak Keluaran dengan akumulasi Pajak Masukan merupakan jumlah yang dibayar ke Negara.

Hutang PPN	Rp xxx.xxx.xxx	
PPN Masukan		Rp xxx.xxx.xxx
Kas/Bank		Rp xxx.xxx.xxx

Sedangkan nilai dari pita cukai yang terpakai dalam proses produksi di jurnal sebagai berikut

Hutang Pajak	Rp xx.xxx.xxx	
Kas/Bank		Rp xx.xxx.xxx

2.4 Laporan Keuangan

2.4.1 Definisi Laporan Keuangan

Standar Akuntansi mencantumkan bahwa: “Laporan keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang disajikan dalam berbagai cara sebagai laporan arus kas atau laporan arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan. Disamping itu juga termasuk skedul dan informasi tambahan yang berkaitan dengan laporan tersebut misalnya informasi keuangan segmen industri dan geografis pengungkapan pengaruh perubahan harga (IAI, 2009:1).

Berdasarkan PSAK No 1 tentang penyajian laporan keuangan, tujuan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah memberikan informasi tentang posisi keuangan, kinerja dan arus kas perusahaan yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam rangka membuat keputusan-keputusan

ekonomi serta menunjukkan pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber-sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.

Dasar penyusunan laporan keuangan fiskal adalah standard akuntansi keuangan yang disesuaikan dengan Undang-undang perpajakan yang berlaku. Laporan keuangan fiskal adalah laporan yang disusun khusus untuk kepentingan perpajakan dengan mengindahkan semua peraturan perpajakan. Menurut Lumbantoruan (2005:68), hal-hal yang perlu dicakup dalam penyusunan laporan keuangan fiskal adalah sebagai berikut:

1. Neraca fiskal
2. Perhitungan laba rugi dan perubahan laba ditahan
3. Penjelasan laporan keuangan
4. Rekonsiliasi laporan keuangan komersial dan fiskal
5. Ikhtisar kewajiban perpajakan

Laporan keuangan komersial dapat dijadikan untuk penyusunan laporan keuangan fiskal dengan melakukan koreksi atau penyesuaian sesuai dengan peraturan perpajakan. Tujuan laporan keuangan komersial adalah: menghitung laba bersih, mengukur kinerja, mengukur keadaan posisi keuangan, mengukur keadaan kekayaan dan laporan nya ditujukan untuk pihak ketiga dan manajemen. Sedangkan tujuan laporan keuangan fiskal adalah : menghitung besarnya pajak yang terutang dan laporannya ditujukan kepada pihak fiskus.

2.4.2 Rekonsiliasi Laporan Keuangan Komersial dan Fiskal

Rekonsiliasi (koreksi) fiskal adalah proses penyesuaian atas laba komersial yang berbeda dengan ketentuan fiskal untuk menghasilkan penghasilan

neto/laba yang sesuai dengan ketentuan perpajakan (Sukrisno dan Trisnawati, 2010:218).

Dengan dilakukannya proses rekonsiliasi fiskal ini, maka Wajib Pajak tidak perlu membuat pembukuan berganda, melainkan cukup membuat satu pembukuan yang didasari SAK. Setelah itu dibuatkan rekonsiliasi fiskal untuk mendapatkan laba fiskal. Dengan demikian, rekonsiliasi fiskal dapat diartikan sebagai usaha mencocokkan perbedaan yang terdapat dalam laporan keuangan komersial (yang disusun berdasarkan prinsip akuntansi) dengan perbedaan yang terdapat dalam laporan keuangan fiskal (yang disusun berdasarkan prinsip fiskal). Perbedaan antara akuntansi komersial dan fiskal tersebut dapat dikelompokkan menjadi beda tetap dan beda waktu.

Beda waktu merupakan perbedaan perlakuan akuntansi dan perpajakan yang sifatnya temporer. Artinya, secara keseluruhan beban atau pendapatan akuntansi maupun perpajakan sebenarnya sama tetapi berbeda alokasi setiap tahunnya misalnya dalam ketentuan masa manfaat dari aktiva yang akan dilakukan penyusutan. Sedangkan Beda tetap terjadi apabila terdapat transaksi yang diakui oleh Wajib Pajak sebagai penghasilan atau sebagai biaya dalam akuntansi secara komersial yang diatur dalam SAK. Namun berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku atas transaksi tersebut bukan merupakan penghasilan atau bukan merupakan biaya atau sebagian merupakan penghasilan atau sebagian lagi merupakan biaya.

2.5 Penelitian Terdahulu

Perlakuan akuntansi perpajakan telah menjadi topik di beberapa penelitian sebelumnya. Penulis telah mengamati beberapa penelitian sebelumnya dan menjadikannya sebagai acuan dalam menyusun penelitian ini. Penelitian tersebut diantaranya sebagai berikut:

1. Analisis Perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Pada CV Sarana Teknik Kontrol Surabaya milik Novi Damayanti tahun 2012, Unisda Lamongan.
2. Perlakuan Akuntansi Perpajakan Pada Perusahaan Penerbangan Dalam Negeri Dan Penyajiannya Di Laporan Keuangan Fiskal (Studi kasus PT Garuda Indonesia, Tbk) milik Yuansari Eka Putri tahun 2012, Unair.
3. Perlakuan Akuntansi PPN Atas Jasa Penerimaan Tagihan Listrik Dan Penyajiannya Pada Laporan Keuangan Fiskal PT. Kareka Surabaya milik Lilik Sugiharti tahun 2012, Unair.

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

No	Nama	Judul	Perbedaan	Persamaan	Hasil
1	Novi Damayanti (2012)	Analisis Perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Pada CV Sarana Teknik Kontrol Surabaya	Pada penelitian ini hanya melakukan penelitian tentang perhitungan PPN secara umum dan tidak terdapat perhitungan serta perlakuan atas cukai.	Penelitian yang dilakukan adalah tentang perhitungan Pajak Pertambahan Nilai dengan menggunakan pendekatan metode kualitatif.	CV Sarana Teknik Kontrol telah melakukan perhitungan PPN akan tetapi masih belum sesuai dengan undang-undang yang berlaku.
2	Yuansari Eka Putri (2012)	Perlakuan Akuntansi Perpajakan Pada Perusahaan Penerbangan Dalam Negeri Dan Penyajiannya Di Laporan Keuangan Fiskal (Studi kasus PT Garuda Indonesia, Tbk)	Peneliti sebelumnya tidak hanya melakukan penelitian terhadap akuntansi PPN tetapi juga PPh. Penelitian tersebut juga serta tidak meneliti cukai. Sedangkan penulis hanya fokus melakukan penelitian terhadap akuntansi PPN dan cukai.	Topik yang diteliti adalah Perlakuan Akuntansi Perpajakan dengan menggunakan pendekatan metode kualitatif.	PT Garuda Indonesia telah menerapkan perlakuan akuntansi perpajakan dan koreksi fiskal secara tepat sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Namun perusahaan seringkali menghadapi masalah perpajakan yang disebabkan oleh factor-faktor non teknis seperti faktor fiktif, cacat dan kadaluarsa.

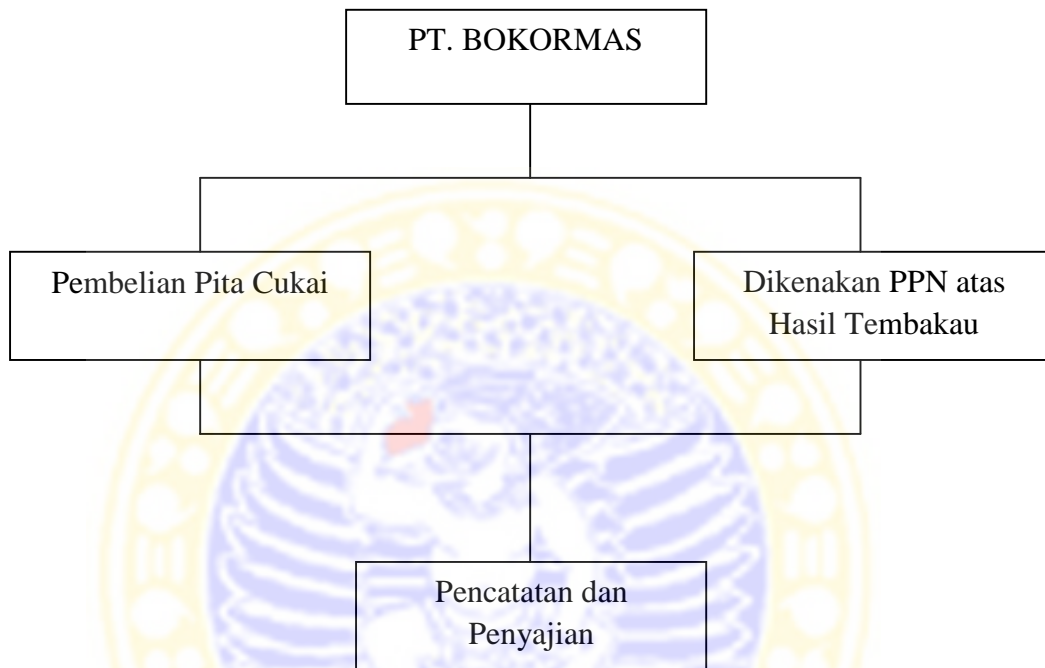
3	Lilik Sugiharti (2012)	Perlakuan Akuntansi PPN Atas Jasa Penerimaan Tagihan Listrik Dan Penyajiannya Pada Laporan Keuangan Fiskal PT. Kareka Surabaya	Penelitian sebelumnya membahas tentang koreksi fiskal yang dilakukan peneliti sebelumnya. Sedangkan penulis tidak melakukan koreksi fiskal.	Penelitian yang dilakukan membahas topik yang sama yaitu Akuntansi PPN dengan menggunakan pendekatan metode kualitatif.	Terdapat perbedaan penyajian laporan keuangan fiskal yang dilakukan perusahaan dengan yang dilakukan penulis sehingga dilakukan koreksi fiskal.
---	------------------------	--	---	---	---

Sumber: Data yang diolah penulis

2.3 Kerangka Berpikir

Gambar 2.1

Kerangka Berpikir



Sumber: Data Yang Diolah Penulis

PT. Bokormas melakukan pembelian pita cukai di kantor bea dan cukai Sidoarjo bersamaan dengan dikenakannya Pajak Pertambahan Nilai atas hasil tembakau. PT. Bokormas melakukan pencatatan dan menyajikannya di laporan keuangan.