

2. LANDASAN TEORI

2.1. Pajak Pertambahan Nilai

2.1.1. Pengertian Pajak Pertambahan Nilai

Penghasilan yang diperoleh atau diterima perusahaan dikenakan pajak penghasilan, sedangkan atas transaksi penyerahan barang dan jasa (yang daripadanya dapat diperoleh penghasilan) dikenakan PPN. PPN dikenakan atas penyerahan BKP dan JKP oleh PKP (pengusaha yang oleh undang undang dibebani kewajiban untuk memungut pajak).

Berbeda dengan pajak penjualan (sebelum 1985) yang dapat dikenakan pada setiap penyerahan barang dan jasa tanpa memperhatikan jenjang penyerahan sebelumnya dikenakan pajak penjualan, untuk mengeleminisasi beban pajak atas pajak (pajak ganda) sistem PPN memberikan kredit (pengurangan) terhadap pajak yang dipungut pada jenjang sebelumnya (Gunadi, 1997).

PPN itu sendiri merupakan selisih antara PK dan PM. Yang dimaksud dengan PM adalah PPN yang harus dibayar oleh PKP karena perolehan BKP dan atau penerimaan JKP dan atau pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean dan atau pemanfaatan JKP dari luar pabean dan atau impor BKP, sedangkan yang dimaksud PK adalah PPN terutang yang wajib dipungut oleh PKP yang melakukan penyerahan BKP, penyerahan JKP, atau ekspor BKP.

2.1.2. Subyek PPN dan pengecualian Subyek PPN

Dari ketentuan yang mengatur bahwa tentang oyek PPN dalam Pasal 4, 16C, dan 16D UU PPN 1984 dapat diketahui bahwa subyek PPN dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu :

a. **Pengusaha Kena Pajak (PKP)**

Ketentuan yang mengatur bahwa subyek PPN harus PKP adalah pasal 4 huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf f serta pasal 16D Jo pasal 1 angka 15 UU PPN 1984 JO pasal PP No.143 Tahun 2000.

Dari pasal pasal ini dapat diketahui bahwa PKP yang dapat dikenai PPN adalah :

1. Yang melakukan penyerahan BKP/JKP (pasal 4 huruf a dan huruf c Jo pasal 1 angka 15 UU PPN 1984 Jo pasal 2 ayat 1 PP Nomor 143 Tahun 2000).
 2. Yang mengekspor BKP (pasal 4 huruf f UU PPN 1984).
 3. Yang menyerahkan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan (pasal 16D UU PPN 1984).
 4. Bentuk Kerja sama Operasi yang apabila menyerahkan BKP dan atau JKP (pasal 2 ayat 2 PP Nomor 143 Tahun 2000).
- b. Bukan Pengusaha Kena Pajak

Subjek PPN tidak harus PKP, tetapi bukan PKP pun dapat menjadi subyek PPN sebagaimana diatur dalam pasal 4 huruf b, huruf d, huruf e, serta pasal 16C UU PPN 1984.

Berdasarkan pasal pasal tersebut dapat diketahui bahwa bukan PKP yang dapat dikenakan PPN adalah :

1. Orang Pribadi/Badan yang mengimpor BKP (pasal 4 huruf b UU PPN 1984).
2. Orang pribadi yang memanfaatkan BKP Tidak Berwujud/ JKP dari luar Daerah Pabean(pasal 4 huruf d dan huruf e UU PPN 1984).
3. Orang Pribadi/Badan yang membangun sendiri di luar kegiatan usahanya (pasal 16C UU PPN 1984).

Sedangkan pengusaha yang tidak dibebani kewajiban perpajakan adalah :

1. Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai pengusaha kecil.
2. Pengusaha yang menghasilkan barang tergolong bukan BKP sehingga tidak dikenakan PPN.
3. Pengusaha di bidang jasa yang tergolong bukan JKP sehingga tidak dikenakan PPN.

2.1.3. Obyek PPN dan bukan Obyek PPN

PPN dikenakan atas berdasarkan diatur dalam pasal 4 UU No 8 Tahun 1983 yang diubah terakhir dengan UU No 18 Tahun 2000 yaitu :

- a. Penyerahan BKP di dalam daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- b. Impor BKP;
- c. Penyerahan JKP yang dilakukan di dalam Daerah Pabean oleh Pengusaha;
- d. Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- e. Pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean di Daerah Pabean;
- f. Kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan;
- g. Ekspor BKP oleh PKP.

Pengertian BKP adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak maupun barang tidak berwujud yang dikenakan pajak berdasarkan Undang Undang PPN. Sedangkan JKP adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan, yang dikenakan pajak berdasarkan UU PPN.

Jenis barang yang tidak dikenakan PPN didasarkan atas kelompok-kelompok barang sebagai berikut :

- a. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya;
- b. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- c. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya;
- d. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga.

Jenis jasa yang tidak dikenakan PPN didasarkan atas kelompok-kelompok barang sebagai berikut :

- a. Jasa di bidang pelayanan kesehatan medik;
- b. Jasa di bidang pelayanan sosial;
- c. Jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko;

- d. Jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi;
- e. Jasa di bidang keagamaan;
- f. Jasa di bidang pendidikan;
- g. Jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan;
- h. Jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
- i. Jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;
- j. Jasa di bidang tenaga kerja;
- k. Jasa di bidang perhotelan;
- l. Jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum.

2.1.4. Dasar Pengenaan Pajak

Menurut Gunadi (1997), yang termasuk DPP yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang adalah :

a. Harga Jual

Pengertian harga jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan BKP, tidak termasuk PPN yang dipungut menurut UU No. 18 Tahun 2000 dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.

b. Penggantian

Pengertian penggantian adalah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan JKP, tidak termasuk PPN dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.

c. Nilai Impor

Pengertian Nilai Impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar perhitungan bea masuk ditambah pungutan yang dikenakan sesuai dengan Undang-Undang pabean tidak termasuk PPN.

d. Nilai Ekspor

Pengertian Nilai Ekspor adalah nilai berupa uang yang termasuk biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh eksportir. Nilai Ekspor dapat diketahui dari dokumen ekspor, oleh karena itu tarif PPN atas ekspor adalah 0%.

e. Dasar Pengenaan Pajak yang lain

Dasar Pengenaan PPN yang lain diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 567/KMK.04/2000.

2.1.5. Tarif dan Cara Perhitungan PPN

Tarif Pajak Pertambahan Nilai yang berlaku saat ini adalah 10%, tetapi berdasarkan pertimbangan perkembangan ekonomi dan atau peningkatan kebutuhan dana untuk pembangunan, dengan Peraturan Pemerintah tarif PPN dapat diubah serendah rendahnya 5% dan setinggi-tingginya 15% dengan tetap memakai prinsip tarif tunggal. Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dihitung dengan cara mengkalikan Tarif Pajak Pertambahan Nilai dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Dengan demikian besarnya Pajak Pertambahan Nilai dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut :

Rumus :

$$\text{Pajak Pertambahan Nilai} = \text{Tarif Pajak} \times \text{DPP} \quad (2.1)$$

2.1.6. Faktor Pajak

PKP wajib membuat Faktur Pajak, karena Faktur Pajak adalah bukti yang menjadi sarana pelaksanaan cara kerja (mekanisme) pengkreditan PPN. Untuk mencegah penggunaan Faktur Pajak yang tidak dapat dipertanggungjawabkan, maka selain pemenuhan syarat formal Faktur Pajak, maka suatu PM untuk dapat dikreditkan harus juga memenuhi syarat material, yaitu adanya penyerahan BKP dan atau JKP sesuai dengan yang tercantum dalam Faktur Pajak. Jika Faktur pajak diisi tidak sesuai dengan ketentuan, maka dapat mengakibatkan PPN yang tercantum di dalamnya tidak dapat dikreditkan. Saat pembuatan, bentuk, ukuran, pengadaan, tata cara penyampaian, dan tata cara pembetulan faktur pajak ditetapkan oleh Direktur Jendral Pajak.

Sesuai dengan pasal 13 UU PPN No. 18 Tahun 2000, dalam Faktur Pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan BKP dan atau penyerahan JKP yang paling sedikit memuat:

- a. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan BKP atau JKP;
- b. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli BKP atau penerima JKP;
- c. Kode, nomor seri dan tanggal pembuatan Faktur Pajak;
- d. Jumlah Harga Jual atau Penggantian;
- e. PPN yang dipungut;
- f. Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang dipungut;
- g. Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.

Menurut Undang-Undang PPN No.18 tahun 2000 ada beberapa jenis Faktur Pajak yaitu :

- a. Faktur pajak sederhana

Faktur pajak sederhana adalah Faktur Pajak yang digunakan untuk menampung transaksi penyerahan BKP atau JKP kepada konsumen akhir atau kepada pembeli BKP atau penerima JKP yang tidak diketahui identitasnya, atau kepada PKP yang tidak memerlukan Faktur Pajak Standar. Faktur pajak jenis ini tidak dapat digunakan sebagai sarana untuk pengkreditan pajak masukan.

- b. Faktur pajak Standar

Faktur pajak Standar merupakan Faktur pajak yang dapat digunakan sebagai bukti pungutan pajak dan juga sebagai sarana untuk mengkreditkan PM. Untuk setiap penyerahan BKP atau JKP oleh PKP harus dibuat satu Faktur pajak Standar. Faktur pajak tidak selalu harus dibuat pada saat yang sama dengan penyerahan tapi dapat juga dibuat pada saat lain yang ditetapkan oleh Dirjen Pajak.

Menurut Pasal 13 ayat (2) UU PPN tahun 2000 Faktur Pajak dibuat pada saat :

- Tiap penyerahan

Dalam hal terjadi penyerahan BKP dan atau JKP, maka PKP yang menyerahkan BKP atau JKP itu wajib memungut PPN yang terutang dan

memberikan Faktur Pajak sebagai bukti pungutan pajak. Faktur Pajak dapat berupa Faktur Pajak Standar, Faktur Pajak Sederhana, dan dokumen-dokumen tertentu yang ditetapkan sebagai Faktur Pajak oleh Direktur Jenderal Pajak. Selain itu, untuk meringankan beban administrasi, kepada PKP diperkenankan untuk membuat satu Faktur pajak yang meliputi semua penyerahan BKP atau penyerahan JKP yang terjadi selama satu bulan takwim kepada pembeli yang sama atau penerima JKP yang sama, yang disebut Faktur Pajak Gabungan.

- Saat pembayaran

Apabila pembayaran diterima sebelum penyerahan BKP atau sebelum penyerahan JKP, Faktur Pajak dibuat pada saat pembayaran.

Sesuai dengan KEP 549/2000 mengenai batas pembuatan Faktur Pajak Standar adalah :

- 1) Pada akhir bulan berikutnya setelah penyerahan BKP dan atau penyerahan keseluruhan JKP dalam hal pembayaran diterima setelah bulan penyerahan BKP dan atau penyerahan keseluruhan JKP, kecuali pembayaran diterima sebelum akhir bulan berikutnya maka Faktur Pajak Standar harus dibuat paling lambat pada saat penerimaan pembayaran.
- 2) Pada saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan BKP atau sebelum penyerahan JKP.
- 3) Pada saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap penyerahan.
- 4) Pada saat PKP rekanan menyampaikan tagihan kepada pemungut PPN.

c. Faktur pajak gabungan

Faktur pajak gabungan merupakan Faktur pajak Standar yang meliputi semua penyerahan BKP atau JKP yang terjadi selama satu bulan takwim kepada pembeli yang sama atau penerima JKP yang sama. Faktur pajak ini harus dibuat selambat-lambatnya pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan BKP atau JKP.

d. Faktur pajak khusus

Faktur pajak khusus adalah dokumen-dokumen tertentu yang diberlakukan

sebagai faktur pajak standar. Menurut KEP-39/PJ/1996, dokumen-dokumen tertentu yang diberlakukan sebagai faktur pajak standar antara lain :

- Pemberitahuan Impor Barang (PIB) yang dilampiri dengan Surat Setoran Pajak (SSP) untuk Impor Barang Kena Pajak.
- Surat Perintah Penyerahan Barang (SPPB) yang dibuat atau dikeluarkan oleh Bulog / Dolog untuk pengeluaran gula pasir dan tepung terigu.
- Faktur Nota Bon Penyerahan (PNBP) yang dibuat atau dikeluarkan oleh PERTAMINA untuk penyerahan BBM dan atau bukan BBM.
- Tiket atau Tagihan Surat Muatan Udara (Airway Bill) yang dibuat atau dikeluarkan untuk penyerahan jasa angkutan udara dalam negeri.
- Tanda pembayaran atau kuitansi untuk penyerahan jasa telekomunikasi.
- Surat Setoran Pajak (SSP) untuk pembayaran PPN atas pemanfaatan BKP tidak berwujud atau JKP dari luar daerah Pabean.
- Pemberitahuan Ekspor Barang untuk ekspor BKP.

2.1.7. Mekanisme Pengkreditan PK dan PM

PPN merupakan Pajak Tidak Langsung, yang pemungutannya dilakukan secara tidak langsung kepada penanggung pajak, atau melalui pihak ketiga yaitu yang menyerahkan BKP atau JKP. PPN hanya dikenakan terhadap pertambahan nilainya saja, Yang dimaksud dengan nilai tambah dari BKP atau JKP adalah suatu nilai yang merupakan hasil penjumlahan biaya produksi atau distribusi dan laba yang diharapkan oleh pengusaha. Namun sebelum barang atau jasa tersebut sampai pada tingkat konsumen, PPN sudah dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Meskipun demikian pemungutan secara bertingkat ini tidak menimbulkan pajak ganda karena dalam sistem PPN ini terdapat adanya metode perolehan kembali pajak yang telah dibayar atau disebut juga kredit pajak oleh PKP, sehingga persentase beban pajak yang dipikul oleh konsumen tetap sama dengan tarif pajak yang berlaku (Untung Sukardji, 2005)

PM dalam suatu masa pajak dapat dikreditkan dengan PK untuk masa pajak yang sama. Apabila dalam suatu masa pajak, PK lebih besar daripada pajak masukan maka selisihnya merupakan PPN yang harus dibayar oleh PKP dan selisih kurang tersebut harus disetor ke Bank Persepsi atau Kantor Pos dan Giro.

Tetapi apabila dalam suatu masa pajak, PM yang dapat dikreditkan lebih besar daripada PK, maka selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dikompensasikan pada masa pajak berikutnya atau direstitusi jika selisih lebih ini terjadi pada bulan terakhir tahun pajak. Namun apabila perusahaan tersebut bubar sebelum buku berakhir, maka kelebihan bayar tersebut dapat diminta kembali pada saat pembubaran setelah dilakukan pemeriksaan. PM yang telah dibayar oleh PKP pada saat perolehan atau impor BKP atau penerimaan JKP dapat dikreditkan dengan PK yang dipungut oleh PKP pada saat menyerahkan BKP atau JKP. PM yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan PK pada masa pajak yang sama, dapat dikreditkan pada masa pajak berikutnya selambat lambatnya pada bulan ketiga setelah berakhirnya tahun buku yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan.

Sesuai dengan pasal 9 UU PPN Tahun 2000 ketentuan tentang pengkreditan PM terhadap PK adalah sebagai berikut :

- a. Syarat utama untuk pengkreditan pajak adalah faktur pajak.
- b. Pengkreditan PM terhadap PK dilakukan pada masa pajak yang sama.
- c. Jika belum terdapat PK dalam suatu masa pajak, maka PM tetap dapat dikreditkan.

Sedangkan untuk PM yang tidak dapat dikreditkan berlaku untuk :

- a. Perolehan BKP atau JKP sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai PKP.
- b. Perolehan BKP atau JKP yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha.
- c. Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan.
- d. Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai PKP.
- e. Perolehan BKP atau JKP yang bukti pungutannya berupa Faktur Pajak Sederhana.
- f. Perolehan BKP atau JKP yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam pasal 13 ayat 5.

- g. Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam pasal 13 ayat 6.
- h. Perolehan BKP atau JKP yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak.
- i. Perolehan BKP atau JKP yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN, yang diketemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.

2.1.8. Fasilitas PPN

Tujuan dan maksud pemerintah memberikan kemudahan di bidang perpajakan khususnya PPN adalah untuk memberikan fasilitas yang benar-benar diperlukan terutama untuk berhasilnya sektor-sektor kegiatan ekonomi yang berprioritas tinggi dalam skala nasional.

- a. Pada prinsipnya berdasarkan pasal 16B UU PPN 1984, fasilitas di bidang PPN hanya ada dua macam, yang diatur dengan Peraturan Pemerintah, yaitu :
 - 1) Pajak terutang tidak dipungut,
 - 2) Pembebasan dari pengenaan pajak.
 Kedua jenis fasilitas tersebut diberikan untuk :
 - a) kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu di dalam Daerah Pabean;
 - b) penyerahan BKP tertentu atau penyerahan JKP tertentu;
 - c) impor BKP;
 - d) pemanfaatan BKP tidak berwujud tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
 - e) pemanfaatan JKP tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
- b. Dalam pelaksanaannya, ternyata sebagian fasilitas yang dikeluarkan sebelum Januari 1995, untuk hal hal tertentu dinyatakan masih berlaku meliputi :
 - 1) Pajak terutang tidak dipungut,
 - 2) PPN ditanggung oleh Pemerintah,
 - 3) Penangguhan Pembayaran PPN dan PPnBM,
 - 4) Dibebaskan dari pengenaan pajak.

Pemberian fasilitas perpajakan berupa pembebasan dari pengeluaran PPN yang diutamakan untuk impor dan atau penyerahan BKP serta penyerahan PKP untuk :

1. Mendukung pertahanan nasional;
2. Mencerdaskan kehidupan bangsa;
3. Mensejahterakan kehidupan bangsa;
4. Meningkatkan kesehatan masyarakat;
5. Mempertahankan pembangunan nasional.

Sedangkan fasilitas tidak dikenakan PPN adalah untuk :

1. Mendorong ekspor;
2. Meningkatkan daya saing barang di pasar internasional;
3. Mengembangkan wilayah/daerah tertentu agar dapat menjadi sentra-sentra kegiatan ekonomi;
4. Mendorong pertumbuhan ekonomi;
5. Meningkatkan kerja sama dengan negara-negara lain.

2.1.9. Pengertian Surat Pemberitahuan (SPT Masa PPN)

Surat Pemberitahuan merupakan surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan atau pembayaran pajak, objek pajak dan atau bukan objek pajak dan atau harta dan kewajiban, menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

2.1.9.1. Fungsi Surat Pemberitahuan

Fungsi SPT adalah sebagai berikut (Tjahjono & Husein, 2000) :

- a. Bagi Wajib Pajak, SPT adalah sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan perhitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang :
 - Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri dan atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam Satu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak;
 - Penghasilan yang merupakan objek pajak dan atau bukan objek pajak;
 - Harta dan kewajiban;

- Pembayaran dari pemotong atau pemungut tentang pemotongan atau pemungutan pajak Orang Pribadi atau Badan Lain dalam Satu Masa Pajak, yang ditentukan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.
- b. Bagi PKP, Surat pemberitahuan berfungsi sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan perhitungan jumlah PPN dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang sebenarnya dan juga melaporkan tentang :
- Pengkreditan PM terhadap PK;
 - Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh PKP dan atau melalui pihak lain dalam Satu Masa Pajak, yang ditentukan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;
 - Bagi pemotong atau pemungut pajak, fungsi SPT merupakan sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan pajak yang dipotong atau dipungut dan disetorkannya.

2.1.9.2. Jenis, Bentuk, Pengisian dan Mekanisme SPT Masa PPN

Ada dua jenis SPT PPN, yaitu :

a. SPT Masa

SPT Masa adalah SPT untuk suatu Masa Pajak.

b. SPT Tahunan

SPT Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau bagian Tahun Pajak.

SPT Masa PPN setidaknya berisi mengenai :

- a. Nama, Nomor Pokok Wajib Pajak, dan alamat Wajib Pajak;
- b. Masa Pajak atau Tahun Pajak yang bersangkutan;
- c. Tanda tangan Wajib Pajak atau kuasanya;
- d. Jumlah Penyerahan;
- e. Jumlah Pajak Keluaran;
- f. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan;
- g. Jumlah kekurangan atau kelebihan pajak;
- h. Tanggal penyetoran.

Berikut ini merupakan hal hal yang perlu diperhatikan dalam pengisian Surat Pemberitahuan :

- a. Wajib Pajak wajib mengisi dan menyampaikan SPT dengan benar, jelas, lengkap, dan menandatangani.
- b. SPT untuk Wajib Pajak Badan harus ditandatangani oleh pengurus atau direksi.
- c. SPT yang diisi dan ditandatangani oleh orang lain bukan Wajib Pajak, harus dilampiri surat kuasa khusus.
- d. Pengisian SPT Tahunan PPh oleh Wajib Pajak yang wajib melakukan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan kena Pajak.

SPT yang telah diterima oleh Wajib Pajak setelah diisi dengan benar, jelas, lengkap dan ditandatangani dapat disampaikan dengan cara :

- a. Menyampaikannya secara langsung ke Kantor Pelayanan Pajak;
- b. Melalui Kantor Pos;
- c. Melalui perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir yang ditunjuk oleh Direktorat Jendral Pajak.

Untuk batas waktu penyampaian SPT khususnya untuk SPT Masa PPN adalah paling lambat 20 (dua puluh) hari setelah akhir masa pajak. Apabila Wajib Pajak tidak menyampaikan atau terlambat menyampaikan SPT Masa PPN, maka dapat dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp 50.000,00 (lima puluh ribu rupiah).

Sesuai dengan UU Nomor 16 Tahun 2000, Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat membetulkan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis dalam jangka waktu 2 (dua) tahun sesudah berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan. Dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, maka kepadanya dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak saat penyampaian Surat Pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran karena pembetulan Surat Pemberitahuan itu.

2.2. Transaksi Impor

2.2.1. Pengertian Impor menurut Undang-Undang Perpajakan

Impor adalah kegiatan atau aktivitas memasukkan barang dari luar wilayah Pabean Indonesia (luar negeri) ke dalam wilayah Pabean Indonesia.

Syarat bagi perusahaan untuk dapat melakukan impor adalah :

1. Harus merupakan badan hukum.
2. Memiliki API (Angka Pengenal Impor) atau APIS (API Sementara). Dan khusus untuk impor dalam rangka PMA atau PMDN memerlukan API Terbatas (APIT).

Yang dimaksud dengan Angka Pengenal Impor (API) adalah kartu pengenal atau identitas yang sebaiknya dimiliki oleh setiap perusahaan yang melakukan kegiatan impor.

Sedangkan syarat untuk memperoleh APIS adalah :

1. Memiliki NPWP.
2. Memiliki Surat Izin Usaha Perdagangan (SIUP) Perusahaan Besar dan Menengah.
3. Memiliki kemampuan dan keahlian yang lazim diperlukan untuk melaksanakan perdagangan impor.
4. Memiliki referensi bank devisa.
5. Dapat menunjukkan bukti adanya hubungan dagang dengan pihak luar negeri.

Selanjutnya persyaratan yang harus dipenuhi pemilik APIS untuk memperoleh API adalah :

1. Telah melaksanakan impor sekurang-kurangnya 4 kali dan telah mencapai nilai US \$100.000.
2. Tidak pernah membatalkan kontrak impor kecuali karena keadaan memaksa yang di luar kemampuan.

API dikelompokkan menjadi 2, yaitu :

1. API Umum.

API Umum diberikan kepada perusahaan yang hanya melakukan kegiatan perdagangan.

2. API Produsen

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

Ada berbagai macam cara pembayaran dalam transaksi impor. Dan cara pembayaran paling umum yang dapat dilakukan adalah dalam bentuk sebagai berikut :

a. Advance Payment (Pembayaran di muka)

Dalam sistem pembayaran ini importir membayar di muka kepada eksportir sebelum barang-barang dikirim oleh eksportir tersebut. Pembayaran dengan sistem ini biasanya menggunakan perantara bank, dimana importir mengirimkan uang ke rekening eksportir pada bank dimana eksportir mempunyai rekening. Jumlah yang dikirimkan oleh importir adalah sesuai kontrak yang disepakati oleh eksportir dan importir. Kelemahan dari sistem pembayaran ini adalah adanya resiko yang sangat besar bagi importir apabila barang yang diterima tidak sesuai dengan spesifikasi dan mutu yang tercantum dalam kontrak.

b. Open account (Pembayaran kemudian)

Dalam sistem pembayaran ini setelah eksportir mengapalkan barang, akan mengirimkan faktur pembelian ke importir. Importir membayar sesuai tanggal yang tercantum dalam faktur pembelian.

c. Collection draft (Wesel Inkaso)

Dalam sistem pembayaran ini eksportir mengapalkan barangnya, sementara itu dokumen dokumen pemilikan atas pengiriman barang dikirim ke bank importir. Importir harus memenuhi persyaratan penagihan agar mendapat pemilikan atas dokumen yang diperlukan untuk mengeluarkan barang.

d. Consignment (Konsinyasi)

Dalam sistem pembayaran ini hanya barang yang laku saja yang dibayar oleh importir karena barang yang dikirim oleh eksportir hanya sebagai titipan saja.

e. Letter of Credit

Yaitu eksportir akan menerima pembayaran jika dapat menyerahkan dokumen-dokumen sesuai dengan yang diisyaratkan dalam L/C. L/C diterbitkan oleh Bank yang ditunjuk oleh importir.

Prosedur impor secara umum antara lain (Hutabarat, 1994) :

1. Importir menempatkan order pada eksportir
2. Importir meminta bank membuka L/C untuk eksportir (*opening bank*), yang dapat bertindak sebagai *paying bank*
3. Importir menyelesaikan persyaratan-persyaratan pembukaan L/C pada *opening bank*
4. Importir menerima pemberitahuan tibanya dokumen-dokumen pengapalan dari *opening bank* yang dikirim oleh *advising/negotiating bank*
5. Importir menyelesaikan formulir-formulir impor dan perhitungan-perhitungan asuransi, bea masuk dan pajak
6. Importir melakukan penyetoran pajak, bea cukai, dan lain lain
7. Importir menebus dokumen-dokumen pengapalan dengan melakukan pembayaran, akseptasi pada *opening bank* sesuai syarat L/C
8. Importir menyerahkan bukti penyelesaian formulir impor dan pelunasan pajak/bea masuk yang telah disahkan oleh bank kepada Bea cukai untuk memperoleh D.O (*Delivery Order/Surat Ijin Penyerahan Barang*)
9. Importir menyerahkan D.O dan B/L kepada maskapai pelayaran untuk pengeluaran barang dengan atau tanpa perusahaan ekspedisi (F.F./E.M.K.L)
10. Importir mengajukan klaim ganti rugi kepada pihak eksportir atau kepada pihak asuransi jika terdapat kehilangan kehilangan atau kerusakan-kerusakan barang
11. Importir melunasi pembayaran pada tanggal jatuh tempo kalau pembayaran belum diselesaikan sebelumnya dengan bank

Transaksi ekspor impor sama halnya dengan transaksi perdagangan jual beli pada umumnya. Oleh karena itu dalam transaksi ekspor impor juga dibutuhkan dokumen-dokumen penting. Dokumen dokumen penting dalam transaksi ekspor impor menurut Roselyne Hutabarat adalah :

- a. Sales Contract, yaitu dokumen yang berisikan perjanjian antara kedua belah pihak eksportir dan importir yang umumnya mencakup jumlah, mutu barang,

harga, tanggal pengapalan, cara-cara pembayaran, dan data-data lain yang diperlukan.

- b. Bill of Lading (B/L), yaitu dokumen yang menjamin keaslian hak kepemilikan atas barang-barang yang dikapalkan sekaligus sebagai bukti tanda terima barang dan bukti kontrak pengangkutan.
- c. Invoice (faktur), yaitu dokumen yang menunjukkan berapa harga per unit, jumlah unit, nilai perdagangan, kurs saat penjualan atau pembelian, yang menunjukkan keadaan sebenarnya saat transaksi dilakukan.
- d. Dokumen asuransi, yaitu dokumen yang membuktikan bahwa barang-barang yang disebut di dalamnya telah diasuransikan.

2.3. Pajak Pertambahan Nilai atas Impor BKP

2.3.1. Jenis-jenis kegiatan Impor BKP

Dalam hal Impor BKP dikenal ada dua jenis kegiatan, yaitu :

- a. Kegiatan memasukkan BKP dari luar Daerah Pabean yang langsung dilakukan oleh dan untuk kepentingan importir yang bersangkutan. Sebagai obyek PPN adalah kegiatan impor BKP.
- b. Kegiatan memasukkan BKP yang dilakukan oleh importir untuk kepentingan pihak lain selaku indentor. Kegiatan ini dinamakan impor inden. Sama halnya dengan handling export, sebagai obyek pajaknya disamping kegiatan impor tersebut juga penyerahan jasa keagenan yang dilakukan oleh Importir.

2.3.2. Saat terutangnya PPN dan pemungutan PPN untuk impor

Saat terutangnya PPN untuk impor Barang Kena Pajak adalah pada saat pembayaran Bea Masuk. Bea Masuk adalah pungutan yang dikenakan atas barang-barang tertentu yang dimasukkan ke dalam Daerah Pabean Indonesia, berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan pabean untuk impor BKP. Bagi PKP yang melakukan impor BKP, maka pelunasan PPN itu bersamaan dengan saat pembayaran Bea Masuk, hal ini dikarenakan BKP impor tidak dapat dikeluarkan dari pelabuhan apabila Bea Masuk belum dilunasi. Dalam hal impor, terutangnya pajak terjadi di tempat Barang Kena Pajak dimasukkan dan dipungut melalui Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Bea Masuk dihitung dengan cara

mengkalikan tarif Bea Masuk dengan harga CIF (dalam rupiah sesuai dengan kurs MenKeu). Dasar Pengenaan Pajak atas impor BKP adalah Nilai Impor yaitu nilai berupa uang yang menjadi dasar penghitungan bea masuk ditambah pungutan lainnya yang dikenakan pajak berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang undangan Pabean untuk impor BKP, seperti bea masuk tambahan, bea masuk anti dumping, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang Undang ini.

Rumus Umum :

$$\text{Nilai Impor} = \text{Harga Impor (CIF)} + \text{Bea Masuk} + \text{Pungutan lain lain} \quad (2.2)$$

(Pengantar Kepabeanan, 1995, chap. 6)

C&F (Cost and Freight) :

1. Penjual melakukan pengiriman barang bila barang-barang melewati rel/pagar kapal di pelabuhan muat
2. Semua ongkos dan biaya pengapalan sampai ke pelabuhan tujuan, tanggungan penjual
3. Setelah penyerahan barang-barang :
 - Resiko kehilangan
 - Kerusakan barang
 - Ongkos-ongkos tambahan, sehubungan dengan peristiwa yang terjadi setelah penyerahan barang, beralih dari penjual ke pembeli
4. Penjual wajib mengurus segala sesuatunya hingga barang diekspor

Dalam impor Barang Kena Pajak ini siapa pun yang memasukkan Barang Kena Pajak ke dalam Daerah Pabean tanpa memperhatikan apakah dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya atau tidak, tetap dikenakan pajak. Pajak pada saat impor Barang Kena Pajak dilunasi bersamaan dengan saat pembayaran Bea masuk.

Tata cara pemungutan/pelunasan Bea Masuk, PPN dan PPh 22 atas impor adalah sebagai berikut :

- a. Bea Masuk, PPh pasal 22 dan PPN atas impor barang disetor oleh importir dengan menggunakan formulir Surat Setoran Pajak Cukai dan Pabean (SSPCP) yang dipungut oleh DJBC harus disetor ke Bank Persepsi atau Kantor Pos dan Giro dalam jangka waktu 1 (satu) hari setelah pemungutan pajak dan dilaporkan

ke KPP secara mingguan paling lambat 7 (tujuh) hari setelah batas waktu penyetoran pajak berakhir

2.3.3. Kelebihan pembayaran pajak

Menurut hasil wawancara dengan pihak Kantor Pelayanan Pajak, jika terdapat selisih kelebihan pembayaran PPN ada 2 alternatif yang dapat dilakukan oleh perusahaan, yaitu :

1. Selisih kelebihan pembayaran PPN dapat dijadikan beban oleh perusahaan karena sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
2. Selisih kelebihan pembayaran PPN dapat dipindahbukukan ke hutang kurang bayar perusahaan. Hal ini sudah sesuai dengan Pasal 11 ayat (1) UU RI No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU RI No. 16 Tahun 2000 disebutkan bahwa apabila terdapat kelebihan pembayaran pajak penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17, Pasal 17B, atau Pasal 17C, maka kelebihan pembayaran pajak tersebut dapat dikembalikan kepada Wajib Pajak, kecuali bila Wajib Pajak mempunyai utang pajak, maka kelebihan tersebut langsung diperhitungkan untuk melunasi terlebih dahulu utang pajak tersebut. Pemindah Bukuan merupakan salah satu cara dalam melakukan pembayaran pajak. Pemindahbukuan dapat dilakukan antar jenis pajak yg sama atau berlainan, dari masa atau tahun pajak yang sama atau berlainan, dalam KPP yang sama atau berlainan. (Pasal 4 ayat (1) KMK No. 88/KMK.04/1991 tanggal 24 Januari 1991).

Tatacara dan Syarat Pemindahbukuan :

WP mengajukan surat permohonan pemindahbukuan yang ditandatangani oleh Wajib Pajak/Pengurus Perusahaan yang berhak atau kuasanya dengan melampirkan :

- a. Asli SSP lembar ke-1 yang dimohonkan untuk dipindahbukukan
- b. Asli Pemberitahuan Impor Barang / PIB dalam hal Pbk untuk pembayaran PPh Ps 22 atau PPN Impor)
- c. Daftar Nominatif WP yang menerima pemindahbukuan (untuk pemecahan SSP oleh bendaharawan/pemotong/pemungut)

- d. Surat pernyataan bahwa atas kelebihan pembayaran yang akan dipindahbukukan belum pernah dikompensasikan ke utang pajak atau ke jenis pajak lain (dalam hal alasan Pbk karena kelebihan setor/bayar)

Jangka Waktu Penyelesaian Pemindahbukuan :

1. Setelah persyaratan dipenuhi oleh WP
2. Setelah diperoleh jawaban klarifikasi data dari pihak ketiga (Bank Persepsi, KPP Lokasi, Bea Cukai)

SSP dan Bukti Pbk yang telah dipindahbukukan harus dibubuhi cap dan ditandatangani oleh Kepala KPP yang bersangkutan yang menunjukkan bahwa atas SSP dan Bukti Pbk tersebut telah dilakukan Pbk.

2.4. Perlakuan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai

2.4.1. Pengakuan, Pengukuran serta Penyajian dan Pengungkapan

- a. Pengakuan dan pengukuran

Pengakuan merupakan proses pembentkan suatu pos yang memenuhi definisi unsur kriteria pengakuan dalam neraca atau laporan laba rugi. Pengakuan dilakukan dengan menyatakan pos tersebut dalam kata-kata. Sedangkan pengukuran unsur laporan keuangan adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca dan laporan laba rugi.

- b. Definisi Elemen

Elemen-elemen dalam laporan keuangan adalah pos-pos atau perkiraan yang muncul dalam laporan keuangan. Elemen-elemen ini membentuk bangunan untuk laporan keuangan. Adapun elemen-elemen dalam laporan keuangan adalah sebagai berikut :

1. Aktiva (*asset*), merupakan kemungkinan manfaat ekonomi di masa yang akan datang yang diperoleh atau dikendalikan oleh entitas tertentu sebagai hasil dari transaksi atau kejadian masa lalu.
2. Kewajiban (*liability*), merupakan kemungkinan pengorbanan manfaat ekonomi di masa depan yang timbul dari suatu entitas untuk mengalihkan

aktiva atau menyediakan jasa kepada entitas lain pada masa yang akan datang sebagai hasil dari transaksi atau kejadian di masa lalu.

3. Ekuitas (*equity*), merupakan sisa kepemilikan atas aktiva darisuatu entitas setelah dikurangi kewajiban-kewajibannya.
4. Pendapatan (*revenue*), adalah arus masuk atau peningkatan lain dari aktiva suatu entitas atau pelunasan kewajibannya (atau kombinasi keduanya) dari penyerahan atau produksi suatu barang, pemberian jasa, atau aktivitas lain yang merupakan usaha terbesar atau usaha utama yang sedang dilakukan entitas tersebut.
5. Beban (*expense*), adalah arus keluar atau penggunaan lain dari aktiva atau timbulnya kewajiban (atau kombinasi keduanya) dari penyerahan atau pelaksanaan aktivitas lain yang merupakan usaha terbesar atau usaha utama yang sedang dilakukan entitas tersebut.
6. Keuntungan (*gain*), adalah peningkatan dalam ekuitas (aktiva bersih) dari transaksi sampingan atau transaksi yang terjadi sesekali dari suatu entitas dan dari semua transaksi, kejadian, dan kondisi lainnya yang mempengaruhi entitas tersebut, kecuali yang berasal dari pendapatan atau investasi pemilik.
7. Kerugian (*loss*), adalah pnurunan dalam ekuitas (aktiva bersih) dari transaksi sampingan atau transaksi yang terjadi sesekali dari suatu entitas dan dari semua transaksi, kejadian, dan kondisi lainnya yang mempengaruhi entitas tersebut, kecuali yang berasal dari pendapatan atau investasi pemilik.

Elemen aktiva, kewajiban, dan ekuitas biasa disebut dengan elemem-elemen neraca, sedangkan elemen pendapatan, beban, keuntungan, kerugian biasa disebut dengan elemem-elemen laba rugi.

c. Penyajian

Penyajian merupakan istilah yang digunakan dalam laporan pemeriksaan yang memuat pengungkapan yang memuaskan, perincian yang beralasan, dan tidak bias. Pengungkapan yang memuaskan memerlukan informasi yang diperlukan untuk menjabarkan laporan keuangan. Laporan keuangan sering dianggap

mengambarkan pandangan yang wajar atau menyajikan dengan wajar dari posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan perusahaan.

d. Pengungkapan

Pengungkapan mengacu kepada prinsip full disclosure dan bertujuan menyediakan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan, Agar pengambilan keputusan bisa efektif maka semua informasi yang diungkapkan dalam pelaporan keuangan harus dapat dimengerti dan tepat waktu.

2.4.2. Prosedur pengakuan dan pengukuran untuk transaksi-transaksi impor.

2.4.2.1. Prosedur pengakuan dan pengukuran impor untuk transaksi biasa atau tanpa uang muka

a. Saat penyetoran pajak impor

Pada tanggal 10/11/2007 CV "X" melakukan penyetoran pajak impor. Besarnya nilai C&F sebesar \$1.200, ditambah dengan biaya administrasi bank 100.000 dan bea masuk 5%. Pada tanggal tersebut nilai kurs tengah Bank Indonesia (BI) yang berlaku untuk \$1 adalah 8.400, dan nilai kurs Menteri Keuangan (MK) yang berlaku untuk \$1 adalah 8.350. Jurnal untuk mencatat transaksi penyetoran pajak impor :

Sistem Periodik

Bea Masuk	501.000
Uang muka PPh 22	263.025
PPN Masukan	1.052.100
Kas/Bank	1.816.125

Sistem Perpetual

Persediaan	501.000
Uang muka PPh 22	263.025
PPN Masukan	1.052.100
Kas/Bank	1.816.125

Penjelasan nilai-nilai diatas akan saya jabarkan sebagai berikut :

- Nilai Bea Masuk didapat dari $5\% \times (\text{C\&F} \times \text{kurs MK}) = 5\% \times (1.200 \times 8.350) = 5\% \times 10.020.000 = 501.000$.
- Nilai PPh pasal 22 impor diperoleh dari $2,5\% \times (\text{C\&F} \times \text{kurs MK} + \text{bea masuk} \times \text{kurs MK}) = 2,5\% \times [(1.200 \times 8.350 + (5\% \times 1.200 \times 8.350))] = 2,5\% \times (10.020.000 + 501.000) = 2,5\% \times 10.521.000 = 263.025$.
- Nilai PPN Masukan diperoleh dari $10\% \times [(1.200 \times 8.350 + (5\% \times 1.200 \times 8.350))] = 10\% \times (10.020.000 + 501.000) = 10\% \times 10.521.000 = 1.052.100$

Jurnal untuk mencatat biaya administrasi bank adalah :

Sistem periodik

Pembelian	100.000
Kas/Bank	100.000

Sistem perpetual

Persediaan	100.000
Kas/Bank	100.000

Biaya administrasi bank adalah biaya yang dikeluarkan untuk registrasi PIB. Sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum yang dimaksud dengan *cost* adalah semua pengeluaran yang dikeluarkan untuk membeli suatu buah tersebut.

b. Saat pencatatan transaksi pembelian barang dagang

Pada tanggal 10/11/2007 CV "X" melakukan pembelian barang ke Luar Negeri dengan perjanjian pembelian dilakukan secara C&F sebesar \$1.200 dan bea masuk 5%. Pada tanggal tersebut nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.400, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.350. Jurnal untuk mencatat transaksi pembelian barang dagang untuk transaksi biasa adalah :

Sistem Periodik

Pembelian	10.080.000
Utang dagang	10.080.000

Sistem Perpetual

Persediaan	10.080.000
Utang dagang	10.080.000

Nilai dari pembelian di sistem periodik dan nilai dari persediaan dari sistem perpetual didapat dari $[(C\&F \times \text{kurs BI})] = [(1.200 \times 8.400)] = 10.080.000$

c. Saat pelaporan pada akhir bulan

Pada saat pelaporan pada akhir bulan, ada dua kemungkinan yang dapat terjadi, yaitu :

1. Pada tanggal 30/11/2007, nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.500, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.450.

Jurnal yang dicatat adalah :

Kerugian selisih kurs 120.000

Hutang dagang-valas 120.000

Penjelasan nilai diatas akan saya jabarkan sebagai berikut :

- Selisih kurs BI saat pelaporan dengan saat pembelian adalah $8.500 - 8.400 = 100$.
 - Maka kerugian selisih kursnya adalah $[(1.200 \times 100)] = 120.000$
2. Pada tanggal 30/11/2007, nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.100, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.000.

Jurnal yang dicatat adalah :

Hutang dagang-valas 360.000

Keuntungan selisih kurs 360.000

Penjelasan nilai diatas akan saya jabarkan sebagai berikut :

- Selisih kurs BI saat pelaporan dengan saat pembelian adalah $8.400 - 8.100 = 300$.
- Maka keuntungan selisih kursnya adalah $[(1.200 \times 300)] = 360.000$

d. Saat pelunasan pembayaran barang impor

Dalam pelunasan ini, ada dua kemungkinan yang dapat terjadi, yaitu :

1. Pada tanggal 15/12/2007 CV "X" melunasi pembayarannya ke pihak Luar Negeri. Pada tanggal tersebut nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.650, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.600. Jurnal untuk mencatat pelunasan hutang dagang dan kerugian selisih kurs :

Hutang dagang-valas	10.380.000
Kerugian selisih kurs	180.000
Kas/Bank-valas	10.560.000

Penjelasan nilai-nilai diatas akan saya jabarkan sebagai berikut :

- Jika kurs rupiah melemah, jumlah hutang dagang akan bertambah sebesar $(CIF \times \text{kurs BI saat pelunasan}) = [(1200 \times 8.650)] = 10.380.000$
 - Selisih kurs BI saat pelunasan dengan saat pelaporan adalah $8.650 - 8.500 = 150$.
 - Maka kerugian selisih kursnya adalah $[(1.200 \times 150)] = 180.000$
2. Pada tanggal 15/12/2007 CV "X" melunasi pembayarannya ke pihak Luar Negeri. Pada tanggal tersebut nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.425, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.400. Jurnal untuk mencatat pelunasan hutang dagang dan keuntungan selisih kurs :

Hutang dagang-valas	10.110.000
Kas/Bank-valas	10.020.000
Keuntungan selisih kurs	90.000

Penjelasan nilai-nilai diatas akan saya jabarkan sebagai berikut :

- Jika kurs rupiah menguat, jumlah hutang dagang akan berkurang sebesar $(CIF \times \text{kurs BI saat pelunasan}) = [(1.200 \times 8.425)] = 10.110.000$
 - Selisih kurs BI saat pelunasan dengan saat pelaporan adalah $8.500 - 8.425 = 75$.
 - Maka keuntungan selisih kursnya adalah $[(1.200 \times 75)] = 90.000$
- e. Saat barang tiba di Gudang Pabrik

Pada tanggal 10/11/2007 barang tiba di gudang CV "X". Biaya yang harus diakui adalah biaya angkut dari pelabuhan ke gudang sebesar 150.000. Jurnal yang dicatat adalah :

Sistem Periodik

Pembelian	150.000
Kas/Bank	150.000

Sistem Perpetual

Persediaan	150.000
Kas/Bank	150.000

2.4.2.2. Prosedur pengakuan dan pengukuran impor dengan uang muka

a. Saat pembayaran uang muka

Pada tanggal 7/12/2007 CV "X" melakukan pembayaran di muka atas impor BKP dengan Perjanjian uang muka pembelian adalah 35% dari nilai C&F sebesar \$1.200. Pada tanggal tersebut nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.300, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.200. Bea Masuk 5%. Jurnal untuk mencatat uang muka pembelian yang dikeluarkan adalah :

Uang muka pembelian	3.486.000
Kas/Bank	3.486.000

Nilai dari Uang muka pembelian berasal dari $35\% \times \text{nilai C\&F} \times \text{kurs BI}$, yaitu $35\% \times 1.200 \times 8.300 = 3.486.000$.

b. Saat penyetoran pajak impor

Pada tanggal CV "X" melakukan penyetoran pajak impor. Besarnya nilai C&F sebesar \$1.200, ditambah dengan biaya administrasi bank 100.000 dan bea masuk 5%. Pada tanggal tersebut nilai kurs tengah Bank Indonesia (BI) yang berlaku untuk \$1 adalah 8.400, dan nilai kurs Menteri Keuangan (MK) yang berlaku untuk \$1 adalah 8.350. Jurnal untuk mencatat transaksi penyetoran pajak impor :

Sistem Periodik

Bea Masuk	501.000
Uang muka PPh 22	263.025
PPN Masukan	1.052.100
Kas/Bank	1.816.125

Sistem Perpetual

Persediaan	501.000
Uang muka PPh 22	263.025
PPN Masukan	1.052.100

Kas/Bank 1.816.125

Penjelasan nilai-nilai di atas adalah sebagai berikut :

- Nilai Bea Masuk didapat dari $5\% \times (C\&F \times \text{kurs MK}) = 5\% \times (1.200 \times 8.350) = 5\% \times 10.020.000 = 501.000$.
- Nilai PPh pasal 22 impor diperoleh dari $2,5\% \times (C\&F \times \text{kurs MK} + \text{bea masuk} \times \text{kurs MK}) = 2,5\% \times [(1.200 \times 8.350 + (5\% \times 1.200 \times 8.350))] = 2,5\% \times (10.020.000 + 501.000) = 2,5\% \times 10.521.000 = 263.025$.
- Nilai PPN Masukan diperoleh dari $10\% \times [(1.200 \times 8.350 + (5\% \times 1.200 \times 8.350))] = 10\% \times (10.020.000 + 501.000) = 10\% \times 10.521.000 = 1.052.100$

Jurnal untuk mencatat biaya administrasi bank adalah :

Sistem periodik

Pembelian	100.000
Kas/ Bank	100.000

Sistem perpetual

Persediaan	100.000
Kas/Bank	100.000

c. Saat pencatatan transaksi pembelian barang dagang

Pada tanggal 10/11/2007 CV "X" melakukan pembelian barang ke Luar Negeri dengan perjanjian pembelian dilakukan secara C&F sebesar \$1.200, ditambah dengan bea masuk 5%. Pada tanggal tersebut nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.400, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.350.

Jurnal untuk mencatat transaksi pembelian barang adalah :

Sistem Periodik

Pembelian	10.080.000
Uang muka pembelian	3.486.000
Utang dagang	6.594.000

Sistem Perpetual

Persediaan	10.080.000
Uang muka pembelian	3.486.000
Utang dagang	6.594.000

Penjelasan nilai-nilai di atas adalah sebagai berikut :

- Nilai dari pembelian di sistem periodik dan nilai dari persediaan dari sistem perpetual didapat dari besarnya Nilai Impor, dimana Nilai Impor sendiri didapat dari $(C\&F \times \text{kurs BI}) = [(1.200 \times 8.400) = 10.080.000$.
- Uang muka pembelian berasal dari $35\% \times \text{nilai C\&F} \times \text{kurs BI}$, yaitu $35\% \times 1.200 \times 8.300 = 3.486.000$ dan hutang dagang didapat dari $10.080.000 - 3.486.000 = 6.594.000$.

d. Saat pelaporan pada akhir bulan

Pada saat pelaporan pada akhir bulan, ada dua kemungkinan yang dapat terjadi, yaitu :

1. Pada tanggal 30/11/2007, nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.500, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.450. Jurnal yang dicatat adalah :

Kerugian selisih kurs	78.000
Hutang dagang-valas	78.000

Penjelasan nilai-nilai di atas adalah sebagai berikut :

- Selisih kurs BI saat pelaporan dengan saat pembelian adalah $8.500 - 8.400 = 100$.
 - Maka kerugian selisih kursnya adalah $65\% \times [(1.200 \times 100)] = 65\% \times 120.000 = 78.000$
2. Pada tanggal 30/11/2007, nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.100, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.000. Jurnal yang dicatat adalah :

Hutang dagang-valas	234.000
Keuntungan selisih kurs	234.000

Penjelasan nilai-nilai di atas adalah sebagai berikut :

- Selisih kurs BI saat pelaporan dengan saat pembelian adalah $8.400 - 8.100 = 300$.
- Maka keuntungan selisih kursnya adalah $65\% \times [(1.200 \times 300)] = 65\% \times 360.000 = 234.000$

e. Saat pelunasan barang impor

Dalam pelunasan ini, ada dua kemungkinan yang dapat terjadi, yaitu :

1. Pada tanggal 15/12/2007 CV "X" melunasi pembayarannya ke pihak Luar Negeri. Pada tanggal tersebut nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.650, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.600. Jurnal untuk mencatat pelunasan hutang dagang dan kerugian selisih kurs :

Hutang dagang-valas	6.747.000
Kerugian selisih kurs	117.000
Kas/Bank-valas	6.864.000

Penjelasan nilai-nilai di atas adalah sebagai berikut :

- Jika kurs rupiah melemah, jumlah hutang dagang akan bertambah sebesar $[(CIF \times \text{kurs BI saat pelunasan}) = 65\% \times [(1.200 \times 8.650)] = 65\% \times 10.380.000 = 6.747.000$
 - Selisih kurs BI saat pelunasan dengan saat pelaporan adalah $8.650 - 8.500 = 150$.
 - Maka rugi selisih kursnya adalah $65\% \times [(1.200 \times 150)] = 65\% \times 180.000 = 117.000$
2. Pada tanggal 15/12/2007 CV "X" melunasi pembayarannya ke pihak Luar Negeri. Pada tanggal tersebut nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.425, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.400. Jurnal untuk mencatat hutang dagang dan keuntungan selisih kurs :

Hutang dagang-valas	6.571.500
Kas/Bank-valas	6.513.000
Keuntungan selisih kurs	58.500

Penjelasan nilai-nilai di atas adalah sebagai berikut :

- Jika kurs rupiah menguat, jumlah hutang dagang akan berkurang sebesar sisa hutang dikali (CIF dikali kurs bank devisa saat pelunasan + bea masuk dikali kurs MenKeu saat pelunasan) $= 65\% \times [(1.200 \times 8425)] = 6.571.500$
- Selisih kurs bank devisa saat pelaporan dengan saat pelunasan adalah $8.500 - 8.425 = 75$.. Maka keuntungan selisih kursnya adalah $65\% \times [(1.200 \times 75)] = 65\% \times 90.000 = 58.500$

f. Saat barang tiba di Gudang Pabrik

Pada tanggal 10/11/2007 barang tiba di gudang CV "X". Biaya yang harus diakui adalah biaya angkut dari pelabuhan ke gudang sebesar 150.000. Jurnal yang dicatat adalah :

Sistem Periodik

Pembelian	150.000
Kas/Bank	150.000

Sistem Perpetual

Persediaan	150.000
Kas/Bank	150.000

2.4.2.3. Prosedur pencatatan atas PM yang tidak dikreditkan

Pajak Masukan dapat digolongkan dalam dua bagian yang terpisah, yaitu yang pertama adalah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, dimana PM ini dapat diperhitungkan dengan PK untuk menghasilkan PPN. Sedangkan yang kedua adalah PM yang tidak dapat dikreditkan, dimana Pajak Masukan ini tidak dapat diperhitungkan dengan Pajak Keluaran yang bersangkutan, dalam pengkreditan PM.

Sebagai contoh untuk mengilustrasikan hal ini adalah :

- PPN yang dibebaskan termasuk Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan. Pada tanggal 10/11/2007 CV "X" melakukan pembelian barang ke Luar Negeri dengan perjanjian pembelian dilakukan secara C&F sebesar \$1.200 dan bea masuk 5%. Pada tanggal tersebut nilai kurs tengah BI yang berlaku untuk \$1 adalah 8.400, dan nilai kurs MK yang berlaku untuk \$1 adalah 8.350. Jurnal untuk mencatat transaksi pembelian barang dagang untuk transaksi biasa adalah :

Sistem Periodik

Pembelian	10.080.000
Utang dagang	10.080.000

Sistem Perpetual

Persediaan	10.080.000
Utang dagang	10.080.000

Penjelasan nilai-nilai diatas adalah sebagai berikut :

- Nilai dari pembelian di sistem periodik dan nilai dari persediaan dari sistem perpetual didapat dari $(C\&F \times \text{kurs BI}) = (1.200 \times 8.400) = 10.080.000$
- PPN Masukan yang dibebaskan sebesar sebesar $10\% \times [(1.200 \times 8.350 + (5\% \times 1.200 \times 8350))] = 1052.100.$

2.4.2.4. Prosedur pencatatan penjualan barang dagang

a. Saat pencatatan penjualan barang dagang

Pada tanggal 14/11/2007 CV "X" menjual barang dagangan dengan kuantitas sebesar 2000 ctns dan harga satuan sebesar 6000. Jurnal yang dicatat adalah :

Sistem Periodik

Piutang	13.200.000
Penjualan	12.000.000
PPN keluaran	1.200.000

Sistem Perpetual

Piutang	13.200.000
Penjualan	12.000.000
PPN keluaran	1.200.000

Harga Pokok penjualan 10.831.000

Persediaan 10.831.000

Penjelasan nilai-nilai diatas adalah sebagai berikut :

- Jumlah penjualan didapat dari harga satuan dikalikan kuantitas, yaitu $2000 \times 6000 = 12.000.000$ sedangkan PK berasal dari 10% dari 1.200.000.
- Harga Pokok Penjualan didapat dari $[(C\&F \times \text{kurs BI}) + (\text{bea masuk } C\&F \times \text{kurs MK})] + \text{biaya admin bank} + \text{biaya EMKL} = [(1.200 \times 8.400) + (5\% \times 1.200 \times 8.350)] + 100.000 + 150.000 = 10.581.000 + 100.000 + 150.000 = 10.831.000.$

2.4.2.5. Saat Perhitungan Kurang Bayar atau Lebih Bayar

Pada setiap akhir bulan setiap PKP akan menghitung PPN yang terutang untuk masa pajak yang bersangkutan, kemudian akan membandingkan antara PPN keluaran dan PPN masukan. Lebih bayar terjadi apabila PPN masukan lebih besar daripada PPN keluaran. Sebagai contoh untuk mengilustrasikan hal ini, jika pada tanggal 30/11/2007 diketahui PPN Masukan sebesar 14.400.000 dan PPN Keluaran sebesar 13.200.000. Jurnal untuk mencatat lebih bayar adalah :

PPN keluaran	13.200.000	
PPN lebih dibayar	1.200.000	
PPN masukan		14.400.00

Sebaliknya, Kurang bayar terjadi jika PPN keluaran lebih besar daripada PPN Masukan. Sebagai contoh untuk mengilustrasikan hal ini, jika pada tanggal 30/11/2007 diketahui PPN Keluaran sebesar 14.400.000 dan PPN Masukan sebesar 13.200.000. Jurnal untuk mencatat kurang bayar adalah :

PPN keluaran	14.400.000	
PPN masukan		13.200.000
PPN yang masih harus dibayar		1.200.000

Atau

PPN keluaran	14.400.000	
PPN masukan		13.200.000
Hutang pajak		1.200.000

Jika terdapat selisih antara pajak keluaran dengan pajak masukan, dimana PPN keluaran lebih besar daripada PPN masukan, maka atas selisihnya tersebut harus dibayarkan ke kas Negara selambat-lambatnya tanggal 15 bulan takwim berikutnya. Maka pada tanggal 15/12/2007 jurnal transaksi pada saat penyetoran PPN adalah :

PPN yang masih harus dibayar	1.200.000	
Kas/Bank		1.200.000

Atau

Hutang Pajak	1.200.000	
Kas/Bank		1.200.000

2.4.3. Penyajian dan pengungkapan

Seperti yang diungkapkan dalam *Kieso and Weygandt*, 2001 perlakuan akuntansi dalam sistem perpetual adalah semua pembelian langsung didebet ke akun persediaan barang. Persediaan disajikan pada bagian aktiva lancar di neraca. Sedangkan perlakuan akuntansi dalam sistem periodik, pembelian disajikan sebagai komponen Harga Pokok Penjualan di laporan laba rugi, dan utang dagang disajikan pada bagian kewajiban lancar di neraca. Uang muka pembelian disajikan pada bagian aktiva lancar di neraca. Dan kas akan disajikan pada bagian aktiva lancar di neraca.

Transaksi pembelian akan menimbulkan pembayaran Pajak Masukan (PM) Pajak Masukan dapat digolongkan dalam dua bagian yang terpisah, yaitu yang pertama adalah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, dimana PM ini dapat diperhitungkan dengan PK untuk menghasilkan PPN, PM ini dalam penyajiannya akan disajikan dalam neraca pada bagian aktiva lancar sebagai piutang PPN karena setiap akhir bulan akan dikreditkan. Sedangkan yang kedua adalah PM yang tidak dapat dikreditkan, dimana Pajak Masukan ini tidak dapat diperhitungkan dengan Pajak Keluaran yang bersangkutan, dalam pengkreditan PM. Untuk transaksi penjualan akan timbul pembayaran atas Pajak Keluaran (PK). PK akan disajikan dalam neraca sebagai hutang PPN pada bagian hutang jangka pendek, karena pembayarannya tidak lebih dari satu tahun. Piutang disajikan pada bagian aktiva lancar di neraca. Penjualan akan disajikan pada bagian pendapatan (revenue) di laporan laba rugi.

Bea masuk adalah unsur-unsur biaya yang ditambahkan pada CIF. Semua biaya yang dikeluarkan mulai dari barang tiba di pelabuhan sampai masuk ke gudang dimasukkan ke dalam harga pokok penjualan. Oleh karena itu Bea Masuk dalam sistem periodik diakui sebagai beban (*expense*), disajikan sebagai komponen Harga Pokok Penjualan di laporan laba rugi, namun dalam sistem perpetual Bea Masuk langsung didebet ke akun persediaan barang. Sedangkan Uang muka PPh pasal 22 impor ini disajikan pada bagian aktiva lancar di neraca, karena perlakuannya sebagai kredit pajak atas pajak penghasilan yang terutang pada akhir tahun pajak. Sama halnya dengan biaya angkut, biaya angkut ini juga akan dimasukkan ke dalam Harga Pokok Penjualan. Oleh karena itu jika

perusahaan menggunakan sistem periodik maka biaya angkut pembelian diakui sebagai beban (*expense*), disajikan sebagai komponen Harga Pokok Penjualan di laporan laba rugi, sedangkan jika perusahaan menggunakan sistem perpetual maka biaya angkut langsung didebet ke akun persediaan barang.

Dengan adanya PPN yang masih harus dibayar oleh perusahaan maka perusahaan akan melaporkannya ke dalam laporan laba rugi sebagai pengurang pendapatan dan ke dalam neraca bagian kewajiban diakui sebagai utang pajak. Sedangkan PPN lebih dibayar akan disajikan dalam neraca bagian aktiva sebagai piutang pajak/ piutang lain lain.