

**PENGARUH PERBEDAAN KONSEP ANTARA
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (SAK)
DENGAN UNDANG-UNDANG PPH 1994 TERHADAP
LAPORAN KEUANGAN PT "X" DI SURABAYA**

S K R I P S I

**DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN
DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI
JURUSAN AKUNTANSI**



*A. 2052/95
Fib
P*

**MILIK
PERPUSTAKAAN
"UNIVERSITAS AIRLANGGA"
SURABAYA**

DIAJUKAN OLEH

EMILIANA FIBRIYANTI

No. Pokok : 048812824

K E P A D A

**FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
S U R A B A Y A**

1995

SKRIPSI

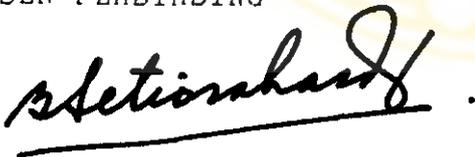
PENGARUH PERBEDAAN KONSEP ANTARA
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (SAK) DENGAN UNDANG-UNDANG PPH
1994 TERHADAP LAPORAN KEUANGAN PT 'X' DI SURABAYA

DIAJUKAN OLEH :

EMILIANA FIBRIYANTI
NO. POKOK : 048812824

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

DOSEN PEMBIMBING



Drs. BUDI SETIORAHARJO, AK

TANGGAL 15 Sept' 1995

KETUA JURUSAN



Dra. HARIATI HAMZENS, AK

TANGGAL 13 Sept' 1995

KATA PENGANTAR

BISMILLAHIRRAHMAANIRRAHIIM

Alhamdulillah, puji syukur kehadirat Allah SWT. yang telah menganugerahkan hidayah serta inayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.

Rasa hormat dan terima kasih perkenankanlah penulis sampaikan pada :

1. Bapak Drs. Ec. Budi Setiorahardjo yang dengan penuh perhatian telah membimbing dan mengarahkan penulis dalam menyusun skripsi ini.
2. Ibu Hariati Hamzens sebagai Dosen wali sekaligus ketua jurusan yang telah memberi motivasi pada penulis untuk segera menyelesaikan skripsi ini.
3. Bapak-bapak dan Ibu-ibu staff pengajar pada Fakultas Ekonomi yang dengan penuh dedikasi telah membimbing dan membina penulis selama menempuh studi di Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.
4. Bapak Direktur PT. 'X' beserta seluruh karyawannya yang telah membantu penulisan dalam penyelesaian skripsi ini.
5. Semua pihak yang telah membantu baik moril maupun materil sehingga skripsi ini dapat terselesaikan.

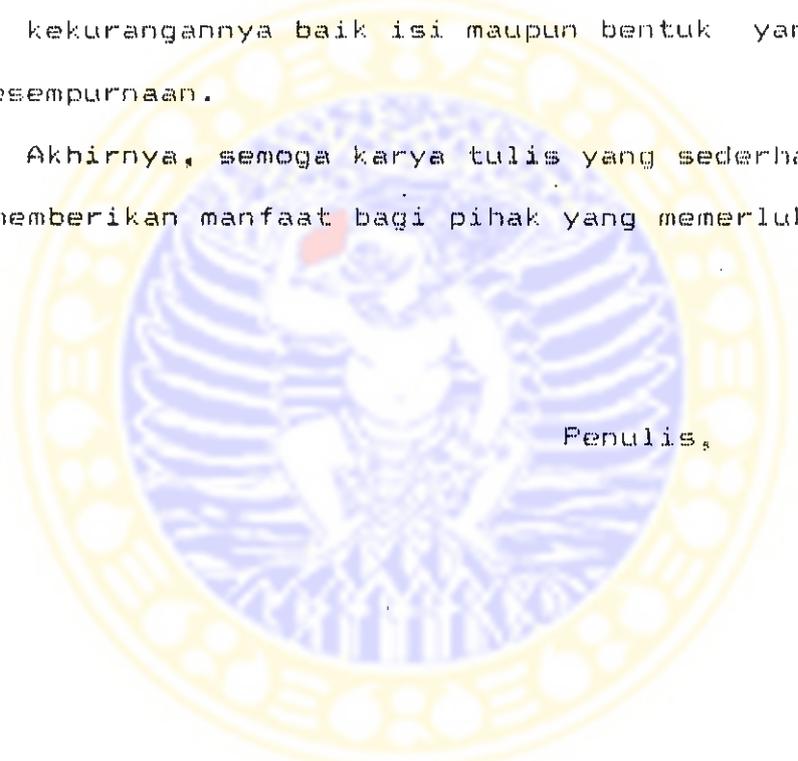
Dalam kesempatan ini pula perkenankanlah penulis menyampaikan rasa hormat serta terima kasih yang sederhana

lam-dalamnya pada Ibunda terkasih dan suami tersayang serta Iqbal Romadlon dan saudara-saudara penulis Yati, Yus, Nang dan Ade yang dengan penuh kasih telah memotivasi dan membantu penulis dalam menuntut ilmu dan menempuh kehidupan ini.

Dengan segala upaya dan kemampuan penulis berusaha menyusun skripsi ini, namun karena keterbatasan yang ada pada penulis, maka skripsi ini terwujud dengan segala kekurangannya baik isi maupun bentuk yang jauh dari kesempurnaan.

Akhirnya, semoga karya tulis yang sederhana ini dapat memberikan manfaat bagi pihak yang memerlukannya.

Penulis,



D A F T A R I S I

	Halaman
Kata Pengantar	iii
Daftar Isi	v
Daftar Tabel	vii
Daftar Gambar.....	ix
BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Perumusan Masalah.....	5
1.3. Tujuan Penelitian.....	6
1.4. Manfaat Penelitian.....	6
1.5. Sistematika Skripsi.....	7
1.6. Hipotesa.....	9
1.7. Metode Penelitian.....	9
1.7.1. Jenis dan Sumber data.....	9
1.7.2. Prosedur Pengumpulan dan Pengolahan Data.....	10
1.7.3. Teknik Analisa	10
BAB II DASAR-DASAR PENGERTIAN TEORITIS	
1. Laporan Keuangan.....	12
2. Laporan Keuangan Fiskal.....	17
2.1. Konsep Akuntansi Dalam Perpajakan	17
2.2. Masa Akuntansi dan Masa Pajak.....	19
2.3. Laporan Keuangan Fiskal.....	20
3. Laba	21
3.1. Laba Menurut Perhitungan Akun- tansi Komersial.....	24
3.2. Laba Menurut Perhitungan Akun- tansi Fiskal.....	26

3.2.	Laba Menurut Perhitungan Akuntansi Fiskal.....	26
3.3.	Perbedaan Antara Laba Menurut Akuntansi Komersial dengan Laba Menurut Akuntansi Fiskal.....	35
4.	Alokasi Pajak Penghasilan Akibat Adanya Perbedaan Antara Laba Menurut Akuntansi Komersial dan Laba Menurut Akuntansi Fiskal dan Penyajiannya Dalam Laporan Keuangan.....	37
4.1.	Accounting for Intra Period Income Tax Allocation.....	37
4.2.	Accounting for Inter Period Income Tax Allocation.....	38
4.3.	Accounting for Operation loss Carry back and Carry forward	39
5.	Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak Tentang Hubungan Istimewa antar Badan usaha.....	40
5.1.	Hubungan Istimewa.....	40
5.2.	Konsep Daripada Harga Transfer....	41
5.2.1.	Metode Harga Pasar Sebanding.....	42
5.2.2.	Metode harga Jual Murni....	45
5.2.3.	Metode Harga Pokok Plus....	46
BAB III GAMBARAN UMUM PROSEDUR AKUNTANSI PT 'X'		
3.1.	Sejarah singkat Perusahaan.....	47
3.2.	Kondisi Umum Sekitar Perusahaan.....	49
3.3.	Struktur Organisasi Perusahaan.....	50
3.4.	Buku-Buku Perkiraan.....	54
3.5.	Siklus Akuntansi.....	57
3.6.	Pengaruh Perubahan PAI Menjadi SAK dan UU PPh 1984 Menjadi UU PPh 1994 Terhadap Kasus PT 'X'.....	60

7.	Perbedaan Antara Laba Akuntansi Dengan Laba fiskal pada ketentuan beban keuangan dan pada perhitungan hutang Laba.....	61
BAB IV PEMBAHASAN		
1.	Labas Menurut Perhitungan Perusahaan	75
2.	Labas Menurut Perhitungan Perpajakan....	80
3.	Perbedaan antara Labas Menurut Akuntansi Komersial dengan Labas menurut Akuntansi Piskal serta Pengaruhnya terhadap Laporan Keuangan.....	84
4.	Korelasi khusus berhubungan dengan adanya Transfer Pricing yang terdapat pada antara BUKU (Company) dan (Perusahaan Afiliasinya).....	86
BAB V PENYIMPULAN DAN SARAN		
1.	Kesimpulan.....	92
2.	Saran.....	97
3.	Daftar Pustaka.....	94

DAFTAR TABEL

No. Tabel	Halaman
1. Neraca 31 Desember 1991	63
2. Perhitungan Rugi Laba	65
3. Penjualan	66
4. Harga Pokok Penjualan	67
5. Beban Penjualan	68
6. Beban Administrasi dan Umum	70
7. Perhitungan Rugi Laba	76
8. Penyusutan Aktiva Tetap Oleh PT 'X'	78
9. Skedul Penyusutan Aktiva Tetap Oleh Per- pajakan	79

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 1. Struktur Organisasi PT 'X'	52
Gambar 2. Siklus Akuntansi PT 'X'	59



BAB I
PENDAHULUAN



1.1. Latar Belakang Masalah

Belakangan ini perekonomian berkembang dengan pesat, terlihat dari banyak bermunculannya perusahaan-perusahaan baik perusahaan besar maupun kecil. Muncul dan berkembangnya perusahaan-perusahaan tersebut, jelas melibatkan pihak-pihak lain yang mungkin berkepentingan terhadap perusahaan. Dalam hal ini posisi keuangan menjadi sangat penting artinya.

Posisi keuangan suatu perusahaan dapat diketahui dengan membaca laporan keuangan yang telah disusun oleh perusahaan itu. Karena laporan keuangan merupakan salah satu informasi yang dapat diandalkan dalam berbagai pengambilan keputusan ekonomi. Oleh karenanya harus mencerminkan aktivitas dari perusahaan dalam periode waktu tertentu. Laporan keuangan yang merupakan produk akhir dari proses akuntansi, dimana meliputi fungsi-fungsi pencatatan dan penggolongan, yakni kegiatan pencatatan kejadian rutin di perusahaan, selanjutnya digolongkan pada kejadian yang sama. Tahap peringkasan berawal dari hasil yang telah digolongkan, diringkas dan dibukukan ke dalam rekening-rekening buku besar, setelah itu disajikan dalam bentuk laporan keuangan.

Unsur utama dan penting dari laporan keuangan adalah pendapatan. Karena pendapatan dapat dianggap sebagai produk perusahaan. Tetapi konsep pendapatan itu sendiri mempunyai definisi yang berbeda, karena sering dikaitkan dengan prosedur akuntansi tertentu. Pendapatan mempunyai berbagai kegunaan menurut berbagai konteks, pendapatan umumnya dianggap sebagai dasar perpajakan, suatu faktor pedoman investasi dan pengambilan keputusan.

Untuk selanjutnya penulis hanya akan menekankan pendapatan sebagai dasar perpajakan, dimana merasionalisasikan eksistensi dari pengertian pendapatan itu sendiri. Dengan memeriksa beberapa segi konsep pendapatan menurut akuntansi fiskal dan pengakuan pendapatan berdasarkan akuntansi komersial. Pendapatan telah dipertimbangkan sebagai suatu dasar perpajakan dan pendistribusian kembali kekayaan diantara individual. Oleh karena itu suatu versi pendapatan yang dikenal sebagai "pendapatan kena pajak", dihitung sesuai aturan yang ditentukan oleh undang-undang perpajakan pemerintah.

Pendapatan menurut pengertian SAK adalah :

Arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktifitas normal perusahaan selama satu periode, bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.¹⁾

1) Ikatan Akuntan Indonesia, Standar Akuntansi Keuangan, 1994, hal.23-3

Sedangkan penghasilan menurut pasal 4 Undang-undang no. 7/1994 adalah :

Setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun. ²

Dan dalam pasal 9 Undang-Undang no. 7/1994 ayat 1 menjelaskan :

Untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak tidak diperbolehkan dikurangkan :

- a. Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti deviden, termasuk deviden 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 cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi, cadangan untuk usaha asuransi, dan cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan, yang ketentuan dan syarat-syaratnya ditetapkan oleh 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 & 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 penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan pemberian dalam bentuk natura dan kenikmatan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan, yang ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan;
- f. jumlah yang melebihi kewajiban yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;

2) Undang-undang Perpajakan 1994, Citra Umbara, Bandung, Januari 1995, hal. 95.

- g. harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b;
- 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 peseroan 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.³

Penentuan penghasilan kena pajak ini makin rumit dengan semakin berkembangnya badan-badan usaha yang merupakan group yang secara langsung atau tidak langsung berada dibawah pemilikan atau penguasaan pihak yang sama, atau dengan kata lain mempunyai hubungan istimewa. (related parties).

Adalah wajar apabila diantara badan-badan usaha tersebut terjadi transaksi-transaksi sebagaimana halnya transaksi-transaksi dengan perusahaan lain di luar group. Transaksi tersebut dapat berupa penjualan barang-barang, pemberian jasa-jasa, pemberian hak paten & pengetahuan tertentu, pemberian pinjaman dan lain-lain.

Harga yang diperhitungkan pada transaksi antara anggota group tersebut seringkali tidak sama dengan harga yang berlaku di pasaran bebas, atau dengan perkataan lain

³). Ibid, hal 104.

telah terjadi penentuan harga yang tidak wajar (non arm's length price), yang dalam dunia bisnis lebih dikenal dengan istilah transfer pricing.

Oleh karena itu dalam penghitungan pajak untuk menentukan berapa sebenarnya pajak terhutang atas transaksi-transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa, perlu ditentukan harga yang wajar (arm's length price) atas transaksi-transaksi tersebut.

1.2. Perumusan Masalah

Adanya perbedaan antara akuntansi fiskal dan akuntansi komersial, mengakibatkan terdapatnya dua jenis pengertian pendapatan. Yaitu pendapatan menurut akuntansi komersial & pendapatan menurut akuntansi fiskal. Atas perbedaan ini, PT "X" dalam menghitung laba kena pajak telah melakukan sebagian rekonsiliasi, tetapi disisi lain masih ada perbedaan akuntansi komersial dan akuntansi fiskal yang belum direkonsiliasi, sehingga beban pajak penghasilan periode berjalan tidak menampakkan jumlah yang wajar.

Masalah lain yang terdapat dalam PT "X" adalah bahwa PT "X" mempunyai perusahaan afiliasi yang selama tahun berjalan banyak terjadi transaksi antara keduanya. Harga yang ditentukan antar anggota afiliasi seringkali tidak sama dengan harga yang berlaku umum, atau dengan perkataan lain telah terjadi harga yang tidak wajar (non arm's length price) atas :

- Penentuan harga barang.
- Perhitungan pembebanan biaya tidak langsung yang dialokasikan dari perusahaan afiliasi, seperti :
biaya umum administrasi, biaya penjualan, biaya konsultan ahli, dll.
- Penentuan besarnya bunga pinjaman.
- dll.

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah memberikan pengertian yang jelas tentang bagaimana pengaruh perbedaan antara akuntansi fiskal dengan akuntansi komersial terhadap penghasilan kena pajak, khusus pada perusahaan berafiliasi.

1.4. Manfaat Penelitian

Manfaat yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah :

1. Bagi penulis sendiri, dengan penelitian ini penulis dapat menerapkan teori-teori yang telah penulis terima dan pelajari selama ini dengan apa yang dijumpai dalam mengadakan penelitian secara langsung di perusahaan.
2. Bagi perusahaan, diharapkan saran-saran yang penulis kemukakan pada akhir dari skripsi ini dapat dipakai sebagai bahan pertimbangan dalam penyempurnaan pengelolaan perusahaan.

3. Bagi pemerintah, diharapkan dapat memberikan masukan terhadap perlunya peraturan-peraturan perpajakan, khusus terhadap perusahaan-perusahaan group.
4. Bagi pihak lain, dapat memberikan tambahan pengetahuan tentang pendapatan, baik pendapatan menurut akuntansi komersial maupun pendapatan menurut akuntansi fiskal, khususnya dalam hubungannya dengan penghitungan pajak penghasilan.

1.5. Sistematika Skripsi

Agar setiap pembaca dapat mengetahui urutan pembahasan di dalam skripsi, maka dibawah ini penulis akan mencantumkan sistematika dari skripsi ini. Skripsi ini akan terdiri atas 4 (empat) bab dengan urutan sebagai berikut :

Bab I : Pendahuluan

Bab ini menjelaskan secara garis besar isi dari skripsi secara keseluruhan yang meliputi : latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, sistematika skripsi, hipotesis, serta metode penelitian yang mencakup scope analisa, jenis dan sumber data, prosedur pengumpulan data dan teknik analisa.

Bab II : Tinjauan Pustaka

Bab ini menguraikan teori-teori yang berhubungan dengan masalah-masalah yang akan dibahas seperti : Laporan keuangan, Laba, yang meliputi:

Laba menurut perhitungan akuntansi komersial, Laba menurut perhitungan akuntansi fiskal, Perbedaan antara laba menurut akuntansi komersial dengan laba menurut perhitungan akuntansi fiskal, Alokasi pajak penghasilan akibat adanya perbedaan antara laba menurut akuntansi komersial dengan laba menurut akuntansi fiskal & penyajiannya di dalam laporan keuangan, disertai juga bahasan tentang UU no 7/1994 tentang Pajak Penghasilan dan Surat Edaran (SE) Dirjen Pajak yang mengatur tentang hubungan istimewa.

Bab III : Gambaran umum & prosedur akuntansi PT "X" yang meliputi tinjauan umum perusahaan, mencakup Bentuk badan usaha dan kedudukan hukum, Bidang usaha, Struktur permodalan, Kegiatan operasional dan prospek usaha, Struktur organisasi, juga dipaparkan. Proses akuntansi yang dilaksanakan PT "X", yang membuat buku harian, buku tambahan, buku pembantu serta buku besar.

Bab IV : Analisa, pembahasan dan pemecahan masalah serta pengujian hipotesa.

Bab ini berisi analisa & pembahasan permasalahan serta bagaimana pemecahannya, juga pengujian hipotesa, dengan cara mengadakan comparative study antara dasar-dasar teori yang ada dengan

kenyataan yang dijumpai di lapangan. Bab ini akan diakhiri dengan dikemukakannya jalan keluar dari permasalahan yang ada melalui pandangan teoritis & prinsip-prinsip akuntansi yang lazim.

Bab V : Kesimpulan dan saran

Bab ini berisi kesimpulan atas pembahasan-pembahasan pada bab-bab sebelumnya, serta saran-saran penulis untuk pihak-pihak yang berkepentingan.

1.6. Hipotesa

Dari permasalahan-permasalahan yang ada, maka dengan menghitung selisih besarnya laba menurut akuntansi komersial dan laba menurut akuntansi fiskal, diperlukan membuat rekonsiliasi. Selisih antara pajak penghasilan yang dihitung, dikoreksikan ke saldo laba yang ditahan, pada tahun itu juga. Jadi dalam menghitung dan mencatat pajak penghasilan berdasarkan laba kena pajak menurut akuntansi fiskal, perusahaan tetap menyajikan laporan keuangan menurut akuntansi komersial.

1.7. Metode Penelitian

1.7.1. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang penulis kumpulkan merupakan data kuantitatif, yang artinya data yang dinyatakan dengan angka.

Data ini diperoleh secara langsung dari

laporan keuangan perusahaan di masa penulis mengadakan penelitian.

1.7.2. Prosedur Pengumpulan dan Pengolahan Data

Beberapa prosedur yang penulis gunakan adalah sebagai berikut :

a. Preliminary Survey

Survey ini dilakukan untuk mengetahui keadaan perusahaan secara keseluruhan sehingga penulis dapat menetapkan masalah apa yang dihadapi oleh perusahaan.

b. Study Kepustakaan

Kegiatan ini dilaksanakan untuk memperoleh data-data teoritis melalui terbitan-terbitan baik berupa literatur maupun terbitan-terbitan lainnya yang mempunyai relevansi dengan masalah yang dibahas dalam skripsi ini, dan sebagai titik acuan dalam menyelesaikan permasalahan.

c. Survey Lapangan

Dalam tahap ini penulis mengadakan penelitian yang lebih mendetail dibandingkan dengan penelitian pendahuluan, hal ini dimaksudkan untuk memperoleh data-data yang diperlukan dalam pembahasan skripsi ini.

1.7.3. Teknik Analisa

Dalam penulisan skripsi ini, penelitian dilakukan dengan menggunakan teknik untuk menga-

nalisa data yaitu teknik analisis kuantitatif, dimana semua gejala dideskripsikan secara verbal. Kemudian data-data yang telah diperoleh diolah, dihubungkan dan dibandingkan dengan landasan teori hasil study kepustakaan. Sehingga dapat diketahui kekurangan-kekurangan atau kelemahan-kelemahan yang ada dalam menghitung besarnya pajak penghasilan. Akhirnya dari hasil analisis tersebut akan ditarik suatu kesimpulan dan dikemukakan saran-saran perbaikan yang perlu.



BAB II

DASAR-DASAR PENGERTIAN TEORITIS

Landasan Teori

1. Laporan Keuangan

Laporan keuangan sebagai alat komunikasi antara suatu perusahaan dengan pihak-pihak lain yang membutuhkan, baik yang ada dalam perusahaan maupun di luar perusahaan, adalah merupakan hasil akhir dari proses akuntansi. Menurut Myer yang dimaksud dengan laporan keuangan adalah :

Dua daftar yang disusun oleh akuntan pada akhir periode untuk suatu perusahaan. Kedua daftar ini adalah daftar rencana atau daftar posisi keuangan dan daftar pendapatan atau daftar rugi-laba. Pada waktu akhir ini sudah menjadi kebiasaan dari perseroan-perseroan untuk menambah daftar keuangan yaitu daftar surplus atau daftar laba yang tak dibagikan (laba yang ditahan).⁴

Agar laporan keuangan tersebut dapat memenuhi kebutuhan semua pihak, maka perlu ada suatu prinsip penyusunan seperti diterangkan oleh Patton dan Littleton dalam pokok pikirannya. Mengenai prinsip akuntansi yang ditulis oleh Suwarjono dalam bukunya Teori Akuntansi, dimana :

Karena kepentingan pihak yang menyajikan maupun yang memakai laporan keuangan menjadi berbeda-beda karena makin besarnya perusahaan, diperlukanlah seperangkat prinsip akuntansi yang mantap untuk dijadikan dasar penilaian baik dalam penyusunan maupun dalam penafsiran laporan keuangan. Prinsip akuntansi tersebut harus sistematis dan utuh netral dan bersifat umum serta

⁴) S. Munawir, Analisa Laporan Keuangan, Liberty, Yogyakarta, 1986, hal. 5.

dikembangkan berdasarkan pemikiran yang logis dan obyektif sesuai dengan keadaan. ⁽⁵⁾

Pada umumnya laporan keuangan itu terdiri dari neraca, dan perhitungan rugi-laba serta laporan perubahan modal. Dimana neraca menggambarkan jumlah aktiva, hutang dan modal dari suatu perusahaan pada tanggal tertentu, sedangkan laporan rugi-laba memperlihatkan hasil-hasil yang telah dicapai oleh perusahaan serta biaya yang terjadi selama periode tertentu, dan laporan perubahan modal menunjukkan sumber dan penggunaan atau alasan-alasan yang menyebabkan perubahan modal perusahaan.

Agar auditor di dalam melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan perusahaan memberikan pendapat unqualified opinion, maka laporan keuangan tersebut harus disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim dan disajikan secara wajar. Standar Akuntansi Keuangan No.1, menyatakan bahwa "Laporan Keuangan harus mengikuti standar akuntansi keuangan bila diterbitkan untuk orang lain, seperti pemegang saham, kreditor, karyawan dan masyarakat luas".⁽⁶⁾ Maka apabila laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim digunakan, auditor akan memberikan pendapat tidak setuju tergantung tingkat ketidaksilesaiannya. Seperti dikatakan Alvin A. Arens dan James K. Loebbecke, sebagai berikut :

5). Suwarjono, Drs., Ak., Teori Akuntansi, cetakan kedua, BPFE Yogyakarta, 1986, hal. 1.

6). Ikatan Akuntan Indonesia, Op.Cit, hal 1.1

Apabila pemeriksa mengetahui bahwa laporan keuangan adalah menyesatkan karena disusunnya tidak sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku, dia harus mengeluarkan pendapat tidak setuju atau menolak memberikan pendapat tergantung dari materialistis dan item yang dipertanyakan.⁷⁾

Laporan keuangan bermanfaat bila memenuhi kualitas-kualitas sebagai berikut :

- Relevan.

Laporan keuangan harus memenuhi kebutuhan pembacanya dan agar bisa memenuhi kebutuhan semua pihak, maka perhatian harus ditujukan pada kebutuhan umum pemakai dan bukan kebutuhan khusus pihak tertentu.

- Dapat dimengerti.

Informasi harus dinyatakan dalam bentuk dan menggunakan istilah yang disesuaikan dengan batas pengertian pemakai.

- Daya uji.

Informasi harus dapat diuji kebenarannya secara independen dengan menggunakan metode pengukuran yang sama.

- Netral

Informasi harus bisa menguntungkan semua pihak, maka tidak boleh ada kecenderungan ditujukan kepada pihak-pihak tertentu saja.

- Tepat waktu.

Informasi harus disajikan setepat mungkin agar dapat

⁷⁾ Arens, Alvin A. dan Leobbecke, James K., Auditing An Integrated Approach, terjemahan John B. Pasaribu dan M. Badjuri, Penerbit Erlangga, 1984, hal. 721.

dipergunakan sebagai dasar untuk membantu dalam pengambilan keputusan ekonomi secara tepat pula.

- Daya banding.

Informasi akan lebih bermanfaat apabila dapat dibandingkan dengan informasi pada periode sebelumnya. Oleh karena itu laporan keuangan harus disusun secara konsisten. Apabila ada perubahan pada metode akuntansi dari periode sebelumnya, maka pengaruh dari perubahan tersebut harus diungkapkan.

- Lengkap.

Laporan keuangan harus mengungkapkan secara lengkap semua fakta akuntansi. Semua fakta atau informasi tambahan yang dapat mempengaruhi perilaku pengambilan keputusan, harus ditunjukkan secara jelas.

Laporan keuangan disusun untuk memberikan gambaran atau memberikan laporan mengenai kemajuan (progres report) perusahaan sampai laporan keuangan tersebut disusun.

Data-data dalam laporan keuangan adalah kombinasi antara :

1. Fakta yang perlu dicatat (recorded fact).
2. Prinsip-prinsip dan kebiasaan-kebiasaan didalam akuntansi (accounting convension and postulate).
3. Pendapat pribadi (personal judgment).

Fakta yang perlu dicatat maksudnya adalah laporan keuangan disusun berdasarkan fakta yang ada pada catatan akuntansi, dimana nilai yang dicatat adalah sebesar waktu terjadinya (historis).

Prinsip-prinsip dan kebiasaan-kebiasaan didalam akuntansi

berarti metode, prinsip dan prosedur pencatatan data akuntansi berdasarkan atas prinsip-prinsip yang telah diterima umum dan telah lazim digunakan.

Pendapat pribadi, maksudnya adalah meskipun pencatatan transaksi telah diatur oleh dalil-dalil yang telah ditetapkan, tetapi penerapan ketentuan-ketentuan atau dalil-dalil tersebut tidak lepas dari pendapat pribadi penyusunnya.

Neraca harus disusun secara sistematis sehingga memberikan gambaran yang jelas mengenai posisi keuangan perusahaan pada suatu waktu tertentu.

- Aktiva diklasifikasikan menurut urutan likuiditasnya.
- Kewajiban diklasifikasikan menurut urutan jatuh tempo.
- Modal diklasifikasikan menurut sifat kekekalannya.

Perhitungan rugi-laba harus disusun sedemikian rupa sehingga dapat memberikan gambaran mengenai hasil usaha perusahaan pada periode tertentu.

Teknik penyajiannya sebagai berikut :

- Harus memuat secara terperinci unsur-unsur pendapatan dan beban.
- Sebaiknya disusun dalam bentuk urutan ke bawah.
- Harus dipisahkan antara hasil usaha rutin dengan pos luar biasa.

Catatan atas proses keuangan harus disajikan secara tersendiri untuk memberikan penjelasan mengenai kebijaksanaan akuntansi yang mempengaruhi posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan, misalnya metode penyusutan aktiva tetap, penilaian persediaan dan sebagainya.

2. Laporan Keuangan Fiskal

2.1. Konsep Akuntansi dalam Perpajakan

2.1.1. Going Concern Concept

Konsep ini beranggapan bahwa tujuan pendirian suatu usaha adalah untuk berkembang dan hidup untuk seterusnya. Dengan dasar konsep ini, harta yang ada dalam neraca tidak dinilai dengan harga pasar, tetapi dinilai dengan harga perolehannya.

2.1.2. Cost Concept

Menurut konsep ini transaksi bisnis dicatat berdasarkan harga pertukaran.

Undang-undang perpajakan di Indonesia tidak memperkenankan penilaian harta dalam neraca selain nilai historis atau nilai perolehan. Nilai yang mempengaruhi hubungan istimewa (sesuai dengan undang-undang) tidak diperbolehkan dalam perpajakan.

2.1.3. Materiality Concept

Pada prinsipnya konsep materialitas tidak berlaku dalam perpajakan karena penghitungan penghasilan kena pajak dilakukan berdasarkan pada data yang benar dan sesungguhnya. Dalam perpajakan tidak ada istilah yang dapat mengabaikan data hanya karena jumlahnya relatif kecil. Dari jumlah rupiah yang terbesar sampai yang terkecil harus dimasukkan dalam perhitungan. Penyimpangan yang menyebabkan kesalahan perhitungan penghasilan kena pajak akan

merupakan kesalahan yang dikenakan sanksi perpajakan.

2.1.4. Conservatism Concept

Dalam penentuan rugi dan laba konsep ini berperan penting. Prinsip ini menghendaki agar praktek akuntansi mencatat setiap kerugian yang diperkirakan akan timbul dan tidak segera mencatat laba yang akan diterima bila penjualan belum direalisasi. Ketentuan perpajakan bertentangan dengan penggunaan konsep konservatisme kerugian hanya dapat diakui jika telah terjadi realisasi atau transaksi.

2.1.5. Realisasi Concept

Penghasilan menurut prinsip akuntansi hanya dapat diakui setelah terjadi transaksi atau realisasi. Dalam prinsip perpajakan penghasilan hanya dapat dilaporkan jika telah terjadi transaksi penjualan.

2.1.6. Cash Basis and Actual Basis

Akuntansi menetapkan penghasilan dan biaya berdasarkan suatu metode penghitungan yang disebut Actual Basis. Penghasilan ditetapkan pada waktu diperoleh dan biaya ditetapkan pada waktu terutang. Dalam rangka penghitungan penghasilan kena pajak, pembukuan wajib pajak dapat diselenggarakan dengan cash basis maupun actual basis.

2.1.7. Consistency Concept

Konsep taat asas atau konsistensi dalam akuntansi sangat perlu. Perubahan prosedur pencatatan atau penghitungan dalam akuntansi akan mempengaruhi isi laporan keuangan. Apabila ternyata harus ada perubahan prosedur akuntansi, pengaruhnya harus dikemukakan dalam laporan.

Ketentuan perpajakan pun menghendaki wajib pajak menggunakan konsep taat asas dalam pembukuannya. Misalnya, wajib pajak diharuskan menggunakan tahun buku yang taat asas dengan tahun sebelumnya. Demikian pula yang dalam penilaian harga pokok, wajib pajak diharuskan menggunakan metode yang sama dengan tahun sebelumnya.

2.2. Masa Akuntansi dan Masa Pajak

Masa akuntansi atau periode adalah jangka waktu tertentu yang digunakan sebagai dasar untuk menghitung posisi keuangan, yang terdiri dari neraca dan laporan rugi-laba. Disusun setiap kurun waktu tertentu, tiap kuartal, semester atau tahun.

Masa akuntansi dibutuhkan sesuai dengan konsep kesinambungan yang mengasumsikan perusahaan didirikan untuk seterusnya tanpa batas waktu.

Masa akuntansi umumnya ditetapkan berdasarkan tahun kalender atau takwim. Namun masa akuntansi bisa ditentukan lain dari tahun takwim, apabila ada alasan cukup untuk itu

laporan yang dibuat setiap periode disebut juga interim statement.

Dalam perpajakan dikenal juga masa akuntansi yang disebut dengan istilah masa pajak, yaitu jangka waktu tertentu yang digunakan sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak terhutang. Masa yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung Pajak Penghasilan adalah tahun pajak. Pengertian tahun pajak menurut ketentuan perpajakan adalah jangka waktu satu tahun takwim (kalender) atau satu tahun buku. Tahun pajak tersebut masih dapat dibagi dalam bagian tahun pajak misalnya bulan, triwulan atau semester.

Dalam praktek sehari-hari, masa akuntansi (tahun buku) sering sama dengan tahun pajak. Wajib pajak tidak diperbolehkan mengubah tahun pajak tanpa mendapat persetujuan dari Direktur Jenderal Pajak. Ketentuan ini dimaksudkan agar wajib pajak tidak menggunakannya sebagai alat untuk mengelak dari pajak.

2.3. Laporan Keuangan Fiskal

Laporan yang diuraikan sebelumnya adalah laporan keuangan yang disusun berdasarkan prinsip akuntansi dan dimaksudkan untuk keperluan berbagai pihak. Artinya laporan yang disusun dengan prinsip akuntansi bersifat netral atau tidak memihak. Sering juga laporan keuangan ini dinamakan laporan keuangan komersial.

Apabila laporan keuangan disusun khusus untuk kepentingan perpajakan dengan mengindahkan semua peraturan perpajakan,

maka laporan itu dinamakan laporan keuangan fiskal. Laporan keuangan komersial dapat juga diubah menjadi laporan keuangan fiskal dengan melakukan koreksi seperlu-nya atau penyesuaian dengan peraturan perpajakan.

Ada dua yang menyebabkan perbedaan antara laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal, yaitu beda waktu (time differences) dan beda tetap (permanent differences).

3. Laba

Laba merupakan selisih antara pendapatan dan beban yang terjadi pada suatu periode. Laba akan timbul apabila selisih antara pendapatan dan beban tersebut bernilai positif. Menurut Patton dan Littlecon dalam pokok pikirannya :

Pendapatan dapat dianggap sebagai produk perusahaan dan besarnya diukur dengan jumlah rupiah aktiva baru yang diterima dari pelanggan (konsumen); laba akan timbul bilamana jumlah rupiah aktiva yang menunjukkan pendapatan melebihi jumlah rupiah total biaya yang dibebankan. ⁽⁸⁾

Untuk mengetahui besarnya laba secara tepat sangat sulit. Laba atau rugi yang tepat bisa ditentukan bila perusahaan tersebut telah berakhir atau dilikwidasi. Tanpa likwidasi maka penentuan pendapatan dan beban suatu periode banyak dilakukan melalui taksiran-taksiran yang kadang-kadang

⁸⁾ Suwardjono, op.cit., hal. 77.

kurang tepat. Tetapi dengan adanya prinsip going concern dan juga untuk memenuhi pihak-pihak yang berkepentingan maka penentuan laba periodik tetap sangat diperlukan. Untuk itu dasar pengukuran yang memuaskan harus digunakan agar laba-rugi suatu periode dapat ditentukan sebaik-baiknya. Alat uji yang digunakan untuk menentukan tepat tidaknya dasar pengukuran tersebut adalah kelayakan ekonomik. Patton dan Littlecon menjelaskan sebagai berikut :

Masalah sebenarnya dalam menandingkan biaya dengan pendapatan terutama adalah mencari dasar pengukuran yang memuaskan (tepat); dengan memperhatikan kondisi yang ada, alat uji yang menentukan tepat tidaknya dari pengukuran tersebut adalah kelayakan ekonomik (economic reasonableness) bukannya ukuran fisik. ⁽⁹⁾

Cara terbaik untuk mengukur pendapatan adalah menggunakan nilai tukar (exchange value) dari barang atau jasa. Menurut Ahmed Belkaoui menjelaskan sebagai berikut :
"Revenue is measured by the value of the product or service exchange is arm's-length transaction". ⁽¹⁰⁾

Nilai tukar ini merupakan ekuivalen tunai (cash equivalent) atau nilai sekarang yang telah didiscount (present discounted value) dari uang atau tagihan-tagihan yang diharapkan akan diterima dari transaksi pertukaran. Penentuan laba atau pendapatan bersih secara layak adalah masalah penting didalam penyusunan laporan. Hal ini

⁹⁾ Ibid. hal. 109.

¹⁰⁾ Belkaoui, Ahmed, Accounting Theory, Harcourt Brace Javanovic inc, New York, hal. 67.

mengingat bahwa pendapatan tersebut dapat digunakan sebagai dasar penentuan besarnya pajak yang harus dibayar dan juga sebagai penentu kebijaksanaan pembayaran deviden.

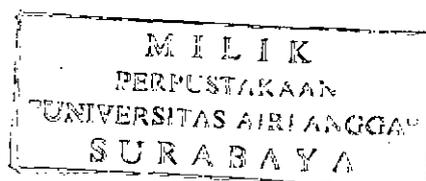
Beban (biaya) yang merupakan pengurangan dari pendapatan didalam perhitungan rugi-laba, juga merupakan faktor yang penting. Oleh karena itu perlu prosedur yang cermat didalam menandingkan biaya-biaya tersebut terhadap pendapatan. Menurut Patton dan Littlecon ada tiga tahapan yang perlu diikuti, yaitu :

1. Mengukur dan mencatat jumlah rupiah harga pokok transaksi pada saat terjadinya dengan klasifikasi yang tepat;
2. Menelusur dan mereklasifikasi harga pokok tersebut sesuai dengan aliran kegiatan perusahaan; 3. Membebankan harga pokok tersebut terhadap pendapatan. ⁽¹¹⁾

Secara umum biaya dapat digolongkan menjadi dua golongan yaitu :

- Expired cost, yaitu biaya yang dibebankan pada periode berjalan.
- Unexpired cost, yaitu biaya-biaya yang pembebanannya ditunda untuk periode-periode mendatang.

Tujuan dari pengolahan biaya-biaya ini adalah agar pada perhitungan rugi-laba dapat dinyatakan secara wajar.



11) Suwardjono, op.cit., hal. 116.

3.1. Laba Menurut Perhitungan Akuntansi Komersial

Pendapatan yang dimaksud dalam Standar Akuntansi Keuangan adalah sebagaimana yang diterapkan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.23 (PSAK no 23)

Yang dimaksud dengan pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama satu periode, bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal¹²

Dalam hal pengakuannya, PSAK no 23 menyebutkan dalam paragraf 37 sampai 42 disebutkan:

Penjualan Barang

38 Pendapatan dari penjualan barang harus diakui bila seluruh kondisi berikut dipenuhi:

- (a) perusahaan telah memindahkan resiko secara signifikan dan telah memindahkan manfaat kepemilikan barang kepada pembeli;
- (b) perusahaan tidak lagi mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual;
- (c) jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal;
- (d) besar kemungkinan manfaat ekonomi yang dihubungkan dengan transaksi akan mengalir pada perusahaan tersebut; dan
- (e) biaya yang terjadi atau yang akan terjadi sehubungan dengan transaksi penjualan dapat diukur dengan andal.

Penjualan Jasa

39 Bila hasil suatu transaksi yang meliputi penjualan jasa dapat diestimasi dengan andal, pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut harus diakui dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca. Hasil suatu transaksi dapat diestimasi dengan andal bila seluruh kondisi berikut ini dipenuhi:

- (a) jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal;
- (b) besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan;
- (c) tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada tanggal neraca dapat diukur dengan andal; dan
- (d) biaya yang terjadi untuk transaksi tersebut dan biaya untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur dengan andal.

¹²) Iktan Akuntan Indonesia, Op. cit hal. 199.

40 Bila hasil transaksi yang meliputi penjualan jasa tidak dapat diestimasi dengan andal, pendapatan yang diakui hanya yang berkaitan dengan beban yang telah diakui yang dapat diperoleh kembali.

Bunga, Royalti dan Deviden

41 Pendapatan yang timbul dari penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti dan deviden harus diakui atas dasar yang diatur dalam paragraf 42 bila:

- (a) besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan; dan
- (b) jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal.

42 Pendapatan harus diakui dengan dasar sebagai berikut:

- (a) bunga harus diakui atas dasar proporsi waktu yang memperhitungkan hasil efektif aktiva tersebut;
- (b) royalti harus diakui atas dasar akrual sesuai dengan substansi perjanjian yang relevan; dan
- (c) dalam metode biaya (cost method), deviden tunai harus diakui bila hak pemegang saham untuk menerima pembayaran ditetapkan. ... (13)

Menurut SAK pendapatan dan beban sehubungan suatu transaksi atau peristiwa tertentu diakui secara bersama; proses ini biasanya mengacu pada pengaitan pendapatan dengan beban (matching revenue and expense). Beban termasuk jaminan dan biaya lain yang terjadi setelah pengiriman barang; biasanya dapat diukur dengan andal jika kondisi lain untuk pengakuan pendapat yang berkaitan dapat dipenuhi. Tetapi pendapatan tidak dapat diakui bila beban yang terkait tidak dapat diukur dengan andal. Dalam keadaan demikian, setiap imbalan yang telah diterima untuk penjualan barang tersebut diakui sebagai suatu kewajiban. (14)

13) Ikatan Akuntan Indonesia, Op. Cit hal. 23.14
14) Ibid., hal. 23.8

3.2. Laba Menurut Perhitungan Akuntansi Fiskal

Undang-undang no. 7 tahun 1994 mempunyai aturan-aturan tersendiri di dalam menentukan pendapatan dan beban. Laba bersih sebelum pajak yang digunakan sebagai dasar perhitungan pengenaan pajak adalah penghasilan bruto dikurangi dengan biaya-biaya yang boleh dikurangkan menurut undang-undang perpajakan.

Hal ini sebagaimana telah diatur dalam undang-undang no

7/1994 pasal 4, sebagai berikut :

- (1) Yang menjadi Obyek Pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk di dalamnya:
- a. pengganti 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;
 - 1) keuntungan karena pengalihan harta kepada perseorangan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyerta modal;
 - c. laba usaha;
 - d. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta, termasuk:
 - 2) keuntungan yang diperoleh perseroan, persekutuan dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota;
 - 3) keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan atau pengambilalihan usaha;
 - 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 atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusa-

ha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan.

- e. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya;
 - f. bunga termasuk premium, diskonto dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
 - g. dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk deviden dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian Sisa Hasil Usaha koperasi;
 - h. royalti;
 - i. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
 - j. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
 - k. keuntungan karena pembebasan utang.
 - l. keuntungan karena 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, sepanjang iuran tersebut ditentukan berdasarkan volume kegiatan usaha atau pekerjaan bebas anggotanya;
 - p. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.
- (2) Atas penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan-tabungan lainnya, penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya di bursa efek, penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan serta penghasilan tertentu lainnya, pengenaan pajaknya diatur dengan Peraturan Pemerintah.
- (3) Yang tidak termasuk sebagai Obyek Pajak adalah :
- a.1) bantuan atau sumbangan;
 - 2) harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan oleh badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. sepanjang tidakada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak bersangkutan;
 - b. warisan;
 - c. harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf b sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;
 - d. penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam

bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau pemerintah;

- e. pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa;
- f. deviden atau bagian laba yang diterima atau diperoleh peseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, yayasan atau organisasi yang sejenis, badan usaha milik negara, atau badan badan usaha milik daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia.
- g. iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai, dan penghasilan dana pensiun tersebut dari modal yang ditanamkan dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan;
- h. bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma dan kongsi;
- i. bunga obligasi yang diterima atau diperoleh perusahaan reksa dana;
- 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 pengusaha kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan; dan
 - 2) sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia; ⁽¹⁵⁾

Dan biaya-biaya yang diperkenankan menurut Undang-undang, yang tersebut dalam SPT tahunan PPh , baik untuk wajib pajak perseorangan maupun wajib pajak badan (Formulir-formulir 1770, 1771 dan 1771-C) dapat dirinci sebagai berikut:

¹⁵⁾ Undang-undang Perpajakan 1994, Op.cit, hal. 96

- 1). Biaya pemasaran, yaitu biaya untuk mempertahankan dan meningkatkan penjualan barang/jasa, misalnya biaya iklan, reklame, pameran, hadiah dan sebagainya.
- 2). Penyusutan, yaitu pembebanan biaya untuk menghasilkan (mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan) yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, mengenai harta berwujud, dengan satu sistem sebagaimana diatur dalam Pasal 11 UU PPh 1984, yang akan diuraikan lebih lanjut pada bab di belakang.
- 3). Harga sisa buku dari harta yang ditarik dari pemakaian, yaitu harga sisa buku darii harta yang digunakan dalam perusahaan yang ditarik dari pemakaian karena sebab luar biasa untuk Golongan 1,2 dan 3 serta penarikan (biasa dan luar biasa) dari pemakaian untuk Golongan Bangunan yang akan diuraikan lebih lanjut pada bab di belakang.
- 4). Kerugian dari penjualan harta yang digunakan dalam perusahaan tidak boleh disusutkan, yaitu jumlah kerugian dari penjualan harta yang termasuk harta perusahaan yang digunakan dalam perusahaan tetapi tidak boleh disusutkan.

Sebagai contoh, misalnya kerugian penjualan tanah yang digunakan dalam perusahaan (dalam perusahaan genteng, bata merah dan sebagainya).
- 5). Amortisasi, yaitu pembebanan biaya untuk menghasilkan (mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan) yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, mengenai

harta tidak berwujud, dengan suatu sistem tertentu sebagaimana diatur dalam Pasal 11 UU PPh 1994, yang akan diuraikan lebih lanjut pada bab di belakang.

6). Cadangan, yaitu jumlah dana yang dicadangkan, yang diperkenankan untuk dibebankan sebagai biaya bagi usaha bank, lembaga keuangan lainnya yang ditetapkan Menteri Keuangan, asuransi jiwa dan asuransi kerugian yang akan diuraikan lebih lanjut pada bab di belakang.

7). Penghapusan piutang, yaitu jumlah piutang yang dihapuskan karena tidak dapat ditagih lagi dengan membuat suatu daftar nominatif yang memuat nama debitur, alamat lengkap, tanggal pinjaman diberikan dan saldo piutang yang dihapuskan.

Penghapusan piutang hanya diperkenankan bagi Wajib Pajak selain bank dan lembaga keuangan lainnya yang ditentukan oleh Menteri Keuangan, kecuali bila cadangan penghapusan piutang ragu-ragu yang dibentuk akhir tahun yang lalu tidak mencukupi.

Daftar nominatif tersebut di atas harus dilampirkan pada SPT Tahunan PPh yang bersangkutan.

8). Bunga pinjaman, yaitu jumlah bunga yang menjadi beban sehubungan dengan peminjaman/penggunaan yang sepanjang

digunakan untuk usaha, dengan memperhatikan ketentuan menurut Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak tanggal 13 Maret 1985 Nomor SE-11/PJ.22/1985. Penggarisan yang diatur dalam Surat Edaran dimaksud adalah :

- Apabila jumlah pinjaman atau dana yang berasal dari pihak ketiga sama besarnya dengan atau lebih kecil dari jumlah yang ditempatkan sebagai deposito berjangka atau tabungan-tabungan lainnya, maka bunga yang terhutang atas pinjaman atau dana tersebut seluruhnya tidak dapat dikurangkan sebagai biaya.
- Bunga atas pinjaman atau dana yang berasal dari pihak ketiga dapat dikurangkan sebagai biaya perusahaan, apabila jumlah pinjaman atau dana tersebut melebihi jumlah yang ditempatkan sebagai deposito berjangka atau tabungan-tabungan lainnya. Besarnya bunga yang dapat dikurangkan tersebut adalah jumlah bunga yang terhutang atas jumlah pinjaman atau dana yang berasal dari ketiga yang melebihi jumlah yang ditempatkan sebagai deposito berjangka atau tabungan-tabungan lainnya.

9). Biaya sewa, yaitu jumlah uang sewa yang menjadi beban sehubungan dengan hak penggunaan harta gerak maupun harta tak gerak sepanjang digunakan untuk usaha yang

masa pembayaran sewanya tidak lebih dari setahun.

- 10). Biaya reparasi/pemeliharaan, yaitu biaya untuk reparasi/pemeliharaan harta gerak dan tak gerak sepanjang digunakan untuk usaha yang masa manfaatnya tidak lebih dari setahun.
- 11). Biaya alat-alat kantor, yaitu biaya untuk keperluan kantor sepanjang digunakan untuk usaha.
- 12). Biaya listrik dan energi, yaitu biaya yang berkenaan dengan pemakaian listrik dan energi (bahan bakar) sepanjang digunakan untuk usaha, selain yang sudah diperhitungkan dalam harga pokok produksi.
- 13). Biaya telepon dan teleks, yaitu biaya berkenaan dengan pemakaian jasa telepon dan teleks sepanjang digunakan untuk usaha.
- 14). Gaji, upah, bonus, hadiah, grafikasi, honorarium, THR, tunjangan-tunjangan, yaitu biaya untuk pegawai, karyawan atau karyawan berupa uang selain yang sudah diperhitungkan dalam harga pokok produksi.
- 15). Premi asuransi, yaitu premi sehubungan dengan penutupan polis asuransi, misalnya asuransi pengangkutan, asuransi kebakaran dan sebagainya.
- 16). Royalti, yaitu jumlah royalti yang menjadi beban sehubungan dengan penggunaan hak, misalnya hak pengarang, hak patent, merk dagang, formula, hak penggunaan alat-alat produksi dan sebagainya.
- 17). Biaya perjalanan, yaitu biaya untuk perjalanan dinas, yang meliputi tiket pesawat, taxi, akomodasi dan sebagainya yang semata-mata untuk kegiatan usaha.
- 18). Biaya pengangkutan, yaitu biaya pengangkutan sehubungan dengan penjualan barang/jasa termasuk juga biaya pengangkutan untuk keperluan operasi harian.
- 19). Biaya lain-lain, yaitu biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan selain yang tercantum pada angka 1) sampai 18) di atas misalnya :
- biaya representasi. ⁽¹⁶⁾

16). Salamun AT, Peraturan Perpajakan PPh II, Departemen Keuangan Republik Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, 1988, hal. 102.

Biaya-biaya yang diperkenankan menurut undang-undang, yang tertera dalam SPT Tahunan PPh, seperti yang diuraikan di atas, pada dasarnya adalah biaya-biaya sebagaimana diatur dalam pasal 6 ayat (1) UU PPh 1994, yaitu biaya-biaya sebagai pengurang atas penghasilan bruto untuk mendapatkan penghasilan netto.

Biaya-biaya tersebut terdiri dari :

- a. Biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih, premi asuransi, biaya administrasi, dan pajak kecuali pajak Penghasilan.
- b. penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan Pasal 11A;
- c. iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan;
- d. kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan;
- e. kerugian karena kurs mata uang asing;
- f. biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia;
- g. biaya bea siswa, magang, dan pelatihan. (17

17) Undang-undang perpajakan 1994, Op cit, hal 103.

Sedangkan biaya-biaya yang tidak boleh dikurangi dari penghasilan bruto sesuai pasal 9 UU no 7 1994 adalah :

- a. pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti deviden, termasuk deviden 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 piutang tak tertagih untuk usaha bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi, cadangan untuk usaha asuransi, dan cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan, yang ketentuan dan syarat-syaratnya ditetapkan oleh Menteri Keuangan;
- d. premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwguna, dan asuransi be sswa, yang dibayar oleh Wajib Pajak orang prbad, 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 penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan pemberian dalam bentuk natura dan kenikmatan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan, yang ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan;
- f. jumlah yang melebihi kewajiban 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;
- 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.¹⁸⁾

¹⁸⁾ Ibid, hal. 104.

3.3. Perbedaan antara Laba menurut Akuntansi Komersial dengan Laba menurut Akuntansi Fiskal

Dalam suatu periode, laba menurut akuntansi komersial dan laba menurut akuntansi fiskal besarnya dapat berbeda, yang disebabkan adanya selisih jumlah pendapatan dan beban akibat ketidaksesuaian antara peraturan perpajakan dengan prinsip akuntansi dalam mengatur atau mengakui transaksi-transaksi tertentu yang berhubungan dengan pendapatan dan beban. Perbedaan tersebut oleh Eldon S. Hendriksen diklasifikasikan sebagai berikut :

- Permanent differences between taxable arising from special legislatif allowances or restriction permitted or requiered for economic, political, or administrative, reasons not related to the computation of accounting net income.
- Differences arising from the direct charging or crediting to retained eraning or extraordinary gain or losses of item include in the computation of texable net income.
- Differences in timing of charges ang credits to income. ⁽¹⁹⁾

Perbedaan-perbedaan permanent mencerminkan perhitungan total pajak yang dibayarkan oleh perusahaan selama masa operasinya, sehingga tidak mengakibatkan alokasi pajak. Perbedaan permanen ini timbul karena peraturan perpajakan melarang dipotongkannya suatu biaya akuntansi dari pendapatan atau justru memperbolehkan suatu pemotongan untuk sesuatu yang bukan biaya akuntansi.

¹⁹⁾ Hendriksen, Eldon S., Accounting Theory, third edition, Richard D, Irwin Inc., Illinois, 1977, hal. 463.

Jenis perbedaan yang kedua timbul akibat pembenahan dan kredit langsung ke laba yang ditahan dari keuntungan atau kerugiann luar biasa. Untuk jenis perbedaan ini memerlukan alokasi pajak intra-periode.

Perbedaan yang ketiga (timing differences), yaitu perbedaan yang disebabkan oleh perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya. Oleh karena itu pencatatan suatu biaya pajak berdasarkan laba yang dilaporkan sebelum pajak akan memerlukan alokasi antara periode. Menurut Theodorus M. Tuanakotta, perbedaan waktu ini dapat dibagi atas :

1. Pemotongan pajak (tax deduction) dalam suatu tahun yang baru menjadi biaya akuntansi dalam tahun atau tahun-tahun yang akan datang.
2. Revenue dicatat dalam tahun ini untuk tujuan akuntansi tetapi dilaporkan dalam tahun-tahun berikutnya untuk tujuan perpajakan.
3. Kemungkinan lain adalah revenue dicatat lebih dulu untuk tujuan perpajakan, dan baru belakangan diakui untuk tujuan akuntansi.
4. Biaya-biaya yang dicatat dalam tahun ini untuk tujuan akuntansi, tetapi baru diakui kemudian untuk tujuan perpajakan. (20

20) Theodorus M. Tuanakotta, Teori Akuntansi, buku dua. Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1986, hal 161-162.

4. Alokasi Pajak Penghasilan Akibat Adanya Perbedaan Antara Laba Menurut Akuntansi Komersial dengan Laba Menurut Akuntansi Fiskal & Penyajiannya di dalam Laporan Keuangan

Mengingat pajak penghasilan merupakan hal penting yang selalu dihadapi perusahaan, maka pemahaman akuntansi untuk pajak penghasilan perlu mendapat perhatian yang sungguh-sungguh. Akuntansi untuk pajak penghasilan dapat dikategorikan menjadi 3 macam, yaitu :

- accounting for intra period income tax allocation
- accounting for inter period income tax allocation
- accounting for operation loss carry back and carry forwards. (21

4.1. Accounting for Intra Period Income Tax Allocation

Di sini pajak penghasilan yang dilaporkan harus berkaitan langsung dengan pos-pos penghasilan yang dikenakan tersebut. Keuntungan dan kerugian luar biasa harus dilaporkan secara terpisah dalam perhitungan rugi-laba, dan apabila ada penyesuaian laba yang ditahan. Dengan demikian alokasi dalam perhitungan rugi-laba atau antara perhitungan rugi-laba dan perhitungan laba yang ditahan akan menghasilkan pendapatan bersih sebelum pos-pos luar biasa yang dilaporkan lebih berarti.

21). Jay M. Smith, Jr dan K. Fred Skousen, Intermediate Accounting Comprehensive Volume 8 th Edition, South Western Publishing Co, Ohio, 1986, hal. 744.

4.2. Accounting for Inter Period Income Tax Allocation

Prinsip dasar alokasi antar periode adalah dengan membiarkan pajak mengikuti laba yang menjadi dasar perhitungannya. Laba kena pajak yang menurut akuntansi komersial diakui sebagai laba periode berjalan tetapi oleh akuntansi fiskal diakui pada periode berikutnya, akan memerlukan adanya pengantispasian biaya pajak. Sebaliknya laba kena pajak yang menurut akuntansi komersial diakui pada periode berikutnya tetapi oleh akuntansi fiskal diakui pada periode berjalan, maka hal ini akan memerlukan suatu penangguhan biaya pajak. Dalam hal ini ada 2 cara yang dapat dipakai.

- alokasi yang menyeluruh, semua perbedaan pajak dialokasikan tanpa memandang perbedaan tersebut sifatnya tetap atau sementara.
- alokasi sebagian, tidak semua perbedaan pajak dialokasikan. Yang dialokasikan hanya yang disebabkan oleh perbedaan waktu (timing differences) yang dengan sendirinya akan hilang. Sedangkan perbedaan yang bersifat tetap (permanent differences) tidak perlu dialokasikan. ²²⁾

²²⁾ American Institute of Certified Public Accountant's, Accounting Principles Board, Commerce Clearing House, Inc., Illinois, 1973, hal. 6583.

4.3. Accounting for Operation Loss Carry Back and Carry Forward

Berdasarkan konsep alokasi pajak penghasilan total pajak yang terhutang selama beberapa periode harus dialokasikan ke pendapatan dan biaya yang dimasukkan ke dalam perhitungan rugi-laba kena pajak apabila pos-pos tersebut dilaporkan dalam penetapan laba bersih akuntansi.

Dalam tahun-tahun dimana terjadi kerugian, pos-pos tersebut mengurangi pendapatan, sehingga suatu jumlah pajak yang negatif harus dialokasikan pada tahun dimana kerugian tersebut dapat dikompensasikan ke belakang atau ke depan untuk mengurangi total pajak yang terhutang oleh perusahaan.

Perbedaan yang bersifat tetap

Perbedaan tetap oleh Smith Skousen didefinisikan, "Defferences between taxable income and pretax accounting income arising from transaction that, under applicable tax law and regulations, will not be offset by corresponding differences or turn around in other period" (23

Perbedaan yang bersifat tetap ini timbul akibat adanya transaksi-transaksi pendapatan dan biaya tertentu boleh diakui akuntansi komersial tetapi tidak boleh diakui oleh

23). Jay M. Smith, Jr dan K. Fred Skousen, op.cit, hal. 749.

akuntansi fiskal atau sebaliknya.

Seperti yang diungkapkan oleh Jay M. Smith dan K.F. Skousen :

"Permanent differences arise from :

1. Item that are include in the computation of taxable income, but never recognized for accounting purpose, and b
2. Items that are recognized for accounting purpose but are never include in the computation of taxable income. (24

5. Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak Tentang Hubungan Istimewa Antar Badan Usaha

Berikut ini adalah ringkasan dari Surat Keputusan Dirjen Pajak No : Kep.01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa.

5.1. Hubungan Istimewa

Dewasa ini semakin berkembang badan-badan usaha yang merupakan group yang secara langsung atau tidak langsung berada dibawah pemilikan atau penguasaan pihak yang sama, dengan kata lain mempunyai hubungan istimewa (related parties).

Dalam pasal 18 ayat (3) PPh 1994 disebutkan bahwa hubungan istimewa dianggap ada :

- a. Wajib Pajak yang mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung sebesar 25% (dua puluh lima persen) atau lebih pada Wajib Pajak lain, atau hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan 25% (dua puluh lima persen) atau lebih pada dua Wajib Pajak atau lebih disebut terakhir, atau
- b. Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya, atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung , atau

24) .Ibid, hal. 749.

- c. terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat. ⁽²⁵⁾

Hubungan istimewa ini dapat mengakibatkan kekurangwajaran harga, biaya atau imbalan lain yang direalisasikan dalam suatu transaksi usaha.

Secara universal transaksi antar Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut dikenal dengan istilah : Transfer Pricing. Hal ini dapat mengakibatkan terjadinya pengalihan penghasilan atau dasar pengenaan pajak dan atau biaya dari satu Wajib Pajak ke Wajib Pajak lainnya. Yang dapat direkayasa untuk menekan keseluruhan jumlah pajak terhutang atas Wajib Pajak-Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut.

5.2. Konsep dari pada Harga Transfer

Harga transfer (Transfer Prices) sering juga disebut dengan istilah "Internal Prices", "accounting prices". "prices of internal consignment" dapat didefinisikan secara sempit maupun secara luas.

Dalam pengertian sempit, harga transfer hanya menyangkut transaksi perdagangan di antara perusahaan anggota afiliasi.

Sedangkan dalam pengertian luas, harga transfer meliputi bermacam-macam pembayaran yang tidak hanya berkaitan de-

²⁵⁾ Undang-undang Perpajakan 1994, Op. Cit, Hal. 116

ngan transaksi perdagangan, tetapi juga dari penyerahan jasa oleh anggota afiliasi yang satu kepada yang lainnya, seperti misalnya transfer dari know low juga termasuk di dalamnya.

Dengan kata lain harga transfer adalah nilai tukar daripada barang dan atau jasa dari suatu unit afiliasi kepada unit afiliasi yang lain pada perusahaan-perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa.

Dari sudut pandang akuntansi, harga transfer dicatat pada sisi kredit bukunya Supplier dan diisi Debit pada bukunya penerima.

Supplier mempertimbangkan sebagai pos revenue di sisi Kredit dan mengharapkan memperoleh laba dari transaksi tersebut, sedangkan pihak penerima mengharapkan dapat menggunakan barang dan jasa yang diterima untuk meningkatkan penghasilan.

Metode dalam menentukan transfer pricing :

5.2.1. Metode harga pasar sebanding

Metode ini diterapkan dengan membandingkan harga transaksi dari pihak yang ada hubungan istimewa tersebut dengan harga transaksi barang sejenis dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (pembanding independen).

Metode ini dapat digunakan dalam hal :

- Terdapat penjualan/pembelian kepada pihak yang ada hubungan istimewa;

- Maupun kepada pihak lain yang tidak ada hubungan istimewa;
- Jenis produk sebagai obyek transaksi relatif sama. Dalam membandingkan harga dimaksud harus diperhatikan kondisi yang menyebabkan perbedaan harga antara lain sebagai berikut :
 - pasar-pasar yang berbeda secara geografis;
 - mata rantai penjualan dari produsen ke konsumen;
 - potongan harga dan potongan kuantitas (diskon dan rabat);
 - kualitas barang;
 - biaya transportasi;
 - asuransi.

Perbedaan harga yang diakibatkan oleh faktor-faktor di atas harus dieliminasi untuk mendapatkan pembebanan harga yang wajar. Dengan demikian penyesuaian dapat dilakukan seperlunya sesuai dengan keadaan.

Contoh penggunaan metode :

1. - PT. Z menyerahkan penjualan barang X kepada afiliasinya PT. Y dengan harga franko tujuan Rp 2.000.000,-
 - PT. Z menyerahkan penjualan barang X kepada pihak ketiga PT. A dengan harga franko pabrik Rp 2.000.000,-
 - Biaya pengangkutan dan asuransi Rp 100.000,-Dengan demikian harga jual wajar barang X

kepada PT. Y adalah Rp 2.000.000,- + Rp 100.000,- = Rp 2.100.000,-

2. - PT. M menyerahkan penjualan barang kepada distributor khusus afiliasinya PT. N dengan diskon 50%. PT. N melaksanakan juga perdagangan, marketing dan advertensi untuk kepentingan PT. M. PT. N melakukan penyerahan penjualan barang yang sama kepada pihak lain yang independen.
- PT. M menyerahkan juga penjualan barang yang sama kepada pihak ketiga yang independen PT. B dengan diskon 25%.
 - Terdapat perbedaan tingkat distribusi antara PT. N dengan PT. B. Berdasarkan analisa biaya yang dikeluarkan oleh PT. N, tingkat penerimaan hasil (rate of return) dari perbedaan peran yang dilakukan oleh PT. N dibanding PT. B adalah sebesar 12%.

Dengan demikian perhitungan harga wajar penjualan barang X kepada PT. N adalah sbb :

- diskon wajar bagi PT. N adalah : $25\% + 12\% = 37\%$
- harga wajar penyerahan barang kepada PT. N adalah : $100\% - 37\% = 63\%$.

5.2.2. Metode harga jual minus

Metode ini dapat dipergunakan dalam hal Wajib Pajak bergerak dalam bidang usaha perdagangan yaitu produk yang telah dibeli dijual kembali (resale) kepada pihak lainnya. Harga yang terjadi pada penjualan kembali tersebut dikurangi dengan laba kotor (mark up) wajar (yang mencerminkan jumlah untuk menutup biaya-biaya dan laba dari sipenjual kembali) merupakan harga jual wajar.

Penentuan harga pasar wajar dengan metode harga jual minus dilakukan dengan mengurangi suatu mark up wajar dari harga jual barang yang sama pada mata rantai berikutnya. Mark up wajar diperoleh dengan membandingkannya dengan transaksi yang tidak ada hubungan istimewa.

Metode ini dapat dipakai dalam hal :

- Tidak ada transaksi dengan pihak yang tidak ada hubungan istimewa yang dapat digunakan sebagai pembanding misalnya pada sistem pemasaran dengan keagenan tunggal.
- Terdapat data harga penjualan kembali barang yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa.
- Tidak terdapat proses perubahan barang yang menambah nilai.
- Pihak pembeli dan penjual dalam hubungan istimewa tidak menambah harga yang besar pengaruhnya

terhadap nilai barang tersebut.

Contoh Penggunaan Metode :

1. - PT. X menyerahkan barang kepada afiliasinya PT. A dengan harga Rp 1.000.000,-. PT. A menyerahkan barang yang sama kepada pihak ketiga PT. D (independen) dengan harga Rp 2.000.000,-

- PT. C pihak yang independen juga menyerahkan produk yang sama kepada PT. B (juga independen) dengan kenaikan harga jual (mark up) 20%.

Dengan demikian harga jual yang wajar dari PT. X kepada PT. A adalah : Rp 2.000.000,- - (20% x Rp 2.000.000,-) = Rp 1.600.000,-.

Alokasi penghasilan kepada PT. A adalah :

Rp 1.600.000,- - Rp 1.000.000,- = Rp 600.000,-.

2. Dari contoh di atas, apabila PT. X membebaskan biaya jaminan terhadap PT. A sebesar Rp 100.000,-, maka harga penjualan wajar kepada PT. A adalah : Rp 1.600.000,- - Rp 100.000,- = Rp 1.500.000,-

5.2.3. Metode harga pokok plus

Metode ini umumnya digunakan pada usaha pabrikasi yang menjual produk kepada afiliasinya untuk diproses lebih lanjut. Perhitungan harga wajar

dengan metode ini dilakukan dengan menambahkan tingkat laba kotor wajar kepada biaya produksi. Data persentase laba kotor wajar dapat diperoleh dari :

- Penjualan kepada pihak ketiga yang independen dari penjual yang juga melakukan penjualan terhadap afiliasinya.
- Penjualan oleh pihak-pihak yang independen.
- Komisi yang diterima oleh suatu agen pembelian dalam hal fungsi penjualan yang dilakukan oleh penjual adalah sama dengan fungsi penjualan yang dilakukan oleh agen pembelian tsb.
- Persentase laba kotor dari perusahaan sejenis.

Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan metode harga pokok plus antara lain :

1. Alokasi biaya-biaya terhadap harga pokok :
 - a. Penentuan biaya langsung :
 - diperhatikan tingkat efisiensi pemakaian bahan langsung dan jam kerja langsung.
 - b. Penentuan biaya tidak langsung :
 - diperhatikan tingkat efisiensi bahan tidak langsung serta jam kerja tidak langsung.
 - pembebanan biaya-biaya tidak langsung lainnya dari unit-unit yang berbeda terhadap produksi.
2. Penggunaan metode biaya langsung (direct

costing) dalam penentuan harga jual.

3. Penggunaan teknologi yang dapat menghemat bahan baku dan jam kerja.
4. Permintaan harga dari pemesan.

Contoh penerapan metode :

1. - PT. X memproduksi barang dengan biaya Rp 50.000,- dan menyerahkan barang tersebut kepada afiliasinya (hubungan istimewa) PT. A dengan harga Rp 90.000,-
- PT. Y memproduksi barang sejenis dengan biaya sebesar Rp 60.000,- dan menjualnya kepada PT. B (tidak ada hubungan istimewa) dengan harga Rp 100.000,-

Dari penjualan PT. Y terlihat bahwa persentase laba kotor adalah sebesar $40 : 60 = 66,66\%$

Dengan cost-plus method maka dapat diketahui bahwa $Rp\ 50.000 + \frac{2}{3} Rp\ 50.000 = Rp\ 83.333,-$

BAB III

GAMBARAN UMUM DAN PROSEDUR AKUNTANSI PT "X"

3.1. Sejarah Singkat Perusahaan

Perusahaan plat baja, tempat dimana penulis mengadakan penelitian, selanjutnya disebut PT "X", didirikan pada tahun 1968, dengan status badan hukum Perseroan Terbatas, tempat kedudukan perusahaan modal yang dimiliki perusahaan yaitu sesuai dengan Surat Persetujuan Tetap (SPT) dari Badan Koordinasi Penanaman Modal (BKPM), adalah Penanaman Modal Dalam Negeri (PMDN).

Tujuan daripada pendirian perusahaan ini sesuai dengan akte pendirian dan sebagaimana tercantum dalam SPT PMDN, bidang usaha yang dikelola perusahaan adalah memproduksi dan memasarkan baja lembaran dan besi beton yang berfaedah bagi perkembangan industri di Indonesia.

3.2. Kondisi Umum Sekitar Perusahaan

Sebagai produser baja lembaran & besi beton, PT "X" mempunyai beberapa perusahaan pesaing. Ditinjau dari kapasitas produksi yang dimiliki, skala yang dikuasai perusahaan, dibandingkan dengan skala yang dikuasai perusahaan pesaing bukan merupakan skala yang besar kondisi pemasaran yang dihadapi perusahaan yaitu perfect competition. Menghadapi pasar yang demikian, perusahaan mengambil policy untuk berusaha mempertahankan dan meningkatkan kualitas produksi yang dihasilkan atau dipasarkannya.

Dalam mendukung hal ini perusahaan berusaha untuk menjaga kualitas bahan dan proses produksi yang dilakukannya.

Dari segi teknis dengan didukung oleh kemampuan personalia dan mesin yang tersedia. Untuk hal ini perhatian adalah dari segi pembiayaannya. Walaupun kualitas produk yang dipasarkan dapat bersaing, namun kelebihan kualitas ini tidak dapat menentukan harga di pasaran.

Dengan gambaran kondisi yang dihadapi oleh manajemen seperti diatas, maka processing data biaya yang diupayakan untuk tujuan penyediaan informasi biaya mempunyai peranan yang cukup penting dalam pengupayaan tujuan perusahaan.

3.3. Struktur Organisasi Perusahaan

Pada dasarnya suatu organisasi merupakan wadah dari individu-individu yang sadar akan keterbatasannya, berhimpun dan bekerja sama untuk mencapai tujuan bersama. Dalam suatu organisasi tentunya terdapat jenjang-jenjang kedudukan untuk membedakan tugas serta tanggung jawab dari masing-masing individu yang terlibat didalamnya.

Struktur organisasi perusahaan yang satu mungkin sekali akan berbeda dengan struktur organisasi perusahaan lainnya, meskipun perusahaan-perusahaan tersebut adalah perusahaan sejenis. Perbedaan ini disebabkan oleh antara lain; kebutuhan, tujuan maupun filosofi antara perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lainnya.

Struktur organisasi perusahaan disusun dengan maksud agar masing-masing individu mengetahui secara jelas

tugas dan tanggung jawabnya, sehingga tidak terjadi hambatan yang disebabkan karena kekacauan dan kekaburan dalam penugasan.

Adapun struktur organisasi PT "X" ini adalah sebagai berikut : (lihat tabel 1)

Secara singkat tugas-tugas dan tanggung jawab dari sebagian personil PT "X" tersebut adalah sebagai berikut :

a. President Direktur :

- Mengkoordinasi semua kegiatan perusahaan.
- Mengawasi, mengontrol, dan menilai atau mengevaluasi, kegiatan yang dilakukan oleh setiap bagian yang ada dalam perusahaan secara terus-menerus.
- Bertanggung jawab pada dewan komisaris atas hasil-hasil operasional perusahaan serta membawahi dan mengawasi pada direktur.
- Bertanggung jawab terhadap rencana investasi perusahaan serta menyetujui anggaran dan rencana kerja tahunan yang dibuat oleh para direktur.

b. Direktur

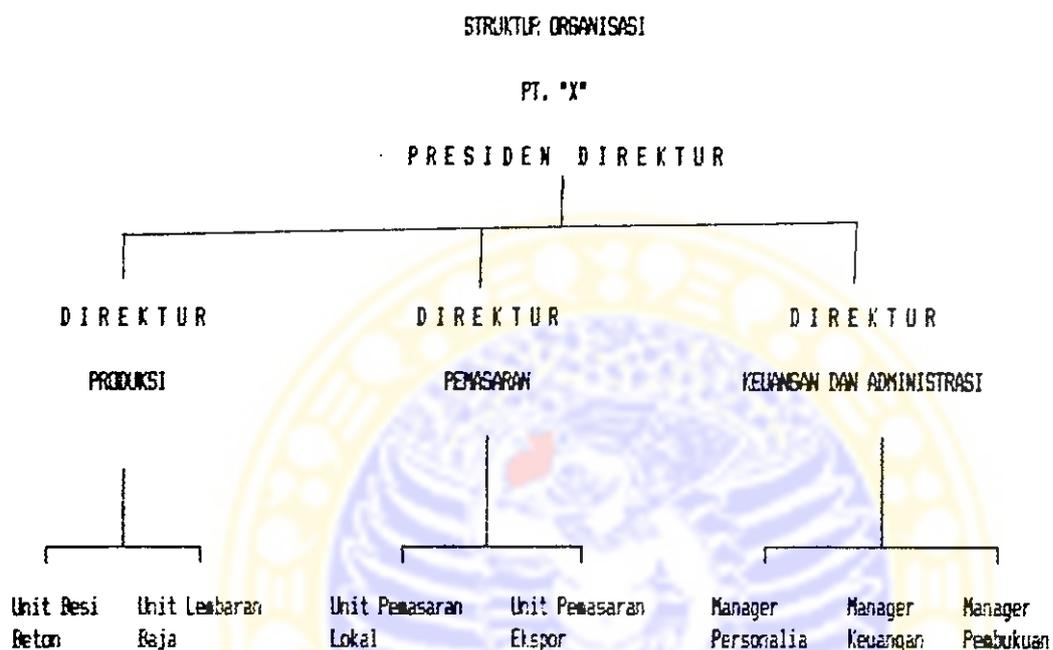
Pada level ini terdapat 3 Direktur yaitu :

- Direktur produksi
- Direktur pemasaran
- Direktur keuangan dan administrasi

Ketiga Direktur ini secara langsung bertanggung jawab kepada Presiden Direktur, mengawasi serta mengevaluasi kegiatan bawahannya masing-masing. Adapun tugas dan tanggung jawab ketiga Direktur tersebut

antara lain adalah sebagai berikut :

GAMBAR 1



Direktur Produksi

- Membantu Presiden Direktur dalam melaksanakan proses perusahaan serta mengkoordinasi pelaku kegiatan/tugas para Manager yang berada di bawah kewenangannya.
- Dalam pelaksanaan tugasnya bertanggung jawab kepada Presiden Direktur.

Direktur Pemasaran

- Membantu Presiden Direktur dalam memasarkan produk-produk perusahaan, serta mengkoordinasikan pelaku kegiatan/tugas para manager yang berada dibawah kewenangannya.
- Dalam pelaksanaan tugasnya bertanggung jawab kepada Presiden Direktur.

c. Manager

Pada level ini terdapat 7 manager yaitu;

1. Manager Produksi Lembaran Baja dan Manager Produksi Besi Beton, yang bertugas antara lain :
 - Menyusun rencana produksi, menyelenggarakan proses produksi serta pengawasan dan pengendalian terhadap proses produksi.
 - Menyusun pedoman kerja (manual) sebagai pedoman dan petunjuk kerja bagi para petugas bagian produksi.
2. Manager Pemasaran Lokal dan Manager Pemasaran Ekspor, yang bertugas antara lain :

- Menyelenggarakan pengawasan dari proses penjualan hasil produksi.
- Menyelenggarakan promosi, penelitian, dan pengembangan pasar.

3. Manager Personalia;

- Menyelenggarakan tata usaha karyawan/personalia.
- Menyusun laporan bidang personalia, baik dalam bentuk kualitatif maupun kuantitatif.
- Menyusun rencana pembinaan karir karyawan.

4. Manager Keuangan bertugas antara lain;

- Menyusun anggaran perusahaan serta laporan realisasi anggaran.
- Menyelenggarakan pengendalian keuangan berdasarkan anggaran perusahaan.

5. Manager Pembukuan;

- Menyelenggarakan pembukuan umum dan pembukuan biaya.
- Menyusun laporan keuangan.

3.4. Buku-buku Perkiraan

Buku-buku perkiraan yang digunakan oleh perusahaan untuk pencatatan dan penggolongan serta pengikhtisaran transaksi-transaksi keuangan adalah sebagai berikut :

- A. Buku besar.
- B. Buku harian, yang meliputi :
 1. Buku penerimaan kas
 2. Buku pengeluaran kas
 3. Buku pembelian

4. Laporan kas harian

C. Buku tambahan

- Buku tambahan bahan pembantu
- Buku tambahan bahan baku
- Buku tambahan piutang
- Buku tambahan hutang

Penggunaan dari masing-masing buku perkiraan tersebut secara ringkas adalah sebagai berikut :

A. Buku besar:

Buku besar merupakan sarana pencatatan terakhir dimana setiap buku besar dalam daftar perkiraan dilengkapi dengan buku tambahan. Pencatatan ke buku besar didasarkan dari buku harian, setiap akhir periode akuntansi kolom debit dan kredit dari buku besar digunakan untuk menentukan saldo perkiraan yang ada dan saldo ini dipergunakan untuk menyiapkan neraca percobaan.

B. Buku harian:

1. Buku penerimaan kas.

Buku ini digunakan untuk mencatat semua transaksi per kas/cek kontan dan dibuktikan dengan bukti per kas, bukti ini dicatat berurutan sesuai dengan nomor urutnya.

2. Buku pengeluaran kas.

Buku ini digunakan untuk mencatat semua pembayaran yang dilakukan dengan kas atau cek kontan, yang dibuktikan dengan bukti pengeluaran kas, bukti ini dicatat berurutan sesuai dengan nomor urutnya.

3. Buku pembelian.

Buku ini untuk mencatat transaksi pembelian secara kredit, transaksi pembelian yang dilakukan secara tunai dicatat dalam buku pengeluaran kas.

4. Buku penjualan.

Buku ini digunakan untuk mencatat penjualan yang dilakukan secara kredit, transaksi penjualan yang dilakukan secara tunai dicatat dalam buku penerimaan kas.

5. Kas bon (pengeluaran kas kecil).

Buku ini digunakan untuk mencatat semua pengeluaran kas kecil yang ada setiap bulannya.

6. Voucher register.

Ini merupakan daftar untuk mencatat semua pembayaran yang dilakukan dengan cek termasuk pembelian dan pembayaran gaji.

7. Buku jurnal memo.

Digunakan untuk mencatat transaksi-transaksi non kas atau mencatat macam-macam jurnal.

C. Buku tambahan :

1. Kartu hutang

Kartu ini digunakan untuk mencatat semua informasi penting mengenai kreditur, mencakup nama, alamat dan saldo yang masih harus dibayar oleh perusahaan. Di kreditkan berdasarkan surat tagihan yang diterima dan didebet pada waktu dilunasi. Jumlah saldo dari kartu hutang ini harus sama dengan

jumlah saldo pada buku besarnya.

2. Kartu piutang

Kartu ini digunakan untuk mencatat besarnya piutang kepada masing-masing langganan berdasarkan faktur penjualan, sedang untuk pelunasannya akan digunakan bukti penerimaan kas sebagai dasar pencatatan.

Jumlah saldo pada kartu piutang harus sama dengan jumlah saldo pada buku besar piutang.

3. Kartu persediaan

Kartu ini digunakan untuk mencatat setiap mutasi dari persediaan perusahaan, baik itu persediaan bahan baku, persediaan dalam proses maupun persediaan jumlah persediaan awal, persediaan akhir dan sebagainya.

4. Laporan kas harian

Buku ini digunakan untuk mencatat penerimaan dan pengeluaran kas oleh perusahaan dalam operasi setiap harinya.

3.5. Siklus Akuntansi

Siklus akuntansi ini adalah proses dari akuntansi yang dimulai dari pembuatan dokumen dasar sampai dengan dihasilkannya laporan keuangan sebagai proses akhir akuntansi pada setiap periode akuntansi.

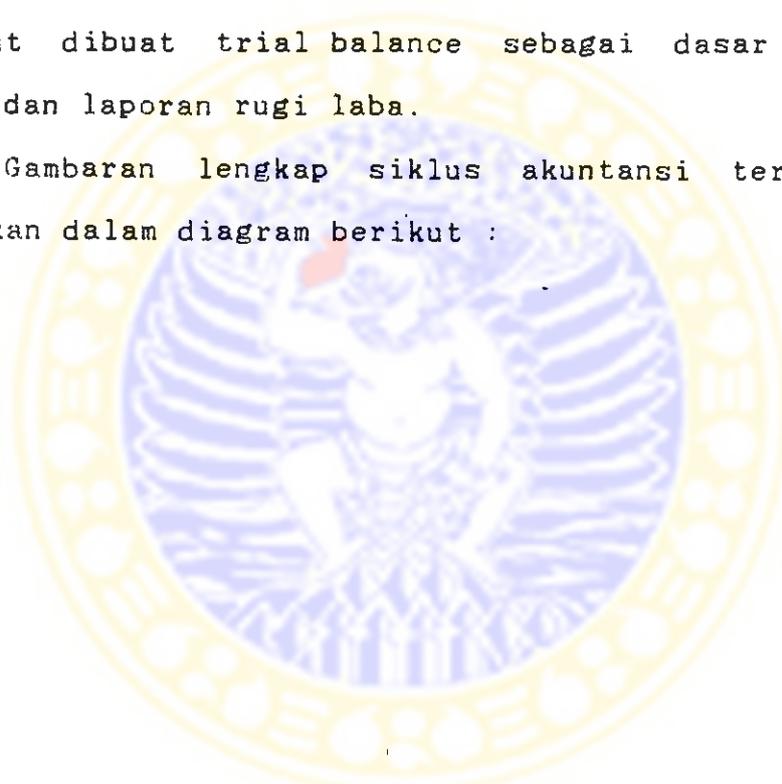
Siklus ini dimulai dari timbulnya bukti-bukti asli sebagai akibat dari adanya transaksi keuangan yang dilakukan oleh perusahaan. Bukti-bukti ini dapat berupa kwitansi, faktur penjualan, faktur pembelian, dan cek. Kemudian dikelompokkan menurut transaksinya masing-masing

dan dicatat/dijurnal ke dalam perkiraan yang bersangkutan, dan juga dicatat ke dalam buku tambahan.

Setelah dilakukan jurnal voucher dan juga pencatatan ke dalam buku tambahan, maka berdasarkan data-data tersebut akan diposting ke general ledger.

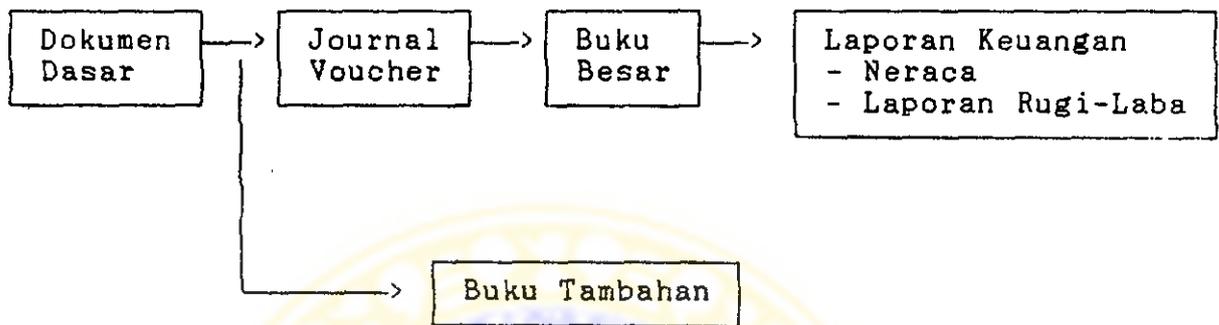
Pada akhir periode akuntansi dari general ledger, tersebut dibuat trial balance sebagai dasar pembuatan neraca dan laporan rugi laba.

Gambaran lengkap siklus akuntansi tersebut digambarkan dalam diagram berikut :



GAMBAR 2

SIKLUS AKUNTANSI



Sumber : Intern Perusahaan

3.6. Pengaruh Perubahan PAI menjadi SAK dan UU PPh 1984

Menjadi UU PPh 1994 terhadap Pembahasan Kasus PT 'X'

Kasus dalam skripsi ini terjadi untuk tahun 1992 dimana saat itu masih berlaku PAI dan UU PPh 1984. Penulis sendiri memulai menulis skripsi ini sebelum ada perubahan-perubahan.

Tetapi dalam perkembangannya ketika skripsi ini dalam proses penyelesaian pada tahun 1995, terjadi perubahan Undang-undang Pajak Penghasilan 1984 menjadi Undang-undang Pajak Penghasilan 1994.

Sedangkan Prinsip Akuntansi Indonesia juga mengalami penyempurnaan menjadi Standar Akuntansi Keuangan.

Perubahan itu sendiri, yang berhubungan dengan kasus pada perusahaan ini secara substansial tidak banyak berbeda dengan Undang-undang atau prinsip-prinsip sebelumnya, sehingga apa yang telah penulis buat tidak banyak berubah pula. Artinya penulis merasa bahwa kasus ini tetap relevan untuk skripsi ini, pada saat ini pula.

Namun tetap menjadi catatan disini adalah mengenai tarif pajaknya yang berbeda.

Untuk itu penulis buat sebagai tambahan sebagai berikut:

1. Tarif Pajak menurut UU PPh 1984 adalah:

<u>Penghasilan kena Pajak</u>	<u>Tarif Pajak</u>
Sampai dengan Rp. 10.000.000,00	15 %
Diatas Rp. 10.000.000,00 sampai dengan Rp. 50.000.000,00	25 %
Diatas Rp. 50.000.000,00	35 %

2. Tarif pajak menurut UU PPh 1994

<u>Lapisan penghasilan kena pajak</u>	<u>Tarif Pajak</u>
Sampai dengan Rp. 25.000.000,00	10 %
Diatas Rp. 25.000.000,00 sampai dengan Rp. 50.000.000,00	15 %
Diatas Rp. 50.000.000,00	30 %

Khusus untuk tarif pajak ini, karena kasusnya terjadi tahun 1992 maka penulis tetap memakai menurut UU PPh 1984..

3.7. Perbedaan antara laba akuntansi dengan laba fiskal pada kebijaksanaan perusahaan dan pada perhitungan rugi laba

Dalam penyusunan perhitungan rugi laba, perusahaan telah berusaha melaksanakan sesuai dengan prinsip akuntansi yang telah lazim digunakan.

Pos-pos yang ada dalam perhitungan rugi laba yang disusun oleh perusahaan tersebut adalah sebagai berikut :

a. Penjualan;

Yaitu jumlah hasil penjualan dari beberapa jenis produk perusahaan "X" ini, baik cash maupun kredit.

Perinciannya terlihat pada tabel 2.

b. Harga Pokok Penjualan;

Merupakan biaya-biaya yang berhubungan dalam memproses bahan sampai menjadi produk yang siap dijual, seperti pemakaian bahan baku, bahan pembantu, upah langsung, biaya pabrikasi, serta biaya-biaya langsung lainnya.

Perinciannya terlihat pada tabel 3.

c. Beban Penjualan;

Yang termasuk dalam beban penjualan ini adalah biaya-biaya yang berhubungan dengan penjualan produk perusahaan seperti gaji, iklan, biaya pengangkutan, potongan harga, gaji dan upah, biaya perjalanan dinas, representasi dll.

Perincian terlihat pada tabel 4.

TABEL 1
Neraca 31 Desember 1992 dan 1991

	1992 (Rp)	1991 (Rp)
A K T I V A		
AKTIVA LANCAR		
Kas dan bank	196.177.938	232.226.431
Deposito berjangka	9.387.998.966	11.752.424.228
Piutang:		
Usaha setelah dikurangi penyisihan		
piutang ragu-ragu	6.397.143.353	13.887.936.035
lain-lain	194.019.831	713.936.990
Persediaan	5.162.697.040	4.460.002.792
Uang muka pembelian	901.069.773	669.339.385
Pajak dibayar dimuka	1.169.106.076	669.691.733
Biaya dibayar dimuka	170.624.562	210.179.516
Jumlah Aktiva Lancar	23.578.837.539	32.595.737.110
PIUTANG DARI PERUSAHAAN AFILIASI	17.656.085.844	13.542.661.325
PENYERTAAN DALAM BENTUK SAHAM	500.000.000	500.000.000
AKTIVA TETAP		
setelah dikurangi		
akumulasi penyusutan	5.039.322.755	5.938.866.340
AKTIVA LAIN-LAIN		
Biaya yang ditangguhkan-bersih	1.302.430.858	1.450.105.858
Aktiva yang belum digunakan	9.720.490.459	9.586.316.471
Jaminan	24.840.248	16.333.000
Investasi tanah	4.697.322.855	4.624.956.869
Penyertaan lain-lain	50.000.000	50.000.000
Piutang lain	20.000.000	-
Bangunan dalam pengerjaan	282.608.808	287.457.188
Jumlah Aktiva Lain-lain	16.097.693.258	16.015.169.386
JUMLAH AKTIVA	62.871.939.396	68.592.434.161

	1992 (Rp)	1991 (Rp)
KEMAJIBAN DAN MODAL SENDIRI		
KEMAJIBAN LANCAR		
Mutang Bank	4.490.924.372	4.460.695.411
Mutang:		
Usaha	12.753.522.445	18.191.185.183
Dividen	99.672.750	106.431.500
Pemegang Saham	238.056.112	-
Lain-lain	647.652.772	70.588.498
Biaya yang masih harus dibayar	819.808.517	1.460.212.215
Mutang Pajak	640.511.079	693.157.633
Mutang jangka panjang yang jatuh tempo dalam waktu satu tahun	1.656.575.057	720.000.000
Jumlah Kewajiban Lancar	21.346.723.104	25.702.270.440
HUTANG JANGKA PANJANG		
setelah dikurangi bagian yang jatuh tempo dalam waktu satu tahun	-	1.656.575.057
MODAL SENDIRI		
Modal saham - nilai nominal Rp 1.000 Modal dasar 50.000.000 saham untuk tahun 1992 dan 1991. Modal ditempatkan dan disetor 15.000.000 saham dan 22.500.000 saham masing-masing untuk tahun 1992 dan 1991	15.000.000.000	22.500.000.000
Agio saham	22.848.000.000	15.348.000.000
Laba yang ditahan	3.677.216.292	3.385.588.664
Jumlah Modal Sendiri	41.525.216.292	41.233.588.664
JUMLAH KEWAJIBAN DAN MODAL SENDIRI	62.871.939.396	68.592.434.161

TABEL 2

Perhitungan Rugi Laba
Untuk tahun-tahun yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 1992 dan 1991

	1992 (Rp)	1991 (Rp)
PENJUALAN BERSIH	47.377.875.750	48.066.752.796
HARGA POKOK PENJUALAN	(39.210.390.097)	(38.670.165.368)
LABA KOTOR	8.167.485.653	9.396.587.428
REBAN USAHA		
Umum dan Administrasi	(2.559.194.030)	(2.127.982.822)
Penjualan	(1.492.129.380)	(1.402.758.951)
Jumlah beban usaha	(4.051.323.410)	(3.530.741.773)
LABA USAHA	4.116.162.243	5.865.845.655
PENDAPATAN (BEBAN) LAIN-LAIN		
Pendapatan bunga deposito & jasa giro	826.215.953	1.959.256.887
Rugi kurs-bersih	(801.801.395)	(793.076.394)
Beban bunga	(694.522.325)	(2.210.704.076)
Bunga piutang afiliasi	2.408.423.270	489.764.846
Pajak dan denda pajak	(189.219.635)	(74.977.615)
Provisi kredit	(114.507.361)	(121.979.590)
Rugi penjualan bahan pembantu	(47.949.825)	-
Laba (rugi) penjualan aktiva tetap	(33.971.534)	3.100.000
Penghapusan hutang	543.985	756.915.985
Rugi penjualan slab	(30.484.529)	(69.367.269)
Penghapusan piutang	-	(19.398.020)
Lain-lain	258.110.731	251.299.728
Pendapatan Lain-lain Bersih	1.580.837.335	170.834.482
LABA SEBELUM PAJAK PENGHASILAN	5.696.999.578	6.036.680.137
PAJAK PENGHASILAN	(1.921.845.150)	(1.172.626.050)
LABA BERSIH	3.775.154.428	4.864.054.087
LABA BERSIH PER SAHAM	208	311

TABEL 3
PT. "X"
PENJUALAN
TAHUN BERAKHIR 31 DESEMBER

KEGLATAN USAHA

1. Penjualan Bersih

	1992		1991	
	Volume	Jumlah	Volume	Jumlah
	Kg.	Rp.	Kg.	Rp.
Plat hitam/kapal	51.072.428	42.425.541.230	46.322.449	42.267.884.066
Afval	3.192.310	3.041.468.910	3.196.058	3.191.212.250
Plat non-standar	1.776.256	1.177.842.960	3.143.160	2.385.995.120
Besi cor	992.205	568.732.040	997.259	561.376.970
Bonglos potong	-	186.658.470	-	169.655.920
Besi strip	154.930	153.618.720	224.785	276.084.960
Channal press	688	907.900	1.856	2.662.910
Lain-lain	644.413	12.018.750	680.940	17.672.260
Penjualan kotor	63.833.730	47.566.788.600	60.566.517	48.872.544.456
Dikurangi:				
Retur penjualan	574.672	188.912.850	1.281.061	805.791.660
Penjualan bersih	63.259.058	47.377.875.750	59.285.456	48.066.752.796

TABEL 4

PT. "X" HARGA POKOK PENJUALAN
TAHUN BERAKHIR 31 DESEMBER

	1992	1991
	Rp	Rp
Pemakaian bahan baku :		
Persediaan awal	1.613.020.507	13.490.535.513
Pembelian	45.008.342.081	32.717.664.441
Penjualan	(10.375.715.899)	(11.653.147.829)
Tersedia untuk digunakan	36.245.646.689	34.555.052.125
Persediaan akhir	(2.734.838.622)	(1.613.020.507)
Jumlah	33.510.808.067	32.942.031.618
Upah langsung	183.650.240	155.232.770
Fabrikasi :		
Bahan bakar	2.038.177.751	1.302.892.842
Air, listrik dan gas	1.044.721.416	923.810.951
Pemeliharaan & reparasi	514.144.414	1.750.117.105
Penyusutan aktiva tetap	727.228.783	815.198.383
Upah tidak langsung	704.575.495	726.992.300
Asuransi	49.411.124	49.411.125
Lain-lain	112.235.859	49.058.432
Jumlah Biaya Fabrikasi	5.190.494.842	5.617.481.135
Harga Pokok Produksi	38.884.953.149	38.714.745.523
Persediaan Barang Jadi :		
Awal tahun	1.283.825.849	1.239.245.694
Akhir tahun	(958.388.901)	(1.283.825.849)
Harga Pokok Penjualan	39.210.390.097	38.670.165.368

TABEL 5
PT "X" BEBAN PENJUALAN
TAHUN BERAKHIR 31 DESEMBER

Beban Penjualan :

	1992	1991
Potongan harga dari		
Claim penjualan	525.111.631	249.178.512
Gaji dan upah	399.175.924	258.897.400
Pengangkutan	306.330.567	323.809.969
Perjalanan dinas	67.213.952	146.086.163
Representasi	55.433.106	34.561.284
Promosi	40.153.420	69.057.365
Ekspor	28.671.880	281.597.907
Asuransi	13.197.684	13.197.684
Pemeliharaan kendaraan	12.970.719	2.447.182
Komisi penjualan	1.728.300	3.988.500
Penyusutan aktiva tetap	1.700.000	1.700.000
Barang cetakan	21.800	3.168.850
Lain-lain	40.420.397	15.068.135
Jumlah	1.492.129.380	1.402.758.951
Jumlah Beban Usaha	4.051.323.410	3.530.741.773

d. Beban Administrasi dan umum;

Adalah semua biaya yang meliputi antara lain: biaya alat tulis/kantor, biaya profesional, biaya pemeliharaan dan lain-lain.

e. Pendapatan dan Beban lain-lain.

Pendapatan lain-lain adalah pendapatan yang diperoleh perusahaan dari selain penjualan produk utama perusahaan, seperti; penjualan ampas, bunga pinjaman dan sebagainya.

Beban lain-lain seperti rugi penjualan aktiva tetap penghapusan piutang pada tabel 7.

Dalam menghitung besarnya biaya penyusutan aktiva tetap, metode yang digunakan PT. "X" atas dasar persentase tetap dari harga beli (straight line method). Besarnya persentase penyusutan untuk tiap-tiap jenis aktiva terlihat pada tabel 8.

Karena Undang-undang Perpajakan tahun 1994 mempunyai aturan-aturan yang berbeda dengan pernyataan dalam Standar Akuntansi Keuangan, mengenai penentuan pendapatan dan beban, maka perusahaan melakukan rekonsiliasi fiskal untuk menentukan pendapatan kena pajak. Perbedaan ini disebabkan oleh perbedaan yang sifatnya tetap (permanent differences) dan juga karena perbedaan yang sifatnya sementara (timing differences).

TABEL 6

PT. "X"

BEBAN ADMINISTRASI DAN UMUM

Tahun Berakhir 31 Desember

3. Beban Usaha

	1992	1991
	Rp	Rp
Beban Umum dan Administrasi :		
Gaji dan upah	1.478.143.493	997.604.158
Profesional fee	177.214.056	62.182.470
Amortisasi biaya emisi saham	147.675.000	147.675.000
Penyusutan aktiva tetap	236.830.379	246.479.308
Kesejahteraan karyawan	78.891.138	53.688.910
Perjalanan dinas	83.376.620	152.540.461
Telepon dan telex	72.590.487	78.640.669
Administrasi emisi saham	58.764.468	41.602.146
Perbaikan dan pemeliharaan	45.097.008	59.103.155
Bahan bakar	32.262.060	32.892.731
Asuransi	31.952.533	29.891.083
Sumbangan	26.635.437	18.951.030
Peralatan kantor	25.921.378	62.255.500
Representasi	25.408.416	36.146.750
Listrik	17.085.510	40.520.960
Administrasi bank	2.662.650	2.293.258
Lain-lain	18.683.397	65.515.233
Jumlah	2.559.194.030	2.127.982.822

Perbedaan yang sifatnya tetap terjadi akibat adanya pendapatan-pendapatan dan biaya-biaya yang diakui menurut akuntansi tetapi menurut Undang-undang Perpajakan tidak mengakui atas pendapatan-pendapatan dan biaya-biaya tersebut, dan juga sebaliknya yang diakui oleh perpajakan tidak dapat diakui oleh akuntansi. Adapun perbedaan sementara terjadi akibat adanya perbedaan pada metode penyusutan yang diterapkan dengan metode penyusutan/amortisasi yang ditentukan oleh perpajakan.

Selisih yang terjadi antara laba yang dihitung oleh perusahaan dengan laba kena pajak, baik dari perbedaan yang sifatnya sementara, oleh perusahaan dikorelasikan ke saldo laba yang ditahan. Apabila laba kena pajak lebih besar dari laba menurut akuntansi, maka jurnal yang dibuat oleh perusahaan untuk mengoreksi pajak penghasilan yang telah dibebankan adalah sebagai berikut :

Laba yang ditahan XXX

Hutang pajak penghasilan XXX

Sedangkan apabila laba menurut akuntansi lebih besar dari laba kena pajak, maka jurnal yang dibuat adalah :

Hutang pajak penghasilan XXX

Laba yang ditahan XXX

Sebagai contoh, misalnya pada periode akuntansi 1982 perusahaan memperoleh laba sebelum pajak Rp. 5.586.999.578
Perbedaan perhitungan laba akuntansi dan laba kena pajak

sebesar Rp. 5.508.129.154 dimana laba akuntansi lebih besar dari laba kena pajak. Perhitungannya seperti di bawah ini :

Laba akuntansi sebelum pajak ... Rp. 5.696.999.578
 Selisih perhitungan menurut-
 pajak Rp. 188.870.424
 Laba kena pajak Rp. 5.508.129.154

Maka besarnya pajak penghasilan yang terhutang untuk periode tersebut adalah :

15% x Rp.	10.000.000	= Rp.	1.500.000,-
25% x Rp.	40.000.000	= Rp.	10.000.000,-
35% x Rp.	5.458.129.000	= Rp.	1.910.345.150,-
Jumlah		Rp.	<u>1.921.845.150,-</u>

Bila dibandingkan dengan besarnya pajak penghasilan yang dihitung atas dasar laba akuntansi yaitu sebesar :

15% x Rp.	10.000.000	= Rp.	1.500.000,-
25% x Rp.	40.000.000	= Rp.	10.000.000,-
35% x Rp.	5.646.999.578	= Rp.	1.976.449,852,-
Jumlah		Rp.	<u>1.987.949,852,-</u>

Maka terdapat selisih sebesar Rp. 1.987.949.852 - Rp. 1.921.845.150 = Rp. 66.104.702.30

Selisih ini oleh perusahaan dikorelasikan ke saldo laba yang ditahan pada periode yang bersangkutan dengan membuat jurnal sebagai berikut :

Hutang pajak penghasilan	66.104.702,30
Laba yang ditahan	66.104.702,30

Adapun apabila laba kena pajak lebih besar daripada laba akuntansi seperti misalnya; laba perusahaan sebelum pajak sebesar Rp. 80.000.000,- perbedaan perhitungan laba akuntansi dengan laba kena pajak sebesar Rp. 15.000.000 maka :

Laba akuntansi sebelum pajak	Rp. 80.000.000,-
Selisih perhitungan menurut-	
pajak	Rp. 15.000.000,-
Laba kena pajak	Rp. 95.000.000,-

Maka besarnya pajak penghasilan yang terhutang untuk periode tersebut adalah :

15% x Rp. 10.000.000 =	Rp. 1.500.000,-
25% x Rp. 40.000.000 =	Rp. 10.000.000,-
35% x Rp. 45.000.000 =	Rp. 15.750.000,-
Jumlah	Rp. 27.250.000,-

Adapun besarnya pajak penghasilan atas dasar laba akuntansi sebesar :

15% x Rp. 10.000.000 =	Rp. 1.500.000,-
25% x Rp. 40.000.000 =	Rp. 10.000.000,-
35% x Rp. 35.500.000 =	Rp. 10.500.000,-
Jumlah	Rp. 22.000.000,-

Adanya selisih antara pajak penghasilan yang dihitung atas dasar laba akuntansi dengan laba kena pajak sebesar Rp. 27.250.000 - Rp. 22.000.000 = Rp. 5.250.000,- akan dikorelasikan ke saldo laba yang ditahan pada periode yang

bersangkutan dengan membuat jurnal sebagai berikut :

Laba yang ditahan Rp. 5.250.000,-

Hutang pajak penghasilan Rp. 5.250.000,-

Penyajian pajak penghasilan pada Neraca PT. "X" dapat ditunjukkan pada Tabel Perhitungan Rugi Laba.



BAB IV

PEMBAHASAN

Pada bab ini penulis akan menyajikan ilustrasi Neraca dan perhitungan Rugi/Laba PT. "X" tahun 1991 dan 1992 beserta daftar penyusutannya, dan perhitungan rugi laba perusahaan tersebut apabila dihitung menurut perpajakan pada tahun yang sama.

Pada bagian akhir bab ini, penulis membuat koreksi yang terjadi akibat adanya transfer pricing, yang belum dibuat oleh perusahaan sehingga akhirnya diketahui berapa sebenarnya total pajak terhitung PT "X" serta perlakuan akuntansi yang seharusnya diterapkan terhadap pajak penghasilan tersebut.

1. Laba menurut perhitungan Perusahaan (Laba akuntansi komersial)

TABEL 7
PT 'X'
PERHITUNGAN RUGI LABA
UNTUK TAHUN-TAHUN YANG BERAKHIR PADA TANGGAL
31 DESEMBER 1992 DAN 1991

PENJUALAN BERSIH	47.377.875.750	48.066.752.796
HARGA POKOK PENJUALAN	(39.210.390.097)	(38.670.165.368)
LABA KOTOR	8.167.485.653	9.396.587.428
BEBAN USAHA		
Umum dan administrasi	(2.559.194.030)	(2.127.982.822)
Penjualan	(1.492.129.380)	(1.402.758.951)
Jumlah Beban Usaha	(4.051.323.410)	(3.530.741.773)
LABA USAHA	4.116.162.243	5.865.845.655
PENDAPATAN (BEBAN) LAIN-LAIN		
Pendapatan bunga deposito dan jasa giro	826.215.953	1.959.256.887
Rugi kurs - bersih	(801.801.395)	(793.076.394)
Beban bunga	(694.522.325)	(2.210.704.076)
Bunga piutang afiliasi	2.408.423.270	489.764.846
Pajak dan denda pajak	(189.219.635)	(74.977.615)
Provisi kredit	(114.507.361)	(121.979.590)
Rugi penjualan bahan pembantu	(47.949.825)	-
Laba (rugi) penjualan aktiva tetap	(33.971.534)	3.100.000
Penghapusan hutang	543.985	756.915.985
Rugi penjualan slab	(30.484.529)	(69.367.269)
Penghapusan piutang	-	(19.398.020)
Lain-lain	258.110.731	251.299.762
Pendpt. lain - Bersih	1.580.837.335	170.834.482
LABA SEBELUM PAJAK PENGHASILAN	5.696.999.578	6.036.680.137

	1992	1991
	Rp	Rp
Beban Umum dan Administrasi :		
Gaji dan upah	1.478.143.493	997.604.158
Profesional fee	177.214.056	662.182.470
Amortisasi biaya emisi saham	147.675.000	147.675.000
Penyusutan aktiva tetap	236.830.379	246.479.308
Kesejahteraan karyawan	78.891.138	53.688.910
Perjalanan dinas	83.376.620	152.540.461
Telepon dan telex	72.590.487	78.640.669
Adm. emisi saham	58.764.468	41.602.146
Perbaikan & pemeliharaan	45.097.008	59.103.155
Bahan bakar	32.262.060	32.892.731
Asuransi	31.952.533	29.891.083
Sumbangan	26.635.437	18.951.030
Peralatan kantor	25.921.378	62.255.500
Representasi	25.408.416	36.146.750
Listrik	17.085.510	40.520.960
Administrasi bank	2.662.650	2.293.258
Lain-lain	18.683.397	65.515.233
Jumlah	2.559.194.030	2.127.982.822

Beban Penjualan :

Potongan harga dari Claim penjualan	525.111.631	249.178.512
Gaji dan upah	399.175.924	258.897.400
Pengangkutan	306.330.567	323.809.969
Perjalanan dinas	67.213.952	146.086.163
Representasi	55.433.106	34.561.286
Promosi	40.153.420	69.057.365
Ekspor	28.671.880	281.597.907
Asuransi	13.197.684	13.197.684
Pemeliharaan kendaraan	12.970.719	2.447.183
Komisi penjualan	1.728.300	3.988.500
Penyusutan aktiva tetap	1.700.000	1.700.000
Barang cetakan	21.800	3.168.850
Lain-lain	40.420.397	15.068.135
Jumlah	1.492.129.380	1.402.758.951
Jumlah Beban Usaha	4.051.323.410	3.530.741.773

Metode penyusutan yang digunakan oleh PT " X " dengan metode garis lurus (Straight Line Method) berdasarkan taksiran masa manfaat aktiva tetap tersebut :

<u>Aktiva Tetap</u>	<u>Masa manfaat</u>
Pematangan tanah	25
Bangunan	25
Mesin dan Peralatan	10
Kendaraan Bermotor	5
Perlengkapan Kantor	10

TABEL B
1992

Nama aktiva	Harga Perolehan	Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
	Rp	Rp	Rp	Rp
Hak Atas Tanah	954.675.990	-	-	954.675.990
Pematangan Tanah	23.802.592	793.420	19.585.313	4.217.279
Bangunan	3.260.514.459	130.420.578	1.077.941.628	2.182.572.831
Mesin & Peralatan	7.911.448.587	557.716.116	6.665.010.561	1.245.638.026
Kendaraan Bermotor	1.004.034.161	200.828.832	745.829.680	258.204.481
Perlengkapan Kantor	760.022.150	76.022.215	366.008.002	394.014.148
	13.914.497.939	965.759.162	8.875.175.184	5.039.322.755

1991

Nama Aktiva	Harga Perolehan	Penyusutan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku
	Rp	Rp	Rp	Rp
Hak atas tanah	954.675.990	-	-	954.675.990
Pematangan tanah	294.494.293	9.816.476	44.307.022	250.187.271
Bangunan	3.142.588.630	125.813.545	921.148.346	2.221.440.284
Mesin dan Peralatan	7.780.812.752	650.288.523	6.077.881.778	1.702.930.974
Kendaraan Bermotor	1.050.934.661	210.206.932	611.144.418	439.790.243
Perlengkapan Kantor	672.522.150	67.252.215	302.680.572	369.841.578
	<u>13.896.028.476</u>	<u>1.063.377.691</u>	<u>7.957.162.136</u>	<u>5.938.866.340</u>

Biaya pajak penghasilan yang dibebankan oleh perusahaan didasarkan atas laba sebelum pajak penghasilan dengan tarif sesuai tarif perpajakan yaitu :

Untuk tahun 1992 : Rp. 1.987.949.852

Untuk tahun 1991 : Rp. 2.106.838.048

dengan perincian sebagai berikut :

			1992	1991
15% x Rp.	10.000.000	=	1.500.000	1.500.000
25% x Rp.	40.000.000	=	10.000.000	10.000.000
35% x Rp.	5.646.999.578	=	1.976.449.852	-
35% x Rp.	5.986.680.137	=	-	2.095.338.048
			<u>1.987.949.852</u>	<u>2.106.838.048</u>

Jurnal yang dibuat perusahaan untuk mencatat beban Pajak penghasilan tahun 1992 dan 1991 :

	1992	1991
Pajak pengh. Badan	Rp 1.987.949.582	Rp 2.106.838.048
Hutang Pajak Pengh.	Rp 1.987.949.582	Rp 2.106.838.048

Sedangkan penyajian pajak penghasilan didalam perhitungan Rugi / Laba adalah sebagai berikut :

	1992	1991
Laba seb. Pajak Pengh.	5.696.999.578	6.036.680.137
Pajak Penghasilan	1.987.949.582	2.106.838.048
Laba sesudah Pajak	3.709.049.996	3.929.842.089

2. Laba menurut perhitungan Perpajakan

Seperti telah dijelaskan dalam Bab tentang landasan teori bahwa Undang Undang perpajakan tahun 1994 mempunyai aturan-aturan sendiri didalam menentukan pendapatan dan beban.

Oleh karenanya terhadap laporan Perhitungan Rugi / Laba PT "X" harus diadakan koreksi-koreksi fiskal.

Koreksi-koreksi itu adalah mengenai pendapatan dan biaya yang terjadi karena adanya beda waktu dan beda tetap. Rekonsiliasi antara laba sebelum pajak penghasilan menurut perhitungan rugi laba dengan laba kena pajak pada tanggal 31 Desember adalah sebagai berikut :

Tahun	1992	1991
Laba sebelum Pajak Penghasilan menurut perhitungan rugi laba	5.696.999.573	6.036.680.137
<u>Perbedaan waktu :</u>		
Perbedaan penyusutan komersial dan fiskal	(579.480.952)	(847.903.255)
Laba Penjualan Aktiva Tetap	(1.322.250)	(3.100.000)
Perbedaan amortisasi emisi saham dan biaya perluasan usaha yang ditangguhkan komersial dan fiskal	(30.670.297)	(86.334.406)
<u>Perbedaan tetap :</u>		
Beban yang tidak dapat dikurangkan :		
Pajak dan denda	176.529.892	74.977.615
Representasi	18.286.892	30.849.489
Pemberian kenikmatan kepada karyawan	78.891.138	53.688.910
Sumbangan	26.635.437	19.636.030
Penyisihan piutang ragu-ragu	(11.409.177)	11.359.595
Perbaikan dan pemeliharaan	27.015.799	-
Bahan bakar	24.288.985	-
Asuransi	25.554.120	-
Telepon dan telex	41.635.844	-
Profesional fee	1.648.351	-
Peralatan kantor	332.600	-
Prmosi	550.000	-
Lain-lain	12.643.194	24.186.410

Pendapatan tidak kena pajak :		
Pendapatan bunga deposito	-	(1.946.536.778)
Laba kena pajak	<u>5.508.129.154</u>	<u>3.367.503.747</u>

Dalam perhitungan penyusutan aktiva tetap, perpajakan menganut metode Saldo menurun berganda (double declining balance method) dengan terlebih dahulu mengolong - golongan aktiva tetap berdasarkan jenis dan masa manfaatnya kecuali untuk aktiva golongan bangunan yang menggunakan metode garis lurus.

Pada aktiva tetap PT "X" menurut perpajakan dapat digolong - golongan sebagai berikut :

- a. Golongan I, dengan tarip penyusutan 50%
 - kendaraan bermotor
 - perlengkapan kantor
- b. Golongan II, dengan tarif 25%
 - mesin dan peralatan
 - kendaraan berat
 - perlengkapan kantor
- c. Golongan III, dengan tarif 10%
 - mesin dan peralatan untuk spesifikasi usaha tertentu
- d. Bangunan , dengan tarip 5%

TABEL 9
PT 'X'
SKEDUL PENYUSUTAAN AKTIVA TETAP

	TOTAL	BANGUNAN	GOL. I	GOL. II	AKTIVA TIDAK DISUSUTKAN
Saldo Awal Nilai Buku, kecuali bangunan dengan harga perolehan	13.811.197.397	6.830.021.576	46.556.455	4.569.670.236	2.364.949.130
Penambahan	408.532.974	-	2.820.000	170.672.994	235.039.980
Pengurangan	18.250.000	-	12.070.000	-	6.180.000
Dasar Penyusutan	14.201.480.371	6.830.021.576	37.306.455	4.740.343.230	2.593.809.110
Tarif		5%	50%	25%	
Penyusutan	1.545.240.133,8	341.501.078,8	18.653.227,5	1.185.085.807,5	
Penyusutan s/d 1992	4.549.964.728,8	3.776.445.826,8	65.209.682,5	2.708.809.219,5	
Saldo Akhir		5.053.575.749,2	18.653.227,5	3.555.257.422,5	

Dari data - data yang telah dipaparkan tadi, maka
perhitungan pajak penghasilan PT 'X' adalah sebagai
berikut :

Perhitungan Pajak Penghasilan adalah sebagai berikut :

	1992	1991
	Rp.	Rp.
15% x 10.000.000	1.500.000	1.500.000
25% x 40.000.000	10.000.000	---
35% x 3.317.503.000	---	1.161.126.050
Jumlah	<u>1.921.845.150</u>	<u>1.172.626.050</u>

3. Perbedaan antara Laba menurut akuntansi komersial dengan laba menurut akuntansi fiskal serta pengaruhnya terhadap Laporan Keuangan.

Dari perhitungan - perhitungan di muka, nampak bahwa besarnya laba menurut perhitungan akuntansi komersial berbeda dengan laba menurut perhitungan akuntansi fiskal.

Perbedaan antara laba menurut perhitungan akuntansi dengan laba menurut perhitungan perpajakan disebabkan oleh perbedaan yang sifatnya tetap dan perbedaan yang sifatnya hanya sementara saja.

Dimana perbedaan yang sifatnya tetap ini disebabkan oleh adanya transaksi - transaksi pendapatan dan biaya tertentu yang boleh diakui akuntansi tetapi tidak boleh diakui oleh perpajakan, dan atau sebaliknya.

Dalam hal ini transaksi - transaksi tersebut adalah pengeluaran - pengeluaran yang dilakukan oleh perusahaan, misalnya untuk makan siang, yang mana pengeluaran ini oleh peraturan pajak tidak boleh diakui sebagai biaya. Sedangkan perbedaan yang sifatnya sementara, disebabkan oleh adanya perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya untuk tujuan akuntansi dan tujuan perpajakan, dalam hal ini adalah biaya penyusutan.

Adanya perbedaan perhitungan laba tersebut akan mengakibatkan besarnya pajak penghasilan yang dihitung perusahaan berbeda dengan pajak yang sebenarnya terutang menurut perhitungan perpajakan :

	1992	1991
- Pajak penghasilan menurut perhitungan PT "X"	Rp. 1.987.949.582	Rp. 2.106.838.048
- Pajak penghasilan menurut perhitungan perpajakan	Rp. 1.921.645.150	Rp. 1.172.626.050
Selisih	61.104.432	934.212.098

Selisih perhitungan tersebut dikoreksikan ke saldo laba yang ditahan dengan membuat jurnal sebagai berikut :

	1992	1991
Hutang Pajak Penghasilan	Rp. 61.104.432	Rp. 934.212.098
Laba yang ditahan	Rp. 61.104.432	Rp. 934.212.098

Apabila ditinjau dari Prinsip Akuntansi Indonesia koreksi yang dibuat oleh perusahaan tersebut adalah tidak tepat, karena perusahaan tidak mengadakan alokasi terhadap selisih pajak penghasilan yang disebabkan oleh perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan beban untuk tujuan akuntansi dengan tujuan pajak, sehingga laporan keuangan yang disusun tidak menunjukkan jumlah yang layak.

Menurut Prinsip Akuntansi Indonesia, dalam hal penghasilan dihitung menurut laba akuntansi, selisih perhitungan tersebut dengan hutang pajak (yang dihitung menurut laba kena pajak), yang disebabkan perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan beban untuk tujuan akuntansi dengan tujuan pajak, ditampung dalam pos " Pajak penghasilan yang ditangguhkan " dan dialokasikan pada beban pajak penghasilan tahun - tahun mendatang.

Untuk itu harus dipisahkan dulu transaksi - transaksi yang menyebabkan timbulnya perbedaan tersebut, baik yang bersifat tetap ataupun yang bersifat sementara saja.

Dalam mengalokasikan pajak penghasilan, ada dua cara alokasi yang dapat ditetapkan, yaitu alokasi sebagian pajak penghasilan (partial allocation) dan alokasi pajak penghasilan secara keseluruhan. Pada alokasi sebagian pajak penghasilan, tidak semua perbedaan pajak penghasilan dialokasikan. Perbedaan pajak penghasilan yang dialokasikan hanya yang disebabkan oleh perbedaan yang bersifat sementara saja, sedangkan perbedaan yang bersifat tetap tidak perlu dialokasikan. Tetapi pada alokasi pajak penghasilan secara menyeluruh, semua perbedaan pajak dialokasikan, baik yang bersifat tetap maupun yang bersifat sementara.

4. Koreksi khusus berhubungan adanya Transfer Pricing yang terjadi antara PT "X" dengan PT "Y" (perusahaan afiliasinya)

Pada tahun 1992 PT "X" ternyata telah melakukan beberapa transaksi kepada perusahaan afiliasinya. Atas transaksi tersebut menurut Undang Undang Perpajakan harus dikoreksi karena tidak dilakukan menurut harga yang wajar. Selain itu transaksi tersebut juga merupakan biaya yang harus ditanggung oleh PT "Y". Karena dalam kenyataannya tidak dinikmati oleh PT "X".

Akibatnya secara global pajak penghasilan yang harus dibayar oleh Perusahaan group tersebut lebih kecil dari

yang seharusnya, karena pada tahun pajak tersebut perusahaan afiliasi atau PT "Y" dalam keadaan rugi sehingga beban pajaknya nihil.

Secara rinci pos - pos yang harus dikoreksi itu adalah sebagai berikut :

4.1. Penjualan

Selama tahun 1992 PT "X" melakukan penjualan kepada PT "Y" sebesar Rp. 12.596.716.637.

Penjualan tersebut oleh PT 'X' dijual pada PT 'Y' dengan harga perolehannya.

Dari teori yang telah diungkapkan didepan maka untuk menentukan harga yang wajar digunakan harga pokok plus.

Perhitungan presentase laba kotor yang penulis buat adalah sebagai berikut :

$$\frac{47.377.875.750 - 39.210.390.097}{39.210.390.097} \times 100 \% = 20,8 \%$$

Sehingga harga pokok yang wajar adalah :

$$\text{Rp. } 12.596.716.637 + 20,8\% \times 12.596.716.637 = 15.216.833.698$$

Dengan demikian terdapat koreksi positif sebesar

$$\text{Rp. } 2.620.117.067$$

4.2. Beban bunga

Selama tahun 1992 PT 'X' mempunyai piutang pada PT 'Y' sebesar Rp. 17.656.085.844 ditambah koreksi atas penjualan Rp. 2.620.117.067 dan rugi selisih kurs Rp. 233.457.489. Sehingga totalnya menjadi Rp. 20.509.660.400

Perhitungan korelasinya sebagai berikut :

Total piutang tahun 1992	Rp. 20.509.660.400
Bunga piutang dengan tingkat bunga lebih rendah dari rata-rata (13,6%)	Rp. 2.789.313.814
Bunga piutang dengan tingkat bunga rata-rata (22%)	Rp. 4.512.125.288.1s1

Selisih sebagai koreksi positif	Rp. 1.722.811.474

4.3. Profesional fee

Profesional fee PT 'X' sebesar Rp. 175.565.705, padahal atas biaya tersebut terdapat pembayaran jasa konsultan yang jasanya tidak dinikmati oleh PT 'X' yaitu pembayaran kepada RSC - RSC SARL dari Perancis sebesar Rp. 106.193.120. Hal ini terbukti dari invoice yang ada bukan merupakan tagihan kepada PT 'X' tetapi tagihan kepada PT 'Y' (perusahaan afliasinya).

4.4. Beban Selisih Kurs

Rugi kurs bersihdikoreksi positif sebesar Rp. 233.457.489 karena terdapat rugi kurs pelunasan L/C atas impor bahan baku yang kemudian dijual dengan harga perolehan kepada PT 'Y' Rp. 10.319.975.010

Perhitungan selisih tersebut :

Nilai beli menurut PT 'X'	Rp. 10.319.973.010
---------------------------	--------------------

Seharusnya :

Nilai beli	Rp. 10.319.975.010
------------	--------------------

Rugi selisih.1s1

kurs pelunasan L/C Rp. 233.457.489

Harga wajar Rp. 10.533.432.499

Koreksi positif Rp. 233.457.489

Dari koreksi-koreksi yang telah penulis buat, mempengaruhi Laba bersih kena pajak PT 'X'. Karena labanya bertambah yang akibatnya pajak yang harus dibayar-pun bertambah.

Secara rinci total perhitungannya adalah sebagai berikut :

Laba Komersial Rp. 5.696.999.578

dikurangi :

koreksi fiskal (yang telah dibuat
dihalaman depan) Rp. 188.870.424

Laba fiskal awal ditambah koreksi akibat adanya transfer Rp. 5.508.129.154

pricing:

- Penjualan pada PT "Y" dengan harga ter-
lalu rendah Rp. 2.620.117.061

- beban bunga dengan tingkat bunga lebih
rendah dari tingkat bunga rata-rata Rp. 1.722.811.474

- Profesional fee yang menjadi tanggu-
ngan PT "Y" Rp. 106.193.120

- Rugi selisih kurs Rp. 233.457.489

Total koreksi Rp. 4.682.579.144

Laba fiskal sesudah koreksi Rp. 10.190.708.298

Dengan demikian total pajak yang masih harus dibayar sebagai berikut:

15 % x	10.000.000 =	1.500.000
25 % x	40.000.000 =	10.000.000
35 % x	10.140.708.298 =	3.549.247.904

Total pajak Rp. 3.560.747.905

Selisih antara jumlah pajak sebelum koreksi atasadanya transfer pricing dapat dilihat:

- Pajak penghasilan menurut perhitungan PT "X"	Rp. 1.987.949.582	Rp. 1.987.949.582
- Pajak penghasilan menurut perhitungan perpajakan sesudah adanya koreksi atas transfer pricing	Rp. 1.921.845.150	
- Pajak penghasilan menurut perhitungan perpajakan sesudah adanya koreksi atas Transfer Pricing		Rp. 3.560.474.904

Selisih yang merupakan pajak yang harus dibayar (Rp. 61.104.432) Rp. 1.572.798.904

Jurnal yang harus dibuat:

Laba ditahan Rp. 1.572.798.322

Hutang pajak penghasilan Rp. 1.572.798.322

Sedangkan jurnal yang telah dibuat sebelum koreksi atas transfer pricing:

Hutang pajak penghasilan Rp. 61.104.432

Laba yang ditahan Rp. 61.104.432

Sehingga jurnal koreksinya

Laba yang ditahan Rp.1.633.902.754

Hutang pajak penghasilan Rp. 1.633.902.754



BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Karena adanya perbedaan antara Standar Akuntansi Keuangan dengan Undang-undang Perpajakan tahun 1994 dalam pengakuan pendapatan dan biaya maka laba menurut perhitungan akuntansi akan berbeda dengan laba menurut perhitungan perpajakan.

Dalam kasus ini PT "X" dalam melakukan transaksi-transaksi dengan perusahaan afiliasinya telah menggunakan harga yang tidak wajar (istilah bisnisnya Transfer Pricing) yang tujuannya adalah menekan pajak yang harus dibayar.

Karena Transfer Pricing dilakukan dengan harga yang tidak wajar maka menurut peraturan perpajakan (Berupa Surat Edaran) transaksi-transaksi tersebut harus dikoreksi.

Sehingga hasil akhirnya pajak PT 'X' bertambah.

Saran

Sesuai dengan Peraturan Perpajakan maka dalam menghitung besarnya Laba Kena Pajak, terlebih dahulu perusahaan harus membuat koreksi-koreksi atas pos-pos pendapatan dan biaya.

Sehingga atas pembukuan PT 'X' pun harus dibuat jurnal koreksi atas selisih perhitungan yang dibuat oleh perusahaan dengan yang membuat menurut peraturan perpajakan.

Khusus atas transfer praicin, banyak perusahaan group memanfaatkannya untuk menekan biaya pajak, karena peraturan yang ada baru berupa Surat Edaran (SE) dan belum menjadi undang-undang yang kedudukannya lebih kuat. Sehingga bagi pemerintah perlu mempertegas hal ini dalam bentuk peraturan yang lebih mengikat secara yuridis formal.

Dan akhirnya sebagai manusia biasa, penulis menyadari bahwa skripsi ini bukan merupakan karya yang sempurna, dan tidak menutup kemungkinan adanya penelitian dan pengembangan lebih lanjut dari para penulis skripsi selanjutnya.

DAFTAR PUSTAKA

MILIK
PERPUSTAKAAN
"UNIVERSITAS AIRLANGGA"
SURABAYA

- Arens, Alvin A., dan James K. Loebbecke, Auditing an Integrated Approach, terjemahan John B. Pasaribu dan M. Badjuri, penerbit Erlangga, 1984. *
- Belkaoui, Ahmed, Accounting Theory, terjemahan Erwan Dukaat (ed), AK Group, Yogyakarta, 1986. *
- Hendriksen Eldon S., Accounting Theory, Third edition Richard D. Irwin Inc., Homewood Illionis, 1977. ✓
- Ikatan Akuntan Indonesia, Standar Akuntansi Keuangan 1994, Ikatan Akuntansi Indonesia, 1995.
- Salamun AT., Peraturan Perpajakan PPh II, Dep. Keuangan Republik Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, 1988.
- Smith Jr., dan K. Fred Skousen, Intermediate Accounting Comprehensive, Volume 7th edition, South Western Publising Co., Cincinnati, Ohio, 1981. ✕
- S. Munawir, Analisa Laporan Keuangan, Liberty, Yogyakarta, 1986. ✕
- Swardjono, Teori Akuntansi, Buku dua, Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1986. ✕
- Theodorus M., Tuanakotta, Teori Akuntansi, Buku dua, Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1986.
- Undang-undang Perpajakan 1994, Citra Umbara Bandung, Januari, 1995.