

AKUNTANSI PAJAK PENGHASILAN PASAL 22, 23, 24, 25 DAN PAJAK PENGHASILAN FINAL

Oleh: Lusy Suprajadi*

Abstract:

Income tax credit consists of income tax article 21,22,23,24 and 25. In this paper, income tax article 21 is not discussed. Income tax credit which has been paid is classified as prepaid tax income not as an expense except for final income tax. Final income tax is not included in counting tax liability. Income tax credit accounting is needed to report how much the rest of tax liability must be paid each year.

Pendahuluan

Pajak penghasilan (PPh) pasal 22,23,24 dan 25 merupakan angsuran atau kredit PPh. Kredit PPh merupakan pembayaran di muka PPh yang akan diperhitungkan atau dikreditkan terhadap PPh terutang pada akhir tahun pajak. Kredit pajak PPh pasal 22,23,24, dan 25 merupakan aktiva lancar dengan nama akun pajak dibayar di muka.

Atas penghasilan yang telah dikenakan PPh final dalam menghitung PPh yang masih harus dibayar (PPh pasal 29) PPh final tersebut tidak dapat diperhitungkan (dikreditkan), demikian pula dengan penghasilannya tidak digabungkan dengan penghasilan lainnya namun tetap dilaporkan dalam SPT PPh tahunan.

PPh Pasal 22

Objek PPh pasal 22 meliputi transaksi atas impor barang; penyerahan ke pemerintah atau BUMN/BUMD; atas penjualan hasil produksi dalam negeri seperti rokok, otomotif, kertas, baja, semen; transaksi pembelian premium, premix, solar, pelumas; minyak tanah; gas elpiji dari Pertamina oleh penyalur/agen/grosir/dealer/kepada pembeli lainnya (misal: pabrikan); terakhir adalah transaksi pembelian dari BULOG atas gula pasir, tepung terigu yang dilakukan oleh penyalur/grosir/pembeli lainnya. Mengenai tarif PPh pasal 22 bervariasi sesuai dengan yang telah ditentukan.

Ilustrasi atas akuntansi PPh pasal 22 di bawah ini mengambil contoh dari transaksi impor dan penyerahan kepada Pemerintah atau BUMN/BUMD

(1) Selama tahun berjalan PT. Anugerah membeli bahan baku secara impor dengan harga impor Rp 101.900.000, diasuransikan sebesar 10% dari

* Dosen tetap jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Parahyangan Bandung.

harga impor. Atas impor dikenakan bea masuk 5% dan PPN impor 10%. PT. Anugerah telah memiliki Angka Pengenal Impor (API).

Harga impor		Rp 101.900.000
Asuransi	10%	10.190.000
		<u>Rp 112.090.000</u>
Bea masuk	5%	5.604.500
Nilai impor		Rp 117.694.500
PPH pasal 22 atas impor	2.5%	2.942.363
PPN impor	10%	11.769.450
Jumlah yang dibayar oleh PT. Anugerah		<u>Rp 132.406.313</u>

Jurnal:

Persediaan	Rp 117.694.500	
PPN-impor	11.769.450	
Pajak dibayar di muka-PPH pasal 22	2.942.363	
Bank		Rp 132.406.313

- (2) Selama tahun berjalan PT. Anugerah melakukan penyerahan ke salah satu instansi pemerintah dan telah menerima pembayaran atas transaksi tersebut dari Bendahara Kantor Pusat DJP atas penyerahan barang tanggal 13 Januari 19x9 seharga Rp 110.000.000 (termasuk PPN).

Harga jual termasuk PPN	Rp 110.000.000
PPN	10.000.000
Penjualan $(100/110) \times 110.000.000$	Rp 100.000.000
PPH pasal 22 (1.5%)	Rp 1.500.000
Jumlah uang yang diterima PT. Anugerah	<u>Rp 98.500.000</u>

Jurnal:

Bank	Rp 98.500.000	
Pajak dibayar di muka-PPH pasal 22	1.500.000	
Penjualan		Rp 100.000.000

Jumlah uang yang diterima oleh PT. Anugerah sebesar Rp 98.500.000 tidak termasuk PPN yang seharusnya dipungut oleh PT. Anugerah, karena untuk setiap penyerahan kepada pemerintah atau BUMN/BUMD maka pemerintah atau BUMN/BUMD lah yang bertindak sebagai pemungut (istilahnya adalah wajib pungut/wapu). Hal ini sudah menyalahi istilah pemungutan PPN atas setiap penyerahan barang kena pajak atau jasa kena pajak karena disini yang memungut PPN justru yang menerima penyerahan.

PPH Final dan PPh Pasal 23

Objek PPh pasal 23 meliputi penghasilan berupa bunga, dividen, sewa dan royalti dan penghasilan lainnya yang ditentukan oleh keputusan Menteri Keuangan. Beberapa objek yang asalnya merupakan objek PPh pasal 23 tapi

karena dikenakan PPh yang bersifat final maka dikategorikan dalam PPh pasal 4 ayat (2) atau PPh final.

Sejak tahun pajak 1998 untuk penghasilan yang sifat pemungutannya atau pemotongannya final harus dilaporkan dalam SPT PPh Tahunan formulir VI yaitu mengenai penghasilan neto dalam negeri yang dipotong PPh bersifat final namun penghasilan tersebut tetap tidak digabungkan dengan penghasilan lainnya dan PPh final tetap tidak dapat dikreditkan.

Tarif PPh final bervariasi sesuai dengan yang ditentukan dalam Peraturan Pemerintah sedangkan tarif umum PPh pasal 23 adalah 15%.

a. PPh final

Objek PPh final yang akan diilustrasikan di bawah ini mengambil contoh dari penghasilan berupa bunga deposito, perlakuan atas PPh final dan pencatatannya berlaku sama untuk penghasilan lainnya yang sifat pemungutan PPh nya bersifat final.

(3) Selama tahun berjalan PT.Anugerah memperoleh penghasilan bunga deposito sebesar Rp 10.000.000, PPh pasal 23 atas bunga deposito 20%.

Penghasilan bunga deposito	Rp 10.000.000
PPh pasal 23 20%	<u>2.000.000</u>
Jumlah uang yang diterima PT.Anugerah	Rp 8.000.000

Jumlah:

Bank	Rp 8.000.000
Pajak dibayar di muka-PPh pasal 4	2.000.000
Penghasilan bunga	Rp 10.000.000

Penghasilan bunga deposito Rp 10.000.000 dan PPh final Rp 2.000.000 tidak dapat digabungkan dan diperhitungkan baik dalam menghitung penghasilan kena pajak maupun dalam menghitung PPh yang masih harus dibayar. Hal ini akan menimbulkan koreksi fiskal dalam menghitung laba fiskal. Sedangkan dalam menghitung laba akuntansi besarnya penghasilan bunga deposito di net kan yaitu sebesar Rp 8.000.000, atau dengan kata lain PPh final dibebankan sebagai biaya dalam menghitung laba akuntansi.

b. PPh pasal 23

PPh atas penghasilan yang dikenakan PPh pasal 23 dapat dikreditkan dan penghasilannya digabungkan dengan penghasilan lainnya sehingga pada akhir tahun pajak tidak perlu dilakukan koreksi fiskal dalam menghitung laba fiskal.

(1) Selama tahun berjalan PT.Anugerah menerima penghasilan royalti atas hak cipta motif kain dari perusahaan lain sebesar Rp 10.000.000 belum dipotong PPh pasal 23.

Penghasilan royalti	Rp 10.000.000
PPh pasal 23 15%	<u>1.500.000</u>
Jumlah yang diterima PT.Anugerah	Rp 8.500.000

<u>Jurnal:</u>	
Bank	Rp 8.500.000
Pajak dibayar di muka-PPH pasal 23	1.500.000
Penghasilan royalti	Rp 10.000.000

Atas dividen yang diperoleh dari PT yang berkedudukan di Indonesia, apabila yang menerimanya adalah juga PT yang berkedudukan di Indonesia, maka atas penghasilan dividen tersebut dikecualikan pengenaan PPh nya (tidak dikenakan PPh pasal 23).

(2) PT. Anugerah selama tahun berjalan menerima dividen dari PT. Sejahtera di Jakarta sebesar Rp 20.000.000.

<u>Jurnal:</u>	
Bank	Rp 20.000.000
Penghasilan dividen	Rp 20.000.000

Atas penghasilan dividen karena dikecualikan dari pengenaan pajak maka dalam menghitung laba fiskal tidak turut diperhitungkan dengan penghasilan lainnya.

PPH pasal 24

PPH pasal 24 merupakan kredit pajak atas pajak yang dipotong dari penghasilan yang diperoleh dari luar negeri. Besarnya kredit pajak adalah sebesar PPh yang dibayar/terutang di luar negeri, asalkan tidak melebihi penghitungan pajak yang terutang berdasarkan Undang-Undang PPh no.17 tahun 2000.

Objek PPh pasal 24 meliputi bagian laba atas saham dan sekuritas lainnya; bunga, royalti, sewa harta bergerak; sewa harta tak bergerak; imbalan berkenaan dengan jasa, pekerjaan dan kegiatan; penghasilan dari Bentuk Usaha Tetap.

(3) PT. Anugerah selama tahun berjalan memperoleh dividen dari negara X sebagai berikut:

Dividen US \$ 4.239,04 (kurs Rp 9.500)	Rp 40.270.880
Misalnya jika pajak atas dividen dari negara X adalah 38%	<u>15.302.934</u>
Penghasilan dividen yang dibawa pulang ke Indonesia	Rp 24.967.946

<u>Jurnal:</u>	
Bank	Rp 24.967.946
Pajak dibayar di muka-PPH pasal 24	15.302.934
Penghasilan dividen	Rp 40.270.880

Pajak dibayar di muka – PPh pasal 24 sebesar Rp 15.302.934 dapat dikreditkan asalkan tidak melebihi penghitungan pajak yang terutang menurut Undang-Undang PPh no.17 tahun 2000.

PPH pasal 25

Dalam sistem pemajakan *self assessment* dengan penetapan pajak terutang oleh wajib pajak sendiri, pelunasan pajak dilakukan selama tahun

berjalan dan kalau masih ada kekurangan dilunasi setelah akhir tahun bersamaan dengan penyampaian atau sebelum batas waktu akhir (25 Maret) penyampaian SPT Tahunan. Pelunasan pajak selama tahun berjalan dapat dilakukan melalui sistem membayar sendiri (*self payment*) yaitu dilakukan dengan membayar angsuran bulanan sesuai dengan ketentuan pasal 25 (misalnya 1/12 dari PPh terutang menurut SPT tahun lalu setelah dikurangi dengan kredit pajak)

(4) Apabila selama tahun berjalan PT. Anugerah telah membayar angsuran PPh pasal 25 per bulan Rp 1.000.000, PPh pasal 25 dibayar setiap tanggal 15 bulan berikutnya:

Jurnal:

Pajak dibayar di muka-PPh pasal 25	Rp 1.000.000	
Bank		Rp 1.000.000

(Mencatat setiap pembayaran PPh pasal 25)

PPh pasal 25 masa pajak Desember akan dibayar bulan Januari tahun berikutnya:

Jurnal penyesuaian:

Pajak dibayar di muka-PPh pasal 25	Rp 1.000.000	
Pajak yang masih harus dibayar		Rp 1.000.000

Setelah dibuat ayat jurnal penyesuaian maka jumlah Pajak dibayar di muka nilai keseluruhannya adalah Rp 12.000.000.

Kesimpulan

Akuntansi pajak penghasilan diperlukan untuk mencatat pembayaran-pembayaran pajak. Pajak penghasilan yang dibayar selama tahun berjalan (yang bersifat tidak final) baik yang dipotong atau dipungut oleh pihak ketiga atau yang dibayar sendiri bukan merupakan biaya tapi merupakan pajak yang dibayar di muka yang nantinya pada akhir tahun akan diperhitungkan dengan pajak penghasilan terutang tahun pajak yang bersangkutan.

Atas penghasilan yang dikenakan pajak penghasilan final tidak ikut diperhitungkan dalam menghitung laba fiskal dan akan dilakukan koreksi fiskal dalam menghitung pajak penghasilan terutang.

Daftar Pustaka

Weygandt, Kieso, and Kell, 1999. Accounting Principles. 5th edition. John Wiley & Sons, Inc.

Undang-Undang Republik Indonesia No.17 tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang No.7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

Peraturan Pemerintah, Keputusan Menteri Keuangan, Surat Edaran Dirjen Pajak, <http://www.pajak.go.id//>