

2. LANDASAN TEORI

2.1. Perhitungan PPh Kurang atau Lebih Bayar

2.1.1. Penghasilan Kena Pajak

Penghasilan Kena Pajak (PKP) merupakan dasar yang digunakan untuk menentukan besarnya pajak penghasilan yang terutang. Penghasilan kena pajak untuk Wajib Pajak Badan sama dengan penghasilan neto usaha (laba usaha) ditambah dengan penghasilan neto lainnya. Penghasilan neto usaha merupakan selisih antara penghasilan bruto dengan biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan termasuk kompensasi kerugian.

Untuk menentukan Penghasilan Kena Pajak (PKP) dibutuhkan suatu rekonsiliasi fiskal. Rekonsiliasi fiskal merupakan penyesuaian laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal melalui perbedaan permanen dan perbedaan temporer.

Perbedaan permanen (*Permanent Different*) merupakan transaksi-transaksi pendapatan dan biaya tertentu yang boleh diakui akuntansi tetapi tidak boleh diakui oleh Peraturan Perpajakan atau sebaliknya. Berikut ini merupakan beberapa elemen yang membedakan antara akuntansi dan fiskal yang bersifat permanen:

1. Penghasilan

Sesuai dengan Standar Akuntansi, penghasilan merupakan peningkatan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi tertentu dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.

Sedangkan pengertian penghasilan menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 pasal 4, penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh oleh 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. Namun demikian, ada juga penghasilan yang bersifat final tercantum dalam pasal 4 ayat (2) yang membedakan antara akuntansi dan fiskal antara lain:

a. Penghasilan atas bunga deposito

Menurut akuntansi, penghasilan atas bunga deposito termasuk dalam kategori penghasilan dan dikelompokkan dalam penghasilan lain-lain. Sedangkan menurut fiskal, penghasilan atas deposito merupakan objek pajak yang dikenakan PPh yang bersifat final. PPh final merupakan pajak atas penghasilan tertentu yang bukan merupakan kredit pajak atau tidak dapat memperhitungkan sebagai pengurang PPh yang terutang pada akhir tahun. Penghasilan atas bunga deposito dikenakan PPh final sebesar 20% dari penghasilan bruto. Dasar hukumnya adalah Peraturan Pemerintah No.31 tahun 2000

b. Penghasilan yang diterima atau diperoleh dari transaksi penjualan di bursa efek.

Penghasilan yang diterima atau diperoleh dari transaksi di bursa efek sepanjang tidak ada hubungan dengan kegiatan usaha, menurut akuntansi termasuk dalam kategori penghasilan lain-lain. Sedangkan menurut fiskal, penghasilan tersebut merupakan objek pajak yang dikenakan PPh bersifat final.

Besarnya pajak penghasilan yang dipungut adalah

- 1) Untuk semua transaksi penjualan saham sebesar 0,1% dari jumlah bruto nilai transaksi penjualan.
- 2) Untuk transaksi penjualan saham milik perusahaan ventura sebesar 0,1% dari jumlah bruto nilai transaksi penjualan.

Dasar hukumnya adalah Peraturan Pemerintah No.14 tahun 1997

c. Penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan bangunan

Penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan bangunan, menurut akuntansi dapat digolongkan sebagai penghasilan lain-lain karena dapat meningkatkan arus kas masuk sepanjang tidak berasal dari kegiatan utama perusahaan. Jika yang mengalihkan hak atas tanah atau bangunan adalah Wajib Pajak badan maka dikenakan PPh sebesar 5% dari dasar pengenaan pajak pada saat pengalihan tetapi sifatnya tidak final, melainkan merupakan pembayaran PPh 25 (uang muka). Artinya, di akhir tahun pajak, badan yang bersangkutan menggabungkan penghasilan dari pengalihan hak atas tanah atau bangunan tersebut dengan penghasilan usaha dan penghasilan lainnya untuk

menghitung PPh badan terutang setahun. PPh 5% yang telah dibayar tersebut bisa dikreditkan dengan PPh badan yang terutang pada akhir tahun. Dasar hukumnya adalah Peraturan Pemerintah No.79 tahun 1999 pasal 4

d. Penghasilan persewaan tanah atau bangunan

Pengertian Wajib Pajak badan yang memperoleh penghasilan dari persewaan tanah/bangunan adalah Wajib Pajak dalam negeri yang memiliki dan sekaligus menyewakan tanah/bangunan. Jika wajib pajak memperoleh penghasilan persewaan tanah/bangunan tidak berkaitan dengan kegiatan usaha maka penghasilan tersebut menurut akuntansi merupakan penghasilan lain-lain. Penghasilan persewaan tanah/bangunan menurut fiskal dikenakan tarif pemotongan pajak sebesar 10% dari penghasilan bruto. Dasar hukumnya adalah Peraturan Pemerintah No.5 tahun 2002 pasal 3

Selain itu ada pula yang membedakan antara akuntansi dan fiskal yaitu penghasilan deviden. Deviden merupakan penghasilan berupa keuntungan sehubungan dengan penggunaan modal yang dibagikan kepada pemegang saham. Perusahaan sering menginvestasikan dananya ke perusahaan lain, maka perusahaan mendapatkan penghasilan berupa deviden.

Menurut akuntansi, deviden merupakan bagian dari penghasilan dan harus disajikan dalam laporan laba rugi di akhir periode. Sedangkan menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984, penghasilan deviden termasuk dalam kategori bukan objek pajak penghasilan. Sesuai dengan pasal 4 ayat (3) huruf f yang tidak termasuk objek pajak penghasilan adalah deviden atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseoran 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) deviden berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
- 2) bagi perseoran terbatas, Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah yang menerima deviden, dengan kepemilikan saham pada badan yang memberikan deviden paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah

modal yang disetor dan harus mempunyai usaha aktif di luar kepemilikan saham tersebut;

2. Biaya

Definisi beban menurut standar akuntansi, beban merupakan penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus kas keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

Definisi beban menurut peraturan perpajakan tidak ditetapkan secara spesifik, tetapi disebutkan dalam pengertian pengurangan yang diperkenankan dari penghasilan bruto. Biaya fiskal yang dapat dikurangkan tercantum dalam pasal 6 ayat (1) dan biaya fiskal yang tidak dapat dikurangkan tercantum dalam pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 yaitu antara lain:

- a. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu atau anggota.

Biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu atau anggota menurut akuntansi boleh dibiayakan. Sedangkan menurut fiskal, biaya yang dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu atau anggota tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto perusahaan. Biaya tersebut seperti biaya yang dikeluarkan untuk pindah kerja manajer. Dasar hukumnya adalah Undang-Undang Pajak tahun 2000 pasal 9 ayat (1) huruf b

- b. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan

Menurut standar akuntansi, semua biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan boleh dibebankan sebagai biaya. Jadi sumbangan menurut standar akuntansi boleh dibiayakan, sedangkan menurut fiskal tidak boleh dibiayakan. Menurut fiskal, hadiah dan sumbangan bukan merupakan objek pajak penghasilan. Dasar hukumnya adalah Undang-Undang Pajak tahun 2000 pasal 9 ayat (1) huruf e

- c. Biaya *entertainment*

Biaya *entertainment* boleh dibebankan sebagai biaya perusahaan jika berkaitan dengan kegiatan operasional perusahaan. Jika biaya *entertainment*

tidak didukung oleh daftar normatif maka tidak boleh dibebankan sebagai biaya.

Dasar hukumnya adalah Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-27/PJ.22/1986, perlakuan pajak penghasilan atas biaya “entertainmen”, representasi, jamuan tamu dan sejenisnya yang dapat dikurangkan dari penghasilan:

- 1) Biaya “entertainmen”, representasi, jamuan tamu dan sejenisnya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto sebagaimana dimaksud dalam pasal 6 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984.
- 2) Wajib Pajak harus dapat membuktikan, bahwa biaya-biaya tersebut telah benar-benar dikeluarkan (formal) dan benar ada hubungannya dengan kegiatan perusahaan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan perusahaan (materiil).
- 3) Oleh karena itu, Wajib Pajak yang mengurangkan biaya-biaya tersebut dari penghasilan brutonya, sejak tahun pajak 1986 agar melampirkan pada Surat Pemberitahuan Tahunan daftar normatif seperti terlampir yang berisi:
 - a. nomor urut
 - b. tanggal “entertainmen” dan sejenisnya yang telah diberikan
 - c. 1. nama tempat “entertainmen” dan sejenisnya yang telah diberikan
2. alamat “entertainmen” dan sejenisnya yang telah diberikan
3. jenis “entertainmen” dan sejenisnya yang telah diberikan
4. Jumlah (Rp) “entertainmen” dan sejenisnya yang telah diberikan
 - d. relasi usaha yang diberikan “entertainmen” dan sejenisnya sesuai dengan nomor urut tersebut diatas berisi:
 1. nama
 2. posisi
 3. nama perusahaan
 4. jenis usaha
- 4) Apabila petugas pajak yang melakukan penelitian atau pemeriksaan terhadap Surat Pemberitahuan Tahunan tahun 1984 menemukan pos biaya “entertainmen” dan sejenisnya, maka kepada Wajib Pajak seyogyanya

dimintakan daftar normatif seperti tersebut diatas untuk membuktikan, bahwa biaya-biaya tersebut benar-benar telah dikeluarkan dan benar ada hubungannya dengan kegiatan perusahaan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan perusahaan.

d. Biaya sanksi administrasi perpajakan

Sesuai dengan pasal 9 ayat (1) huruf k sanksi administrasi yang berhubungan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan tidak boleh dibebankan sebagai biaya. Dasar hukumnya adalah Undang-Undang Pajak tahun 2000 pasal 9 ayat (1) huruf k.

e. Biaya pemakaian telepon seluler dan kendaraan perusahaan

Biaya pemakaian telepon seluler dan kendaraan perusahaan menurut akuntansi boleh dibebankan sebagai biaya seluruhnya, sedangkan menurut fiskal biaya tersebut hanya boleh dibebankan sebagian saja. Dasar hukumnya adalah Keputusan Dirjen Pajak No. KEP-220/Pj./2002, perlakuan pajak penghasilan atas biaya pemakaian telepon seluler dan kendaraan perusahaan:

- 1) atas biaya perolehan atau pembelian telepon seluler yang dimiliki dan dipergunakan pegawai tertentu karena jabatan atau pekerjaannya, dapat dibebankan sebagai biaya perusahaan sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah biaya perolehan dan pembelian melalui penyusutan aktiva tetap kelompok I
- 2) atas biaya berlangganan pulsa atau pengisian ulang pulsa dan perbaikan telepon seluler yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk pegawai tertentu karena jabatan atau pekerjaannya, dapat dibebankan sebagai biaya perusahaan sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah biaya berlangganan atau pengisian ulang pulsa dan perbaikan dalam tahun pajak yang bersangkutan.
- 3) atas biaya perolehan atau pembelian atau perbaikan besar kendaraan bus, minibus, atau yang sejenis yang dimiliki atau dipergunakan perusahaan untuk antar jemput pegawai, dapat dibebankan seluruhnya sebagai biaya perusahaan melalui penyusutan aktiva kelompok II
- 4) atas biaya pemeliharaan atau perbaikan rutin kendaraan bus, minibus, atau yang sejenis yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk antar

jemput pegawai, dapat dibebankan seluruhnya sebagai biaya perusahaan dalam tahun pajak yang bersangkutan.

- 5) atas biaya perolehan atau pembelian atau perbaikan besar kendaraan sedan atau yang sejenis yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk pegawai tertentu karena jabatan atau pekerjaannya, dapat dibebankan sebagai biaya perusahaan sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah biaya perolehan atau pembelian atau perbaikan besar melalui penyusutan aktiva tetap kelompok II.
- 6) atas biaya pemeliharaan atau perbaikan kendaraan sedan atau yang sejenis yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk pegawai tertentu karena jabatan atau pekerjaannya, dapat dibebankan sebagai biaya perusahaan sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah biaya pemeliharaan dan perbaikan rutin dalam tahun pajak yang bersangkutan.

Perbedaan Temporer merupakan perbedaan waktu pengakuan penghasilan, biaya dan beban yang bersifat sementara yang mengakibatkan adanya penundaan penghasilan atau beban. Berikut ini merupakan beberapa elemen yang membedakan antar akuntansi dan fiskal yang bersifat temporer.

a. Biaya penyusutan aktiva tetap

Metode penyusutan menurut Akuntansi adalah alokasi jumlah suatu aktiva yang disusutkan sepanjang masa manfaat aktiva yang bersangkutan dapat diestimasi. Metode penyusutan menurut akuntansi pada umumnya yang paling umum digunakan antara lain metode garis lurus, metode jumlah angka tahun, metode saldo menurun dan metode jumlah unit produksi. Dalam akuntansi penentuan masa manfaat tergantung pada masing-masing perusahaan dengan mempertimbangkan tingkat kerusakan fisik dan keusangan atas penggunaan aktiva tetap tersebut.

Metode penyusutan menurut peraturan perpajakan tidak berkaitan dengan masa manfaat aktiva. Metode yang digunakan dalam peraturan perpajakan untuk kelompok harta berwujud bukan bangunan hanya boleh menggunakan metode garis lurus dan saldo menurun, sedangkan untuk kelompok harta berwujud bangunan permanen dan tidak permanen hanya boleh menggunakan metode garis

lurus. Untuk setiap jenis harta berwujud seperti tabel 2.1. sudah dikelompokkan dan ditentukan masa manfaat, jenis dan metode. Dasar hukumnya adalah Undang-Undang Pajak tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan Pasal 11 dan 11A.

Tabel 2.1. Tarif Penyusutan Harta Berwujud

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan	
		Metode garis Lurus	Metode Saldo menurun
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 data : Undang-Undang Pajak Penghasilan Tahun 1984 pasal 11

b. Pembentukan dan pemupukan dana cadangan

Pembentukan dan pemupukan dana cadangan menurut akuntansi menganut prinsip konservatisme, dimana beban boleh diakui tetapi penghasilan tidak boleh diakui kecuali penghasilan tersebut telah diperoleh. Jika perusahaan ingin memperluas usahanya dan menjamin kelangsungan hidup perusahaan serta diperkirakan adanya pengeluaran di masa yang akan datang, maka dapat membentuk dana cadangan.

Pembentukan dan pemupukan dana cadangan menurut pajak mengikuti pendekatan realisme, dimana hanya kerugian yang benar-benar terjadi yang dapat diakui sebagai pengurang penghasilan. Pasal 9 ayat (1) huruf c Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 menegaskan bahwa pembentukan atau pemupukan dana cadangan apapun tidak boleh sebagai pengurang penghasilan bruto dan dikoreksi fiskal positif beda waktu. Karena pembentukan dana cadangan itu pada dasarnya tidak sesuai dengan prinsip Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984. Jadi untuk menghitung PPh, pembentukan semua dana cadangan tidak boleh dibebankan

sebagai biaya. Dasar hukumnya adalah Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 tentang Pajak Penghasilan Pasal 6 ayat (1) huruf h:

Piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih, dengan syarat:

- a. telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial,
- b. telah diserahkan pekar penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau Badan Urusan Piutang dan Lelang Negara (BUPLN) atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan,
- c. telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; dan
- d. Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak, yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan Keputusan Direktur jenderal Pajak.

c. Persediaan

Dalam pasal 10 ayat (6) Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 disebutkan bahwa persediaan dan pemakaian persediaan untuk penghitungan harga pokok dinilai berdasarkan harga perolehan yang dilakukan secara rata-rata atau dengan cara mendahulukan persediaan yang diperoleh pertama. Dalam hal ini Standar Akuntansi Keuangan juga menyebutkan hal yang sama, yaitu bahwa persediaan dinilai atas dasar harga perolehan.

Metode penentuan nilai persediaan lain yang juga digunakan adalah metode harga terendah antara harga pokok dan harga pasar. Jika harga pokok lebih rendah dari harga pasar maka menggunakan harga pokok, jika ternyata harga pasar yang lebih rendah dari harga pokok maka menggunakan harga pasar. Menurut fiskal metode harga terendah antara harga pokok dan harga pasar ini tidak diperbolehkan.

Menurut ketentuan perpajakan tidak semua metode penilaian persediaan boleh digunakan. Dalam penilaian persediaan, ketentuan perpajakan hanya memperbolehkan metode FIFO dan metode rata-rata. Jadi metode LIFO baik berdasar metode fisik maupun metode perpetual tidak boleh digunakan dalam penilaian persediaan.

2.1.2. Pajak Penghasilan Terutang

Pajak penghasilan terutang yang dimaksud adalah pajak penghasilan yang terutang dalam satu tahun pajak. Pajak dihitung atas penghasilan yang diterima dalam satu tahun tersebut. Besarnya pajak penghasilan terutang dihitung dengan mengalikan tarif pajak penghasilan dengan Penghasilan Kena Pajak.

Tarif pajak adalah tarif untuk menghitung besarnya pajak yang harus dibayar. Ketentuan tentang tarif pajak adalah ketentuan tentang cara menghitung besarnya pajak terutang.

Tabel 2.2. Tarif Umum PPh Badan

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
sampai dengan Rp. 50.000.000,- (lima puluh juta rupiah)	10% (sepuluh persen)
diatas Rp. 50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) s.d Rp. 100.000.000,- (seratus juta rupiah)	15% (lima belas persen)
diatas Rp. 100.000.000,- (seratus juta rupiah)	30% (tiga puluh persen)

Sumber data : Undang-Undang Pajak Penghasilan Tahun 1984 pasal 17 huruf b

2.1.3. Kredit Pajak

Undang-Undang Pajak Penghasilan pasal 20 mengatur tentang pelunasan pajak tahun berjalan melalui pemotongan yang dilakukan oleh pihak lain dan pembayaran yang dilakukan oleh Wajib Pajak sendiri. Pasal-pasal yang menyangkut tentang kredit pajak adalah pasal 22, 23, 24, 25 dan fiskal luar negeri

2.1.3.1. PPh pasal 22 Impor

Dalam aktivitas ekonomi yang dilakukan oleh badan usaha dalam memenuhi kebutuhan barang baik itu bahan baku maupun barang jadi sering kali mendatangkan barang tersebut dari luar negeri. Impor menurut Undang-Undang Pajak adalah kegiatan memasukkan barang dari luar wilayah pabean Indonesia ke dalam wilayah pabean Indonesia. Apabila badan usaha melakukan impor barang,

maka harus membayar uang muka PPh Pasal 22 melalui sistem pemungutan oleh Bendaharawan Bea Cukai atau Bank Devisa. Dasar hukum PPh pasal 22 adalah Keputusan Menteri Keuangan nomor 154/KMK.03/2007 tentang penunjukan pemungut pajak penghasilan pasal 22, sifat dan besarnya pungutan serta tata cara penyetoran dan pelaporannya.

Objek pajak penghasilan pasal 22 impor adalah impor barang. Pemungut PPh pasal 22 adalah Bendaharawan Bea Cukai atau Bank Devisa. Pada waktu mengimpor barang, setiap badan yang mengimpor diharuskan melunasi PPh Pasal 22 bersamaan dengan pelunasan bea masuk.

Dasar pemungutan/perhitungan adalah Nilai impor barang yang berupa uang yang menjadi dasar perhitungan bea masuk yaitu *Cost, Insurance and Freight (CIF)* atau *Cost and Freight (CIF)* ditambah dengan bea masuk atau pungutan lainnya yang dikenakan berdasarkan Peraturan Perundang-undangan Kepabean di bidang impor, seperti bea masuk tambahan, bea masuk anti dumping, tidak termasuk PPN Impor dan atau PPh BM Impor.

Besarnya tarif pungutan pajak penghasilan pasal 22 sebesar 2,5% dari nilai impor bagi importir yang memiliki angka pengenal API, 7,5% dari nilai impor yang tidak menggunakan angka pengenal API, dan 7,5% dari harga jual lelang yang tidak dikuasai.

API atau Angka Pengenal Impor adalah kartu pengenal atau identitas yang sebaiknya dimiliki oleh setiap perusahaan yang melakukan kegiatan impor. Importir yang telah memenuhi syarat (memiliki NPWP, memiliki SIUPP, memiliki rekening koran sejumlah tertentu di bank devisa, dan dapat menunjukkan bukti adanya hubungan dagang dengan pihak luar negeri), akan memperoleh Angka Pengenal Impor Sementara (APIS). APIS memiliki masa berlaku 2 tahun. Selama 2 tahun tersebut importir yang memiliki APIS dimonitor dan dievaluasi oleh pemerintah. Jika dari evaluasi tersebut menghasilkan bahwa importir yang memiliki APIS memenuhi ketentuan-ketentuan yang berlaku maka importir tersebut akan diberi API sesuai dengan kegiatan impor yang dilakukannya.

API dikelompokkan menjadi 2 yaitu API Umum dan API Produsen. API Umum diberikan kepada perusahaan yang hanya melakukan kegiatan

perdagangan. Sedangkan API Produsen diberikan kepada perusahaan yang selain melakukan kegiatan perdagangan, juga melakukan kegiatan produksi atau industri sendiri.

Perusahaan asing di bidang industri dalam rangka PMA dan perusahaan asing domestik di bidang produksi dalam rangka PMDN dimungkinkan mendapatkan Angka Pengenal Impor Terbatas (APIT). Importir yang mempunyai APIT dapat melakukan kegiatan impor untuk mesin-mesin, suku cadang, bahan dan peralatan bangunan, bahan baku, dan bahan pembantu yang digunakan untuk proses produksi sendiri.

Selain importir juga dikenal istilah indentor dalam kegiatan impor. Indentor adalah badan atau perseorangan yang memiliki dana dan meminta jasa importir untuk mengimporkan barang yang diinginkan dengan memberikan sejumlah *fee* kepada importir. *Fee* yang diberikan kepada importir disebut *handling fee*. Impor inden adalah kegiatan memasukkan barang dari luar daerah pabean ke dalam daerah pabean yang dilakukan oleh importir untuk dan atas nama indentor (pemesan) berdasarkan perjanjian pemasukan barang impor antara importir dan indentor.

Jika perusahaan ingin melakukan impor tetapi tidak memiliki API, APIS atau APIT, maka impor dilakukan atas dasar inden. Dalam hal ini perusahaan melalui importir lain yang mempunyai API, APIS atau APIT melakukan transaksi impor. Perusahaan yang menyuruh melakukan impor tersebut merupakan pihak yang menyediakan dana atau disebut indentor. Beberapa hal yang perlu diperhatikan agar PPh Pasal 22 impor menjadi kredit pajak bagi indentor adalah harus ada kontrak inden, importir yang menerima komisi impor (*handling fee*) harus membayar PPh Pasal 25 sebesar $15\% \times \text{jumlah } handling \text{ fee}$ (PPh pasal 25 ini merupakan kredit pajak bagi importir) dan importir harus mengajukan permohonan kepada Kantor Pelayanan Pajak dalam wilayah importir berkedudukan dalam jangka waktu 2 bulan setelah pelunasan pembayaran PPh Pasal 22 Bea Cukai dengan dilampiri kontrak inden.

Jika ketiga hal tersebut tidak dipenuhi, maka PPh pasal 22 impor akan tetap menjadi milik importir dan bisa menjadi kredit pajak bagi importir. Tetapi

jika ketiga hal tersebut dapat dipenuhi, maka PPh pasal 22 impor akan bisa menjadi milik indentor dan menjadi kredit pajak indentor.

Biasanya nilai CIF dihitung dalam mata uang asing (umumnya Dolar Amerika Serikat). Untuk menghitung besarnya nilai impor sebagai dasar pengenaan PPh Pasal 22 Impor, nilai CIF yang dihitung dalam mata uang asing atau US \$ (*United State Dollar*) harus dikonversi ke nilai Rupiah, kemudian dihitung PPh Pasal 22 impor. Kurs yang dipakai untuk mengkonversi US \$ ke Rupiah mengacu pada kurs konversi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Sifat pemungutan PPh pasal 22 impor yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Bea & Cukai dan Bank Devisa adalah bersifat tidak final artinya PPh yang dipungut tersebut dijadikan sebagai kredit pajak atas pajak terutang pada akhir tahun.

Pajak Penghasilan Pasal 22 atas impor barang terutang dan dilunasi bersamaan dengan saat pembayaran bea masuk. Dalam hal pembayaran bea masuk ditunda dan dibebaskan, maka PPh Pasal 22 terutang dan dilunasi pada saat penyelesaian dokumen Pemberitahuan Impor Barang (PIB). Sistem pelunasan dan pelaporan PPh Pasal 22 impor dilakukan dengan sistem:

1. Langsung disetor sendiri oleh importir atau pemenang lelang (untuk impor barang yang tidak dikuasai) ke Kas Negara melalui Bank devisa atau Kantor Pos dengan menggunakan SSP bersamaan dengan saat pembayaran bea masuk. Jika pembayaran bea masuk ditunda atau dibebaskan, PPh Pasal 22 impor terutang dan dilunasi pada saat penyelesaian dokumen Pemberitahuan Impor Barang (PIB). Pelaporan tentang penyeteroran ke KPP dilakukan oleh Bank Devisa dengan menggunakan formulir SPT Massa PPh Pasal 22.
2. Disetor melalui Bendaharawan Bea dan Cukai bersamaan dengan saat pembayaran bea masuk barang yang bersangkutan atau jika pembayaran bea masuk ditunda atau dibebaskan, PPh Pasal 22 impor terutang dan dilunasi pada saat penyelesaian dokumen Pemberitahuan Impor Barang (PIB). Bendaharawan Bea dan cukai akan menyetorkan secara kolektif ke kas negara dengan menggunakan SSP paling lambat satu hari setelah pemungutan PPh Pasal 22. Sebagai bukti pemungutan pajak atas impor oleh Dirjen Bea dan Cukai wajib menerbitkan bukti pemungutan pajak atas impor oleh Dirjen Bea

dan Cukai dalam rangkap tiga. Lembar pertama untuk pembeli, lembar kedua untuk Direktorat Jenderal Pajak sebagai lampiran laporan bulanan, lembar ketiga untuk arsip pemungut pajak bersangkutan. Bendaharawan Bea dan Cukai harus melaporkan pemungutan tersebut ke KPP tempatnya terdaftar, selambat-lambatnya tujuh hari setelah batas waktu penyetoran PPh Pasal 22 berakhir dengan menggunakan SPT PPh Pasal 22.

Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pembebasan dari pemotongan dan atau pemungutan Pajak Penghasilan oleh pihak lain kepada Direktur Jenderal Pajak karena pajak penghasilan yang telah dibayar lebih besar dari pajak penghasilan yang akan terutang. Wajib Pajak dapat mengajukan Surat Keterangan Bebas yang wajib menyampaikan perkiraan penghasilan neto tahun berjalan.

Surat keterangan bebas (SKB) PPh Pasal 22 Impor adalah surat yang menyatakan Wajib Pajak dibebaskan dari pemotongan dan atau pemungutan Pajak Penghasilan oleh pihak lain dalam rangka impor yang diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak dimana Wajib Pajak terdaftar.

Berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-192/PJ./2002 tentang tata cara penerbitan surat keterangan bebas (SKB) pemotongan/pemungutan pajak penghasilan pasal 1 huruf c, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pembebasan dari pemotongan dan atau pemungutan Pajak Penghasilan oleh pihak lain kepada Direktur Jenderal Pajak karena Pajak Penghasilan yang telah dibayar lebih besar dari Pajak Penghasilan yang akan terutang.

Jenis Surat Keterangan Bebas ada 2 macam yaitu:

1. SKB Prinsip, adalah penelitian yang dilakukan secara garis besar terhadap permohonan Wajib Pajak dimana bila disetujui permohonan tersebut akan ditentukan kuota tertentu atas jenis-jenis barang yang dimintakan SKB PPh Pasal 22 Impor.
2. SKB *Per Shipment* adalah pengurangan atas kuota yang dimiliki Wajib Pajak pada saat melakukan impor dengan disertai *invoice*, *bill of lading*, *freight*, dan *insurance*

Syarat pengajuan permohonan SKB adalah

1. Surat permohonan SKB PPh Pasal 22 impor
2. Proyeksi laba-rugi tahun berjalan, beserta perkiraan penghasilan neto tahun berjalan
3. Perkiraan jenis barang yang akan diimpor beserta kuaturnya dalam valuta asing, dalam tahun berjalan yang meliputi kategori: barang modal, bahan baku, bahan penolong, suku cadang dan barang lain-lain.

Jangka waktu penyelesaian permohonan yaitu 1 (satu) bulan sejak surat permohonan Wajib Pajak dinyatakan lengkap akan diterbitkan persetujuan/ penolakan terhadap permohonan Wajib Pajak. Apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sesudah permohonan Wajib Pajak diterima belum diberikan keputusan maka permohonan Wajib Pajak dianggap diterima. Dan Kepala Kantor Pelayanan Pajak wajib menerbitkan Surat Keterangan Bebas dalam hal permohonan Wajib Pajak dianggap diterima.

Surat Keterangan Bebas diterbitkan dalam rangkap 3 (tiga) yaitu: lembar ke-1 untuk Wajib Pajak, lembar ke-2 untuk Pemotong/Pemungut pajak dan lembar ke-3 untuk arsip Kantor Pelayanan Pajak.

2.1.3.2. PPh Pasal 23

PPh Pasal 23 merupakan pajak penghasilan yang dipotong atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam negeri yang dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah atau subjek pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, BUT atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya. Pasal 23 Undang-undang PPh menentukan bahwa apabila ada transaksi yang menimbulkan penghasilan berupa penghasilan dari modal atau penghasilan dari usaha jasa tertentu, maka pihak yang membayarkan penghasilan tersebut kepada Wajib Pajak dalam negeri wajib memotong PPh 23 sebesar 15% dari jumlah bruto yang dibayarkan atau terutang, tanpa PPN atau 15% dari perkiraan penghasilan neto. Perkiraan penghasilan neto PPh Pasal 23 diatur dalam Kep 170/PJ./2000 jo Per 70/PJ./2007. Dasar pemotongan pajak untuk pembayaran penghasilan dalam bentuk deviden, bunga, royalti, hadiah dan penghargaan adalah jumlah penghasilan bruto. Sedangkan dasar pemotongan untuk sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta adalah perkiraan penghasilan neto.

Objek pajak penghasilan pasal 23 yang dikenakan pemotongan adalah bunga. Termasuk dalam pengertian bunga adalah premium, diskonto, imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang. Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan tahun 2000 pemotong pajak penghasilan pasal 23 adalah subjek pajak dalam negeri.

Timbulnya hutang PPh pasal 23 adalah pada akhir bulan timbulnya penghasilan yang menjadi objek PPh pasal 23. Setelah timbulnya hutang PPh Pasal 23, pemotong PPh Pasal 23 melakukan pemotongan PPh 23 sebesar 15% dari jumlah bruto atau perkiraan penghasilan neto dan menyetorkannya ke kas negara dengan menggunakan SSP paling lambat tanggal jatuh tempo penyetoran, yaitu tanggal 10 setelah bulan terutangnya PPh Pasal 23. pelaporan mengenai pemotongan dan penyetoran tersebut ke Kepala KPP dilakukan oleh pemotong PPh Pasal 23 dengan menggunakan formulir SPT Masa PPh Pasal 23/26 paling lambat tanggal jatuh tempo pelaporan SPT Masa PPh Pasal 23/26 yaitu tanggal 20 setelah masa pajak berakhir. Pemotong pajak harus memberi tanda pemotongan kepada badan yang dibebani membayar pajak penghasilan yang dipotong.

Surat keterangan bebas (SKB) PPh Pasal 23 adalah surat yang menyatakan Wajib Pajak dibebaskan dari pemotongan Pajak Penghasilan oleh pihak lain. Jika jumlah pemotongan PPh Pasal 23 melebihi jumlah pajak yang menurut perkiraan akan terhutang dalam tahun pajak yang bersangkutan, maka Wajib Pajak dapat mengajukan Surat Keterangan Bebas Pemotongan PPh Pasal 23 atas penerimaan penghasilan berikutnya yang dikenakan pemotongan PPh Pasal 23. Wajib Pajak diminta untuk memberikan daftar para pemotong pajak PPh Pasal 23 serta jumlah perkiraan penghasilan yang dikenakan pemotongan PPh Pasal 23 yang akan diperoleh atau diterima untuk seluruh tahun pajak yang bersangkutan dari masing-masing pemotong pajak yang menjadi dasar perkiraan besarnya PPh yang terhutang. SKB PPh Pasal 23 yang bersangkutan selambat-lambatnya satu minggu setelah diajukannya permohonan Wajib Pajak yang telah dilengkapi data-data yang diperlukan

SKB PPh Pasal 23 diterbitkan dalam rangkap 4 (empat), yaitu lembar pertama untuk Wajib Pajak, lembar kedua untuk setiap pemotong PPh Pasal 23, lembar ketiga untuk Kepala Kantor Wilayah DJP yang bersangkutan dan lembar

keempat untuk arsip Kantor Pelayanan Pajak. Lembar kedua tersebut selanjutnya wajib dilampirkan pada SPT Masa PPh Pasal 23 dari pemotong yang bersangkutan.

Permohonan pembebasan PPh yang diajukan oleh Wajib Pajak dalam Semester I dalam suatu tahun pajak dapat diterbitkan surat penolakannya dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak permohonan diterima, kecuali apabila terdapat sisa kerugian yang belum dikompensasikan.

2.1.3.3. PPh Pasal 24

Pada dasarnya wajib pajak dalam negeri terutang pajak atas seluruh penghasilan, termasuk penghasilan yang diterima atau diperoleh dari luar negeri. Pajak yang dibayar atau terutang di luar negeri atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib pajak dalam negeri boleh dikreditkan dalam tahun pajak yang sama dan hanya pajak yang langsung dikenakan atas penghasilan tersebut.

Penghasilan luar negeri yang digabungkan dengan penghasilan dalam negeri adalah penghasilan dari usaha atau pekerjaan yang dilakukan dalam tahun pajak diperolehnya penghasilan tersebut, penghasilan lainnya yang dilakukan dalam tahun pajak diterimanya penghasilan tersebut, penghasilan berupa deviden atas penyertaan modal mayoritas baik perorangan atau bersama-sama Wajib Pajak dalam negeri lainnya pada badan usaha luar negeri yang tidak menjual sahamnya di bursa efek dilakukan dalam tahun pajak saat perolehan deviden tersebut ditetapkan sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan. Kerugian yang terjadi di luar negeri tidak boleh ikut diperhitungkan.

Besarnya kredit pajak luar negeri yang diperbolehkan untuk dikreditkan adalah sama dengan jumlah pajak yang dibayar atau terutang diluar negeri, tidak melebihi jumlah yang dihitung menurut perbandingan antara penghasilan luar negeri terhadap seluruh Penghasilan Kena Pajak dikalikan dengan pajak yang terutang atas seluruh Penghasilan Kena Pajak atau sama dengan pajak yang terutang atas seluruh Penghasilan Kena Pajak dalam hal seluruh penghasilan Kena Pajak lebih kecil dari penghasilan dari luar negeri.

Dengan demikian besarnya pajak penghasilan yang boleh dikreditkan dipilih mana yang paling rendah antara tiga kemungkinan yaitu PPh terutang di

luar negeri, PPh yang dihitung berdasarkan perbandingan dan PPh yang terutang untuk seluruh penghasilan.

Jika jumlah yang boleh dikreditkan lebih kecil dari jumlah yang sesungguhnya terutang atau dibayar di luar negeri maka kelebihannya tidak dapat dikompensasikan dengan pajak tahun berikutnya, tidak dapat diperhitungkan sebagai biaya dan tidak dapat direstitusikan.

2.1.3.4. PPh Pasal 25

Pajak Penghasilan 25 adalah ketentuan yang mengatur tentang perhitungan angsuran bulanan pajak penghasilan yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak dalam tahun berjalan. Angsuran Pajak Penghasilan pasal 25 tersebut dapat dijadikan sebagai kredit pajak terhadap pajak yang terutang atas seluruh penghasilan wajib pajak pada akhir tahun yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan.

Besarnya angsuran pajak dalam tahun pajak berjalan yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak setiap bulan adalah sebesar Pajak Penghasilan yang terutang menurut Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak yang lalu dikurangi dengan Pajak Penghasilan yang dipotong yaitu pasal 23 serta Pajak Penghasilan yang dipungut yaitu pasal 22 dan Pajak penghasilan yang dibayar atau terutang diluar negeri yang boleh dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 24 dibagi dengan 12 (dua belas) atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak. Berikut merupakan skema angsuran PPh Pasal 25. Lihat tabel 2.3.

Besarnya angsuran pajak yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak untuk bulan-bulan sebelum batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sama dengan besarnya angsuran untuk bulan terakhir tahun pajak lalu.

Penghasilan teratur adalah penghasilan yang lazimnya diterima atau diperoleh secara berkala sekurang-kurangnya sekali dalam setiap tahun pajak, yang bersumber dari kegiatan usaha, pekerjaan bebas, pekerjaan, harta dan atau modal, kecuali penghasilan yang telah dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final.

Tabel 2.3. Skema Angsuran PPh Pasal 25

Penghasilan neto fiskal	xxx
Penghasilan kena pajak	xxx
PPh terutang	
10% x (\geq Rp. 25.000.000,-)	xxx
15 % x (Rp. 50.000.000,- s/d Rp. 100.000.000,-)	xxx
30 % x ($<$ Rp. 50.000.000,-)	<u>xxx</u>
PPh terutang	xxx
(-) PPh yang dipungut dan atau dipotong	(xxx)
PPh yang dibayar atau terutang di luar negeri	<u>(xxx)</u>
PPh yang dibayar sendiri	xxx
Angsuran PPh pasal 25= PPh yang dibayar sendiri \div 12	xxx

Dalam hal Wajib Pajak berhak atas kompensasi kerugian tahun sebelumnya, maka dasar perhitungan PPh adalah penghasilan yang dihitung atas penghasilan neto dikurangi dengan sisa kerugian yang belum dikompensasikan.

Besarnya angsuran PPh Pasal 25, Wajib Pajak yang berhak atas kompensasi kerugian adalah sebesar PPh yang dihitung dengan dasar penghasilan neto dikurangi dengan sisa kerugian yang belum dikompensasikan, dikurangi dengan PPh yang dipotong/dipungut serta PPh yang dibayar atau terutang diluar negeri yang boleh dikreditkan sebagaimana dimaksud Pasal 22, 23 dan 24 dibagi dengan 12 atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak Lihat tabel 2.4.

Jika Wajib Pajak memperoleh penghasilan tidak teratur, maka Pajak Penghasilan Pasal 25 dihitung dengan cara jumlah penghasilan neto menurut Surat Pemberitahuan Pajak Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak yang lalu setelah dikurangi dengan penghasilan tidak teratur dan Pajak Penghasilan yang dipotong dan atau dipungut serta Pajak Penghasilan yang dibayar atau terutang di luar negeri yang boleh dikreditkan, dibagi 12 (dua belas) atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak.

Yang tidak termasuk dalam penghasilan tidak teratur adalah keuntungan selisih kurs dari utang atau piutang dalam mata uang asing dan keuntungan

pengalihan harta sepanjang bukan merupakan penghasilan dari kegiatan usaha pokok.

Tabel 2.4. Skema Angsuran PPh Pasal 25 dengan Kompensasi Kerugian

Penghasilan neto fiskal	xxx
(-) kompensasi kerugian	<u>(xxx)</u>
Penghasilan kena pajak	xxx
PPh terutang	
10% x (\geq Rp. 25.000.000,-)	xxx
15 % x (Rp. 50.000.000,- s/d Rp. 100.000.000,-)	xxx
30 % x ($<$ Rp. 50.000.000,-)	<u>xxx</u>
PPh terutang	xxx
(-) PPh yang dipungut dan atau dipotong	(xxx)
PPh yang dibayar atau terutang di luar negeri	<u>(xxx)</u>
PPh yang dibayar sendiri	xxx
Angsuran PPh pasal 25= PPh yang dibayar sendiri \div 12	xxx

Pajak Penghasilan PPh Pasal 25 harus disetor paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir. Wajib Pajak diwajibkan untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa paling lambat tanggal 20 setelah masa pajak berakhir dalam bentuk Surat Setoran Pajak (SSP).

Wajib Pajak dapat mengurangi keberatan angsuran pembayaran PPh pasal 25 kepada Direktur Jenderal Pajak jika memenuhi tata cara berikut ini:

- a. Wajib Pajak mengajukan permohonan pengurangan angsuran PPh Pasal 25 kepada Direktur Jenderal Pajak secara tertulis
- b. Permohonan tersebut disertai syarat:
 1. Penghitungan yang menunjukkan bahwa PPh yang akan terutang pada akhir tahun pajak kurang dari $\frac{3}{4}$ dari PPh yang menjadi dasar perhitungan besarnya angsuran PPh Pasal 25
 2. Penghitungan jumlah pajak dan angsuran pajak yang menurut perhitungan seharusnya terutang.

Dalam jangka waktu tiga bulan sejak tanggal penerimaan surat permohonan pengurangan angsuran pajak, Direktur Jenderal Pajak harus memberikan keputusan. Jika Direktur Jenderal Pajak tidak memberikan keputusan maka permohonan pengurangan angsuran tersebut dianggap diterima.

2.1.3.5. Fiskal Luar Negeri

Fiskal luar negeri merupakan pembayaran dimuka dalam rangka dinas yang ditanggung oleh pemberi kerja yang dapat dikreditkan dengan jumlah PPh terutang pemberi kerja yang bersangkutan pada akhir tahun.

Pembayaran fiskal luar negeri oleh karyawan yang ditanggung pemberi kerja, dapat dikreditkan terhadap PPh terutang dalam SPT Tahunan PPh pemberi kerja dalam tahun pajak yang bersangkutan dalam rangka tugas (dinas) untuk kepentingan perusahaan dan hanya berlaku untuk karyawan tersebut, namun tidak termasuk anggota keluarga karyawan (isteri dan anak), dengan syarat pada SSP atau Tanda Bukti Pembayaran Fiskal Luar Negeri (TBPFLN) dicantumkan Nama Karyawan qq, Nama Pemebri Kerja (perusahaan) dan NPWP yang dicantumkan adalah NPWP pemberi kerja.

Sesuai dengan PP nomor 17 tahun 1998, besarnya PPh yang harus dibayar orang pribadi yang bertolak ke luar negeri adalah sebagai berikut

1. Rp. 1.000.000,- bagi setiap orang untuk setiap kali bertolak keluar negeri dengan menggunakan pesawat udara
2. Rp. 500.000,- bagi setiap orang untuk setiap kali bertolak keluar negeri dengan menggunakan kapal laut
3. Rp. 200.000,- bagi setiap orang untuk setiap kali bertolak keluar negeri melalui darat

2.2. Surat Pemberitahuan (SPT)

”Sebagai Wajib Pajak, perhitungan pajak harus dilaporkan melalui Surat Pemberitahuan. Surat Pemberitahuan adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan pembayaran pajak, objek pajak dan atau bukan objek pajak dan atau harta dan kewajiban, menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan” (Rusdji, 2002, p.57).

2.2.1. Jenis SPT

Secara garis besar SPT dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:

1. Surat Pemberitahuan Masa (SPT Masa) adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak yang terutang dalam suatu Masa pajak atau pada suatu saat.

Menurut KUP, “Masa pajak adalah jangka waktu yang lamanya 1 (satu) bulan takwim atau jangka waktu lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan paling lama tiga bulan takwim” (Rusdji, 2002, p.57).

2. Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT Tahunan) adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan pembayaran pajak yang terutang dalam suatu tahun pajak.

Menurut KUP, “Tahun pajak adalah jangka waktu satu tahun takwim kecuali jika Wajib Pajak menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun takwim” (Rusdji, 2002, p.58).

2.2.2. Fungsi SPT

Menurut KUP (dalam Rusdji, 2002, p.57)

Fungsi Surat Pemberitahuan bagi Wajib Pajak Penghasilan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:

1. Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri dan atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam 1 (satu) tahun pajak atau bagian tahun pajak;
2. Penghasilan yang merupakan objek pajak dan atau bukan objek pajak;
3. Harta dan kewajiban
4. Pembayaran dan pemotongan atau pemungutan tentang pemotongan atau pemungutan pajak orang pribadi atau badan lain dalam 1 (satu) Masa Pajak, yang ditentukan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku

Sedangkan menurut Soemarso (2007), “fungsi surat pemberitahuan adalah untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan perhitungan jumlah pajak yang terutang.” (p.422)

Fungsi SPT bagi Wajib Pajak yaitu:

1. Sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan perhitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang.
2. Untuk melaporkan pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri dan/atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam satu tahun pajak atau bagian tahun pajak
3. Untuk melaporkan pembayaran dari pemotong atau pemungut tentang pemotongan atau pemungutan pajak badan lain dalam satu masa pajak, yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Formulir Surat Pemberitahuan (SPT) untuk Wajib Pajak Badan adalah Formulir 1771. Formulir ini terdiri atas:

Tabel 2.5. Tabel Formulir SPT untuk Wajib Pajak Badan

Formulir No	Keterangan
1771	Formulir Induk
1771-I	Perhitungan Penghasilan Neto fiskal
1771-II	Perincian Harga Pokok Penjualan, Biaya Usaha Lainnya, dan Biaya dari Luar Usaha
1771-III	Kredit Pajak Dalam Negeri
1771-IV	PPH Final dan Penghasilan yang tidak termasuk Objek Pajak
1771-V	Daftar Pemegang saham/Pemilik Modal dan Jumlah Dividen yang dibagikan serta Daftar Susunan Pengurus atau komisaris
1771-VI	Daftar Penyertaan Modal pada Perusahaan Afiliasi dan daftar pinjaman dari/kepada pemegang saham dan/atau Perusahaan Afiliasi

Sumber : (Soerमारso, 2007, p.472)

2.2.3. Batas Waktu, Tempat dan Cara Penyampaian SPT

a. Batas Waktu Penyampaian SPT

Setiap Wajib Pajak wajib mengisi dan menyampaikan SPT Tahunan dengan benar, lengkap, dan jelas, dan menandatangani selambat-lambatnya tanggal 31 Maret tahun berikutnya. Untuk SPT Masa (PPH Pasal 22 Impor) batas waktu penyampaian paling lambat 20 (dua puluh) hari setelah berakhirnya Masa Pajak.

b. Tempat Penyampaian SPT

SPT Tahunan disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak Badan terdaftar dalam Kantor Penyuluhan Pajak.

c. Cara Penyampaian SPT

Penyampaian SPT Tahunan ada 2 macam yaitu secara manual dan e-SPT. Penyampaian SPT secara manual dilakukan dengan cara mengambil dan mengisi Surat Pemberitahuan serta menyampaikannya kepada kantor pelayanan pajak setempat yang dilakukan oleh Wajib Pajak menyerahkan SPT merupakan kewajiban Wajib Pajak. Kantor pelayanan pajak melapor adalah kantor di mana Wajib Pajak yang bersangkutan terdaftar.

Pelaporan e-SPT PPh adalah SPT PPh dalam bentuk program aplikasi yang merupakan fasilitas dari Direktorat Jenderal Pajak kepada Wajib Pajak yang digunakan untuk menyimpan data dan mencetak SPT PPh beserta lampirannya dan dapat dilaporkan melalui media elektronik ke Kantor Pelayanan Pajak

Wajib Pajak harus mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, jelas dan menandatangani. Kriteria benar dan lengkap sangat penting bagi pengisian SPT, sebab apabila dua hal tersebut tidak dilaksanakan, maka yang bersangkutan dikenai sanksi pidana. Kebenaran pengisian SPT harus bebas dari salah tulis, salah hitung atau keliru dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Lengkap, berarti SPT harus mencakup semua informasi yang harus dimasukkan.

Surat Pemberitahuan harus ditandatangani oleh yang berwenang. Untuk Wajib Pajak Badan, Surat Pemberitahuan ditandatangani oleh pengurus atau Direksi. Surat Pemberitahuan disampaikan kepada Kantor Pelayanan

Pajak dimana Wajib Pajak terdaftar. Penyampaian dapat dilakukan secara langsung atau melalui pos tercatat. Penyampaian Surat Pemberitahuan harus dimintakan bukti penerimaan, yang lengkap dengan tanggal dan para pejabat penerima. Dalam hal penyampaian SPT dilakukan di kantor pos, bukti serta tanggal pengiriman dianggap sebagai tanda bukti dan tanggal penerimaan SPT. Batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan adalah tanggal 20 bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir.

Surat Pemberitahuan Tahunan harus disampaikan selambat-lambatnya 3 bulan setelah berakhirnya tahun pajak. Tahun pajak adalah jangka waktu satu tahun buku. Apabila tahun buku Wajib Pajak sama dengan tahun takwim (1 Januari-31 Desember) maka batas waktu penyampaian SPT adalah 30 Maret tahun berikutnya. Tetapi apabila tahun buku wajib pajak tidak mengikuti tahun takwim (misalnya 1 Juni-31 Mei) maka batas waktu penyampaian adalah tiga bulan setelah berakhirnya tahun buku (31 Agustus) dapat diserahkan ke Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan secara langsung dalam batas waktu yang sudah ditentukan, dan akan diberikan tanda terima yang bertanggal.

2.2.4. Bahasa dan Mata Uang yang Digunakan

Sesuai dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan tahun 2000 pasal 3 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dalam Bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke Kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan.

Bagi Wajib Pajak yang diizinkan Menteri Keuangan untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang asing selain Rupiah, wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dan mata uang selain Rupiah yang diizinkan, yang pelaksanaannya diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan.

Jika Wajib Pajak menggunakan mata uang asing selain Rupiah dalam pembukuannya, maka dapat menimbulkan selisih kurs. Selisih kurs yang terjadi

dapat berupa keuntungan atau kerugian. Keuntungan yang diperoleh karena selisih kurs dapat disebabkan adanya fluktuasi mata uang asing atau adanya kebijaksanaan Pemerintah di bidang moneter. Jika keuntungan yang diperoleh disebabkan fluktuasi mata uang asing, maka pengenaan pajaknya dikaitkan dengan sistem pembukuan yang dianut oleh Wajib Pajak dengan syarat dilakukan secara taat azas. Oleh karena itu keuntungan tersebut selisih kurs harus dilaporkan dalam SPT Tahunan Pajak Penghasilan. Jika dalam jangka panjang kurs mengalami kenaikan atau penurunan, maka keuntungan selisih kurs harus diberlakukan sebagai penghasilan teratur dan harus dimasukkan sebagai penghasilan dalam menghitung Pajak Penghasilan terutang dan digunakan sebagai dasar penghitungan besarnya angsuran Pajak Penghasilan Pasal 25. Kerugian karena selisih kurs mata uang asing dapat disebabkan adanya fluktuasi mata uang asing yang terjadi sehari-hari atau adanya kebijaksanaan Pemerintah dalam bidang moneter. Kerugian selisih kurs mata uang asing yang disebabkan oleh fluktuasi kurs, pembebanannya dilakukan berdasarkan sistem pembukuan yang dianut, dan harus dilakukan secara taat azas. Apabila Wajib Pajak menggunakan sistem pembukuan berdasarkan kurs tengah Bank Indonesia atau kurs sebenarnya yang berlaku pada akhir tahun, pembebanannya dilakukan pada setiap akhir tahun berdasarkan kurs tengah Bank Indonesia atau kurs yang sebenarnya berlaku pada akhir tahun.

Jika Wajib pajak menggunakan sistem pembukuan berdasarkan kurs tengah Bank Indonesia, maka Wajib Pajak harus menggunakan kurs tengah Bank Indonesia per tanggal 31 Desember.

2.3. Kelebihan Pembayaran PPh Badan

2.3.1. Beberapa Kondisi yang Menyebabkan Kelebihan Pembayaran

Berikut merupakan beberapa kondisi yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak:

1. Bila PPh yang dipotong atau dipungut oleh pihak lain lebih besar daripada PPh terutang di akhir tahun
PPh yang dipotong atau dipungut pihak lain ini terdiri dari PPh 22, 23, 25 dan fiskal luar negeri. Jadi jumlah total PPh 22, 23, 25 dan fiskal luar negeri yang

dipotong atau dipungut pihak lain lebih besar dari pada PPh yang terutang di akhir tahun.

2. Bila angsuran PPh 25 lebih besar dari pada PPh terutang di akhir tahun.

Angsuran PPh 25 yang lebih besar ini biasanya disebabkan oleh penghasilan pada tahun ini lebih kecil daripada tahun lalu dan perusahaan tidak mengajukan permohonan pengurangan angsuran PPh 25. Untuk menentukan besarnya dari jumlah PPh yang terutang menurut SPT PPh tahun pajak lalu dikurangi dengan Pajak penghasilan yang dipotong atau dipungut oleh pihak lain dibagi dengan banyaknya bulan dalam satu tahun takwim yakni 12 atau dibagi dengan banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak.

3. Bila transaksi impor jumlahnya banyak, tetapi belum terjadi penjualan

Kelebihan pembayaran pajak terjadi jika banyaknya transaksi impor yang dilakukan oleh perusahaan dan dalam satu tahun pajak masih belum terjadi penjualan. Jika penjualan belum terjadi, maka penghasilan yang diterima perusahaan jumlahnya lebih kecil dibandingkan dengan PPh yang dipungut oleh pihak lain (PPh 22).

2.3.2. Hak Wajib Pajak atas Kelebihan Pembayaran PPh

1. Restitusi (pengembalian kelebihan pembayaran pajak)

Apabila jumlah pajak yang terutang dalam suatu tahun pajak lebih kecil daripada jumlah kredit pajak maka setelah dilakukan pemeriksaan, kelebihan pembayaran pajak dapat dikembalikan setelah diperhitungkan dengan utang pajak berikut sanksinya.

Jika Wajib Pajak mempunyai utang pajak meliputi semua jenis pajak baik pusat maupun cabang-cabangnya, maka kelebihan pembayaran pajak tersebut harus diperhitungkan lebih dahulu dengan utang pajak tersebut. Utang pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat jenis lainnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak harus diajukan secara tertulis oleh Wajib Pajak melalui kolom khusus yang terdapat dalam SPT Tahunan atau permohonan tersendiri. Setelah diadakan pemeriksaan dan ternyata

benar-benar terjadi kelebihan pembayaran pajak, kepala kantor pelayanan pajak mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB).

Surat Ketetapan pajak Lebih Bayar (SKPLB) adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah kelebihan pembayar pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar dari pajak yang teutang. Surat Ketetapan dapat berupa menerima sepenuhnya atau sebagian dari jumlah kelebihan bayar pajak yang diminta kembali. SKPLB harus sudah diterbitkan dalam jangka waktu 12 bulan sejak diterimanya surat permohonan dari Wajib Pajak. Jadi, pemeriksaan terhadap Wajib Pajak selambat-lambatnya juga harus dilakukan dalam jangka waktu itu. Jika setelah 12 bulan kepala kantor pelayanan pajak tidak menerbitkan SKPLB maka permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dianggap diterima/dikabulkan. Dalam jangka waktu satu bulan sejak Surat Pemberitahuan diterima, Direktur Jenderal Pajak menerbitkan SKPLB sesuai dengan permohonan Wajib Pajak. Atas dasar SKPLB ini diterbitkan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pembayaran Pajak (SPMKP). Undang-Undang menyebutkan bahwa pengembalian kelebihan pembayaran pajak harus dilakukan dalam jangka waktu satu bulan setelah dikeluarkannya SKPLB. Jika pembayaran belum dilakukan dalam jangka waktu satu bulan, maka pemerintah memberikan bunga sebesar 2% sebulan atas keterlambatan pembayaran kelebihan pembayaran pajak.

2. Kompensasi

Jika PPh yang terutang dalam suatu tahun pajak ternyata lebih kecil daripada jumlah kredit pajak maka selisih lebih pajak yang telah dibayar ke kas negara dapat dikompensasikan pada tahun berikutnya. Hal ini dapat dilakukan jika Wajib pajak tidak mengalami kelebihan pembayaran pajak secara terus menerus. Kompensasi kelebihan pembayaran pajak dapat dilakukan selama lima tahun berturut-turut dimulai sejak tahun berikutnya.