

**ANALISIS EFISIENSI BEBAN PAJAK PADA WAJIB PAJAK BADAN:
PERBANDINGAN PPH PASAL 31E DAN PP 23 TAHUN 2018**

Yudha Kurnia Romadhon
Politeknik YKPN, Indonesia

Hermala Kusumadewi
Politeknik YKPN, Indonesia

Abstrak

Wajib Pajak Badan di Indonesia sering kali melakukan kesalahan dalam memilih tarif pajak yang digunakan untuk menentukan kewajiban pajak penghasilan mereka, sehingga memaksa WP Badan untuk membayar pajak penghasilan dalam jumlah yang lebih besar. Dalam rangka mengurangi beban PPh WP Badan, penelitian ini membandingkan dua metode perhitungan PPh yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 dan PPh Pasal 31E. Jenis penelitian ini adalah kuantitatif komparatif, yaitu untuk menentukan pajak mana yang menghasilkan jumlah beban pajak paling kecil, peneliti akan membandingkan dua tarif pajak yang diterapkan kepada WP Badan. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah dokumentasi, wawancara terstruktur, observasi nonpartisipan, dan studi pustaka. Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa penggunaan tarif pajak PPh Pasal 31E merupakan metode yang lebih efektif dibandingkan dengan PP Nomor 23 Tahun 2018 dalam mengestimasi beban PPh WP Badan. Hal ini dikarenakan WP Badan pada tahun 2022 sudah melewati batas waktu penggunaan PP Nomor 23 Tahun 2018.

Kata Kunci: PPh Wajib Pajak Badan, PP 23 Tahun 2018 dan PPh Pasal 31E.

Abstract

Corporate taxpayers in Indonesia often make mistakes in choosing the tax rate used to determine their income tax liability, thus forcing them to pay a higher amount of income tax. In order to reduce the income tax burden of Corporate Taxpayers, this study compares two income tax calculation methods, namely Government Regulation Number 23 Year 2018 and Income Tax Article 31E. This type of research is comparative quantitative, which is to determine which tax produces the smallest amount of tax burden, researchers will compare two tax rates applied to Corporate Taxpayers. The data collection methods used are documentation, structured interviews, non-participant observation, and literature study. Based on the results of the study, it can be concluded that the use of Income Tax Article 31E tax rate is a more effective method than PP No. 23/2018 in estimating the income tax burden of Corporate Taxpayers. This is because the Corporate Taxpayer in 2022 has passed the deadline for using PP Number 23 of 2018.

Keywords: Income Tax burden of Corporate Taxpayers, Government Regulation 23 of 2018, and Income Tax Article 31E.

I. PENDAHULUAN

Menteri Keuangan (Menkeu) Sri Mulyani Indrawati mengatakan pada 24 Juli 2023, dalam situs resmi Kementerian Keuangan Republik Indonesia, bahwa penerimaan pajak negara telah mencapai Rp 970,2 triliun pada akhir Juni 2023. Jumlah yang diperoleh tersebut setara dengan 56,47% dari target Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) 2023. Jika dicermati, kinerja penerimaan ini berpotensi meningkat setiap tahunnya sebesar 9,9%. (Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2023). Artikel tersebut mengatakan bahwa pajak adalah salah satu sumber pendapatan utama Indonesia, dengan data yang menunjukkan bahwa antara Januari sampai dengan Juni 2023, negara dapat menerima hingga Rp 970,2 triliun dari pajak. Hal ini menunjukkan bahwa pendapatan pajak negara pada tahun 2023 meningkat lebih baik daripada tahun sebelumnya. Maka dari itu, ada beberapa bentuk pajak yang terlibat dalam hal ini, salah satunya adalah pajak penghasilan. Menurut Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Pajak Penghasilan (PPh) merupakan pajak yang dikenakan kepada orang pribadi maupun badan berdasarkan jumlah penghasilan yang diterima selama satu tahun (2021). Maka dari itu, menyetorkan pajak penghasilan setiap tahunnya dari jumlah penghasilan yang didapat selama satu tahun kepada negara merupakan sebuah kewajiban bagi setiap wajib pajak. Namun dalam hal ini, banyak dari wajib pajak yang tidak mengetahui cara melakukan perhitungan pajak penghasilan, terkhusus untuk badan dikarenakan beban pajak penghasilan yang akan ditanggung lebih

kompleks lagi daripada orang pribadi yaitu diantaranya seperti pajak penghasilan; Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23, Pasal 24, Pasal 25 dan Pasal 28A/29.

Untuk itu maka banyak kasus yang terjadi pada Wajib Pajak Badan tentang ketidaktepatan pemilihan tarif pajak yang digunakan untuk mencari beban pajak dari seluruh aktivitas yang telah dilakukan selama setahun. Alhasil, sering terjadi dalam suatu periode akuntansi tertentu Wajib Pajak Badan sedang mengalami kerugian, tetapi tetap harus membayar pajak penghasilan yang terutang atau Wajib Pajak Badan sedang mengalami keuntungan tetapi harus membayar pajak penghasilan terutang yang terbilang besar, sehingga untuk mengetahui tarif pajak mana yang lebih efisien bagi kondisi pada setiap Wajib Pajak Badan sangatlah penting. Pada dasarnya, ada 2 tarif pajak yang dipakai dalam mencari beban pajak yaitu menggunakan tarif PPh Pasal 17 ayat 2a atau tarif fasilitas PPh Pasal 31E yang didasarkan pada Undang Undang Nomor 36 tentang Perubahan Keempat atas Undang Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (2008), lalu kemudian didukung dengan pengeluaran Peraturan Pemerintah Nomor 30 tentang Penurunan Tarif Pajak Penghasilan Bagi Wajib Pajak Badan dalam Negeri yang Berbentuk Perseroan Terbuka (2020) dan menggunakan tarif final/khusus yang didasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 23 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha yang Diterima Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu (2018). Tarif PPh Pasal 17 ayat 2a bisa digunakan oleh Wajib Pajak Badan dengan omset di bawah Rp4,8 M atau di atas Rp4,8 M dan untuk tarif fasilitas PPh Pasal 31E sedikit berbeda dikarenakan hanya bisa digunakan oleh Wajib Pajak

Badan dengan omset tidak lebih dari Rp50 M. Sedangkan untuk tarif PP 23/2018 bisa digunakan oleh Wajib Pajak Badan dengan omset tidak lebih dari Rp4,8 M. Untuk jangka waktu penggunaan tarif PPh Pasal 17 ayat 2a dan PPh Pasal 31E yaitu setiap saat hal ini dikarenakan tarif ini merupakan tarif yang bersifat opsional bagi suatu Wajib Pajak Badan. Sementara itu, untuk jangka waktu penggunaan tarif PP 23/2018 yaitu hanya paling lama 4 tahun bagi Wajib Pajak Badan berbentuk Koperasi, Persekutuan Komanditer, dan Firma serta paling lama 3 tahun untuk Wajib Pajak Badan berbentuk Perseroan Terbatas. Pada kasus ini, tiga Wajib Pajak Badan dijadikan subjek penelitian dengan setiap Wajib Pajak Badan bergerak dalam bidang yang berbeda-beda. Perusahaan A adalah perusahaan yang menjalankan usaha dalam bidang perdagangan otomotif, angkutan dan transportasi, perusahaan ini berlokasi di Sleman, Yogyakarta. Perusahaan B adalah perusahaan yang menjalankan usaha dalam bidang supplier berbagai macam bahan-bahan kimia, perusahaan ini berlokasi di Sleman, Yogyakarta. Perusahaan C adalah perusahaan yang menjalankan usaha dalam bidang distributor Ariston (brand untuk pemanas air dari Eropa) untuk wilayah Yogyakarta dan Solo, terutama untuk produk solar dan heatpump water heater, perusahaan ini berlokasi di Sukoharjo, Jawa Tengah. Dalam mengatur sistem perpajakannya, awalnya Perusahaan A menggunakan tarif PP 23/2018 pada tahun 2019 dan berakhir pada tahun 2021 sedangkan Perusahaan B dan Perusahaan C menggunakan tarif PP 23/2018 pada tahun 2018 dan berakhir pada tahun 2021, tetapi dikarenakan tarif ini hanya bisa dimanfaatkan Wajib Pajak Badan yang berbentuk PT selama 3 tahun saja dan Wajib Pajak Badan yang berbentuk CV

selama 4 tahun saja, sehingga secara tidak langsung ketiga Wajib Pajak Badan ini harus beralih menggunakan tarif sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yaitu tarif PPh Pasal 17 ayat 2a atau tarif PPh Pasal 31E. Untuk itu, ketiga Wajib Pajak Badan ini memilih menggunakan tarif fasilitas atau tarif pasal 31E untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya pada tahun 2022, disebabkan omsetnya selama setahun masih belum melebihi Rp4,8 M. Maka dari itu, jelas terdapat perbedaan penerapan dua tarif pajak yang telah dilakukan oleh Perusahaan A, B, dan C sehingga dari perbedaan tersebut pasti ada salah satu tarif yang menguntungkan bagi ketiga Wajib Pajak Badan tersebut untuk mengefisienkan beban pajak penghasilan terutangnya. Berdasarkan hasil penelitian (Wikardojo et al., 2021) menemukan bahwa jika menggunakan skema perhitungan PP 23/2018 akan lebih menguntungkan daripada menggunakan skema perhitungan PPh Pasal 31E untuk menghitung beban pajak penghasilan terutangnya apabila Wajib Pajak Badan memiliki omset selama setahun tidak melebihi Rp4,8 M, tetapi dalam penelitiannya ternyata Wajib Pajak Badan tersebut telah memiliki

II. TINJAUAN TEORI PP 23/2018

Peraturan Pemerintah Nomor 23/2018, yang mengatur tentang pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu, secara resmi diberlakukan oleh Presiden Joko Widodo pada tanggal 1 Juli 2018. Adanya regulasi pemerintah ini merupakan pengganti atas regulasi pemerintah sebelumnya yaitu Peraturan Pemerintah Nomor omset di atas Rp4,8M, maka lebih

menguntungkan jika Wajib Pajak Badan tersebut menggunakan PPh Pasal 31E daripada menggunakan tarif normal atau tarif PPh Pasal 17 ayat 2a. Sementara itu untuk penelitian (Dewi & Apriliawati, 2021), (Widodo & Alliyah, 2021) dan (Taufik, 2022) menunjukkan bahwa PP 23/2018 dapat mengefisienkan beban pajak penghasilan terutang bagi Wajib Pajak Badan serta untuk penelitian (Fauziah & Tidajoh, 2018) menunjukkan bahwa yang sebaiknya menggunakan PP 23/2018 dan PPh Pasal 31E dengan kriteria penghasilan neto tertentu. Akan tetapi, semua ini tergantung pada sisi kondisi yang sedang dialami pada Wajib Pajak Badan sehingga kondisi sangat berpengaruh sekali dalam menentukan tarif pajak yang tepat. Oleh karena itu, dilakukannya penelitian untuk mengetahui apakah kondisi Wajib Pajak Badan dapat mempengaruhi penentuan tarif pajak yang akan dipilih.

46/2013 dari tarif pajak sebesar 1% turun menjadi 0,5% (Ariyanti, 2018). Untuk cara perhitungannya yaitu tarif PP 23/2018 x penghasilan bruto setiap bulannya. Akan tetapi, regulasi ini hanya bisa digunakan untuk Wajib Pajak dengan omset setahun kurang dari Rp4,8 M. Adapun jangka waktu penggunaan tarif ini telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 23 pada pasal 5 ayat (1) (2018), yaitu:

- a. 7 (tujuh) tahun pajak bagi Wajib Pajak Orang Pribadi;
- b. 4 (empat) tahun pajak bagi Wajib Pajak Badan berbentuk Koperasi, Persekutuan Komanditer, atau Firma; dan
- c. 3 (tiga) tahun pajak bagi Wajib Pajak Badan berbentuk Perseroan Terbatas.

PPh Pasal 31E

Sesuai dengan Undang- Undang Nomor 36

Pasal 31E ayat (1), Wajib Pajak Badan dalam negeri dengan peredaran bruto sampai dengan Rp 50.000.000.000 mendapat fasilitas berupa pengurangan 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 Rp 4.800.000.000 (2008). Maka untuk cara perhitungannya bagi Wajib Pajak Badan yang memiliki omset kurang dari Rp4,8 M adalah $11\% \times \text{Penghasilan Kena Pajak (PKP)}$. Sementara itu, untuk Wajib Pajak Badan yang memiliki omset antara Rp4,8 M sampai dengan Rp50 M, maka untuk cara perhitungannya adalah sebagian dari PKP dihitung dengan tarif 11% dengan rumus $4,8 \text{ M} : \text{penghasilan bruto lalu} \times \text{PKP baru}$ setelah itu \times tarif 11% dan untuk sebagian PKP yang lain dihitung dengan tarif 22% dengan rumus $\text{sisas PKP dari peredaran bruto yang tidak mendapat fasilitas} \times 22\%$.

III. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan adalah kuantitatif komparatif dikarenakan pada penelitian ini membandingkan dua tarif pajak yang akan diterapkan kepada WP Badan yaitu menggunakan skema PP 23/2018 dan PPh Pasal 31E hingga mengetahui pajak mana yang menghasilkan beban pajak paling kecil. Populasi yang digunakan adalah Laporan Keuangan ketiga WP Badan pada tahun 2022, sedangkan sampel yang digunakan adalah Laporan Laba Rugi ketiga WP Badan pada Tahun 2022 setiap bulan dan Rekapitulasi Laporan Laba Rugi pada Tahun 2022. Teknik pengumpulan data pada penelitian ini dibagi menjadi 4 macam, diantaranya yakni:

- d. Tinjauan Pustaka

Tinjauan Pustaka dilakukan untuk

menganalisis Laporan Laba Rugi yang ada pada setiap subjek dan untuk cara perhitungannya menggunakan literatur berupa jurnal-jurnal yang membahas permasalahan yang sama yaitu membandingkan beban pajak penghasilan menggunakan PP 23/2018 dan PPh Pasal 31E terhadap Wajib Pajak Badan yang menjadi subjek penelitian.

- e. Observasi Nonpartisipan Observasi Nonpartisipan dilakukan dengan cara mengamati perhitungan pajak yang terutang pada Laporan Laba Rugi dari subjek yang diteliti, tetapi tidak terlibat langsung dalam membuat perhitungan pajak yang terutang tersebut.
- f. Wawancara Terstruktur Wawancara terstruktur dilakukan secara langsung kepada ketiga pihak Wajib Pajak Badan yang dijadikan subjek penelitian ini.
- g. Dokumentasi Dokumen-dokumen yang diperlukan diantaranya adalah Laporan Laba Rugi Tahun 2022 setiap bulan, Rekapitulasi Laporan Laba Rugi Tahun 2022 dan dokumen lain yang mendukung (jika ada).

Teknik analisis data yang digunakan adalah statistik deskriptif. Statistika Deskriptif menurut Sugiyono (2013 : 147) mendefinisikan statistik deskriptif sebagai jenis statistik yang dapat digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum. Tidak mengeneralisasi yang dimaksud adalah tidak adanya uji signifikansi dan tidak ada tarif kesalahan. Dalam penelitian menggunakan analisis statistika deskriptif ini dibantu dengan menggunakan metode komparatif atau

membuat perbandingan dengan membandingkan data sampel yang telah diperoleh.

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

Perhit. PPh Terutang dengan Tarif PP 23 Tahun 2018

Berdasarkan Laporan Laba Rugi di Tahun 2022, apabila Perusahaan A masih menggunakan PP 23/2018 maka beban pajak penghasilan yang didapat Perusahaan A adalah sebesar Rp12.891.470,25. Untuk perhitungan jumlah PPh Terutangnya di tahun 2022 Perusahaan A dengan menggunakan PP 23/2018, maka skema perhitungannya adalah berikut ini:

Tabel 1
Perhit. PP 23/2018 Perusahaan A
PP 23/2018

Periode	DPP (Rp)	Tarif (%)	PPh Terutang (Rp)
Januari	100.270.000,00	0,5	501.350,00
Februari	89.530.000,00	0,5	447.650,00
Maret	139.830.000,00	0,5	699.150,00
April	122.560.000,00	0,5	612.800,00
Mei	198.620.000,00	0,5	993.100,00
Juni	241.080.000,00	0,5	1.205.400,00
Juli	236.692.000,00	0,5	1.183.460,00
Agustus	310.071.000,00	0,5	1.550.355,00
September	230.822.050,00	0,5	1.154.110,25
Oktober	317.384.300,00	0,5	1.586.921,50
November	284.626.450,00	0,5	1.423.132,25
Desember	306.808.250,00	0,5	1.534.041,25
Jumlah	2.578.294.050,00		12.891.470,25

Sumber: Data Diolah

Tidak berbeda cara perhitungannya dengan Perusahaan A, apabila Perusahaan B masih menggunakan tarif PP 23/2018 di tahun 2022 maka beban pajak penghasilan yang didapat Perusahaan B adalah sebesar Rp5.593.086,99. Untuk perhitungan jumlah PPh Terutangnya di tahun 2022 Perusahaan B menggunakan PP 23/2018, maka skema perhitungannya adalah berikut ini:

Tabel 2
Perhit. PP 23/2018 Perusahaan B

PP 23/2018

Periode	DPP (Rp)	Tarif (%)	PPH Terutang (Rp)
Januari	92.874.055,00	0,5	464.370,28
Februari	99.281.345,00	0,5	496.406,73
Maret	96.382.975,00	0,5	481.914,88
April	96.605.120,00	0,5	483.025,60
Mei	99.949.180,00	0,5	499.745,90
Juni	97.037.136,00	0,5	485.185,68
Juli	88.732.066,00	0,5	443.660,33
Agustus	107.944.700,00	0,5	539.723,50
September	86.526.400,00	0,5	432.632,00
Oktober	69.721.500,00	0,5	348.607,50
November	91.406.020,00	0,5	457.030,10
Desember	92.156.900,00	0,5	460.784,50
Jumlah	1.118.617.397,00		5.593.086,99

Sumber: Data Diolah

Dari Laporan Laba Rugi di Tahun 2022, apabila Perusahaan C masih menggunakan PP 23/2018 maka beban pajak penghasilan yang didapat Perusahaan C adalah sebesar Rp16.611.387,25. Untuk perhitungan jumlah PPh Terutangnya di tahun 2022 Perusahaan C menggunakan PP 23/2018, maka skema perhitungannya adalah berikut ini:

Tabel 3
Perhit. PP 23/2018 Perusahaan C

PP 23/2018

Periode	DPP (Rp)	Tarif (%)	PPH Terutang (Rp)
Januari	321.053.000,00	0,5	1.605.265,00
Februari	315.313.000,00	0,5	1.576.565,00
Maret	278.926.600,00	0,5	1.394.633,00
April	336.098.100,00	0,5	1.680.490,50
Mei	307.305.050,00	0,5	1.536.525,25
Juni	182.608.300,00	0,5	913.041,50
Juli	215.316.000,00	0,5	1.076.580,00
Agustus	228.579.800,00	0,5	1.142.899,00
September	296.288.900,00	0,5	1.481.444,50
Oktober	312.396.500,00	0,5	1.561.982,50
November	251.750.000,00	0,5	1.258.750,00
Desember	276.642.200,00	0,5	1.383.211,00
Jumlah	3.322.277.450,00		16.611.387,25

Sumber: Data Diolah

Perhitungan Pajak Terutang dengan Tarif PPh Pasal 31E

Perusahaan A memiliki laba komersial 2022 sebesar Rp389.534.850 Untuk mendapatkan Penghasilan Kena Pajak Perusahaan A, perlu dihitung Laba Kena Pajaknya dengan cara mengoreksi pajak

terhadap setiap biaya yang ditimbulkan. Berikut ini adalah tabel penyesuaian pajak yang dilakukan untuk dapat menentukan laba bersih setelah pajak Perusahaan A:

Tabel 4
Penyes. Pajak Pers. A Tahun 2022

Ket	Komersial (Rp)	Koreksi Fiskal		Fiskal (Rp)
		Positif (Rp)	Negatif (Rp)	
B. Depr. Invent. Kantor	24.000.000		13.500.000	37.500.000
B. Depr. Kendr.	300.000.000		5.000.000	305.000.000
B. Listrik, Air, Telpn dan Internet	7.126.100	3.563.050		3.563.050
Sumb. 17 Agustus	5.000.000	5.000.000		
LB Seb. Pajak	389.534.850			399.471.800
Biaya Pajak				43.941.898
LB Setelah Pajak	389.534.850	8.563.050	18.500.000	355.529.902

Berdasarkan penyesuaian yang telah dilakukan di atas, berikut penjelasan tentang pengakuan biaya secara pajak:

- Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 pasal 6 ayat (1) (2008), Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap (BUT), ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan termasuk biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha.
- Berdasarkan Undang- Undang Nomor 36 pasal 11 ayat (1) (2008) yang mengatur tentang depresiasi

menggunakan garis lurus, maka untuk cara perhitungan biaya depresiasi inventaris kantor menurut akuntansi dapat menggunakan rumus (biaya perolehan – sisapenggunaan)/ manfaat ekonomis, sehingga menjadi (Rp150 juta – Rp30 juta)/5 tahun = Rp24 juta, begitu pula untuk menghitung biaya depresiasi kendaraan, hingga didapat biaya depresiasi kendaraan sebesar Rp300 juta. Sementara itu, untuk menghitung biaya depresiasi inventaris kantor menurut pajak dapat menggunakan rumus (biaya perolehan : manfaat ekonomis), untuk manfaat ekonomis telah ditetapkan pada UU 36 pasal 11 ayat (6) (2008), sehingga menjadi (Rp150 juta : 4 tahun) = Rp37,5 juta begitu pula untuk menghitung biaya depresiasi kendaraan, hingga didapat biaya depresiasi kendaraan sebesar Rp305 juta. Dari data perhitungan tersebut selisih beban depresiasi menurut pajak lebih tinggi daripada menurut akuntansi yaitu sebesar Rp13,5 juta untuk biaya depresiasi inventaris kantor dan sebesar Rp5 juta untuk biaya depresiasi kendaraan dapat berpengaruh untuk menurunkan Laba Kena Pajak (koreksi negatif).

- Berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP – 220/PJ (2002) pasal 1 ayat (1) berbunyi atas biaya perolehan atau pembelian telepon seluler yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk pegawai tertentu karena jabatan atau pekerjaannya, dapat dibebankan sebagai biaya perusahaan sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah biaya perolehan atau pembelian melalui penyusutan aktiva tetap kelompok I sebagaimana dimaksud dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 520/KMK.04/2000 Lampiran I

butir 1 huruf c sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 138/KMK.03/2002, maka biaya listrik, air, telepon, dan internet sebesar Rp7.126.100 diakui secara pajak menjadi sebesar Rp3.563.050. Biaya yang menurut akuntansi lebih tinggi daripada menurut pajak dapat mengakibatkan Laba Kena Pajak (LKP) menjadi bertambah (koreksi positif).

- Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 pasal 6 (2008) sumbangan 17 Agustus merupakan biaya yang dapat mengurangi penghasilan bruto. Maka dari itu, sumbangan 17 Agustus sebesar Rp5 juta tidak dapat diakui sebagai biaya pajak sehingga dapat mengakibatkan LKP menjadi bertambah (koreksi positif).

Setelah dilakukan penyesuaian pajak di atas, maka untuk perhitungan PPh terutang di tahun 2022 untuk Perusahaan A menggunakan PPh Pasal 31E adalah sebagai berikut:

$$50\% \times 22\% \quad \times \quad \text{Rp}399.471.800 \quad = \quad \text{Rp}43.941.898.$$

Jadi dapat disimpulkan dari semula Perusahaan A memiliki laba komersial sebesar Rp389.534.850, setelah dilakukan koreksi pajak maka didapatkan laba kena pajak sebesar Rp355.529.902.

Sementara itu Perusahaan B memiliki laba komersial di tahun 2022 sebesar Rp158.201.254 Untuk mendapatkan Penghasilan Kena Pajak Perusahaan B, perlu dihitung Laba Kena Pajaknya dengan cara mengoreksi pajak terhadap setiap biaya yang ditimbulkan. Berikut tabel penyesuaian pajak yang dilakukan untuk dapat menentukan laba bersih setelah pajak Perusahaan B:

Tabel 5 Penyesuaian Pajak Pers. B
Tahun 2022

PPH Pasal 31E

Ket	Komersial (Rp)	Koreksi Fiskal		Fiskal (Rp)
		Positif (Rp)	Negatif (Rp)	
B. Depr. Bangun.	18.000.000	-	1.500.000	19.500.000
B. Depr. Kendr.	3.000.000	-	1.375.000	4.375.000
B. Depr. Mesin	1.440.000	210.000	-	1.230.000
Biaya Karya.	20.296.600	20.296.600	-	-
Sumb. Infaq Jumat	3.357.000	3.357.000	-	-
CSR	1.595.600	1.595.600	-	-
LB Seb. Pajak	158.201.254			135.617.054
Biaya Pajak	-			14.917.875,94
LB Setelah Pajak	158.201.254	25.459.200	2.875.000	120.699.178,06

Berdasarkan penyesuaian yang telah dilakukan di atas, berikut penjelasan tentang pengakuan biaya secara pajak:

- Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 pasal 11 ayat (1) (2008) yang mengatur tentang depresiasi menggunakan garis lurus, maka untuk menghitung biaya depresiasi bangunan menurut akuntansi dapat menggunakan rumus (biaya perolehan – sisa penggunaan)/ manfaat ekonomis, sehingga menjadi (Rp195 juta – Rp15 juta)/10 tahun = Rp18 juta begitu pula untuk menghitung biaya depresiasi kendaraan dan biaya depresiasi mesin hingga didapat biaya depresiasi kendaraan sebesar Rp3 juta dan biaya depresiasi mesin sebesar Rp1,44 juta. Sementara itu, untuk

menghitung biaya depresiasi inventaris kantor menurut pajak dapat menggunakan rumus (biaya perolehan : manfaat ekonomis) untuk manfaat ekonomis telah ditetapkan pada UU 36 pasal 11 ayat (6) (2008), sehingga menjadi (Rp195 juta : 10 tahun) = Rp19,5 juta begitu pula untuk menghitung biaya depresiasi kendaraan dan biaya depresiasi mesin, hingga didapat biaya depresiasi kendaraan sebesar Rp4,375 juta dan biaya depresiasi mesin sebesar Rp1,23 juta. Dari data perhitungan tersebut selisih beban depresiasi menurut pajak yang lebih tinggi daripada menurut akuntansi yaitu sebesar Rp1,5 juta untuk biaya depresiasi bangunan dan sebesar Rp1,375 untuk biaya depresiasi kendaraan dapat berpengaruh untuk menurunkan laba kena pajak (koreksi negatif). Sedangkan untuk selisih beban depresiasi menurut akuntansi yang lebih tinggi daripada menurut pajak yaitu sebesar Rp210 ribu untuk biaya penyusutan mesin dapat berpengaruh Laba Kena Pajak menjadi meningkat (koreksi positif).

- Biaya karyawan di atas dilakukan penyesuaian dikarenakan merupakan pemberian non tunai kepada karyawan dalam bentuk kenikmatan/natura, sehingga jika berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 pasal 9 ayat (1e) (2008) biaya karyawan bukan termasuk biaya pengurang penghasilan bruto. Maka dari itu, biaya karyawan sebesar Rp20.296.600 tidak dapat dikurangkan sebagai biaya pajak sehingga menyebabkan meningkatnya Laba Kena Pajak (koreksi positif).
- Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 pasal 6 (2008) sumbangan infaq jumat bukan termasuk biaya yang dapat

mengurangi penghasilan bruto. Maka dari itu, sumbangan infaq jumat sebesar Rp3.357.000 tidak dapat dikurangkan sebagai biaya pajak sehingga menyebabkan Laba Kena Pajak menjadi meningkat (koreksi positif).

- Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 pasal 9 (2008) CSR (*Corporate Social Responsibility*) yang dalam hal ini digunakan dalam bantuan sosial, sehingga CSR bukan termasuk biaya yang dapat mengurangi penghasilan bruto. Maka dari itu, CSR sebesar Rp1.595.600 tidak diakui sebagai biaya pajak sehingga menyebabkan Laba Kena Pajak bertambah (koreksi positif).

Dari penyesuaian yang telah dilakukan di atas, maka dapat menghitung PPh yang terutang di tahun 2022 untuk Perusahaan B menggunakan PPh Pasal 31E adalah sebagai berikut: $50\% \times 22\% \times Rp135.617.054 = Rp14.917.875,94$.

Jadi dapat disimpulkan dari semula Perusahaan B memiliki laba komersial sebesar Rp158.201.254, setelah dilakukan koreksi pajak maka didapatkan laba kena pajak sebesar Rp120.699.178,06.

Untuk Perusahaan C laba komersial yang didapat di tahun 2022 adalah sebesar Rp378.352.820. Maka untuk mendapatkan Penghasilan Kena Pajak Perusahaan C, perlu dihitung Laba Kena Pajaknya dengan cara melakukan penyesuaian pajak terhadap biaya-biaya yang terjadi. Berikut tabel penyesuaian pajak yang dilakukan untuk dapat menentukan laba bersih setelah pajak Perusahaan C:

Tabel 6
Penyes. Pajak Pers. C Tahun 2022
PPh Pasal 31E

Koreksi Fiskal		Fiskal (Rp)
Positif (Rp)	Negatif (Rp)	
-	60.000	1.500.000
-	512.500	4.592.500
1.533.550	-	1533.550
9.569.000	-	9.569.000
-	19.691.000	-
		387.513.770
		42.626.514,70
11.102.550	20.263.500	344.887.255,30
LB Setelah Pajak		378.352.820

Berdasarkan penyesuaian yang telah dilakukan di atas, berikut penjelasan tentang pengakuan biaya secara pajak:

- Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 pasal 11 ayat (1) (2008) yang mengatur tentang depresiasi menggunakan garis lurus, maka untuk menghitung biaya depresiasi inventaris kantor menurut akuntansi dapat menggunakan rumus (biaya perolehan – sisa penggunaan) : manfaat ekonomis, sehingga menjadi (Rp12 juta – Rp1,92 juta) : 7 tahun = Rp1,44 juta begitu pula untuk menghitung biaya depresiasi kendaraan hingga didapat biaya depresiasi kendaraan sebesar Rp4 juta. Sementara itu, untuk menghitung biaya depresiasi inventaris kantor menurut pajak dapat menggunakan rumus, (biaya perolehan : manfaat ekonomis) untuk manfaat ekonomis telah ditetapkan pada UU 36 pasal 11 ayat (6) (2008), sehingga

menjadi (Rp12 juta : 8 tahun) = Rp1,5 juta begitu pula untuk menghitung biaya depresiasi kendaraan, hingga didapat biaya depresiasi kendaraan sebesar Rp4.592.500. Dari data perhitungan tersebut selisih beban depresiasi menurut pajak yang lebih tinggi daripada menurut akuntansi yaitu sebesar Rp60.000 untuk biaya depresiasi inventaris kantor dan sebesar Rp512.500 untuk biaya depresiasi kendaraan dapat mengakibatkan Laba Kena Pajak menjadi turun (koreksi negatif).

- Berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP – 220/PJ (2002) pasal 1 ayat (1) berbunyi atas biaya perolehan atau pembelian telepon seluler yang dimiliki dan dipergunakan perusahaan untuk pegawai tertentu karena jabatan atau pekerjaannya, dapat dibebankan sebagai biaya perusahaan sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah biaya perolehan atau pembelian melalui penyusutan aktiva tetap kelompok I sebagaimana dimaksud dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 520/KMK.04/2000 Lampiran I butir 1 huruf c sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 138/KMK.03/2002, maka biaya listrik, air, telepon, dan internet sebesar Rp3.067.100 diakui secara pajak menjadi sebesar Rp1.533.550. Biaya menurut akuntansi yang lebih tinggi daripada menurut pajak mengakibatkan Laba Kena Pajak menjadi meningkat (koreksi positif).
- Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 pasal 6 (2008) sumbangan sukarela bukan termasuk biaya yang dapat mengurangi penghasilan bruto. Maka dari itu, sumbangan sukarela sebesar Rp9.569.000 tidak boleh dikurangkan tersebut dapat mengakibatkan Laba

Kena Pajak menjadi meningkat (koreksi positif)

- Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 pasal 6 (2008) pendapatan bunga rekening bank BCA IDR bukan termasuk pendapatan yang dapat menambah penghasilan bruto, melainkan penghasilan dari objek pajak penghasilan pasal 4 ayat (2a). Maka dari itu, pendapatan bunga rekening bank BCA IDR sebesar Rp19.691.000 tidak dapat ditambahkan sebagai pendapatan sehingga dapat mengakibatkan Laba Kena Pajak menjadi menurun (koreksi negatif).

Dari penyesuaian yang telah dilakukan di atas, maka dapat menghitung PPh yang terutang di tahun 2022 untuk Perusahaan C menggunakan PPh Pasal 31E adalah sebagai berikut:

$$50\% \times 22\% \times \text{Rp}387.513.770 = \text{Rp}42.626.514,70$$

Jadi dapat disimpulkan dari semula Perusahaan C memiliki laba komersial sebesar Rp378.352.820, setelah dilakukan koreksi pajak maka didapatkan Laba Kena Pajak sebesar Rp344.887.255,30.

Efisiensi Beban Pajak pada Pers. A, Pers. B dan Pers. C

Tabel 7 Perbandingan PP 23/2018 dan PPh Pasal 31E

Perhitung an Pajak Terutang Tahun 2022	Perush. A	Perush. B	Perush. C
PP 23/18	12.891.470,25	5.593.086,99	16.611.387,25
PPh Pasal 31E	43.941.898,00	14.917.875,94	42.626.514,70
Selisih	31.050.427,75	9.324.788,95	26.015.127,45

Berdasarkan tabel di atas dapat

disimpulkan bahwa seandainya Perusahaan A, Perusahaan B dan Perusahaan C masih dapat menerapkan PP 23/2018 di tahun 2022 untuk menghitung pajak penghasilan terutangnya maka menanggung beban pajak yang lebih kecil dibandingkan jika menggunakan PPh Pasal 31E. Dapat dilihat selisih beban pajak dengan menggunakan PP 23/2018 dan PPh Pasal 31E, untuk Perusahaan A terdapat selisih sebesar Rp31.050.427,75, untuk Perusahaan B terdapat selisih sebesar Rp9.324.788,95 dan untuk Perusahaan C terdapat selisih sebesar Rp26.015.127,45.

Meskipun demikian ketiga Wajib Pajak Badan tersebut telah benar memilih PPh Pasal 31E dalam menghitung pajak penghasilan terutang di tahun 2022 daripada jika menggunakan PPh Pasal 17 ayat 2a dikarenakan beban pajak yang ditimbulkan akan menjadi semakin besar. Dengan demikian, maka PPh Pasal 31E lebih menghemat beban pajak untuk ketiga Wajib Pajak Badan tersebut di tahun 2022. Berdasarkan hasil temuan ini, maka hasil penelitian tidak sejalan dengan yang dipaparkan oleh (Widodo & Alliyah, 2021), (Dewi & Apriliawati, 2021), dan (Taufik, 2022) yang mengatakan bahwa PP 23/2018 lebih menghemat beban pajak daripada menggunakan PPh Pasal 31E, hal ini disebabkan karena kondisi ketiga Wajib Pajak Badan pada tahun 2022 telah melebihi waktu yang telah ditentukan atas penggunaan PP 23/2018. Serta hasil penelitian ini juga tidak sejalan dengan yang dikemukakan oleh (Fauziah & Tidajoh, 2018), yang mengatakan bahwa kriteria UMKM badan yang lebih baik menggunakan PPh Pasal 31E adalah yang memiliki penghasilan bersih di bawah 4% dari peredaran bruto. Akan tetapi, hasil penelitian ini sejalan dengan penelitiannya (Wikardojo et al., 2021) yang mengatakan

penggunaan PPh 31E lebih menghemat beban pajak jika omset selama setahun telah melebihi Rp4,8 M atau dalam penelitian ini telah melebihi batas penggunaan PP 23 Tahun 2018 pada tahun 2022.

V. KESIMPULAN

Dalam penelitian yang telah dibahas di atas dengan kasus yang terjadi pada Perusahaan A, Perusahaan B dan Perusahaan C dapat ditarik sebuah kesimpulan bahwa Berdasarkan skema perhitungan menggunakan tarif PP 23/2018, beban PPh terutang adalah; Perusahaan A menghasilkan beban pajak sebesar Rp12.891.470,25, Perusahaan B menghasilkan beban pajak sebesar Rp5.593.086,99 dan Perusahaan C menghasilkan beban pajak sebesar Rp16.611.387,25. Berdasarkan skema perhitungan menggunakan tarif PPh Pasal 31E beban pajak penghasilan terutang yang dihasilkan adalah; Perusahaan A menghasilkan beban pajak sebesar Rp43.941.898, Perusahaan B menghasilkan beban pajak sebesar Rp17.150.501,94 dan Perusahaan C menghasilkan beban pajak sebesar Rp42.626.514,70. Oleh karena itu dari dua skema perhitungan tersebut maka lebih efektif seandainya ketiga WP Badan masih bisa memakai PP 23/2018 dalam menentukan jumlah pajak yang terutang di tahun 2022, namun untuk pemakaian PP 23/2018 telah habis masanya pada tahun 2021, sehingga Perusahaan A, Perusahaan B dan Perusahaan C sudah benar dalam memilih menggunakan tarif fasilitas yaitu PPh Pasal 31E untuk menghitung jumlah pajak terutang.

Keterbatasan dalam melakukan penelitian kajian tugas akhir ini adalah; mencari wajib pajak yang berbentuk badan, diutamakan dapat memiliki kasus yang sama yaitu pada

tahun 2022 Wajib Pajak Badan masih menerapkan PPh Pasal 31E dalam menghitung beban PPh terutang, tetapi Wajib Pajak Badan tersebut juga pernah menerapkan PP 23/2018 di periode sebelumnya, mencari regulasi terbaru dan sumber-sumber yang mendukung tentang semua yang berkaitan dengan PP 23/2018 dan PPh Pasal 31E di tahun 2022, mencari Laporan Laba Rugi per bulan yang diperbolehkan untuk dijadikan sebagai bahan penelitian.

Saran bagi peneliti yang ingin melakukan penelitian serupa adalah untuk meminta akses data pembayaran dan pelaporan SPT masa dari pihak terkait, sehingga dapat mencapai tahap analisis yang lebih mendalam. Peneliti selanjutnya juga disarankan untuk menggunakan statistik inferensial dalam teknik analisis data, agar dapat melakukan uji signifikansi yang memberikan peluang untuk menarik kesimpulan yang lebih umum. Selain itu, menambah objek penelitian, seperti perhitungan menggunakan tarif PPh Pasal 17 atau norma untuk Wajib Pajak Orang Pribadi, serta memperluas periode penelitian, dapat memberikan hasil yang lebih komprehensif. Rekomendasi yang lebih spesifik juga perlu diberikan kepada perusahaan dan pengambil kebijakan perpajakan untuk mengoptimalkan beban pajak yang terutang. Dengan memasukkan analisis statistik inferensial, penelitian lebih lanjut dapat memberikan dasar yang lebih kuat bagi hasil yang diperoleh.

VI. REFERENSI

Kementrian Keuangan Republik Indonesia, 2023, *Tumbuh Positif, Penerimaan Pajak Capai Rp970,2 Triliun di Paruh Pertama 2023*, diakses pada tanggal 20 Desember 2023,

<https://www.kemenkeu.go.id/informasi-publik/publikasi/berita-utama/Tumbuh-Positif-Penerimaan-Pajak-Capai-Rp970T>.

Undang Undang Republik Indonesia. (2021). Undang Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. DKI Jakarta.

Undang Undang Republik Indonesia. (2008). Undang Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. DKI Jakarta.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia.(2020).

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 30 Tahun 2020 tentang Penurunan Tarif Pajak Penghasilan bagi Wajib Pajak Dalam Negeri yang Berbentuk Perseroan Terbuka. DKI Jakarta.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia.(2018).

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha yang Diterima atau Diperoleh Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu (PP Nomor 23 Tahun 2018). DKI Jakarta.

Wikardojo *et al.*, 2021. “Analisis fasilitas tarif pajak penghasilan terutang ditinjau dari penghasilan bruto”, *Jurnal Paradigma Ekonomika*, 16(3).

Dewi & Apriliawati., 2021. “Analisis Perbandingan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 dan Pajak Penghasilan Pasal 25 untuk Efisiensi Beban Pajak UMKM (Studi Kasus pada CV Jifast, CV Rizqi Utama, Hayu Jalan Creative Tour)”,

Indonesian Accounting Literacy Journal, Vol. 1, No. 2, 257–266.

Widodo & Alliyah., 2021. “Analisis Keputusan Penggunaan Tarif Pajak PPh Berdasarkan PP 23 Tahun 2018 Atau Pasal 31E Untuk Efisiensi Pembayaran Pajak Badan Bagi UMKM Di Kabupaten Rembang”, *Proceeding Seminar Nasional & Call For Papers, September*.

Taufik., 2022. “Analisis Perbandingan Beban Pajak Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 dengan Pajak Penghasilan Badan Pada PT. Srikaton Inovasi Teknologi”, *Prosiding FRIMA (Festival Riset Ilmiah Manajemen Dan Akuntansi)*, 4, 113–123.

Fauziah & Tidajoh., 2018. “Perencanaan Pajak Untuk Usaha Mikro, Kecil, Dan Menengah”, *Substansi: Sumber Artikel Akuntansi Auditing Dan Keuangan Vokasi*, 2(2).

Ariyanti, F., 2018, Jokowi Rilis Tarif Baru Pajak UMKM 0,5% Persen, Ini Aturan Lengkapnya, dapat diakses pada tanggal 22 Juni 2018, <https://www.liputan6.com/bisnis/read/3566181/joko-wi-rilis-tarif-baru-pajak-umkm-05-persen-ini-aturan-lengkapnya>.

Sugiyono., 2013. *Metode Penelitian Kualitatif, Kuantitatif, dan R&D*, CV Alfabeta, Bandung.

Keputusan Direktur Jenderal Pajak. (2002). Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP - 220/PJ./2002

Tentang Perlakuan Pajak Penghasilan Atas Biaya Pemakaian Telepon Seluler dan Kendaraan Perusahaan. DKI Jakarta.