

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Pajak Penghasilan

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (2012:46.2) “pajak penghasilan adalah pajak yang dihitung berdasarkan atas peraturan perpajakan dan pajak ini dikenakan atas penghasilan kena pajak entitas”.

Berdasarkan Undang-Undang Pajak Nomor 17 Tahun 2000 dan Undang-undang Pajak Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 1 menyebutkan bahwa “Pajak Penghasilan dikenakan terhadap Subjek Pajak atas Penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam tahun pajak”.

Dari pengertian-pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa Pajak Penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak baik pribadi maupun entitas atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku guna memenuhi kepentingan negara.

2.1.1 Subjek Pajak Penghasilan

Berdasarkan UU Perpajakan Nomor 36 Tahun 2008 pasal 2 ayat (1) yang menjadi subjek pajak adalah:

1. a. Orang pribadi;
b. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berharga;
2. Badan; dan
3. Bentuk usaha tetap merupakan subjek pajak yang perlakuan perpajakannya dipersamakan dengan subjek pajak badan.

Dalam UU PPh bentuk usaha tetap ditentukan sebagai Subjek Pajak tersendiri, terpisah dari badan. Karena itu, walaupun perlakuan perpajakannya dipersamakan dengan Subjek Pajak badan, untuk pengenaan PPh, bentuk usaha tetap mempunyai eksistensinya sendiri dan tidak termasuk dalam pengertian badan.

Berdasarkan Pasal 2 ayat 5 UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, terdapat pengertian perluasan Bentuk Usaha Tetap (BUT) yaitu:

1. gudang
2. ruang untuk promosi dan penjualan; dan
3. *dedicated server* untuk kegiatan usaha melalui internet.

Menurut Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan bahwa subjek pajak dibedakan menjadi subjek pajak dalam negeri dan subjek pajak luar negeri. Subjek pajak dalam negeri dalam pasal 2 ayat (3) adalah:

Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.

1. Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria:
 - a. Pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;
 - b. Pembiayaannya bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
 - c. Penerimaannya dimasukkan dalam Anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah; dan
 - d. Pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional negara; dan
2. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak.

Subjek pajak luar negeri dalam pasal 2 ayat (4) menurut Undang-Undang

Nomor 36 tahun adalah:

1. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia; dan
2. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

2.1.2 Objek Pajak Penghasilan

Objek pajak adalah penghasilan dari wajib pajak dimana penghasilan merupakan sasaran pengenaan pajak. Menurut Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 pasal 4 ayat (1) menyatakan bahwa:

Yang menjadi objek 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 apapun, termasuk:

1. Penggantian 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.
2. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan.
3. Laba usaha.
4. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
 - a. Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal
 - b. keuntungan yang diperoleh perseroan, persekutuan dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu atau anggota.
 - c. Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, .
 - d. 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 social atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan.
5. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya.
6. Bunga termasuk premium, diskonto, imbalan karena jaminan pengembalian hutang.
7. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian sisa hasil koperasi.
8. Royalty
9. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta.
10. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala.
11. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.
12. Keuntungan karena selisih kurs mata uang asing.
13. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva.
14. Premi asuransi
15. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.

16. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.

Berdasarkan Undang-Undang Pajak nomor 36 Tahun 2008 pasal 4 ayat

(3), yang tidak termasuk objek pajak yaitu:

- a.
 1. Bantuan atau sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk dan atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima sumbangan yang berhak, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah; dan
 2. Harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan, badan pendidikan, badan social termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan diantara pihak-pihak yang 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, kecuali yang diberikan oleh bukan Wajib Pajak, Wajib Pajak yang dikenakan pajak secara final atau Wajib Pajak yang menggunakan norma penghitungan khusus (*deemend profit*) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15;
- e. Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa;
- f. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, badan usaha milik negara, atau badan usaha milik daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat:
 1. Dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
 2. Bagi perseroan terbatas, badan usaha milik Negara dan badan usaha milik daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor;
- g. Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi

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

2.2 Tarif Pajak

Tarif pajak digunakan untuk menghitung besarnya pajak yang harus dibayar. Menurut Mardiasmo (2008:9) terdapat 4 macam tarif, yaitu:

1. Tarif Sebanding/Proporsional
 Tarif berupa persentase yang tetap terhadap berapapun jumlah yang dikenai pajak yang terutang proporsional terhadap besarnya nilai yang dikenai pajak.
 Contoh : tarif 10% untuk PPN
2. Tarif Tetap
 Tarif berupa jumlah yang tetap (sama) terhadap berapapun jumlah yang dikenai pajak sehingga besarnya pajak yang terutang tetap.

Contoh : besarnya tarif bea materai untuk cek bilyet dan giro dengan nilai nominal berapapun adalah Rp 3.000.

3. Tarif Progresif

Persentase tarif yang digunakan semakin besar bila jumlah yang dikenai pajak semakin besar. Contoh: tarif pajak penghasilan

4. Tarif Degresif

Persentase tarif yang digunakan semakin kecil bila jumlah yang dikenai pajak semakin besar.

Tarif pajak penghasilan diatur sesuai dengan Pasal 17 Undang-Undang PPh, yaitu menggunakan tarif progresif-semakin besar penghasilan maka semakin besar pula tarif PPh-nya.

Menurut Muljono (2010:109) besarnya tarif umum PPh dapat dibedakan pada tabel berikut:

Tabel 2.1 Tarif Pajak Penghasilan

Lapisan Penghasilan	Tarif Pajak	
WP Orang Pribadi		
Sampai dengan Rp50.000.000	5%	
di atas Rp50.000.000 s.d Rp250.000.000	15%	
di atas Rp250.000.000 s.d Rp500.000.000	25%	
di atas Rp500.000.000	30%	
WP Badan	2009	2010
Omzet sampai dengan Rp4,8 milyar	14%	12,5%
Omzet di atas Rp4,8 milyar s.d Rp50 milyar	28%-14% (4,8M/Omzet)	25%-12,5% (4,8M/Omzet)
Omzet di atas Rp50 milyar	28%	25%

Sumber : Djoko Muljono 2010 Pajak Penghasilan

Pada dasarnya, tarif PPh Badan berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 menganut tarif tunggal yaitu sebesar 28% pada tahun 2009 dan diubah menjadi 25% dimulai dari tahun 2010 dan seterusnya. Namun demikian, ternyata tarif PPh Badan juga harus memperhitungkan fasilitas pengurangan tarif.

Tarif Pajak Penghasilan (PPh) yang digunakan untuk menghitung penghasilan kena pajak menurut Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 17 ayat (1b) adalah “Wajib Pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap adalah sebesar 28% (dua puluh delapan persen)”

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 31E ayat (1) menyatakan bahwa:

Wajib Pajak badan dalam negeri dengan peredaran bruto sampai dengan Rp50.000.000.000 tersebut diberikan fasilitas berupa pengurangan tarif

sebesar 50% dari tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) huruf b dan ayat (2a) yang dikenakan atas Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto sampai dengan Rp4.800.000.000 (empat miliar delapan ratus juta rupiah).

2.3 Komponen Perhitungan PPh Badan

Menurut Markus dan Yujana (2004:745) dalam menghitung PPh Badan, diperlukan minimal 5 (lima) komponen yang sangat penting, yaitu:

1. Penghasilan yang menjadi objek pajak. Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang PPh No. 36 Tahun 2008, yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.
2. Penghasilan yang dikecualikan sebagai Objek Pajak. Pengecualian ini diatur dalam Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang PPh No. 36 Tahun 2008.
3. Penghasilan yang pajaknya dikenakan secara final, yaitu penghasilan yang pajaknya telah final/selesai sesuai dengan Pasal 4 ayat (2) Undang-Undang PPh No. 36 Tahun 2008.
4. Biaya yang boleh dikurangi dari penghasilan bruto sesuai dengan Pasal 6 Undang-Undang PPh No. 36 Tahun 2008.
5. Biaya yang tidak boleh dikurangi dari penghasilan bruto sesuai dengan Pasal 9 Undang-Undang PPh No. 36 Tahun 2008.

2.4 Penyebab Perbedaan Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal

Koreksi fiskal terjadi karena adanya perbedaan pengakuan secara komersial dan secara fiskal. Perbedaan tersebut berupa:

a. Beda Tetap

Beda tetap terjadi karena perbedaan pengakuan beban dan pendapatan antara pelaporan komersial dan fiskal. Menurut Suandy (2013:87):

Perbedaan tetap/permanent (*permanent differences*) adalah perbedaan yang terjadi karena peraturan perpajakan menghitung laba fiskal berbeda dengan perhitungan laba menurut SAK tanpa ada koreksi di kemudian hari. Beda tetap biasanya timbul karena peraturan perpajakan mengharuskan hal-hal berikut dikeluarkan dari perhitungan Penghasilan Kena Pajak:

- a. Penghasilan yang telah dikenakan PPh bersifat final (Pasal 4 ayat (2) UU PPh)
- b. Penghasilan yang bukan objek pajak (Pasal 4 ayat (3) UU PPh)

- c. Pengeluaran yang tak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha, yaitu mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan serta pengeluaran yang sifatnya pemakaian penghasilan atau yang jumlahnya melebihi kewajiban (Pasal 9 ayat (1) UU PPh)
 - d. Biaya yang digunakan untuk mendapatkan penghasilan yang bukan objek pajak dan penghasilan yang telah dikenakan PPh bersifat final
 - e. Penggantian sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura
 - f. Sanksi perpajakan
- b. Bada Waktu

Beda waktu terjadi karena perbedaan waktu dan metode pengakuan penghasilan dan beban tertentu menurut akuntansi dengan ketentuan perpajakan.

Menurut Suandi (2013:87) perbedaan waktu adalah:

Perbedaan waktu (*timing deferenes*) adalah perbedaan yang bersifat sementara karena adanya ketidaksamaan waktu pengakuan penghasilan dan beban antara peraturan perpajakan dengan Standar Akuntansi Keuangan. Bada waktu biasanya timbul karena perbedaan akuntansi dan perpaajakan dalam hal:

1. Akruai dan realisasi
2. Penyusutan dan amortisasi
3. Penilaian persediaan
4. Kompensasi kerugian fiskal

2.5 Koreksi Fiskal

Koreksi fiskal adalah proses penyesuaian atas laba komersial yang berbeda dengan ketentuan fiskal untuk menghasilkan penghasilan netto atau laba yang sesuai dengan ketentuan pajak.

Menurut Markus dan Yujana (2004:783) akibat yang timbul pada penghasilan kena pajak, koreksi fiskal ada dua macam, ialah:

Koreksi fiskal positif atau koreksi positif yaitu koreksi atas laporan keuangan komersial supaya sesuai dengan prinsip UU PPh, sehingga menyebabkan jumlah penghasilan kena pajak membesar.

Koreksi fiskal negatif atau koreksi negatif, koreksi atas laporan keuangan komersial supaya sesuai dengan prinsip UU PPh, sehingga menyebabkan jumlah penghasilan kena pajak mengecil.

Menurut Agoes (2010:219) Koreksi positif biasanya dilakukan akibat adanya:

1. Beban yang tidak diakui oleh pajak (*non-deductible expense*)
2. Penyusutan komersial lebih besar dari penyusutan fiskal
3. Amortisasi komersial lebih besar dari amortisasi fiskal

4. Penyesuaian fiskal positif lainnya.

Menurut Agoes (2010:219) Koreksi negatif terjadi apabila laba menurut fiskal berkurang. Koreksi negatif biasanya dilakukan akibat adanya:

1. Penghasilan yang tidak termasuk objek pajak
2. Penghasilan yang dikenakan PPh bersifat final
3. Penyusutan komersial lebih kecil daripada penyusutan fiskal
4. Amortisasi komersial lebih kecil daripada amortisasi fiskal
5. Penghasilan yang ditanggguhkan pengakuannya
6. Penyesuaian fiskal negatif lainnya

2.6 Penyusutan dan Persediaan

Didalam metode penilaian persediaan, akuntansi komersial membolehkan memilih beberapa metode penghitungan/penentuan harga perolehan persediaan, seperti rata-rata (*average*), masuk pertama keluar pertama (*first in-first out-FIFO*), masuk terakhir keluar pertama (*last in first out-LIFO*), pendekatan laba bruto, pendekatan harga jual eceran, dan lain-lain. Dalam fiskal hanya membolehkan memilih dua metode yaitu masuk pertama keluar pertama (MPKP) atau yang sering disebut (*first in-first out-FIFO*) dan metode rata-rata (*average*).

Menurut Undang-Undang Perpajakan Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 11 ayat (6), untuk menghitung penyusutan, masa manfaat dan tarif penyusutan harta berwujud yang ditetapkan dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 2.2 Tarif Penyusutan Aktiva Tetap

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan sebagaimana dimaksud dalam	
		Ayat (1)	Ayat (2)
I. Bukan bangunan			
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,5%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,5%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
II. Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	
Tidak Permanen	10 tahun	10%	

Sumber : UU Perpajakan No.36 Tahun 2008

Akuntansi komersial membolehkan memilih metode penyusutan seperti metode garis lurus (*straight line method*), metode jumlah angka tahun (*sum of the years digits method*), metode saldo menurun (*declining balance method*), metode

saldo menurun ganda (*double declining balance method*), metode jam jasa, jumlah unit produksi, dan lain-lain untuk semua harta berwujud atau aset tetap. Dalam fiskal untuk aset non bangunan, pemilihan metode penyusutan terbatas pada metode garis lurus (*straight line method*) dan Metode saldo menurun (*declining balance method*), sedangkan untuk aset bangunan hanya metode garis lurus saja (*straight line method*).

Di samping metodenya, termasuk yang membedakan besarnya penyusutan untuk akuntansi komersial dan fiskal adalah bahwa dalam akuntansi komersial manajemen dapat menaksir sendiri umur ekonomis atau masa manfaat suatu aset sedangkan dalam fiskal umur ekonomis atau masa manfaat diatur berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan. Demikian pula akuntansi komersial membolehkan mengakui nilai residu sedangkan fiskal tidak membolehkan memperhitungkan nilai residu dalam menghitung penyusutan.

2.7 Penghasilan dan Biaya

Penghasilan dan biaya wajib diperhitungkan agar dapat memberikan gambaran yang layak mengenai hasil usaha perusahaan untuk periode tertentu.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntan Keuangan (2007:23.2) Penghasilan (*income*) ialah “suatu penambahan aset atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal”

Menurut Undang-Undang pajak nomor 36 tahun 2008 pasal 4 Penghasilan ialah:

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.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (2012:23.1) ruang lingkup pendapatan adalah :

1. Pendapatan yang timbul dari transaksi dan peristiwa ekonomi berikut ini:
 - a. Penjualan barang
 - b. Penjualan jasa

- c. Penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalty atau deviden.
2. Barang yang meliputi barang yang diproduksi perusahaan untuk dijual dan barang yang dibeli untuk dijual kembali.
3. Penjualan jasa biasanya menyangkut pelaksanaan tugas secara kontraktual telah disepakati untuk dilaksanakan selama waktu periode yang disepakati oleh perusahaan jasa tersebut.
4. Penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak lain menimbulkan pendapatan dalam bentuk:
 - a. Bunga
 - b. Royalti
 - c. Deviden

Biaya merupakan semua pengurang terhadap penghasilan. Pengeluaran yang memberikan manfaat lebih dari satu tahun dicatat sebagai biaya, sedangkan pengeluaran penghasilan yang memberikan manfaat untuk satu periode akuntansi dicatat sebagai beban.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (2012:23) biaya adalah:

Penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang menyangkut pembagian penanaman modal.

Berbeda dengan akuntansi komersial, untuk tujuan penghitungan Penghasilan Kena Pajak tidak semua biaya yang dikeluarkan perusahaan dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan oleh wajib Pajak dapat dibedakan menjadi pengeluaran yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto (*deductible expenses*) dan yang tidak boleh dibebankan sebagai biaya (*non-deductible expenses*).

Menurut Undang-Undang Pajak No 36 Tahun 2008 pasal 6, pengeluaran yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto adalah sebagai berikut:

Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk:

1. biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha, antara lain:
 - a. biaya pembelian bahan;

- b. biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang;
 - c. bunga, sewa, dan royalti;
 - d. biaya perjalanan;
 - e. biaya pengolahan limbah;
 - f. premi asuransi;
 - g. biaya promosi dan penjualan yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
 - h. biaya administrasi; dan
 - i. pajak kecuali Pajak Penghasilan;
2. 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;
 3. iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan; kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan;
 4. kerugian selisih kurs mata uang asing;
 - a. biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia;
 - b. biaya beasiswa, magang, dan pelatihan;
 - c. piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih dengan syarat;
 - d. telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan
 - e. laba rugi komersial;
 - f. Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak; dan
 - g. telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau instansi pemerintah yang menangani piutang negara; atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan; atau telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; atau adanya pengakuan dari debitur bahwa utangnya telah dihapuskan untuk jumlah utang tertentu;
 5. syarat sebagaimana dimaksud pada angka 3 tidak berlaku untuk penghapusan piutang tak tertagih debitur kecil sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf k; yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
 - a. sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;
 - b. sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;
 - c. biaya pembangunan infrastruktur sosial yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;

- d. sumbangan fasilitas pendidikan yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah; dan
- 6. sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Menurut Agoes (2010:208-209) beban-beban berikut ini juga merupakan

beban yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) yaitu:

1. Pembentukan dana cadangan
Sesuai dengan PMK-81/PMK03/2009, diatur bahwa besarnya dana cadangan yang boleh dikurangkan sebagai beban untuk:
 - a. Usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, perusahaan pembiayaan konsumen, dan perusahaan anjak piutang
 - b. Usaha asuransi,
 - c. Lembaga Penjamin Simpanan
 - d. Biaya reklamasi usaha pertambangan
 - e. Biaya penanaman kembali untuk usaha kehutanan
 - f. Biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri
2. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, seperti penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai, penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan yang ditetapkan dengan PMK-83/PMK.03/2009
3. Harta yang dihibahkan, bantuan, atau sumbangan yang antara pemberi dan penerimanya memiliki hubungan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan seperti terlihat pada tabel berikut ini:

Jenis Penghasilan	Hubungan Usaha, Pekerjaan, Kepemilikan, atau Penguasaan di antara Pemberi dan Penerima			
	Ada Hubungan		Tidak Ada Hubungan	
	Pemberi	Penerima	Pemberi	Penerima
Bantuan atau sumbangan, termasuk zakat atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib, diterima oleh badan atau orang pribadi	<i>Deductible Expense</i>	Objek Pajak	<i>Non Deductible Expense</i>	Bukan Objek Pajak (PP Nomor 18 Tahun 2009)
Harta hibah, bantuan, atau sumbangan diterima oleh badan dan orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil	<i>Deductible Expense</i>	Objek Pajak	<i>Non Deductible Expense</i>	Bukan Objek Pajak (PMK-245/PMK.03/2008)

Jenis Penghasilan	Hubungan Usaha, Pekerjaan, Kepemilikan, atau Penguasaan di antara Pemberi dan Penerima			
	Ada Hubungan		Tidak Ada Hubungan	
	Pemberi	Penerima	Pemberi	Penerima
Bantuan atau santunan diterima WP tertentu (tidak mampu; sedang mengalami bencana alam; tertimpa musibah)	-	-	<i>Non Deductible Expense</i>	Bukan Objek Pajak (PMK-247/PMK.03/2008)

Sumber: Agoes (2010:208-209)

4. Bantuan atau sumbangan, termasuk zakat (zakat yang diterima oleh badan amil/lembaga amil zakat yang dibentuk/disahkan oleh Pemerintah) yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, dikecualikan sebagai objek PPh sepanjang tidak ada hubungan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak yang bersangkutan; sesuai dengan PP Nomor 18 Tahun 2009 tanggal 9 Februari 2009.
5. Biaya berlangganan atau pengisian ulang pulsa dan perbaikan telepon seluler yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk pegawai tertentu karena jabatan atau pekerjaannya. Pembebanan sebagai biaya perusahaan hanya sebesar 50% dalam tahun pajak yang bersangkutan, melalui penyusutan aset tetap Kelompok I dan atas biaya berlangganan atau pengisian ulang pulsa dan perbaikan telepon seluler tersebut dapat dibebankan sebagai biaya rutin perusahaan (Kep-220/PJ./2002 jo. SE-09/PJ.42/2002)
6. Biaya pemeliharaan atau perbaikan rutin kendaraan sedan/atau sejenis, termasuk juga pengeluaran rutin untuk pembelian/pemakaian bahan bakar, yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk pegawai karena jabatan tertentu atas pekerjaannya. Pembebanan sebagai biaya perusahaan hanya sebesar 50% dalam tahun pajak yang bersangkutan, melalui penyusutan aset tetap kelompok II dan atas biaya pemeliharaan atau perbaikan rutin kendaraan tersebut dapat dibebankan sebagai biaya rutin perusahaan (Kep-220/PJ./2002 jo. E-09/PJ.42/2002)
7. Bunga pinjaman dapat dibebankan sebagian, apabila rata-rata tertimbang pinjaman perbulan > rata-rata deposito/tabungan per bulan. Besarnya bunga pinjaman yang dapat dibebankan tersebut adalah sebesar jumlah bunga yang terutang atas rata-rata jumlah pinjaman yang melebihi rata-rata jumlah deposito/tabungan (SE-46/PJ.4/1995 berlaku 5 Oktober 1995)
Bunga pinjaman yang dapat dibebankan:

$$\text{Tingkat bunga pinjaman} \times \left(\begin{array}{l} \text{rata-rata tertimbang} \\ \text{Saldo pinjaman} \\ \text{Perbulan} \end{array} - \begin{array}{l} \text{rata-rata tertimbang} \\ \text{saldo deposito} \\ \text{perbulan} \end{array} \right)$$

Menurut Undang-Undang pajak nomor 36 tahun 2008 pasal 9 ayat (1) untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:

1. pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
2. biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota;
3. pembentukan atau pemupukan dana cadangan, kecuali:
 - a. cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, perusahaan pembiayaan konsumen, dan perusahaan anjak piutang;
 - b. cadangan untuk usaha asuransi termasuk cadangan bantuan social yang dibentuk oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial;
 - c. cadangan penjamin untuk Lembaga Penjamin Simpanan;
 - d. cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan;
 - e. cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha kehutanan; dan
 - f. cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri untuk usaha pengolahan limbah industri,
4. premi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa, yang dibayar oleh Wajib Pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar oleh pemberian kerja dan premi tersebut dihitung sebagai penghasilan bagi Wajib Pajak yang bersangkutan;
5. penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
6. jumlah yang melebihi kewajaran yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;
7. Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i, huruf j, huruf k, huruf l, dan huruf m serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh

- pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah;
8. Pajak penghasilan;
 9. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi Wajib Pajak atau orang yang menjadi tanggungannya;
 10. Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma, atau perseroan komanditer uang modalnya tidak terbagi atas saham;
 11. Sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Dari penjelasan di atas ada pengecualian untuk biaya mengenai penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, biaya tersebut boleh dikurangkan dalam penghitungan laba kena pajak. Berikut ini disajikan berbagai jenis imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan lainnya yang biasa diberikan oleh pemberi kerja kepada pegawainya disertai dengan keterangan apakah imbalan tersebut bagi pemberi kerja merupakan biaya yang boleh dikurangkan dalam menghitung PPh tahunan, dan bagi pegawai merupakan penghasilan atau bukan penghasilan yang dikenai PPh pasal 21 yang berdasarkan UU pajak nomor 36 tahun 2008, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 83/PMK.03/2009

Tabel 2.3 Jenis Natura dan Kenikmatan Bagi Perusahaan dan Pegawai

Jenis Natura dan Kenikmatan	Bagi Perusahaan	Bagi Pegawai
1. Fasilitas pengobatan a. Klinik, dokter, rumah sakit (dibayar atas nama majikan)	Bukan Biaya	Bukan Penghasilan
b. Klinik, dokter, rumah sakit (dibayar oleh/atas nama pekerja dan diklaim ke majikan)	Biaya	Biaya
c. Penggantian Pengobatan tunai	Biaya	Penghasilan
2. Perumahan a. Pemberian perumahan b. Mess untuk transit c. Mess untuk tinggal	Bukan Biaya Biaya Bukan Biaya	Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan
3. Pakaian Seragam a. Perlengkapan keamanan dan keselamatan kerja b. Perlengkapan seragam karena situasi lingkungan (pegawai hotel, bank, penyiar tv, dll) c. Perlengkapan seragam lainnya	Biaya Biaya Bukan Biaya	Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan

Jenis Natura dan Kenikmatan	Bagi Perusahaan	Bagi Pegawai
4. Fasilitas Rekreasi dan Olahraga	Bukan Biaya	Bukan Penghasilan
5. Biaya Perjalanan a. dalam rangka tugas atau dinas b. dalam rangka bukan dinas c. pemulangan karyawan ketempat asal	Biaya Bukan Biaya Biaya	Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan
6. Fasilitas Pelatihan dan Pendidikan	Biaya	Bukan Penghasilan
7. Makan-Minum a. Cafeteria b. Perlengkapan makan-minum c. Makan-minum karena situasi lingkungan (pegawai restoran, pegawai lembur) d. Makan-Minum lainnya	Bukan Biaya Bukan Biaya Biaya Biaya	Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan
8. Fasilitas Kendaraan (Beban perbaikan, perawatan rutin, operasional) a. Semata-mata untuk dinas b. Untuk Antar jemput pegawai c. Untuk keperluan dinas disamping untuk pribadi	Biaya 50% Biaya dan 50% Bukan Biaya Bukan Biaya	Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan
9. Fasilitas alat Komunikasi a. Telepon seluler, pager dan sejenisnya (beban penyusutan kelompok 1) b. Biaya langganan, pulsa isi ulang (termasuk ongkos perbaikan)	50% Biaya dan 50% Bukan Biaya 50% Biaya dan 50% Bukan Biaya	Bukan Penghasilan Bukan Penghasilan
10. Iuran asuransi ditanggung majikan a. Asuransi kecelakaan, kematian, beasiswa, kesehatan, jiwa, dwiguna b. Asuransi pensiun, THT/JHT	Biaya Biaya	Penghasilan Bukan Penghasilan
11. PPh Pasal 21 a. Ditanggung pemberi kerja (hitungan metode biasa) b. Ditanggung pemberi kerja (hitungan metode grossed up)	Bukan Biaya Biaya	Bukan Penghasilan Penghasilan
12. Natura dan Kenikmatan lainnya	Bukan Biaya	Bukan Penghasilan
13. Natura dan kenikmatan di daerah terpencil a. Perumahan, makan-minum,		

Jenis Natura dan Kenikmatan	Bagi Perusahaan	Bagi Pegawai
kesehatan, pendidikan dan pengangkutan termasuk keluarga, olahraga, sepanjang fasilitas di lokasi tersebut tidak tersedia oleh pihak bukan perusahaan.	Biaya	Bukan Penghasilan
b. Golf, boating, pacuan kuda	Bukan Biaya	Bukan Penghasilan

Sumber : Markus dan Yujana (2004:749)

Selain itu, menurut Agoes (2010:213-214), biaya-biaya sebagai berikut juga tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto:

1. PPN Masukan yang tidak dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud Pasal 9 ayat (8) UU PPh huruf g dan huruf h UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 sepanjang tidak dapat dibuktikan benar dan telah dibayar
2. PPN Masukan berkenaan dengan pengeluaran yang tidak dapat dikurangkan dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak sebagaimana Pasal 9 ayat (1) dalam UU PPh No 36 Tahun 2008
3. Selisih lebih penilaian HPP yang menggunakan metode LIFO sesuai pasal 10 ayat (6) UU PPh Nomor 36 Tahun 2008
4. Jumlah melebihi biaya penyusutan yang ditetapkan sesuai Pasal 11 UU PPh Nomor 36 Tahun 2008
5. Kerugian dari harta atau utang yang tidak dimiliki dan tidak dipergunakan dalam usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek Pajak (PP Nomor 138 Tahun 2000)
6. Nilai sisa buku harta yang dialihkan kepada pegawainya (PP Nomor 138 Tahun 2000)
7. Biaya *entertainment* (jamuan) dan sejenisnya sepanjang tidak ada hubungannya dengan kegiatan usaha WP dan tidak dibuatkan daftar nominatif dan dilampirkan pada SPT Tahunan PPh (SE-27/PJ.22/1986)
8. Biaya-biaya tidak untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan objek pajak, yang pengenaan PPh bersifat final, pengenaan pajaknya berdasarkan Norma perhitungan Netto dan Norma perhitungan khusus (PP Nomor 138 Tahun 2000)
9. PPh yang ditanggung pemberi penghasilan, kecuali PPh 26, tetapi tidak termasuk dividen, sepanjang PPh tersebut ditambahkan dalam penghitungan dasar untuk pemotongan pajak (*di-gross up*) (PP Nomor 138 Tahun 2000)
10. Bunga pinjaman seluruhnya tidak dapat dibebankan, apabila rata-rata tertimbang pinjaman per bulan \leq rata-rata tertimbang deposito/tabungan per bulan (SE-46/PJ.4/1995)