

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

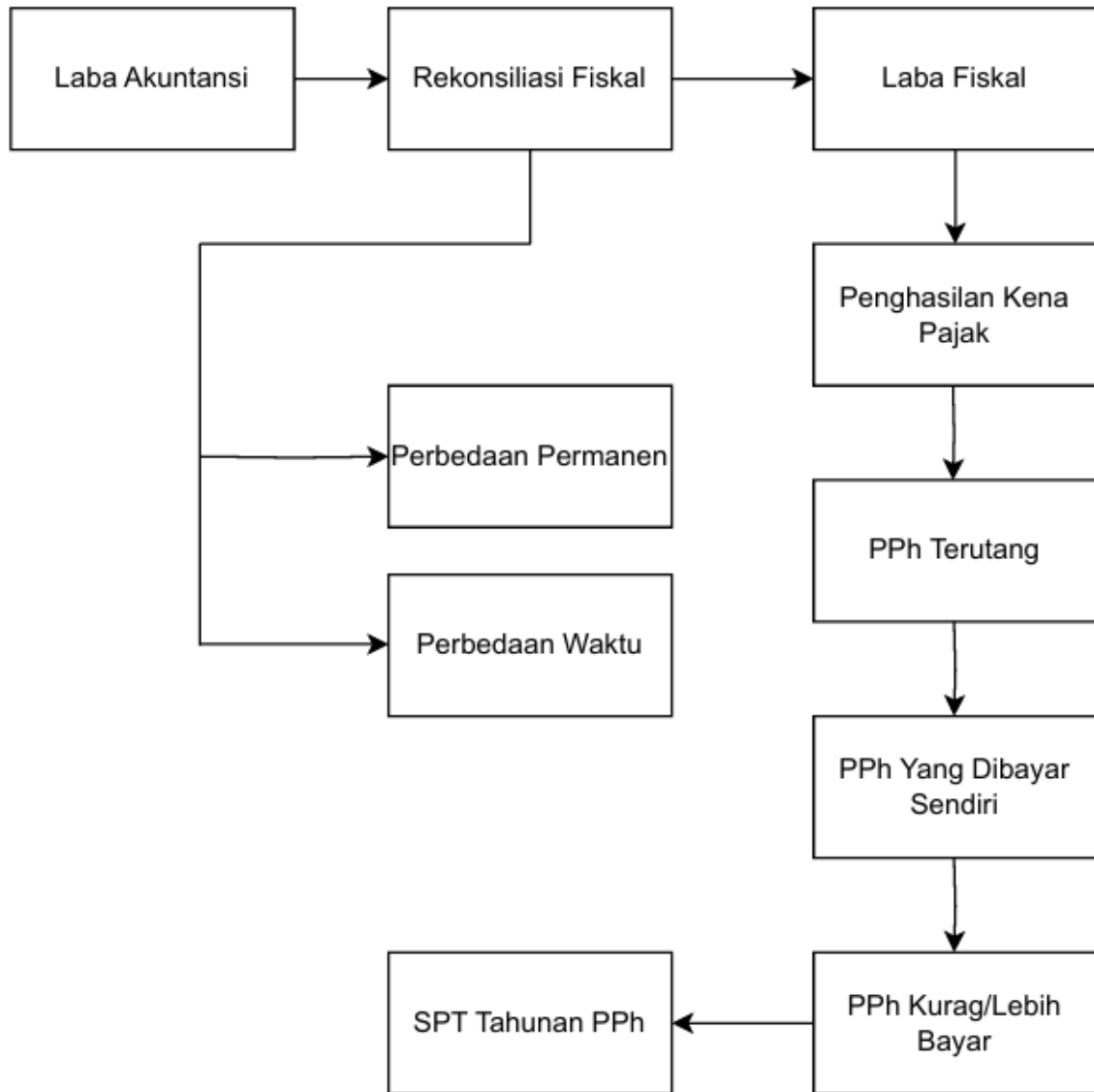
2.1. Rekonsiliasi Fiskal

Rekonsiliasi fiskal merupakan proses penyesuaian antara laporan menurut akuntansi komersial dengan peraturan pajak yang berlaku, guna memperoleh laba atau rugi fiskal yang digunakan sebagai acuan penghitungan PPh dalam suatu tahun pajak (Suryadi, 2018).

Dalam proses rekonsiliasi fiskal, terdapat tiga unsur utama yang perlu diperhatikan. Pertama, Laporan Laba Rugi Komersial yang menjadi dasar perhitungan karena mencerminkan penghasilan dan beban perusahaan yang berkaitan langsung dengan kewajiban pajak. Kedua, Koreksi atau Penyesuaian Fiskal, yaitu penyesuaian yang dilakukan terhadap pos-pos dalam laporan keuangan komersial apabila tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan, mengingat adanya perbedaan prinsip antara akuntansi dan perpajakan. Ketiga, Laba Rugi Fiskal, yaitu hasil akhir setelah dilakukan penyesuaian fiskal.

Tiga poin di atas merupakan hal yang penting dalam proses penyusunan rekonsiliasi fiskal. Dengan dilakukannya penyusunan tersebut, maka wajib cukup membuat satu pembukuan yang didasari SAK yang menghasilkan laba akuntansi dan selanjutnya dikonversi menjadi laba fiskal.

Menurut (Hery, 2021) Proses konversi laba akuntansi menjadi laba fiskal dimulai dengan rekonsiliasi fiskal. Dalam tahap rekonsiliasi ini, terdapat dua perbedaan utama, yaitu perbedaan permanen yang tidak akan mempengaruhi pengakuan laba fiskal di masa mendatang dan perbedaan waktu yang akan mempengaruhi pengakuan laba fiskal di periode berbeda. Selanjutnya, laba fiskal digunakan untuk menghitung penghasilan yang dikenakan pajak, yang akan menghasilkan pajak penghasilan (PPh) terutang. Dari PPh terutang, perusahaan juga harus memperhatikan pajak yang dibayar sendiri untuk menentukan apakah terdapat kekurangan atau kelebihan bayar pajak, dan diakhiri dengan pelaporan SPT Tahunan Badan. Berikut adalah skema yang menggambarkan fungsi kertas kerja rekonsiliasi fiskal dalam rangka perhitungan laba fiskal dan pengisian SPT Tahunan.



Gambar 2. 1. Skema Rekonsiliasi Fiskal

Sumber : (Hery, 2021)

Rekonsiliasi fiskal terjadi karena terdapat perbedaan nilai atau jumlah antara yang tercatat di akuntansi keuangan dengan yang dilaporkan pada SPT Tahunan. Dengan demikian, penyusunan rekonsiliasi fiskal berperan penting dalam membantu perusahaan memastikan bahwa laporan pajak yang disampaikan telah sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku, sehingga dapat meminimalkan risiko dikenakannya sanksi dari otoritas pajak. Rekonsiliasi fiskal ini bertujuan untuk mengeliminasi perbedaan antara laporan keuangan komersial yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dengan ketentuan dalam peraturan perpajakan (Waluyo, 2016). Pelaksanaan koreksi fiskal dilakukan membuat kertas kerja untuk pengisian SPT tahunan (Hery, 2021). Berikut contoh kertas kerja rekonsiliasi fiskal:

PT. Merah Bata
Rekonsiliasi Fiskal
Laporan Laba Rugi
31 Desember 2020
Dalam Ribuan Rupiah

Keterangan	Menurut Akuntansi	Koreksi Fiskal		Menurut Pajak
		Positif	Negatif	
Penjualan	125.000.000	7.812.500		132.812.500
HPP:				
Persediaan Awal	50.000.000			50.000.000
Pembelian	35.000.000			35.000.000
Persediaan Akhir	- 65.000.000	- 2.250.000		- 67.250.000
HPP	20.000.000			17.750.000
Lab Kotor	105.000.000			115.062.500
Beban Usaha				
Biy. Adm & Umum:				
Gaji Karyawan	25.000.000			25.000.000
Transport	5.000.000			5.000.000
Seragam	6.500.000	5.000.000		1.500.000
Perjalanan Dinas	4.750.000	4.750.000		-
By. Penyst. AT	1.250.000			1.250.000
By. Servis Kend.	1.140.000			1.140.000
B. Sewa	100.000			100.000
B. Adm Kantor	250.000			250.000
B. Beasiswa	5.000.000			5.000.000
B. Konsumsi Kantor	675.000			675.000
B. Seminar	350.000			350.000
B. Penggantian Obat	685.000			685.000
Premi Ass. Jiwa	1.600.000			1.600.000
Premi Asuransi Gedung Kantor	11.000			11.000
B. listrik, Air, tel.	1.575.625			1.575.625
B. PBB	525.000	200.000		325.000
B. Perangko & Materai	360.000			360.000
B. PPh	150.000	150.000		-
Bantuan	6.000.000	3.000.000		3.000.000
B. Lain-lain	2.500.000	1.750.000		750.000
Total Beban Usaha	63.421.625			48.571.625
Penghasilan Neto Usaha	41.578.375			66.490.875
Penghasilan Luar Usaha:				
Pend. Dividen	15.000.000		15.000.000	-
Pend. Sewa Ruangan	1.650.000		1.650.000	-
Pend. Sewa Kendaraan	5.500.000			5.500.000
Keunt. Penj. Tanah	1.350.000		1.350.000	-
Hibah Kend.	-	120.000.000		120.000.000
Penghasilan Luar Usaha	23.500.000			125.500.000
Lab Neto Sebelum Pajak	65.078.375			191.990.875

Gambar 2. 2. Kertas Kerja Rekonsiliasi Fiskal

Sumber : (Thobias E. D. Tomasowa, S.E., MSA., 2023)

Pada tahap penyusunan kertas kerja rekonsiliasi fiskal, dilakukan pengumpulan informasi dari laporan keuangan komersial dan dilakukan penyesuaian dengan peraturan pajak yang akan melibatkan analisis beda permanen dan beda sementara. Perbedaan ini kemudian akan menimbulkan koreksi positif dan koreksi negatif.

2.1.1. Beda Permanen/Tetap

Beda tetap adalah adanya perbedaan laba akuntansi dengan penghasilan kena pajak yang disebabkan oleh ketentuan pajak dan tidak akan mengakibatkan permasalahan akuntansi serta tidak akan memberikan pengaruh terhadap kewajiban perpajakan di masa mendatang. Beda tetap timbul sebagai akibat adanya perbedaan pengakuan biaya dan penghasilan antara laporan keuangan komersial dan fiskal.

Menurut (Mazidah, 2023) pengakuan biaya dan penghasilan yang menyebabkan beda tetap di antaranya :

- a. pendapatan yang dipotong PPh Final.
- b. pendapatan yang bukan objek pajak sesuai dengan UU PPh.
- c. Biaya yang tidak dapat dibebankan sesuai yang diatur UU PPh.

2.1.2. Beda Sementara/Waktu

Perbedaan waktu merupakan selisih antara laba menurut akuntansi dengan penghasilan yang dikenai pajak, yang muncul akibat perbedaan aturan dalam perpajakan. Selisih ini berdampak pada periode mendatang dalam jangka waktu tertentu, hingga pada akhirnya pengaruhnya terhadap laba akuntansi dan penghasilan kena pajak menjadi seimbang.

Menurut (Mazidah, 2023) beberapa faktor penyebab beda sementara atau waktu adalah di antaranya :

- a. Perbedaan masa manfaat dalam penyusutan atau amortisasi. Misalnya aset yang masuk kelompok I disusutkan menurut pajak selama 4 tahun, sedangkan secara komersial disusutkan selama 5 tahun.
- b. Perbedaan metode penyusutan aset tetap dan perbedaan metode penilaian persediaan.
- c. Perbedaan penghasilan berdasarkan *cash basis* dan *accrual basis*.

2.1.3. Koreksi Positif

Koreksi fiskal positif merupakan koreksi yang mengakibatkan peningkatan laba fiskal dan menurunkan rugi fiskal. ini mengakibatkan penurunan pengakuan biaya dalam laporan laba rugi komersial, sehingga nilai laba terlihat lebih besar jika dilihat dari sisi perpajakan.

Menurut (Hery, 2021) Koreksi positif biasanya dilakukan akibat adanya :

- a. Biaya yang tidak diakui oleh pajak (*non deductible expenses*) sesuai UU PPh
- b. Penyusutan atau amortisasi menurut akuntansi lebih besar dibandingkan menurut pajak dan koreksi lainnya.

2.1.4. Koreksi Negatif

Koreksi negatif adalah koreksi yang menyebabkan pengurangan laba fiskal atau peningkatan rugi fiskal. Koreksi ini menyebabkan pengurangan pendapatan yang diakui pada laporan laba rugi secara komersial sehingga menjadi lebih kecil jika dilihat secara pajak.

Menurut (Hery, 2021) koreksi negatif terjadi karena adanya :

- a. Pendapatan yang tidak termasuk objek pajak sesuai dengan UU PPh.
- b. Pendapatan yang dikenakan PPh final UU PPh.
- c. Depresiasi atau amortisasi menurut komersial lebih kecil daripada menurut pajak dan koreksi lainnya.

2.2. Pendapatan Menurut Akuntansi Dan Perpajakan

2.2.1. Pendapatan Menurut Akuntansi

Menurut PSAK Nomor 23 tentang Pendapatan dalam (Afandi, 2018) menyatakan bahwa pendapatan didefinisikan sebagai total bruto manfaat ekonomi yang masuk ke entitas sebagai hasil dari aktivitas normal selama suatu periode, sepanjang arus masuk tersebut menyebabkan peningkatan ekuitas yang tidak berasal dari investasi pemilik.

Dalam PSAK 23, pendapatan mencakup hasil dari penjualan barang, pemberian jasa, serta penerimaan bunga, royalti, dan dividen.

Pengakuan masing-masing jenis pendapatan menurut PSAK adalah sebagai berikut :

1. Penjualan Barang

Perusahaan telah memindahkan resiko dan manfaat kepemilikan barang secara signifikan kepada pembeli, tidak melanjutkan pengeloan dengan kepemilikan barang, jumlahnya dapat diukur, manfaat ekonomi terkait transaksi mengalir ke perusahaan, dan biaya yang terjadi atas penjualan tersebut dapat diukur.

2. Penjualan Jasa

Pendapatan dapat diukur, masa manfaat mengalir ke perusahaan, tingkat pemenuhan transaksi di akhir periode dapat diukur, dan biaya yang terjadi atas penjualan dapat diukur.

3. Bunga, Royalti, dan Dividen

Masa manfaat mengalir ke perusahaan, total penghasilan dapat diukur, dan dapat diakui dengan metode suku bunga yang efektif, royalti secara akrual, dan pembayaran atas dividen di tetapkan

2.2.2. Pendapatan Menurut Perpajakan

Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang HPP Nomor 7 Tahun 2021, penghasilan diartikan sebagai setiap tambahan kemampuan ekonomi yang diperoleh Wajib Pajak dari dalam maupun luar negeri yang dapat digunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan. Dalam ketentuan perpajakan, penghasilan dibedakan menjadi tiga kategori, yaitu penghasilan yang dikenai Pajak Penghasilan (PPh), dikenai PPh final, dan dikecualikan dari objek pajak. Penghasilan yang dikenai PPh meliputi kompensasi atas pekerjaan dan jasa seperti gaji, tunjangan, bonus, hingga pensiun, serta laba usaha, penghasilan dari pengalihan harta, bunga, dividen, royalti, sewa, selisih kurs, pembebasan utang, hingga penghasilan berbasis syariah dan surplus dari Bank Indonesia. Sementara itu, penghasilan yang dikenakan PPh final antara lain mencakup bunga deposito dan tabungan, hadiah undian, dividen, penjualan saham, pengalihan hak atas tanah atau bangunan, jasa konstruksi, persewaan properti, serta penghasilan dari usaha dengan omzet tertentu sesuai peraturan pemerintah. Adapun penghasilan yang dikecualikan dari objek pajak meliputi sumbangan seperti zakat dan bantuan keagamaan melalui lembaga resmi, hibah kepada pihak tertentu, warisan, setoran modal, natura yang diterima pegawai, pembayaran asuransi tertentu, dana pensiun, beasiswa, dividen luar negeri yang diinvestasikan kembali di dalam negeri, serta dana haji yang dikelola oleh BPKH

2.3. Beban Menurut Akuntansi Dan Perpajakan

2.3.1. Beban Menurut Akuntansi

Beban yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk menjalankan usaha semua diakui secara akuntansi sebagai pengurang penghasilan. Dalam akuntansi, biaya dan beban merupakan dua hal yang berbeda. Biaya adalah pengorbanan sumber daya ekonomi yang digunakan untuk memperoleh barang atau jasa yang akan memberikan manfaat di masa depan (Dhamayanti, 2024). Biaya biasanya dikapitalisasi sebagai aset dalam laporan keuangan sebelum akhirnya diakui sebagai beban. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi yang terjadi selama suatu periode akuntansi akibat

aktivitas perusahaan yang menyebabkan penurunan ekuitas (Dhamayanti, 2024). Beban diakui dalam laporan laba rugi pada periode ketika pendapatan terkait dihasilkan atau ketika manfaat ekonominya telah digunakan.

Menurut (Utami, 2025) biaya dan beban memiliki beberapa perbedaan sebagai berikut :

- a. Pencatatan dalam laporan keuangan
Biaya dicatat sebagai aset dalam neraca dan dialokasikan sebagai beban seiring waktu, sedangkan beban dicatat sebagai pengurang dalam laporan laba rugi.
- b. Periode akuntansi
Biaya memiliki periode manfaat lebih dari satu tahun, sedangkan beban berlaku untuk periode akuntansi kurang dari satu tahun.
- c. Dampak pada profitabilitas
Biaya tidak langsung mempengaruhi profitabilitas karena dikapitalisasi sebagai aset, sedangkan beban langsung mengurangi laba pada periode terjadinya.
- d. Tujuan
Biaya digunakan untuk perolehan, produksi, atau penyediaan barang dan jasa, sedangkan beban mencerminkan konsumsi atau penggunaan barang dan jasa untuk menghasilkan pendapatan.
- e. Contoh
Biaya adalah pembelian mesin produksi yang akan digunakan selama beberapa tahun dan pembelian kendaraan operasional perusahaan, sedangkan contoh beban adalah gaji karyawan yang dibayarkan setiap bulan dan biaya listrik dan air untuk operasional kantor.

2.3.2. Beban Menurut Perpajakan

Tidak semua biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam menjalankan usahanya dapat dijadikan pengurang penghasilan secara fiskal. Berdasarkan Pasal 6 ayat (1) UU HPP No. 7 Tahun 2021, Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri maupun bentuk usaha tetap dihitung dengan mengurangi penghasilan bruto menggunakan biaya yang berkaitan dengan kegiatan memperoleh, menagih, dan mempertahankan penghasilan. Biaya tersebut terbagi menjadi dua kategori, yaitu biaya yang dapat dikurangkan (deductible) dan biaya yang tidak dapat dikurangkan (non-deductible).

Biaya yang termasuk dalam deductible expense antara lain: pembelian bahan, gaji, bunga, sewa, royalti, perjalanan dinas, promosi, administrasi, serta pajak selain PPh. Juga termasuk penyusutan dan amortisasi atas aset jangka panjang, iuran pensiun yang disahkan OJK, rugi penjualan aset, selisih kurs, biaya litbang, beasiswa, pelatihan, magang, serta piutang tak tertagih jika memenuhi syarat. Sumbangan untuk bencana nasional, litbang, infrastruktur sosial, pendidikan, pembinaan olahraga, serta natura dari pemberi kerja juga dapat dikurangkan sesuai ketentuan pemerintah. Sementara itu, menurut Pasal 9 ayat (1) UU yang sama, biaya yang tidak diperbolehkan sebagai pengurang penghasilan mencakup pembagian laba seperti dividen, pengeluaran pribadi pemegang saham, pembentukan dana cadangan tertentu, hibah, bantuan, warisan, serta PPh itu sendiri. Termasuk juga pengeluaran pribadi Wajib Pajak dan tanggungannya, gaji untuk anggota firma atau CV non-saham, serta denda atau sanksi atas pelanggaran perpajakan

2.4. Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023

Tabel 2. 1. KEP-220/PJ/2002 dan PMK 66 Tahun 2023

KEP-220/PJ/2002	PMK 66 Tahun 2023
Natura dan kenikmatan tidak menjadi objek pajak dan untuk fasilitas khusus untuk pegawai yang dikeluarkan perusahaan hanya dapat dibiayakan sebesar 50%	Natura dan kenikmatan menjadi objek pajak dan untuk fasilitas khusus untuk pegawai yang dikeluarkan perusahaan hanya dapat dibebankan 100%
Berlaku pada saat UU No 36 Tahun 2008	Berlaku pada saat UU HPP No 7 Tahun 2021
Berlaku sejak tahun buku 2001	Berlaku sejak tahun buku 2022

Sumber : Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023

2.5. Pajak Penghasilan (PPh) Badan

Pajak Penghasilan (PPh) Badan adalah pajak yang dikenakan atas penghasilan yang diperoleh oleh wajib pajak badan selama satu tahun pajak. Ketentuan mengenai pajak ini awalnya diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, yang kemudian mengalami beberapa revisi, termasuk perubahan melalui Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008. Perubahan signifikan terbaru terjadi setelah diberlakukannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), yang menetapkan penyesuaian tarif PPh Badan menjadi 22% sejak tahun pajak 2022, setelah sebelumnya direncanakan turun menjadi 20%. Dalam pelaksanaannya, terdapat lima jenis tarif PPh Badan yang perlu diperhatikan sebagai berikut :

Menurut (Mukminin, 2023) terdapat lima jenis penerapan tarif pajak yaitu:

Tabel 2. 2. PPh Badan

Kriteria / Ketentuan	Tarif PPh Badan
Peredaran bruto di atas Rp50 miliar	22% dari PKP
Perseroan Terbuka dengan $\geq 40\%$ saham diperdagangkan dan memenuhi syarat (Pasal 65 PP 55/2022)	19% dari PKP
Peredaran bruto \leq Rp4,8 miliar	11% (yaitu $50\% \times 22\%$) dari PKP
Peredaran bruto $>$ Rp4,8 miliar s.d. Rp50 miliar	22%, namun 50% dari PKP sampai Rp4,8 miliar dikenai tarif
(PP 55/2022)	0,5% final dari peredaran bruto

Sumber : (Mukminin, 2023)

2.6. Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya memiliki peran penting dalam mendukung penelitian ini. Melalui penelitian ini, penulis dapat memperoleh pemahaman yang lebih mendalam, memperkaya konsep yang digunakan, serta mengidentifikasi aspek tugas Penelitian. Adapun penelitian terdahulu dalam penelitian ini sebagai berikut.

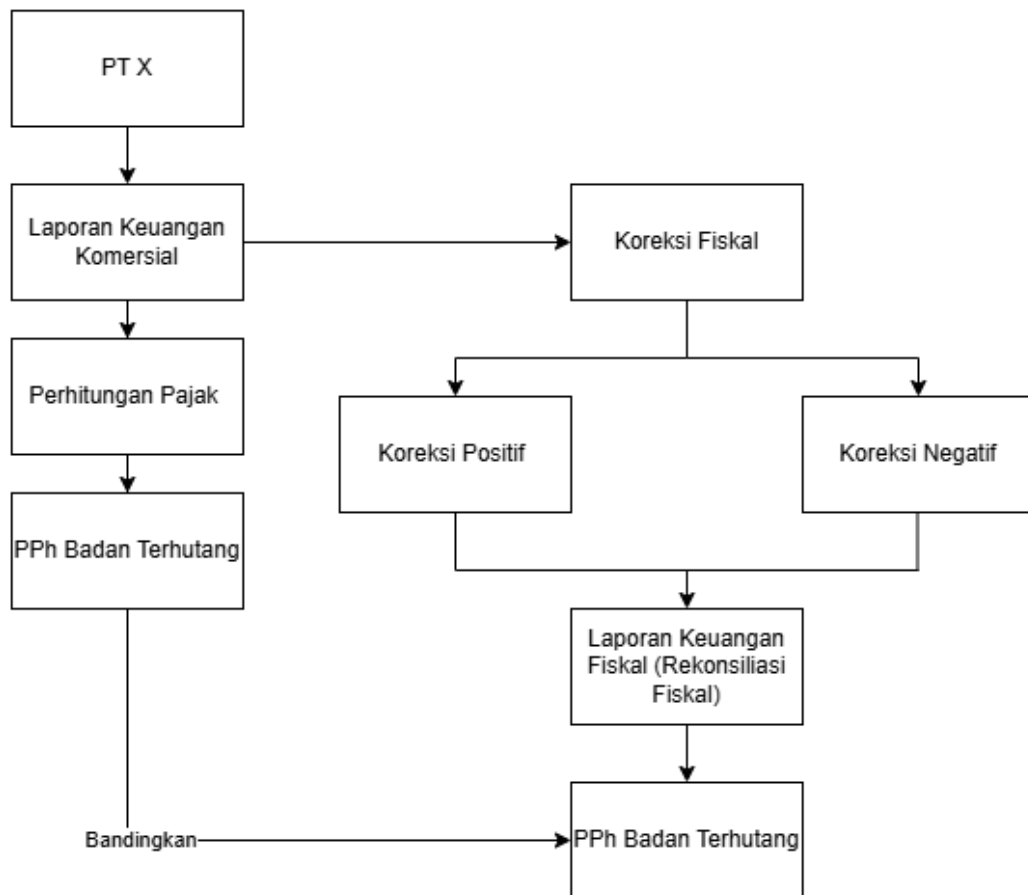
Tabel 2. 3. Penelitian Terdahulu

No	Nama dan Judul	Metode	Hasil Penelitian
1	(Helen Purnamawati, 2024) Analisis Rekonsiliasi fiskal PT Dinamika Pratama Tahun 2020	Kuantitatif Pendekatan Deskriptif	Hasil menjelaskan koreksi yang dibuat oleh PT Dinamika Pratama tahun 2020 belum sesuai dengan UU Pajak, sehingga mempengaruhi perhitungan pajak penghasilan badan.
2	(Nadiva, Cris, dan Maidani, 2024) Analisis Rekonsiliasi Fiskal Terhadap Perhitungan Pajak Penghasilan Pada PT Dwi Putra Karya Sukses	Kuantitatif Pendekatan Deskriptif	Hasil menjelaskan penerapan koreksi fiskal menurunkan penghasilan kena pajak dari Rp 52.777.780 menjadi Rp 52.607.673 dan pajak terutang dari Rp 5.808.555 menjadi 4.665.952.
3	(Essa Wulandari, Nini dan Dewi Sartika, 2024) Analisis Rekonsiliasi Fiskal Atas Laporan Keuangan Komersial Dalam Penentuan Pajak Penghasilan Badan	Kuantitatif Pendekatan Deskriptif	Hasil menjelaskan koreksi fiskal yang telah dibuat perusahaan tidak sepenuhnya sesuai dengan aturan pajak, sehingga masih ada beberapa koreksi fiskal positif yang harus dikoreksi yaitu beban tunjangan karyawan, beban pajak karyawan, beban konsumsi, beban perjalanan dinas, dan lainnya.
4	(Dwifans, Niam, dan Ratih, 2022) Analisis Penerapan Perencanaan Pajak Badan PPh Pasal 25 Melalui Rekonsiliasi Fiskal Sebagai Efisiensi Beban Pajak	Kuantitatif Pendekatan Deskriptif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan rekonsiliasi fiskal mengakibatkan menurunnya pajak terhutang dari Rp 98.051.580 menjadi Rp 71.623.163, ini menunjukkan adanya efisiensi pajak sebesar Rp 26.428.417.
5	(Eka Yulianti dan Benardi, 2011) Analisis Rekonsiliasi fiskal Dan Perhitungan PPh Terutang Atas Laba Komersial Perusahaan (Studi Kasus Pada PT Centra Dini Castrena Tahun Pajak 2010)	Kuantitatif Pendekatan Deskriptif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat beberapa biaya yang harus dilakukan koreksi fiskal positif yaitu biaya komunikasi, biaya entertainment, biaya administrasi lainnya, dan biaya penyusutan.

Sumber : Diolah Penulis

2.7. Kerangka Berpikir

PT X telah membuat laporan keuangan komersial tahun 2023 dan telah melaksanakan rekonsiliasi fiskal pada laporan keuangan komersialnya berbentuk perhitungan pajak. Namun, rekonsiliasi fiskal yang dilakukan masih belum tepat dikarenakan perusahaan belum menyusun kertas kerja rekonsiliasi fiskal serta kurangnya pengetahuan staf akuntansi tentang regulasi perpajakan. Berdasarkan hal tersebut, penulis membuat kerangka berpikir yang diilustrasikan dalam gambar 2.3. sebagai berikut :



Gambar 2. 3. Kerangka Berpikir

Sumber: Diolah Penulis