

## TINJAUAN PERHITUNGAN PEREDARAN BRUTO DALAM PENGHITUNGAN ANGSURAN PPh PASAL 25

I Gede Komang Chahya Bayu Anta Kusuma

Pusdiklat Pajak, Jalan Sakti Raya Nomor 1, Kemanggisan Slipi, Jakarta 11480,

Email : komangchahyabayu@gmail.com

---

### ABSTRAK

---

Penerimaan pajak dalam tahun berjalan berupa angsuran PPh pasal 25, dihitung berdasarkan jumlah penghasilan, tarif pajak, kompensasi kerugian dan jumlah PPh yang dipotong dipungut pihak lain. Khusus wajib pajak badan, tarif pajak ditentukan berdasarkan jumlah peredaran bruto, yang dalam penerapannya masih tidak terstandar. Penulisan ini bertujuan untuk memberikan format perhitungan yang terstandar dalam penentuan peredaran bruto untuk penentuan tarif pajak. Metodologi penulisan adalah deskriptif kualitatif dalam penentuan peredaran bruto yang dilakukan dengan simulasi dengan berpedoman pada penghasilan yang diatur pada ketentuan perpajakan.

Hasil penelitian menunjukkan pertama wajib pajak yang menerima penghasilan tidak teratur, maka nilai peredaran bruto dihitung dengan mengurangi jumlah penghasilan tidak teratur. Kedua peredaran bruto dihitung berdasarkan jumlah seluruh penghasilan baik penghasilan yang dikenakan PPh bersifat final dan non final serta penghasilan yang bukan obyek pajak. Ketiga wajib pajak yang pengakuan penghasilan secara akuntansi komersial berbeda dengan pengakuan penghasilan yang diatur menurut ketentuan perpajakan maka nilai peredaran bruto dihitung mengikuti ketentuan perpajakan. Keempat apabila wajib pajak secara akuntansi komersial mencatat adanya pencadangan retur atau potongan harga maka nilai peredaran bruto sebagai dasar penerapan tarif dikurangi dengan retur atau potongan harga yang sudah terealisasi.

### ABSTRACT

*Monthly tax installment during the current taxable year must be paid by taxpayers, calculated based on the amount of gross income, tax rate, loss carry forward and the amount of withheld tax by third parties. For corporate taxpayer, particularly the tax rate is determined based on the amount of gross income, which in its application is still not standardized. This research aims to propose a standardized calculation format in determining gross income for the determination of tax rates. The research method is qualitative descriptive in regard with determining gross income which is carried out by simulation based on income regulated in taxation provisions. The results of the study show that first, taxpayer receives irregular income, the income as a basis for the calculation of monthly income tax installment of Article 25 for taxpayer shall be the regular income only. Second gross income is calculated based on the total amount of income included final taxable income, taxable income and non taxable income. Third, taxpayers whose income is recognized by commercial accounting is different from the recognition of income regulated according to the tax regulation, the gross income value is calculated according to the tax regulation. Fourth, if the taxpayer in standard accounting records the provision of returns or discounted prices, the gross income value as the basis for tax rate is reduced by returns or discounted prices.*

**KATA KUNCI:** tarif, angsuran PPh pasal 25, peredaran bruto, fasilitas pasal 31E.

---

## 1. PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang

Target penerimaan pajak tahun 2018 mencapai 1.618,1 T yang meliputi penerimaan kepabeanan & cukai sebesar Rp 194,1 T dan penerimaan pajak sebesar Rp 1.424,0 T. Penerimaan pajak ini meliputi Pajak Migas sebesar Rp 38,1 T dan pajak non migas sebesar Rp 1.385,9 T. Jika diamati target penerimaan pajak tahun 2018

dalam unsur APBN terus mengalami peningkatan bila dibandingkan dengan tahun 2017 yaitu sebesar Rp 1.283,5 T sehingga Direktorat Jenderal Pajak sebagai institusi yang diberikan otoritas menghimpun penerimaan pajak secara terus menerus melakukan inovasi dan menggalakkan agenda reformasi perpajakan untuk meningkatkan tingkat kepatuhan formal maupun material wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan.

Pendapat Safri Nurmantu (Chairil Anwar Pohan, 2014:155) membedakan kepatuhan perpajakan menjadi dua yaitu kepatuhan formal dan kepatuhan material. Yang dimaksud dengan kepatuhan formal adalah kondisi apabila wajib pajak telah dapat memenuhi kewajiban perpajakannya secara formal menurut ketentuan perpajakan. Contohnya Wajib Pajak Badan telah melaksanakan kewajiban pelaporan SPT Tahunan PPh tahun pajak 2017 pada tanggal 30 April 2018. Kondisi ini menunjukkan bahwa wajib pajak tersebut telah termasuk kelompok wajib pajak patuh secara formal karena telah melaporkan SPT Tahunan sesuai batas waktu yang ditentukan dalam ketentuan perpajakan.

Sedangkan kepatuhan material adalah kepatuhan yang ditunjukkan oleh wajib pajak yang secara material telah melaksanakan kewajiban perpajakan dengan jujur, baik dan benar berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku. Contohnya Wajib Pajak Badan telah melaporkan penghasilan sesuai dengan kondisi yang sebenarnya, dan apabila dilakukan pengujian seluruh kewajiban perpajakan telah dilaksanakan sesuai dengan data dan kondisi yang sebenarnya.

Dikaitkan dengan penentuan tingkat kepatuhan wajib pajak, menurut Chairil Anwar Pohan (2014:160) indikator tingkat kepatuhan wajib pajak yang dapat diaplikasikan di Indonesia meliputi :

1. Kepatuhan dalam mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak
2. Kepatuhan dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT)
3. Kepatuhan dalam pelaporan yang benar (atas penghitungan dan pembayaran pajak terhutang)
4. Kepatuhan dalam pembayaran (atas tunggakan pajak akhir tahun)

Dalam indikator kepatuhan wajib pajak, kepatuhan dalam pelaporan atas penghitungan yang benar salah satunya dapat dilihat dari bagaimana tarif pajak diterapkan sehingga wajib pajak dapat menghitung jumlah PPh terhutang dengan benar.

Untuk wajib pajak badan, kewajiban perpajakan yang harus dilaporkan untuk setiap masa pajak meliputi kewajiban melaporkan SPT Tahunan PPh Badan, Kewajiban melaporkan SPT Masa pemotongan dan pemungutan PPh (PPh pasal 21/26, PPh Pasal 23/26, SPT Masa PPh Pasal 4 ayat 2, PPh pasal 15) dan SPT Masa PPN bagi wajib pajak yang sudah dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak (PKP).

Khususnya kewajiban PPh Badan, sebagai bagian dari *self assessment system*, wajib pajak diminta untuk menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Kewajiban membayar PPh terhutang dapat dilakukan wajib pajak melalui pemotongan/pemungutan melalui pihak ketiga atau menyetorkan sendiri. Untuk jumlah pajak yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak dilakukan melalui angsuran PPh pasal 25 (*current payment*) dan apabila masih terdapat jumlah pajak yang masih harus dibayar maka kekurangannya dapat disetorkan sebelum SPT tahunan disampaikan (PPh pasal 29).

Walaupun dijelaskan bahwa penghasilan yang diterima/diperoleh wajib pajak selama satu tahun pajak akan dikenakan PPh setelah berakhirnya tahun pajak, namun UU PPh mengatur bahwa wajib pajak wajib membayar angsuran PPh pasal 25 tahun

berjalan berdasarkan jumlah PPh yang dibayar sendiri pada tahun pajak sebelumnya atau penghasilan dari bagian tahun berjalan yang disetahunkan. Kewajiban angsuran PPh pasal 25 ini merupakan kewajiban pajak yang melengkapi kewajiban perpajakan pemotongan dan pemungutan melalui pihak lain yang secara tidak langsung juga ditujukan untuk memenuhi kebutuhan anggaran sehingga kas negara dapat membiayai pengeluaran pemerintah.

Angsuran PPh pasal 25 merupakan kewajiban perpajakan yang dilakukan dalam rangka melakukan angsuran pajak sehingga jumlah pajak yang akan dibayar pada akhir tahun tidak terlalu besar.

Secara umum angsuran PPh pasal 25 dihitung dengan cara PPh terhutang tahun sebelumnya dikurangi dengan PPh yang dipotong/dipungut pihak lain dibagi 12, artinya jumlah penghasilan diterima/diperoleh wajib pajak untuk tahun berikutnya diperkirakan sama dengan jumlah penghasilan tahun sebelumnya. Namun demikian apabila terdapat kondisi bisnis, ekonomi dan usaha yang ternyata berbeda maka wajib pajak atau fiskus dapat melakukan perubahan jumlah angsuran PPh pasal 25 dan ketentuannya diatur dalam Peraturan Pemerintah.

Dalam melakukan penghitungan angsuran PPh pasal 25 terdapat beberapa unsur yaitu penghasilan yang menjadi dasar penghitungan angsuran, tarif pajak, jumlah kredit pajak dan masa pajak perolehan penghasilan.

Dalam menghitung jumlah PPh terhutang, untuk wajib pajak badan dihitung dengan cara penghasilan kena pajak dikalikan tarif pajak. Tarif pajak sebagaimana diatur pada pasal 17 UU PPh merupakan tarif tunggal yang diterapkan sebesar 25%, hal ini tentunya lebih sederhana, namun adanya fasilitas penurunan tarif yang diatur pada pasal 31E sering menimbulkan perbedaan penafsiran.

Penerapan tarif ini menjadi masalah ketika dimunculkannya fasilitas tarif pasal 31E yang dalam ketentuan tersebut dinyatakan bahwa ... Wajib Pajak badan dalam negeri dengan peredaran bruto sampai dengan Rp 50.000.000.000,00 (lima puluh miliar rupiah) mendapat fasilitas berupa pengurangan tarif sebesar 50% (lima puluh persen) dari tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) huruf b ...

Dalam ketentuan tersebut tidak diberikan penjelasan yang lebih rinci mengenai jenis penghasilan yang merupakan unsur dari peredaran bruto sehingga diketahui dengan mudah batasan Rp 50.000.000.000,00 (lima puluh miliar rupiah).

Selanjutnya Direktur Jenderal Pajak menerbitkan surat edaran Nomor : SE-02/PJ/2015 mengenai penegasan atas pelaksanaan pasal 31E ayat (1) UU Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU Nomor 36 Tahun 2008. Dalam surat edaran ini khususnya pada bagian lampiran sudah dijelaskan yang nilai yang harus diperhitungkan dalam menentukan peredaran bruto sehingga tidak menimbulkan penafsiran yang berbeda. Namun demikian kondisi berbeda muncul pada pedoman penerapan tarif pada formulir SPT 1771 pada bagian penghitungan angsuran PPh pasal 25 tahun berjalan yang menyatakan bahwa penerapan tarif mengikuti tarif bagian B angka 4. Dengan adanya ketentuan ini seharusnya Wajib Pajak yang menerima penghasilan teratur dan tidak teratur menerapkan tarif yang sama dalam menentukan dasar PPh terhutang.

Namun tidak hanya itu dengan adanya pasal 31E ini penerapan tarif fasilitas sangat ditentukan dengan penentuan peredaran bruto yang nantinya merupakan bagian proporsional dalam penerapan tarif. Oleh karena itu untuk menjawab bagaimana menghitung penghasilan bruto dalam penerapan tarif pasal 31E maka dalam tulisan ini akan fokus membahas mengenai bagaimana penentuan nilai

Penghasilan Bruto dalam penentuan tarif fasilitas pasal 31E UU PPh khususnya dalam perhitungan angsuran PPh pasal 25.

Beberapa permasalahan yang berhubungan dengan penentuan angsuran PPh pasal 25 untuk tahun pajak berikutnya antara lain :

1. Untuk wajib pajak badan dalam negeri, angsuran PPh pasal 25 dihitung secara khusus dan dimungkinkan diterapkan proporsi tarif yang berbeda.
2. Angsuran PPh pasal 25 merupakan pembayaran dimuka PPh tahun berjalan dengan berpedoman pada jumlah PPh terhutang tahun sebelumnya
3. Dalam surat edaran SE-02/PJ/2015 dijelaskan bahwa bagi wajib pajak yang memenuhi syarat untuk menerapkan tarif fasilitas 31E dalam menghitung angsuran PPh pasal 25 wajib menerapkan tarif yang sama.
4. Jumlah peredaran bruto dalam penentuan angsuran PPh pasal 25 dimungkinkan berbeda apabila pada tahun pajak tersebut wajib pajak memperoleh/menerima penghasilan teratur dan tidak teratur.
5. Jumlah peredaran bruto dalam perhitungan angsuran PPh pasal 25 kemungkinan akan berbeda dengan adanya perbedaan pengakuan penghasilan
6. Jumlah peredaran bruto akan berbeda secara akuntansi fiskal dan komersial khususnya penghasilan yang dikenakan pajak bersifat final

Oleh karena itu dalam rangka menjawab permasalahan tersebut tulisan ini akan fokus pada bagaimana pengakuan menentukan jumlah peredaran bruto dalam rangka menghitung PPh terhutang sebagai dasar penghitungan angsuran PPh pasal 25.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat secara teoritis, praktis dalam rangka memberikan pedoman bagi wajib pajak dan fiskus dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan. Secara teoritis, penelitian ini diharapkan dapat memberikan pandangan bahwa secara akuntansi penghitungan penghasilan bruto dapat dilakukan dengan cara berbeda dan terkait dengan perlakuan perpajakan. Secara Praktis Penelitian ini dapat menjadi pedoman kepada DJP untuk melakukan pengawasan kewajiban perpajakan bagi wajib pajak.

## 2. KERANGKA TEORITIS

### 2.1. *Self Assessment System*

Sistem pemungutan pajak yang diterapkan di Indonesia adalah *Self assessment system*. Sistem pemungutan pajak ini memberikan kewenangan, kepercayaan dan tanggung jawab penuh kepada wajib pajak untuk melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya. Dalam pelaksanaannya, setiap wajib pajak diberikan kepercayaan penuh untuk melakukan penghitungan sendiri pajak terhutang, memotong/memungut sendiri pajak yang harus dipotong/dipungut, membayar sendiri jumlah pajak yang harus dibayar dan melaporkan jumlah pajak yang terhutang melalui sarana SPT masa atau SPT tahunan.

Keberhasilan penerapan sistem pemungutan pajak ini tentunya sangat dipengaruhi oleh kemampuan dan pemahaman yang baik dari wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan. Dengan demikian beberapa ciri-ciri dari penerapan system pemungutan pajak ini disuatu negara antara lain :

- a. Kewenangan untuk menentukan besarnya pajak terhutang diberikan kepada wajib pajak dan kewenangan pengawasan diberikan kepada fiskus
- b. Wajib pajak berkewajiban secara aktif melakukan penghitungan, pemotongan/pemungutan, penyetoran dan pelaporan jumlah pajak terhutang
- c. Surat ketetapan pajak hanya akan diterbitkan sebagai suatu produk hukum sebagai hasil pelaksanaan pemeriksaan.

Dalam kaitannya dengan kewajiban menyetorkan angsuran PPh pasal 25, maka setiap wajib pajak wajib melakukan penhitungan sendiri besarnya angsuran PPh pasal 25 yang wajib dibayar untuk tahun pajak berikutnya. Dengan demikian seharusnya setiap wajib pajak dapat memahami mekanisme perhitungan angsuran PPh pasal 25 secara baik dan benar, serta dapat melaksanakannya sesuai batas waktu yang sudah ditentukan.

## 2.2. Teori Akuntansi Positif

Menurut Watts dan Zimmerman teori akuntansi positif bertujuan untuk menguraikan dan menjelaskan apa dan bagaimana informasi keuangan disajikan serta dikomunikasikan kepada para pemakai informasi akuntansi dan dapat digunakan untuk meramalkan berbagai fenomena akuntansi dan menggambarkan bagaimana interaksi antar-variabel akuntansi dalam dunia nyata. Validitas teori akuntansi positif dinilai atas dasar kesesuaian teori dengan fakta atau apa yang nyatanya terjadi. Contoh teori akuntansi positif adalah praktik akuntansi yang saat ini sering kita dengar antara lain *creative accounting*, *earning management*, dan *income smoothing*. (TH Bwarleling, 2017)

Dalam pedoman standar akuntansi keuangan yang berlaku, peredaran bruto yang dimaksud pada ketentuan perpajakan tidak dijelaskan. Dalam standar akuntansi PSAK 23 revisi 2010, yang dimaksud dengan penghasilan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan Laporan Keuangan sebagai peningkatan manfaat ekonomi selama periode akuntansi dalam bentuk arus masuk atau peningkatan aset atau penurunan liabilitas yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Penghasilan (*income*) : meliputi pendapatan (*revenue*) maupun keuntungan (*gain*).

Pendapatan adalah penghasilan yang timbul selama dalam aktivitas normal entitas dan dikenal dengan bermacam-macam sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (*fee*), bunga, dividen, royalti, dan sewa.

Johanes Aritonang (2015) menjelaskan peredaran bruto menurut ketentuan akuntansi tidak dikenal dan menjelaskan bahwa sumber pendapatan kotor sebuah perusahaan dapat berasal dari penghasilan aktif atau pasif. Sumber penghasilan aktif berasal dari penjualan produk atau jasa, sedangkan pendapatan pasif berasal dari bunga yang diperoleh, royalti dan pendapatan dari investasi. Semua jumlah ini adalah bagian dari aliran pendapatan kotor perusahaan. Pendapatan Bruto seperti yang didefinisikan oleh terminologi akuntansi keuangan untuk bisnis adalah penghasilan dari semua sumber sebelum biaya, pengurangan atau pajak berlaku.

## 2.3. Pembayaran Pajak Tahun Berjalan

Dalam system pemungutan pajak yang dilakukan di Indonesia, yaitu self assessment system, bahwa mewajibkan seluruh wajib pajak untuk menghitung, menyetorkan dan melaporkan kewajiban perpajakan sendiri. Salah satunya adalah

menghitung angsuran PPh pasal 25, menyetor dan melaporkannya untuk setiap masa pajak dengan benar.

Angsuran PPh pasal 25 merupakan kewajiban pajak yang timbul berdasarkan perkiraan jumlah pajak terhutang pada suatu tahun pajak sama nilainya dengan PPh terhutang pada tahun pajak sebelumnya. Pendapat Safri Nurmantu adalah jumlah pajak yang diperkirakan terhutang dalam tahun berjalan sehingga pembayarannya dapat dilakukan dengan cara mencicil setiap bulannya (Irawati, 2011). Dengan demikian jumlah angsuran PPh pasal 25 ini merupakan pembayaran pendahuluan yang akan diperhitungkan sebagai kredit pajak pada perhitungan PPh terhutang pada akhir tahun.

Dalam jurnal tersebut dijelaskan juga bahwa konsep *pay as you go* merupakan konsep wajib pajak yang membayar sendiri jumlah angsuran atas pajak yang terhutang untuk suatu tahun pajak. Atas angsuran pajak yang sudah dibayar ini merupakan pembayaran pajak yang sejalan dengan perolehan penghasilan selama tahun pajak tersebut. Sehingga pada saat PPh terhutang dihitung diakhir tahun wajib pajak tidak dibebani kewajiban terlalu besar.

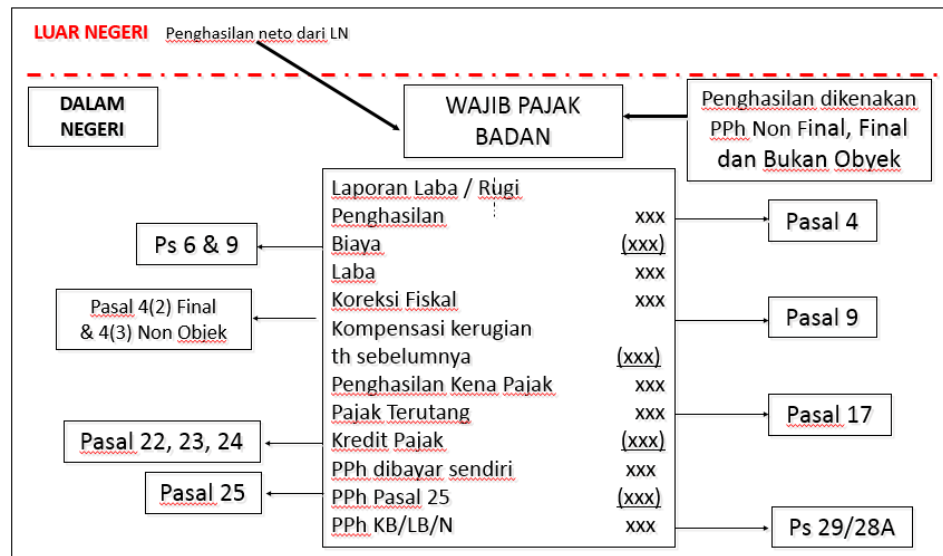
Menurut Lee burns dan Richard Krever menjelaskan system untuk menghitung angsuran dalam tahun berjalan yang didasarkan pada besarnya *taxable income*, dilakukan dengan membagi jumlah *taxable income* tahun pajak sebelumnya dengan jumlah banyaknya angsuran. Dan *taxable income* yang digunakan sebagai pedoman juga wajib mempertimbangkan tingkat inflasi dan perkembangan penghasilan secara umum (Irawati, 2011).

#### 2.4. Perhitungan PPh Badan

Atas penghasilan neto yang diterima dan atau diperoleh wajib pajak Badan dikenakan Pajak Penghasilan. Perhitungan PPh wajib pajak Badan dilakukan dengan mekanisme menghitung penghasilan neto fiskal, mengurangi kompensasi kerugian dan penghasilan kena pajak dikalikan tarif pasal 17 ayat 2a.

Skema sederhana perhitungan PPh untuk wajib pajak badan dapat dilakukan dengan tahapan :

Laba neto komersial → penyesuaian fiskal positif / negative → laba fiskal → kompensasi kerugian tahun sebelumnya → Penghasilan kena Pajak → tarif pajak → PPh terhutang → Kredit pajak (PPh pasal 22/23/24/25) → PPh Kurang (Lebih) dibayar.



**Gambar 1.** Skema Perhitungan PPh untuk wajib pajak badan dalam negeri

## 2.5. Angsuran PPh pasal 25

Ketentuan angsuran PPh Pasal 25 diatur pada UU PPh merupakan salah satu cara pemerintah untuk menghimpun penerimaan pajak pada tahun berjalan. Latar belakang timbulnya kewajiban angsuran ini adalah untuk memberikan keringanan kepada wajib pajak dalam melakukan pembayaran pajak dan nantinya angsuran yang dibayar ini akan diperhitungkan dengan jumlah pajak terhutang pada akhir tahun.

Penghitungan nilai angsuran PPh Pasal 25 dalam tahun berjalan yang harus dibayar oleh wajib pajak setiap bulannya pada tahun berjalan dihitung dengan cara sederhana yaitu berdasarkan perhitungan PPh tahun sebelumnya yang sudah dilaporkan pada SPT Tahunan PPh Badan. Jadi nilai angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya untuk wajib pajak badan dapat diperoleh dengan perhitungan :

Jumlah PPh terhutang tahun lalu dikurangi :

- PPh yang dipotong /dipungut pihak lain meliputi PPh pasal 22, 23,
- PPh yang dibayar atau terhutang di Luar Negeri (PPh pasal 24)

Selanjutnya nilai yang diperoleh dibagi 12 atau sesuai jumlah bulan dalam pajak masa setahun.

Walapun angsuran PPh pasal 25 ini pada awalnya ditujukan untuk memudahkan wajib pajak dalam melunasi kewajiban pajak diakhir tahun, namun kewajiban untuk menyetorkan angsuran ini wajib dilakukan oleh wajib pajak. Hal ini diatur pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 242/PMK.04/2014 tentang tatacara pembayaran dan penyetoran pajak menjelaskan batas waktu penyetoran angsuran PPh pasal 25. Dalam peraturan tersebut diatur bahwa angsuran PPh pasal 25 wajib disetorkan dengan batas waktu :

- Angsuran PPh pasal 25 wajib disetorkan untuk setiap masa pajak paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya
- Apabila batas waktu penyetoran tersebut jatuh pada hari libur (termasuk Sabtu, Minggu, hari libur nasional, dan Pemilihan Umum), maka pembayaran masih dapat dilakukan pada hari berikutnya.

Contohnya untuk tahun 2018, PT Abdi Nusantara menyetorkan angsuran PPh pasal 25 bulan Mei 2018, wajib disetorkan paling lambat tanggal 15 Juni 2018. Namun

karena tanggal tersebut bertepatan dengan libur/cuti bersama untuk perayaan hari raya Idul Fitri, maka angsuran PPh 25 dapat dibayar pada hari kerja berikutnya yaitu pada tanggal 21 Juni 2018.

Dengan diaturnya batas waktu penyetoran dan pelaporan maka Wajib Pajak terlambat membayar, akan dikenakan bunga sebesar 2% per bulan, dihitung dari tanggal jatuh tempo sampai dengan tanggal pembayaran.

Dalam rangka memudahkan wajib pajak dalam menyetorkan pajak pada akhir tahun dan sangat disadari bahwa jumlah PPh terhutang wajib pajak dipengaruhi banyak faktor maka Direktur Jenderal Pajak diberikan wewenang untuk menentukan besarnya angsuran PPh pasal 25 untuk kondisi tertentu. Dengan demikian bagi wajib pajak yang memenuhi syarat kondisi tertentu maka cara penghitungan angsurannya terdapat perbedaan.

Kondisi tertentu yang dimaksud yaitu :

- a. Angsuran PPh pasal 25 bagi wajib pajak yang berhak atas kompensasi kerugian
- b. Angsuran PPh pasal 25 bagi wajib pajak yang memperoleh penghasilan tidak teratur
- c. Angsuran PPh pasal 25 dalam hal wajib pajak diberikan perpajakan penyampaian SPT tahunan PPh
- d. Angsuran PPh pasal 25 dalam hal wajib pajak membetulkan sendiri SPT Tahunan PPh yang mengakibatkan angsuran bulanan lebih besar dari angsuran bulanan sebelum pembetulan
- e. Angsuran bulanan bagi wajib pajak yang mengalami perubahan keadaan usaha atau kegiatan wajib pajak.
- f. Angsuran PPh pasal 25 bagi wajib pajak yang SPT Tahunan PPhnya disampaikan setelah batas waktu yang ditentukan

## 2.6. Fasilitas tarif pasal 31 E

Dalam pasal 31E UU PPh kepada wajib pajak badan dalam negeri dengan peredaran bruto sampai dengan Rp 50.000.000.000 (lima puluh milyar rupiah) mendapat fasilitas berupa pengurangan tarif sebesar 50% dari tarif sebagaimana dimaksud dalam pasal 17 ayat 1 huruf b dan ayat 2a yang dikenakan atas Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto sampai dengan Rp4.800.000.000 (empat milyar delapan ratus juta rupiah). Fasilitas pengurangan tarif ini diberikan dengan tujuan memberikan insentif berupa pengurangan beban pajak kepada wajib pajak badan yang tergolong kriteria UMKM. Batasan peredaran bruto sebesar Rp 50 milyar ini dalam ketentuan perundang-undangan PPh tidak dijelaskan secara rinci sehingga melalui Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-02/PJ/2015 ditegaskan bahwa nilai peredaran bruto adalah

Semua penghasilan yang diterima dan/atau diperoleh dari kegiatan usaha dan dari luar kegiatan usaha setelah dikurangi dengan retur dan pengurangan penjualan serta potongan tunai dalam tahun pajak yang bersangkutan, sebelum dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan, baik yang berasal dari Indonesia dan dari luar Indonesia meliputi :

- a. Penghasilan yang dikenakan PPh bersifat final;
- b. Penghasilan yang dikenai PPh tidak bersifat final; dan
- c. Penghasilan yang dikecualikan dari obyek pajak.



Dalam surat edaran ini juga diberikan contoh lampiran yang wajib dibuat bagi wajib pajak yang akan peredaran usahanya memenuhi sdiberikan penjelasan bahwa nilai peredaran bruto yang digunakan sebagai pedoman dalam penentuan batas pemberian fasilitas pengurangan tarif mengacu pada syarat untuk menerapkan tarif fasilitas yaitu :

| No. | Uraian                                                                         |                                                                                                                                                                                                        | Nilai (Rupiah) |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| 1.  | Peredaran Bruto:                                                               |                                                                                                                                                                                                        |                |
|     | a.                                                                             | Dari Kegiatan Usaha<br>(Diisi dari SPT Tahunan, Formulir 1771-I, No. 1a)                                                                                                                               |                |
|     | b.                                                                             | Dari Luar Kegiatan Usaha<br>(Diisi dari SPT Tahunan, Formulir 1771-I, No. 1e)                                                                                                                          |                |
|     | c.                                                                             | Dari Luar Negeri<br>(Diisi dari SPT Tahunan, Formulir 1771-I, No. 2)                                                                                                                                   |                |
|     | d.                                                                             | Jumlah Peredaran Bruto (No. 1a + No. 1b + No. 1c)                                                                                                                                                      |                |
| 2.  | Penghasilan Kena Pajak (Diisi dari SPT Tahunan, Formulir 1771, Bagian A No. 3) |                                                                                                                                                                                                        |                |
|     | a.                                                                             | Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto yang memperoleh fasilitas <sup>2)</sup> :<br>$\frac{\text{Rp4.800.000.000,00}}{\text{Jumlah Peredaran Bruto}} \times \text{Penghasilan Kena Pajak}$ |                |
|     | b.                                                                             | Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto yang tidak memperoleh fasilitas :<br>(Penghasilan Kena Pajak - Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto yang memperoleh fasilitas)        |                |
| 3.  | PPh Terutang:                                                                  |                                                                                                                                                                                                        |                |
|     | a.                                                                             | PPh Terutang dari Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto yang memperoleh fasilitas:<br>(50% x 25% x Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto yang memperoleh fasilitas)          |                |
|     | b.                                                                             | PPh Terutang dari Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto yang tidak memperoleh fasilitas:<br>(25% x Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto yang tidak memperoleh fasilitas)    |                |
|     | Jumlah PPh Terutang (No. 3a + No. 3b)                                          |                                                                                                                                                                                                        |                |

**Gambar 2.** Lembar Penghitungan Fasilitas Pengurangan Tarif Pajak Penghasilan Bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri Berdasarkan pasal 31E UU PPh  
Sumber : Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor : PER-19/PJ/2014

### 2.7. Pay As You Go

Sesuai dengan salah satu azas pemungutan pajak yaitu azas convenience, dalam menentukan pembayaran pajak sebaiknya dilakukan pada saat yang tepat/nyaman bagi Wajib Pajak atau tidak dalam kondisi yang menyulitkan bagi Wajib Pajak tersebut. Apabila dikaitkan dengan pembayaran angsuran PPh pasal 25 maka konsep ini sejalan karena wajib pajak diberikan kesempatan untuk membayar pajak dalam tahun berjalan secara angsuran dan jumlah pajak yang telah dibayar ini nantinya merupakan pembayaran pajak dimuka yang dapat diperhitungkan sebagai unsur pelunasan pajak yang terhutang pada akhir tahun.

### 2.8. Penelitian terdahulu

Johanes Aritonang (2015) menjelaskan bahwa peredaran bruto yang dimaksud pada ketentuan pasal 31E adalah semata-mata untuk kepentingan ketentuan perpajakan sehingga peredaran bruto tetap mengacu pada penjelasan mengenai pengertian penghasilan bruto yang diatur pada surat edaran Dirjen Pajak Nomor SE-02/PJ/2016.

Patric Walandouw (2013) melakukan penghitungan angsuran PPh pasal 25 dengan cara mencari penghasilan neto fiskal dan PPh terhutang diperoleh dengan menerapkan tarif pasal 17 ayat 2a yaitu sebesar 25% tanpa mempertimbangkan Batasan peredaran bruto yang ditentukan pada fasilitas tarif pasal 31E.

Lieta Murniati (2011) melakukan pengawasan pembayaran angsuran PPh pasal 25 wajib dilakukan oleh Account Representatif yang merupakan fasilitator dalam melakukan pengawasan atas pelaksanaan kewajiban pembayaran angsuran PPh pasal 25.

### 3. METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif kualitatif yang bertujuan untuk menggambarkan, meringkas berbagai kondisi, situasi, atau berbagai fenomena realitas sosial yang terjadi di masyarakat khususnya dalam melaksanakan kewajiban perpajakan (Burhan Bungin, 2011). Fenomena tersebut berupa perbedaan pemahaman dalam cara perhitungan jumlah peredaran bruto untuk menentukan tarif PPh dalam rangka menghitung angsuran PPh pasal 25.

Menurut Burhan Bungin format penelitian deskriptif kualitatif lebih tepat apabila digunakan untuk meneliti masalah-masalah yang membutuhkan studi mendalam mengenai cara menghitung peredaran bruto untuk menentukan tarif PPh pada saat wajib pajak menghitung angsuran PPh pasal 25 sehingga diperoleh pedoman/standar yang sama.

Studi mengenai penentuan peredaran bruto dalam menghitung angsuran PPh pasal 25 ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan jenis penelitian deskriptif. Walaupun demikian dalam penelitian ini tidak hanya mendeskripsikan data kualitatif, namun terdapat juga data yang diinterpretasikan agar menjadi wacana dan simpulan dalam berpikir logis, praktis dan teoritis.

Pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini dilakukan melalui beberapa metode yaitu :

a. Studi kepustakaan

Dalam penelitian ini, studi kepustakaan dilakukan dengan mempelajari sejumlah buku, paper untuk mendapatkankerangka pemikirandan tujuan penelitian. Selain itu juga dipelajari ketentuan mengenai cara penghitungan angsuran PPh pasal 25 UU PP dalam upaya memahami permasalahan yang diteliti secara lebih mendalam.

b. Wawancara

Pada Teknik wawancara ini peneliti melakukan wawancara kepda beberapa rekan pengajar dan wajib pajak serta konsultan pajak. Dengan wawancara ini dapat diketahui secara langsung bagaimana cara perhitungan PPh pasal perhitungan peredaran bruto dalam menentukan apakah wajib pajak badan dengan jumlah peredaran tertentu mendapatkan tarif fasilitas 31E atau tidak. Wawancara dilakukan kepda widyaiswara pengajar PPh, wajib pajak dan senior manager pada Kantor Konsultan Pajak.

Pembahasan cara menghitung peredaran bruto dalam rangka menentukan tarif PPh disusun dengan mengacu pada tujuan penulisan, penulis akan membahas beberapa cara perhitungan jumlah peredaran bruto yang dilakukan wajib pajak badan, dan melalui metode penelitian ini diharapkan dapat memperjelas cara menghitung yang dilakukan penulis dengan studi kualitatif ini.

Adapun beberapa ilustrasi cara menghitung peredaran bruto dalam penentuan tarif PPh sebagaimana diatur pada pasal 25 UU PPh adalah

1. Peredaran bruto apabila wajib pajak menerima penghasilan tidak teratur
2. Peredaran bruto bagi wajib pajak yang menerima penghasilan yang merupakan bukan obyek, obyek pajak final dan obyek pajak non final.
3. Peredaran bruto bagi wajib pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan yang pengakuannya berbeda antara ketentuan perpajakan dengan pengakuan akuntansi.
4. Peredaran bruto bagi wajib pajak yang melaporkan adanya unsur potongan harga dan retur penjualan yang merupakan pencadangan

Cara penghitungan peredaran bruto untuk keempat kondisi di atas, merupakan sebagian dan umumnya ditemukan di KPP Pratama yang tersebar di seluruh Indonesia. Oleh karena itu, dalam penulisan ini memiliki keterbatasan hanya membahas unsur peredaran usaha dalam penghitungan angsuran bagi wajib pajak yang mempunyai penghasilan tidak teratur dan pengakuan penghasilan menurut ketentuan akuntansi dan kondisi lainnya tidak dibahas dalam penelitian ini.

#### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 25 merupakan kewajiban pajak penghasilan yang dibayar secara angsuran oleh wajib pajak orang pribadi maupun wajib pajak badan pada setiap masa pajak dalam tahun pajak berjalan.

Mekanisme penghitungan angsuran PPh pasal 25 dalam tahun berjalan berpedoman pada SPT tahunan PPh tahun sebelumnya yaitu jumlah PPh terutang tahun lalu dikurangi jumlah PPh dipotong atau dipungut pihak lain dibagi dua belas atau dibagi jumlah bulan perolehan penghasilan. Dalam penghitungan PPh terutang sebagai dasar angsuran PPh pasal 25, setiap wajib pajak badan harus menentukan tarif pajak yang akan digunakan yaitu tarif pajak menurut pasal 17 ayat 2a dan atau tarif pajak fasilitas pasal 31E.



**Gambar 3.** Skema Penghitungan angsuran PPh pasal 25

Temuan dan pembahaasan dalam artikel ini akan dibagi menjadi empat bagian berdasarkan jenis penghasilan yang merupakan bagian dari peredaran bruto yang diterima atau diperoleh oleh wajib pajak.

Bagian pertama akan membahas penentuan peredaran bruto apabila wajib pajak menerima penghasilan tidak teratur. Bagian kedua menyajikan peredaran bruto bagi wajib pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan yang pengakuannya berbeda antara ketentuan perpajakan dengan pengakuan akuntansi. Bagian ketiga menjelaskan penghitungan peredaran bruto bagi wajib pajak yang menerima penghasilan yang merupakan bukan obyek, obyek pajak final dan obyek pajak non final. Terakhir bagian keempat membahas peredaran bruto bagi wajib pajak yang melaporkan adanya unsur potongan harga dan retur penjualan yang merupakan pencadangan.

#### 4.1. Penentuan peredaran bruto apabila wajib pajak menerima penghasilan tidak teratur

Sesuai dengan tujuan timbulnya kewajiban angsuran PPh pasal 25, bahwa pemerintah ingin memberikan kemudahan kepada wajib pajak untuk melunasi kewajiban pajak yang terhutang pada akhir tahun secara bertahap. Hal ini bertujuan akan jumlah pajak yang terhutang dalam suatu tahun pajak tidak memberatkan wajib pajak apabila harus dibayar sekaligus. Oleh karena itu jumlah angsuran pajak untuk tahun berikutnya merupakan nilai yang mendekati perkiraan PPh terhutang untuk tahun pajak tersebut.

Dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-537/PJ/2000 penghitungan angsuran PPh pasal 25 untuk tahun berikutnya apabila wajib pajak menerima penghasilan tidak teratur dan ada pajak yang dipotong atau dipungut terkait dengan penghasilan tidak teratur tersebut maka atas kedua unsur tersebut harus dikeluarkan dalam penghitungan angsuran PPh pasal 25.

Dengan dikeluarkannya penghasilan tidak teratur maka jumlah peredaran bruto sebagai salah satu syarat penerapan tarif pajak akan mengalami perubahan dan secara langsung akan mempengaruhi jumlah pajak yang terhutang pada tahun pajak berikutnya . untuk memudahkan memahami penulis kondisi ini dapat dilihat pada ilustrasi 1.

##### Ilustrasi 1

PT Budaya Nusantara adalah perusahaan industri kerajinan tangan dengan ringkasan laporan laba rugi untuk periode 1 Januari s.d. 31 Desember tahun pajak 2017 sebagai berikut :

Tabel 1. Ilustrasi laporan laba rugi PT Budaya Nusantara, periode 1 Januari s.d. 31 Desember 2017

| No | Uraian                       | Jenis Penghasilan |
|----|------------------------------|-------------------|
| 1  | Peredaran usaha              | Rp 47.000.000.000 |
| 2  | Harga Pokok Penjualan        | Rp 40.000.000.000 |
| 3  | Laba bruto usaha             | Rp 7.000.000.000  |
| 4  | Biaya usaha lainnya          | Rp 6.000.000.000  |
| 5  | Penghasilan netto dari usaha | Rp 1.000.000.000  |

|    |                                        |    |               |
|----|----------------------------------------|----|---------------|
| 6  | Penghasilan luar usaha :               | Rp | 4.000.000.000 |
| 7  | Penghasilan netto usaha dan luar usaha | Rp | 5.000.000.000 |
| 8  | Koreksi fiskal positif dan negative    | Rp | 0             |
| 9  | Penghasilan netto fiskal               | Rp | 5.000.000.000 |
| 10 | Kompensasi kerugian tahun sebelumnya   | Rp | 0             |
| 11 | Penghasilan Kena Pajak (PKP)           | Rp | 5.000.000.000 |
| 12 | PPh terhutang                          | Rp | 1.250.000.000 |
| 13 | Kredit Pajak – PPh pasal 22            | Rp | 200.000.000   |
| 14 | PPh dibayar Sendiri                    | Rp | 1.050.000.000 |

Berdasarkan data diatas jumlah angsuran PPh pasal 25 yang harus dibayar untuk tahun pajak berikutnya dihitung dengan cara :

Tabel 2. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya oleh wajib pajak PT Budaya Nusantara

| No | Uraian                                               | Cara Pertama   | Cara kedua     |
|----|------------------------------------------------------|----------------|----------------|
| 1  | Peredaran usaha                                      | 47.000.000.000 | 47.000.000.000 |
| 2  | Harga Pokok Penjualan                                | 40.000.000.000 | 40.000.000.000 |
| 3  | Laba bruto usaha                                     | 7.000.000.000  | 7.000.000.000  |
| 4  | Biaya usaha lainnya                                  | 6.000.000.000  | 6.000.000.000  |
| 5  | Penghasilan netto dari usaha                         | 1.000.000.000  | 1.000.000.000  |
| 6  | Penghasilan luar usaha (tidak teratur)               | 0              | 0              |
| 7  | Penghasilan netto usaha dan luar usaha               | 1.000.000.000  | 1.000.000.000  |
| 8  | Koreksi fiskal positif dan negatif                   | 0              | 0              |
| 9  | Penghasilan netto fiskal                             | 1.000.000.000  | 1.000.000.000  |
| 10 | Kompensasi kerugian tahun sebelumnya                 | 0              | 0              |
| 11 | PKP                                                  | 1.000.000.000  | 1.000.000.000  |
| 12 | PPh terhutang                                        | 250.000.000    | 237.234.042    |
| 13 | Kredit Pajak – PPh pasal 22                          | 200.000.000    | 200.000.000    |
| 14 | PPh dibayar Sendiri                                  | 50.000.000     | 37.234.042     |
| 15 | Angsuran PPh pasal 25= PPh dibayar sendiri dibagi 12 | 4.166.667      | 3.102.837      |

1. Perhitungan dengan cara pertama  
Dalam menghitung angsuran PPh pasal 25 Wajib Pajak harus memisahkan penghasilan tidak teratur dan tetap menerapkan tarif yang sama dengan penghitungan PPh terhutang sebelumnya yaitu 25% sehingga penghitungannya menjadi : Rp 50.000.000 dibagi 12.
2. Perhitungan dengan cara Kedua  
Dalam menghitung angsuran PPh pasal 25 Wajib Pajak harus memisahkan penghasilan tidak teratur dan tetap menerapkan tarif berbeda mengingat jumlah peredaran bruto untuk penghasilan teratur hanya sebesar Rp 47.000.000.000 sehingga diterapkan tarif fasilitas 31E sehingga penghitungannya menjadi :

PPh terhutang dihitung dengan 2 tahap:

Pertama, PPh terhutang atas penghasilan kena pajak (PKP) yang menggunakan tarif fasilitas yaitu :

= 4,8 milyar X Rp 1 milyar

47 milyar

= 102.127.659 diterapkan tarif 12,5%

= 12.765.957

Tahap kedua, atas penghasilan sebesar Rp 1.000.000.000 dikurangi Rp 102.127.659

Dikalikan tarif 25% = Rp 224.468.085

Dengan demikian jumlah PPh terhutang menjadi sebesar Rp 12.765.957 ditambah Rp 224.468.085 = Rp 237.234.042

Berdasarkan perbedaan jumlah angsuran PPh pasal 25 diatas tentunya akan menimbulkan dampak berbeda pada kondisi keuangan wajib pajak. Menurut penulis atas data di atas penulis setuju dengan pendapat alternatif 2 dengan alasan :

- Angsuran PPh pasal 25 merupakan angsuran pajak yang dibayar sebagai pembayaran dimuka atas kewajiban pajak yang timbul pada akhir tahun.
- Jumlah angsuran PPh pasal 25 tahun berjalan seharusnya mencerminkan jumlah PPh terhutang pada akhir tahun
- Dengan demikian alternative ke-2 paling mendekati sehingga dalam penentuan peredaran bruto usaha seharusnya ketentuan mengatur lebih rinci dan keadilan bagi wajib pajak dapat terwujud.

Kondisi-kondisi ini akan lebih mudah dipahami apabila jumlah penghasilan tidak teratur nilainya jauh lebih besar dari penghasilan teratur. Apabila ini terjadi maka akan menimbulkan jumlah pajak pada tahun berjalan jauh lebih besar dari jumlah yang seharusnya dibayar diakhir tahun dan akan menimbulkan lebih bayar. Sama dengan ilustrasi 1, apabila jumlah penghasilan tidak teratur lebih besar dengan penghasilan teratur maka :

Tabel 3. Ilustrasi laporan laba rugi PT Budaya Nusantara, periode 1 Januari s.d. 31 Desember 2017 dengan nilai penghasilan tidak teratur yang lebih besar dibandingkan penghasilan teratur

| No | Uraian                                       | Jenis Penghasilan   |
|----|----------------------------------------------|---------------------|
| 1  | Peredaran usaha                              | Rp 5.000.000.000    |
| 2  | Harga Pokok Penjualan                        | Rp 3.000.000.000    |
| 3  | Laba bruto usaha                             | Rp 2.000.000.000    |
| 4  | Biaya usaha lainnya                          | Rp 61000.000.000    |
| 5  | Penghasilan netto dari usaha                 | Rp 1.000.000.000    |
| 6  | Penghasilan luar usaha (dikenakan PPh final) | Rp 47.000.000.000   |
| 7  | Penghasilan netto usaha dan luar usaha       | Rp 48.000.000.000   |
| 8  | Koreksi fiskal positif dan negatif           | (Rp 47.000.000.000) |
| 9  | Penghasilan netto fiskal                     | Rp 1.000.000.000    |

|    |                                      |    |               |
|----|--------------------------------------|----|---------------|
| 10 | Kompensasi kerugian tahun sebelumnya | Rp | 0             |
| 11 | PKP                                  | Rp | 1.000.000.000 |
| 12 | PPh terutang                         | Rp | 237.234.042   |
| 13 | Kredit Pajak – PPh pasal 22          | Rp | 200.000.000   |
| 14 | PPh dibayar Sendiri                  | Rp | 37.234.042    |

Berdasarkan ilustrasi di atas, apabila wajib pajak tidak memisahkan penghasilan luar usaha pada saat menghitung angsuran PPh pasal 25 maka jumlah angsuran yang harus dibayar menjadi :

Tabel 4. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya yang dihitung dengan menggabungkan penghasilan teratur dan tidak teratur

|   |                                        |    |                |
|---|----------------------------------------|----|----------------|
| 1 | Peredaran usaha                        | Rp | 5.000.000.000  |
| 2 | Penghasilan luar usaha                 | Rp | 47.000.000.000 |
| 3 | Jumlah peredaran bruto                 | Rp | 52.000.000.000 |
| 4 | PKP                                    | Rp | 1.000.000.000  |
| 4 | PPh terutang                           | Rp | 250.000.000    |
| 5 | Kredit Pajak – PPh pasal 22            | Rp | 200.000.000    |
| 6 | PPh dibayar Sendiri                    | Rp | 50.000.000     |
| 7 | Angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya | Rp | 50.000.000/12  |

Apabila terhadap penghasilan tidak teratur di pisahkan dari penghitungan angsuran PPh pasal 25 maka :

Tabel 5. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya yang dihitung dengan memisahkan penghasilan teratur dan tidak teratur

|   |                                        |    |                |
|---|----------------------------------------|----|----------------|
| 1 | Peredaran usaha                        | Rp | 5.000.000.000  |
| 2 | Penghasilan luar usaha                 | Rp | 47.000.000.000 |
| 3 | Jumlah peredaran bruto                 | Rp | 52.000.000.000 |
| 4 | PKP                                    | Rp | 1.000.000.000  |
| 4 | PPh terutang                           | Rp | 237.234.042    |
| 5 | Kredit Pajak – PPh pasal 22            | Rp | 200.000.000    |
| 6 | PPh dibayar Sendiri                    | Rp | 37.234.042     |
| 7 | Angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya | Rp | 37.234.042/12  |

#### 4.2. Penghitungan peredaran bruto bagi wajib pajak yang menerima penghasilan yang merupakan bukan obyek, obyek pajak final dan obyek pajak non final.

Jenis penghasilan yang diterima oleh wajib pajak dalam suatu tahun pajak meliputi beberapa jenis penghasilan yang dikenakan pajak dengan mekanisme berbeda-beda sesuai jenis penghasilannya. Dalam penentuan nilai peredaran bruto sebagaimana ditegaskan dalam surat edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-02/PJ/2015 dijelaskan bahwa nilai peredaran bruto ini meliputi seluruh penghasilan yaitu penghasilan yang bukan obyek pajak, penghasilan yang dikenakan pajak final dan penghasilan yang dikenakan pajak tidak final. Batasan peredaran bruto untuk mengetahui apakah wajib pajak badan menerapkan tarif fasilitas pasal 31E atau tidak, maka wajib pajak harus mengisi lampiran

penghitungan peredaran bruto sesuai dengan jumlah penghasilan usaha maupun luar usaha secara komersial.

Ilustrasi 2.

Penentuan peredaran bruto bagi wajib pajak yang menerima beberapa jenis penghasilan dalam satu tahun pajak.

PT Logam Kreasi Nusantara adalah industri air mineral dalam kemasan. Pada Tahun pajak 2017 informasi terkait laporan laba rugi meliputi :

Tabel 6. Ilustrasi laporan laba rugi PT Logam Kreasi Nusantara, periode 1 Januari s.d. 31 Desember 2017

| No | Uraian                                                  | Jenis Penghasilan |
|----|---------------------------------------------------------|-------------------|
| 1  | Peredaran usaha                                         | Rp 45.000.000.000 |
| 2  | Penghasilan luar usaha :                                | Rp                |
|    | - Dividen atas penyertaan saham 30% pada PT Griya Abadi | Rp 2.000.000.000  |
|    | - Bunga Deposito                                        | Rp 1.000.000.000  |
|    | - Sewa Ruko                                             | Rp 5.000.000.000  |
|    | - Sewa kendaraan (penghasilan tidak teratur)            | Rp 500.000.000    |
| 3  | PKP                                                     | Rp 1.600.000.000  |
|    | PPh terhutang                                           | Rp 400.000.000    |
| 4  | Kredit Pajak – PPh pasal 23                             | Rp 10.000.000     |
| 5  | PPh dibayar Sendiri                                     | Rp 390.000.000    |
| 6  | PPh pasal 25 (Jan-Des)                                  | Rp 360.000.000    |
| 7  | PPh Kurang (Lebih) dibayar                              | Rp 30.000.000     |

Berdasarkan informasi di atas peredaran bruto yang menjadi dasar penerapan tarif untuk menghitung angsuran PPh pasal 25 dapat dilakukan dengan cara :

Penghitungan dengan cara pertama.

Dalam menghitung angsuran PPh pasal 25, besar peredaran bruto menentukan tarif pajak untuk menghitung PPh terhutang. Dalam ilustrasi di atas, peredaran bruto dihitung dengan menjumlahkan seluruh penghasilan yang diterima wajib pajak baik yang dikenakan pajak final, dan tidak final dan bukan obyek pajak. Dengan demikian jumlah peredaran bruto adalah 53.500.000.000 (Rp 45.000.000.000 + Rp 2.000.000.000 + Rp 1.000.000.000 + Rp 5.000.000.000 + Rp 500.000.000).

Dengan demikian dalam menghitung angsuran PPh pasal 25, nilai PPh terhutang dihitung dengan menerapkan tarif 25% dan tidak terdapat tarif fasilitas.

Tabel 7. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya

|   |                             |                   |
|---|-----------------------------|-------------------|
| 1 | Peredaran usaha             | Rp 45.000.000.000 |
| 2 | Penghasilan luar usaha      | Rp 8.500.000.000  |
| 3 | Jumlah peredaran bruto      | Rp 53.500.000.000 |
| 4 | PKP                         | Rp 1.600.000.000  |
| 4 | PPh terhutang               | Rp 400.000.000    |
| 5 | Kredit Pajak – PPh pasal 23 | Rp 10.000.000     |
| 6 | PPh dibayar Sendiri         | Rp 390.000.000    |



|   |                                        |                   |
|---|----------------------------------------|-------------------|
| 7 | Angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya | Rp 390.000.000/12 |
| 8 | Besarnya PPh pasal 25 setiap bulan     | Rp 32.500.000     |

Perhitungan dengan cara kedua.

Pendapat berbeda dilakukan pada Penghitungan PPh pasal 25, yang berpedoman pada peredaran bruto dari hanya dari usaha dan penghasilan luar usaha pada umumnya bersifat sementara sehingga dalam ilustrasi di atas, untuk menghitung PPh terhutang diterapkan tarif fasilitas 31E dan tarif pasal 17. Apabila kondisi ini diterapkan maka jumlah angsuran PPh pasal 25 menjadi :

PPh terhutang dihitung dengan 2 tahap yaitu :

Tahap Pertama, perhitungan PPh terhutang atas PKP yang menerapkan tarif fasilitas:

= 4,8 milyar X Rp 1,6 milyar

45 milyar

= 170.666.667 diterapkan tarif 12,5%

= 21.333.333

Tahap Kedua, atas penghasilan sebesar Rp 1.600.000.000 dikurangi Rp 170.666.667

Dikalikan tarif 25% = Rp 357.333.333

Dengan demikian jumlah PPh terhutang menjadi sebesar Rp 21.333.334 ditambah Rp 357.333.333 = Rp 378.666.667

Tabel 8. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya dengan berpedoman pada peredaran usaha

|   |                                        |                   |
|---|----------------------------------------|-------------------|
| 1 | Peredaran usaha                        | Rp 45.000.000.000 |
| 2 | Penghasilan luar usaha                 | Rp 0              |
| 3 | Jumlah peredaran bruto                 | Rp 45.000.000.000 |
| 4 | PKP                                    | Rp 1.600.000.000  |
| 4 | PPh terhutang                          | Rp 378.666.667    |
| 5 | Kredit Pajak – PPh pasal 23            | Rp 10.000.000     |
| 6 | PPh dibayar Sendiri                    | Rp 367.666.667    |
| 7 | Angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya | Rp 367.666.667/12 |
| 8 | Besarnya PPh pasal 25 setiap bulan     | Rp 30.722.222     |

Pendapat penulis

Besarnya PPh pasal 25 yang harus dibayar oleh wajib pajak merupakan angsuran pajak yang diharapkan dapat meringankan beban bagi wajib pajak untuk mengangsur jumlah pajak terhutang setiap bulannya berdasarkan perhitungan PPh yang dibayar sendiri tahun sebelumnya dibagi 12. Hasil pengamatan pada sosialisasi pengisian SPT Tahunan PPh Badan dan studi kasus pada kuliah perpajakan, ketentuan ini menimbulkan perbedaan cara penghitungan, sehingga Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Edaran Nomor SE-02/PJ/2015 yang mengatur penegasan mengenai pengertian peredaran bruto dalam menentukan penerapan tarif fasilitas 31E.

Dalam surat edaran tersebut dijelaskan bahwa peredaran bruto adalah seluruh penghasilan dari usaha dan dari luar usaha yang diterima oleh Wajib Pajak yang meliputi seluruh penghasilan baik yang dikenakan PPh bersifat final, tidak final dan bukan obyek pajak. Mengacu pada ketentuan tersebut maka angsuran PPh pasal 25 untuk ilustrasi di atas adalah :

Jumlah peredaran bruto adalah 53.500.000.000 (Rp 45.000.000.000 + Rp 2.000.000.000 + Rp 1.000.000.000 + Rp 5.000.000.000 + Rp 500.000.000).

Dengan demikian dalam menghitung angsuran PPh pasal 25, nilai PPh terhutang dihitung dengan menerapkan tarif 25% dan tidak terdapat tarif fasilitas.

Tabel 9. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya dengan berpedoman Surat Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Eadaran Nomor SE-02/PJ/2015

|   |                                        |    |                |
|---|----------------------------------------|----|----------------|
| 1 | Peredaran usaha                        | Rp | 45.000.000.000 |
| 2 | Penghasilan luar usaha                 | Rp | 8.500.000.000  |
| 3 | Jumlah peredaran bruto                 | Rp | 53.500.000.000 |
| 4 | PKP                                    | Rp | 1.600.000.000  |
| 4 | PPh terhutang                          | Rp | 400.000.000    |
| 5 | Kredit Pajak – PPh pasal 23            | Rp | 10.000.000     |
| 6 | PPh dibayar Sendiri                    | Rp | 390.000.000    |
| 7 | Angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya | Rp | 390.000.000/12 |
| 8 | Besarnya PPh pasal 25 setiap bulan     | Rp | 32.500.000     |

#### 4.3. Peredaran bruto bagi wajib pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan yang pengakuannya berbeda antara ketentuan perpajakan dengan pengakuan akuntansi.

Dalam melakukan pengakuan penghasilan dalam standar akuntansi keuangan tentunya dapat diakui sesuai dengan nilai realisasi sedangkan untuk kepentingan perpajakan penghasilan diakui dengan cara akrual dan kas basis dengan demikian akan terjadi perbedaan penerapan atas pengakuan penghasilan. Beberapa jenis penghasilan yang pengakuan secara akuntansi berbeda dengan ketentuan perpajakan yaitu :

- Pengakuan penghasilan sewa diterima dimuka
- Pengakuan penghasilan jasa konstruksi
- Pengakuan penghasilan penjualan secara konsinyasi dll

Ilustrasi 3.

PT Menara Property adalah perusahaan pengelola Gedung perkantoran. Pada tahun 2017 rincian penghasilan yang diterima oleh wajib pajak adalah

Tabel 10. Ilustrasi laporan laba rugi PT Menara Property, periode 1 Januari s.d. 31 Desember 2017

| No | Uraian                                                 | Jenis Penghasilan |
|----|--------------------------------------------------------|-------------------|
| 1  | Peredaran usaha (sewa Gedung)                          | Rp 38.000.000.000 |
| 2  | Penghasilan luar usaha :                               |                   |
|    | - Dividen atas penyertaan saham 30% pada PT Buana Raya | Rp 1.000.000.000  |
|    | - Bunga Deposito                                       | Rp 1.300.000.000  |
|    | - Royalty                                              | Rp 2.000.000.000  |

|   |                                                           |    |               |
|---|-----------------------------------------------------------|----|---------------|
|   | - Penghargaan Kinerja Terbaik (penghasilan tidak teratur) | Rp | 400.000.000   |
| 3 | PKP                                                       | Rp | 2.400.000.000 |
| 4 | PPh terutang                                              | Rp | 600.000.000   |
| 5 | Kredit Pajak – PPh pasal 23                               | Rp | 300.000.000   |
| 6 | PPh dibayar Sendiri                                       | Rp | 300.000.000   |
| 7 | PPh pasal 25 (Jan-Des)                                    | Rp | 175.000.000   |
| 8 | PPh Kurang (Lebih) dibayar                                | Rp | 125.000.000   |

Apabila terdapat penghasilan sewa gedung yang diterima dimuka sebesar Rp 10 milyar apakah atas penghasilan ini menjadi unsur penambah peredaran bruto dalam penentuan tarif pasal 31E. Kondisi ini yang menimbulkan perbedaan cara penghitungan jumlah peredaran bruto yaitu :

Tabel 11. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya apabila terdapat penghasilan yang pengakuannya berbeda secara standar akuntansi dengan ketentuan perpajakan

| No | Uraian                                                    | Wajib Pajak    | Standar Akuntansi | Pendapat Penulis |
|----|-----------------------------------------------------------|----------------|-------------------|------------------|
| 1  | Peredaran usaha (sewa Gedung)                             | 38.000.000.000 | 38.000.000.000    | 48.000.000.000   |
| 2  | Penghasilan luar usaha :                                  |                |                   |                  |
|    | - Dividen atas penyertaan saham 30% pada PT Buana Raya    | 1.000.000.000  | 1.000.000.000     | 1.000.000.000    |
|    | - Bunga Deposito                                          | 1.300.000.000  | 1.300.000.000     | 1.300.000.000    |
|    | - Royalty                                                 | 2.000.000.000  | 2.000.000.000     | 2.000.000.000    |
|    | - Penghargaan Kinerja Terbaik (penghasilan tidak teratur) | 400.000.000    | 400.000.000       | 400.000.000      |
| 3  | Penghasilan diterima dimuka                               | 0              | 10.000.000.000    | 10.000.000.000   |
| 4  | Peredaran bruto yang menjadi dasar tarif                  | 45.700.000.000 | 55.700.000.000    | 65.700.000.000   |

#### Pendapat Wajib Pajak

Wajib Pajak berpendapat bahwa penghasilan yang diterima dimuka ini belum diperhitungkan sebagai unsur peredaran bruto karena berdasarkan petunjuk penghitungan peredaran bruto belum dilaporkan sebagai unsur pendapatan pada laporan laba rugi. Oleh karena itu besarnya peredaran bruto sebagai dasar penerapan fasilitas tarif pajak tidak dipertimbangkan.

Dengan demikian perhitungan angsuran PPh pasal 25 menjadi :

PPh terutang dihitung dengan 2 tahap yaitu :

Pertama, perhitungan PPh terutang atas PKP yang menerapkan tarif fasilitas:

= 4,8 milyar X Rp 2,4 milyar

45,7 milyar

= 252.078.775 diterapkan tarif 12,5%

= 31.509.847

Kedua, atas PKP sebesar Rp 2.400.000.000 dikurangi Rp 252.078.775  
 Dikalikan tarif 25% = Rp 536.980.306  
 Jumlah PPh terhutang menjadi sebesar Rp 31.509.847 ditambah Rp 536.980.306 = Rp 568.490.153

Tabel 12. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya apabila terdapat penghasilan diterima dimuka

|   |                                        |    |                |
|---|----------------------------------------|----|----------------|
| 1 | Peredaran usaha                        | Rp | 38.000.000.000 |
| 2 | Penghasilan luar usaha                 | Rp | 4.700.000.000  |
| 3 | Jumlah peredaran bruto                 | Rp | 45.700.000.000 |
| 4 | PKP                                    | Rp | 2.400.000.000  |
| 4 | PPh terhutang                          | Rp | 568.490.153    |
| 5 | Kredit Pajak – PPh pasal 23            | Rp | 300.000.000    |
| 6 | PPh dibayar Sendiri                    | Rp | 268.490.153    |
| 7 | Angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya | Rp | 268.490.153/12 |
| 8 | Besarnya PPh pasal 25 setiap bulan     | Rp | 22.374.179     |

Jadi besarnya angsuran PPh pasal 25 untuk masa berikutnya Rp 22.374.179

#### Pendapat 2.

Pendapat berbeda diberikan oleh pihak widyaiswara yang menyatakan bahwa penentuan peredaran bruto yang digunakan sebagai batasan untuk menentukan tarif pajak adalah menggunakan jumlah penghasilan fiskal yang harus dilaporkan oleh wajib pajak. Dengan demikian untuk menentukan peredaran bruto ditambahkan dengan penghasilan sewa Gedung yang diterima dimuka. Dengan demikian mengacu pada ilustrasi di atas maka jumlah peredaran bruto menjadi lebih besar yaitu

Adanya perbedaan penghitungan jumlah peredaran bruto menimbulkan tarif pajak yang diterapkan menjadi berbeda sehingga perhitungan angsuran PPh pasal 25 menjadi :

Tabel 13. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 apabila penghasilan diterima dimuka diperhitungkan sebagai peredaran usaha.

|   |                                        |    |                |
|---|----------------------------------------|----|----------------|
| 1 | Peredaran usaha                        | Rp | 38.000.000.000 |
| 2 | Penghasilan luar usaha                 | Rp | 4.700.000.000  |
| 3 | Jumlah peredaran bruto                 | Rp | 45.700.000.000 |
| 4 | PKP                                    | Rp | 2.400.000.000  |
| 5 | PPh terhutang                          | Rp | 600.000.000    |
| 6 | Kredit Pajak – PPh pasal 23            | Rp | 300.000.000    |
| 7 | PPh dibayar Sendiri                    | Rp | 300.000.000    |
| 8 | Angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya | Rp | 300.000.000/12 |
| 9 | Besarnya PPh pasal 25 setiap bulan     | Rp | 25.000.000     |

Jadi besarnya angsuran PPh pasal 25 untuk masa berikutnya untuk alternatif kedua adalah Rp 25.000.000

#### Pendapat penulis

Atas penghasilan sewa Gedung yang diterima dimuka sudah menjadi unsur penambah dalam penentuan Batasan peredaran bruto karena atas penghasilan tersebut secara fiskal atas penghasilan berupa sewa Gedung ( kelompok

penghasilan sewa tanah dan bangunan ) telah terhutang PPh pasal saat penghasilan tersebut diterima dan pajak yang dikenakan atas penghasilan sewa ini bersifat final. Walaupun secara akuntansi penghasilan yang diterima dimuka belum merupakan unsur penghasilan sehingga masih merupakan unsur kewajiban pada laporan neraca wajib pajak.

Dengan kondisi ini dikembalikan kepada prinsip pemajakan yang lebih mudah yaitu dalam hal wajib pajak menerima penghasilan terlebih dahulu maka pajak wajib dibayar pada saat penghasilan tersebut diterima. Hal ini merupakan bagian dari penerapan asas pemajakan yaitu azas pemungutan pajak pada saat yang tepat (*azas convenience*) yaitu pada saat wajib pajak menerima penghasilan.

Penentuan peredaran bruto yang menambahkan penghasilan yang sudah diterima dan dikenakan pajak tentunya didasari pada pertimbangan keadilan yaitu bagi wajib pajak yang menerima penghasilan lebih besar sudah selayaknya menanggung beban pajak yang lebih besar juga.

Dengan demikian untuk pengakuan pendapatan yang berbeda menurut pernyataan standar akuntansi (PSAK) dengan pengakuan penghasilan ketentuan perpajakan, menurut penulis besarnya peredaran bruto yang menjadi pedoman penentuan Batasan tarif pajak fasilitas 31E berpedoman pada pengakuan penghasilan yang diatur dalam UU PPh. Dengan demikian, apabila wajib pajak memperoleh atau menerima penghasilan yang diterima dimuka maka digabungkan sebagai bagian peredaran bruto dalam penentuan batasan tarif pasal 31E.

Dengan demikian, jumlah angsuran PPh pasal 25 yang harus dibayar oleh wajib pajak adalah sama dengan perhitungan pada alternative kedua akibat diterapkannya tarif tunggal sebesar 25% tanpa adanya tarif fasilitas 31E yaitu sebesar Rp 25.000.000

#### 4.4. Peredaran bruto bagi wajib pajak yang melaporkan adanya unsur potongan harga dan retur penjualan yang merupakan pencadangan

##### Ilustrasi 4

PT Sakti Raya bergerak dalam bidang perdagangan yaitu distributor makanan bayi. Pada tahun 2017 melaporkan SPT Tahunan PPh Badan dengan informasi :

Tabel 14. Ilustrasi laporan laba rugi PT Sakti Raya, periode 1 Januari s.d. 31 Desember 2017

| No | Uraian                                                 | Jenis Penghasilan |
|----|--------------------------------------------------------|-------------------|
| 1  | Peredaran usaha                                        | Rp 48.000.000.000 |
|    | - Potongan harga                                       | Rp 750.000.000    |
|    | - Cadangan Retur penjualan                             | Rp 1.200.000.000  |
|    | Penjualan bersih                                       | Rp 46.050.000.000 |
| 2  | Penghasilan luar usaha :                               | Rp                |
|    | - Dividen atas penyertaan saham 30% pada PT Buana Raya | Rp 1.000.000.000  |
|    | - Bunga Deposito                                       | Rp 1.300.000.000  |

|   |                                                           |    |               |
|---|-----------------------------------------------------------|----|---------------|
|   | - Royalty                                                 | Rp | 900.000.000   |
|   | - Penghargaan Kinerja Terbaik (penghasilan tidak teratur) | Rp | 100.000.000   |
| 3 | Penghasilan sewa ruko diterima dimuka                     | Rp | 200.000.000   |
| 4 | PKP                                                       | Rp | 2.400.000.000 |
| 5 | PPh terhutang                                             | Rp | 600.000.000   |
| 6 | Kredit Pajak – PPh pasal 23                               | Rp | 300.000.000   |
| 7 | PPh dibayar Sendiri                                       | Rp | 300.000.000   |
| 8 | PPh pasal 25                                              | Rp | 250.000.000   |
| 9 | PPh Kurang (lebih) bayar                                  | Rp | 50.000.000    |

Potongan harga dan/atau retur penjualan merupakan pencadangan yang dilakukan oleh wajib pajak karena barang dagangan yang dijual mempunyai tanggal kedaluwarsa. Misalkan besarnya pencadangan untuk potongan harga sebesar Rp 750.000.000 dan retur penjualan adalah sebesar Rp 1.200.000.000.

Jumlah peredaran bruto usaha untuk penentuan batasan tarif pajak, unsur potongan harga dan retur merupakan pengurang penjualan yang harus dilaporkan oleh wajib pajak pada laporan laba rugi.

Tetapi apabila retur penjualan merupakan pencadangan yang belum terjadi maka secara fiskal belum dapat dikurangkan dalam menghitung penghasilan kena pajak. Adanya perbedaan pengakuan ini dalam penerapannya dapat menimbulkan beberapa pendapat yaitu :

Tabel 15. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 apabila terdapat pencadangan retur penjualan

| No | Uraian                                                    | Pendapat 1     | Pendapat 2     | Pendapat Penulis |
|----|-----------------------------------------------------------|----------------|----------------|------------------|
| 1  | Peredaran usaha                                           | 48.000.000.000 | 48.000.000.000 | 48.000.000.000   |
|    | - Potongan harga                                          | 750.000.000    |                | 750.000.000      |
|    | - Cadangan Retur penjualan                                | 1.200.000.000  |                | 1.200.000.000    |
|    | Penjualan bersih                                          | 46.050.000.000 | 46.050.000.000 | 46.050.000.000   |
| 2  | Penghasilan luar usaha :                                  |                |                |                  |
|    | - Dividen atas penyertaan saham 30% pada PT Buana Raya    | 1.000.000.000  | 1.000.000.000  | 1.000.000.000    |
|    | - Bunga Deposito                                          | 1.300.000.000  | 1.300.000.000  | 1.300.000.000    |
|    | - Royalty                                                 | 900.000.000    | 900.000.000    | 900.000.000      |
|    | - Penghargaan Kinerja Terbaik (penghasilan tidak teratur) | 100.000.000    | 100.000.000    | 0                |
| 3  | Penghasilan sewa ruko diterima dimuka                     | 200.000.000    | 200.000.000    | 0                |

|   |                                                       |                |                |                |
|---|-------------------------------------------------------|----------------|----------------|----------------|
| 4 | Jumlah peredaran bruto yang menjadi acuan tarif pajak | 49.550.000.000 | 51.050.000.000 | 49.250.000.000 |
|---|-------------------------------------------------------|----------------|----------------|----------------|

## Pendapat 1.

Menyatakan atas pencadangan tetap dikurangkan dalam penentuan batasan peredaran usaha

Dengan demikian besarnya PPh terhutang dihitung dengan cara menerapkan tarif pasla 17 dan tarif fasilitas pasal 31E yaitu :

Penghitungan PPh terhutang dihitung dengan 2 tahap yaitu :

Pertama, perhitungan PPh terhutang atas penghasilan kena pajak (PKP) yang menggunakan tarif fasilitas yaitu :

= 4,8 milyar X Rp 2,4 milyar

49,55 milyar

= 232.492.432 diterapkan tarif 12,5%

= 29.061.554

Kedua, atas penghasilan sebesar Rp 2.400.000.000 dikurangi Rp 232.492.432

Dikalikan tarif 25% = Rp 541.876.892

Jadi, jumlah PPh terhutang menjadi sebesar Rp 29.061.554 ditambah Rp 541.876.892 = Rp 570.938.446

Tabel 16. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 apabila peredaran bruto termasuk pencadangan retur penjualan

|   |                                        |    |                |
|---|----------------------------------------|----|----------------|
| 1 | Peredaran usaha                        | Rp | 46.050.000.000 |
| 2 | Penghasilan luar usaha                 | Rp | 3.500.000.000  |
| 3 | Jumlah peredaran bruto                 | Rp | 49.550.000.000 |
| 4 | PKP                                    | Rp | 2.400.000.000  |
| 5 | PPh terhutang                          | Rp | 570.938.446    |
| 6 | Kredit Pajak – PPh pasal 23            | Rp | 300.000.000    |
| 7 | PPh dibayar Sendiri                    | Rp | 270.938.446    |
| 8 | Angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya | Rp | 270.938.446/12 |
| 9 | Besarnya PPh pasal 25 setiap bulan     | Rp | 22.578.204     |

## Pendapat 2.

Pencadangan tidak dikurangkan dalam penentuan peredaran bruto karena secara fiskal pencadangan belum dapat diakui secara fiskal.

Dengan demikian jumlah peredaran bruto sebesar Rp 51,05 milyar diterapkan tarif 25% dengan perhitungan PPh :

Penghasilan kena pajak Rp 2.400.000.000 Dikalikan tarif 25% = Rp 600.000.000

Tabel 17. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 apabila peredaran bruto tidak termasuk pencadangan retur penjualan

|   |                        |    |                |
|---|------------------------|----|----------------|
| 1 | Peredaran usaha        | Rp | 46.050.000.000 |
| 2 | Penghasilan luar usaha | Rp | 3.500.000.000  |
| 3 | Jumlah peredaran bruto | Rp | 49.550.000.000 |
| 4 | PKP                    | Rp | 2.400.000.000  |
| 5 | PPh terhutang          | Rp | 600.000.000    |

|   |                                        |                   |
|---|----------------------------------------|-------------------|
| 6 | Kredit Pajak – PPh pasal 23            | Rp 300.000.000    |
| 7 | PPh dibayar Sendiri                    | Rp 300.000.000    |
| 8 | Angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya | Rp 300.000.000/12 |
| 9 | Besarnya PPh pasal 25 setiap bulan     | Rp 25.000.000     |

#### Pendapat penulis

Penghasilan yang belum diakui secara akuntansi atau pencadangan tetap merupakan pengurangan potongan harga atau retur penjualan sesuai petunjuk pengisian SPT Tahunan PPh dan mengacu pada standar akuntansi komersial. Selain itu, apabila terdapat penghasilan tidak teratur maka peredaran bruto untuk menghitung angsuran PPh pasal 25 menjadi:

PPh terutang dihitung dengan 2 tahap :

Pertama, perhitungan PPh terutang atas PKP yang menerapkan tarif fasilitas:

= 4,8 milyar X Rp 2,4 milyar

49,25 milyar

= 233.908.629 X tarif 12,5%

= 29.238.579

Kedua, PKP = Rp 2.400.000.000 dikurangi Rp 233.908.629 X tarif 25% = Rp 541.522.843

Jumlah PPh terutang menjadi sebesar Rp 29.238.579 ditambah Rp 541.522.843 = Rp 570.761.421

Tabel 18. Ilustrasi perhitungan angsuran PPh pasal 25 apabila peredaran bruto termasuk pencadangan retur penjualan

|   |                                        |                    |
|---|----------------------------------------|--------------------|
| 1 | Peredaran usaha                        | Rp 46.050.000.000  |
| 2 | Penghasilan luar usaha                 | Rp 3.200.000.000   |
| 3 | Jumlah peredaran bruto                 | Rp 49.250.000.000  |
| 4 | PKP                                    | Rp 2.400.000.000   |
| 5 | PPh terutang                           | Rp 570.761.421     |
| 6 | Kredit Pajak – PPh pasal 23            | Rp 300.000.000     |
| 7 | PPh dibayar Sendiri                    | Rp 270.761.421     |
| 8 | Angsuran PPh pasal 25 tahun berikutnya | Rp 270.761.421 /12 |
| 9 | Besarnya PPh pasal 25 setiap bulan     | Rp 22.563.452      |

Berdasarkan perhitungan di atas jumlah angsuran PPh pasal 25 yang wajib dibayar mengalami perbedaan akibat adanya perbedaan tarif pajak. Dengan demikian perlu ditegaskan bagaimana wajib pajak menentukan peredaran bruto agar PPh terutang dapat dihitung dengan benar dan jumlah angsuran PPh pasal 25 yang dibayar dapat memenuhi kondisi yang sebenarnya.

| No | URAIAN                                                                                                                              | PEREDARAN BRUTO                                                                                         |
|----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. | Peredaran bruto apabila wajib pajak menerima penghasilan tidak teratur                                                              | Penghasilan tidak teratur tidak diperhitungkan dalam peredaran bruto.                                   |
| 2. | Peredaran bruto bagi wajib pajak yang menerima penghasilan yang merupakan bukan obyek, obyek pajak final dan obyek pajak non final. | Penghasilan bukan obyek dan penghasilan yang dikenakan PPh Final termasuk dalam bagian peredaran bruto. |



|    |                                                                                                                                                              |                                                                                                                   |
|----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 3. | Peredaran bruto bagi wajib pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan yang pengakuannya berbeda antara ketentuan perpajakan dengan pengakuan akuntansi. | Penghasilan sebagai dasar penentuan peredaran bruto dihitung berdasarkan pengertian penghasilan menurut UU Pajak. |
| 4. | Peredaran bruto bagi wajib pajak yang melaporkan adanya unsur potongan harga dan retur penjualan yang merupakan pencadangan                                  | Peredaran bruto dihitung tanpa memperhitungkan pencadangan secara akuntansi                                       |

## 5. KESIMPULAN

Artikel ini menjelaskan adanya beberapa skema penentuan besarnya batasan peredaran bruto yang harus dilihat oleh wajib pajak. Apabila batasan ini mencapai jumlah sebesar Rp 50.000.000.000 (lima puluh milyar rupiah) maka terhadap wajib pajak ini dalam menghitung angsuran kena pajak jumlah PPh terhutang dihitung dengan tarif pajak fasilitas pasal 31E.

Besarnya penentuan peredaran bruto dalam penetapan batasan tarif pajak seharusnya mempertimbangkan faktor-faktor :

- a. Bagi wajib pajak yang memperoleh penghasilan tidak teratur maka penentuan batasan peredaran bruto ditentukan dengan memisahkan penghasilan tidak teratur. Jumlah penghasilan teratur meliputi penghasilan bukan obyek pajak, penghasilan bersifat final dan non final merupakan dasar penentuan batasan penerapan tarif pajak.
- b. Besarnya peredaran bruto bagi wajib pajak yang menerima penghasilan yang merupakan bukan obyek, obyek pajak final dan obyek pajak non final.  
Batasan penerapan tarif pajak dengan fasilitas 31E ditentukan dengan cara menjumlahkan seluruh penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak sesuai dengan laporan keuangan komersial yang dilaporkan pada formulir SPT Tahunan PPh Badan pada kolom peredaran usaha (Diisi dari SPT Tahunan, Formulir 1771-I, No. 1a), penghasilan luar usaha (Diisi dari SPT Tahunan, Formulir 1771-I, No. 1e) dan penghasilan dari luar negeri (Diisi dari SPT Tahunan, Formulir 1771-I, No. 2).
- c. Peredaran bruto bagi wajib pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan yang pengakuannya berbeda antara ketentuan perpajakan dengan pengakuan akuntansi.  
Dalam hal terdapat perbedaan perlakuan akuntansi yang diterima oleh wajib pajak, maka peredaran bruto usaha ditentukan dengan jumlah peredaran usaha sesuai pengakuan akuntansi sehingga akan terdapat perbedaan jumlah peredaran usaha yang dilaporkan oleh wajib pajak dengan SPT Tahunan PPh Badan pada lampiran formulir 1771-III pada bagian A, penghasilan yang dikenakan pajak bersifat final dan bagian B penghasilan yang bukan merupakan obyek pajak.
- d. Peredaran bruto bagi wajib pajak yang melaporkan penghasilan atau biaya yang mekanisme pengakuannya berbeda antara standar akuntansi dibanding ketentuan perpajakan.

## 6. SARAN

Angsuran PPh pasal 25 merupakan kewajiban perpajakan yang wajib dibayar oleh wajib pajak dalam tahun berjalan. Adanya perbedaan cara perhitungan dalam menghitung peredaran bruto dapat mengakibatkan besarnya angsuran PPh pasal 25 yang harus dibayar wajib pajak menjadi berbeda. Berdasarkan kondisi ini, saran Penulis adalah :

- a. Dalam ketentuan perhitungan angsuran PPh pasal 25 perlu ditambahkan contoh ilustrasi mengenai perhitungan angsuran PPh pasal 25 untuk wajib pajak yang memperoleh penghasilan tidak teratur.
- b. Memberikan batasan yang rinci mengenai katagori penghasilan teratur dan tidak teratur yang diterima oleh Wajib Pajak
- c. Memberikan pedoman yang jelas, bagaimana perhitungan angsuran PPh pasal 25 apabila terjadi perbedaan pengakuan penghasilan antara standar akuntansi keuangan dengan ketentuan perpajakan.
- d. memberikan penegasan bagaimana perhitungan angsuran PPh pasal 25 apabila wajib pajak menerima penghasilan tidak teratur yang lebih besar dibandingkan penghasilan teratur.

## DAFTAR PUSTAKA

1. Adinur Prasetyo, 2016, *Konsep dan Analisis Rasio Pajak*, Jakarta, PT Elex Media Komputindo
2. Chairil Anwar Pohan, 2014, *Pengantar Perpajakan*, Edisi 2, Jakarta, Mitra Wacana Media
3. Gunadi, 2013, *Panduan Komprehensif Pajak Penghasilan*, edisi revisi, Jakarta, Bee media Indonesia
4. H.M. Burhan Bungin, 2011, *Penelitian Kualitatif*, Edisi kedua, Jakarta, Prenada Media Group
5. Siti Kurnia Rahayu, 2009, *Perpajakan Indonesia*, Yogyakarta, Graha Ilmu
6. Patric Walandouw, 2013, *Analisis Perhitungan dan Pelaporan PPh pasal 23 dan PPh pasal 25*, Jurnal EMBA, Vol.1 No.3 Juni 2013, hal 987-997.
7. Irawati, 2011, *Kebijakan Pembayaran Dalam Perpajakan*, Jurnal Kybernan, Vol. 2, No. 1 Maret 2011
8. Theresia Hesti Bwarleling, *Pendekatan Teori Akuntansi Positif dalam Kasus Derivatif PT Indosat*, Jurnal Akuntansi Bisnis Universitas Bunda Mulia, Vol. 3 No.2