

# **ANALISIS PENERAPAN PERENCANAAN PAJAK PPh 21 SEBAGAI UPAYA MENGOPTIMALKAN PAJAK PENGHASILAN PADA BADAN USAHA NON AKADEMIK UNIVERSITAS BRAWIJAYA**

**Oleh : Rizki Aprilia Dewi**

**Dosen Pembimbing : Dr. Mohamad Khoiru Rusydi, M.Ak., CA., Ak.**

**Abstrak**, Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menentukan pelaksanaan perencanaan pajak yang tepat sesuai dengan UU Perpajakan untuk menghemat pajak. Penelitian ini menggunakan analisis deskriptif kualitatif tanpa analisis statistik. Analisis perbedaan koreksi fiskal sebelum dan sesudah perencanaan pajak menghasilkan kenaikan laba bersih dan pengurangan Pajak Penghasilan Pasal 29 (PPh 29). Badan usaha non-akademik Universitas Brawijaya menerapkan perencanaan pajak sesuai dengan Undang-Undang Perpajakan, di mana proses perhitungan Pasal 21 Pajak Penghasilan (PPh 21) menggunakan metode Gross Up untuk tujuan penghematan pajak. Perusahaan-perusahaan tersebut juga mengenakan pajak pada pembayaran yang dibawa pulang sesuai dengan pajak penghasilan pasal 21 (PPh 21).

**ata kunci: Perencanaan Pajak, Pajak Penghasilan, Metode Gross Up, Take Home Pay**

**Abstract**, *The purpose of this study is to determine the proper implementation of tax planning in accordance with Taxation Law to save tax. This research applies qualitative descriptive analysis without statistical analysis. The analysis of fiscal correction differences before and after tax planning results in a net income increase and an Article 29 Income Tax (PPh 29) reduction. The non-academic business entities of Universitas Brawijaya apply the tax planning in accordance with the Taxation Law, where the calculation process of the Article 21 Income Tax (PPh 21) employs Gross Up method for tax-saving purpose. The companies also impose tax on take home pay according to Article 21 income tax (PPh 21).*

**Keywords: Tax Planning, Income Tax, Gross Up Method, Take Home Pay**

## **PENDAHULUAN**

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan (Suandy, 2016). Sesuai dengan UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara

Perpajakan, pajak didefinisikan sebagai kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Berdasarkan isi undang-undang tersebut, terlihat jelas bahwa pajak merupakan sumber pendapatan bagi negara. Sedangkan, bagi perusahaan pajak adalah beban yang akan mengurangi laba bersih suatu perusahaan.

Pemerintah saat ini mengandalkan penerimaan negara dari sektor perpajakan, yang mana ini bisa dilihat dari APBN sekitar 70% penerimaan negara berasal dari sektor perpajakan. Begitu besarnya peranan sektor perpajakan dalam mendukung penerimaan Negara, maka dibutuhkan kesadaran seluruh lapisan masyarakat akan pentingnya pajak bagi kehidupan berbangsa dan bernegara. Namun, bagi perusahaan atau badan usaha, pajak merupakan salah satu beban utama yang akan mengurangi laba bersih maka wajar jika tidak satupun perusahaan atau badan usaha yang dengan senang hati dan suka rela membayar pajak. Salah satu cara yang dapat ditempuh sebagai upaya penghematan pajak adalah dengan melaksanakan manajemen pajak yang baik. Manajemen pajak adalah suatu cara yang dapat dilakukan tanpa harus melanggar hukum sebagai upaya pemenuhan kewajiban perpajakan namun pajak yang dibayarkan dapat lebih rendah (Suandy, 2008). Tiga persyaratan yang harus dilakukan untuk dapat menyelenggarakan manajemen pajak yang baik, yaitu (1) Pemahaman ketentuan peraturan perundangan-undangan; (2) Penempatan personil yang kompeten dan professional; (3) penyelenggaraan akuntansi yang terverifikasi. Tujuan manajemen yaitu menerapkan peraturan perpajakan secara benar dan usaha efisiensi untuk mencapai laba.

Upaya minimalisasi dengan cara ini, selain tidak sejalan dengan prinsip manajemen dan etika bisnis, juga melanggar hukum pidana yang mana sanksinya berupa sanksi administrasi dan bisa berupa hukuman

penjara. Sedangkan penghindaran pajak (*tax avoidance*), walaupun masih mempunyai konotasi yang sama sebagai tindakan kriminal, namun suatu hal yang jelas berbeda disini, bahwa penghindaran pajak adalah perbuatan legal yang masih dalam ruang lingkup perpajakan dan tidak melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Perencanaan pajak adalah tindakan perstrukturian yang terkait dengan konsekuensi potensi pajaknya, yang penekanannya kepada pengendalian setiap transaksi yang ada konsekuensi pajaknya (Zain, 2007). Tujuannya adalah bagaimana pengendalian tersebut dapat mengefisiensi jumlah pajak yang akan ditransfer ke pemerintah, melalui apa yang disebut sebagai penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan bukan penyelundupan pajak (*tax evasion*) yang merupakan tindakan fiskal yang tidak akan di toleransi (Zain, 2008).

Perencanaan pajak dapat dilihat dengan dua prespektif yang berbeda. Pertama, prespektif teori tradisional, bahwa aktivitas perencanaan pajak untuk mentransfer kesejahteraan dari negara kepada pemegang saham (Desai dan Dharmapala, 2006). Dengan melalui aktivitas perencanaan pajak yaitu melakukan tindakan terstruktur agar beban pajak serendah mungkin dengan memanfaatkan peraturan yang ada untuk memperoleh peningkatan laba setelah pajak yang akan berdampak pada peningkatan nilai perusahaan, dengan mengabaikan tingkat *compliance* perusahaan. Kedua, dari prespektif *agency theory*, bahwa melalui aktivitas perencanaan pajak dapat memfasilitasi kesempatan manajerial untuk melakukan tindakan *oportunisme* dengan memanipulasi laba atau penempatan sumber daya yang tidak sesuai serta kurang transparan dalam menjalankan operasional perusahaan sehingga perencanaan pajak berdampak negatif terhadap nilai perusahaan (Desai dan Dharmapala, 2006, Freiese, 2006, dan Minnick et.al, 2010).

Penelitian terdahulu terkait pengaruh perencanaan pajak terhadap nilai perusahaan mempunyai arah yang bervariasi (negatif dan positif). Penelitian yang menemukan hubungan negatif perencanaan pajak dengan

nilai perusahaan yaitu (Wahab, 2012) dan (Hanlon dan Slemrod, 2009) menemukan hubungan negatif signifikan perencanaan pajak dengan nilai perusahaan. Pengaruh negatif ini, menunjukkan bahwa manajerial cenderung berperilaku oportunistik dalam melakukan aktivitas perencanaan pajak sehingga menurunkan nilai perusahaan serta *benefit* yang diperoleh lebih kecil daripada *cost* yang dikeluarkan maupun resiko terdeteksinya lebih tinggi. Adapun penelitian yang menemukan pengaruh positif perencanaan pajak terhadap nilai perusahaan diantaranya adalah (Wilson, 2009), (Wang, 2010) dan (Martani et.al., 2012). Hubungan positif tersebut menunjukkan bahwa manajerial melakukan perencanaan pajak dalam rangka meningkatkan nilai perusahaan dan *benefit* yang diperoleh lebih besar daripada *cost* maupun resikonya. Sedangkan (Desai et.al., 2009) menemukan pengaruh namun tidak signifikan perencanaan pajak (*tax planning*) dengan nilai perusahaan dalam konteks pada perusahaan di Amerika.

Perencanaan pajak pada umumnya selalu dimulai dengan meyakinkan apakah suatu transaksi atau kejadian mempunyai dampak perpajakan. Apabila kejadian tersebut mempunyai dampak pajak, apakah dampak tersebut dapat diupayakan untuk dikecualikan atau dikurangi jumlah pajaknya. Selanjutnya, apakah pembayaran tersebut dapat ditunda pembayarannya (Suandy, 2011). Sesuai dengan prinsip ekonomi untuk mencari keuntungan semaksimal mungkin dengan biaya yang seminimal mungkin, maka pelaksanaan perencanaan pajak pada suatu badan usaha sangat diperlukan dalam mengurangi beban pajak. Salah satu bentuk badan usaha yang perlu menerapkan perencanaan pajak adalah Badan Usaha *Non Akademik* Universitas Brawijaya.

Badan Usaha *Non Akademik* Universitas Brawijaya adalah departemen yang membawahi beberapa unit usaha komersial yang menunjang kebutuhan mahasiswa dan civitas akademika Universitas Brawijaya. Badan Usaha *Non Akademik* didirikan pada tahun 2015 melalui SK Rektor No. 363/2015, yang merupakan bagian dari Badan Pengelola Usaha

Universitas Brawijaya. BUNA terdiri dari unit usaha: UB Sport Center, UB Media, UB Guest House, UB Kantin, UB Coffee, dan Griya Brawijaya. Sebagai pengelola usaha yang berorientasi pada laba, BUNA juga mempunyai tujuan untuk mendapatkan laba semaksimal mungkin, sehingga diperlukan perencanaan yang baik sebagai upaya penghematan pengeluaran pada badan usaha tersebut. Sesuai dengan latar belakang masalah dan rumusan masalah yang telah dijabarkan di atas, tujuan yang hendak dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :1) Untuk mengetahui Penerapan Perencanaan Pajak Pph 21 Sebagai Upaya Mengoptimalkan Pajak Penghasilan Pada Badan Usaha Non Akademik Universitas Brawijaya. 2) Untuk memberitahukan kepada masyarakat dalam hal ini wajib pajak (WP) bahwa perencanaan pajak (*tax planning*) yang baik dan benar

#### **METODOLOGI PENELITIAN**

Penelitian ini dilakukan di Badan Usaha *Non* Akademik Universitas Brawijaya (BUNA UB) yang merupakan Badan Pengelola Usaha Universitas Brawijaya yang berlokasi di Jl. MT. Haryono 169 Gedung Layanan Bersama Lt. 1 Lowokwaru, Malang. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif deskriptif. Definisi penelitian kualitatif menurut Sekaran (2017) merupakan penelitian yang melibatkan data/informasi yang bersifat deskriptif dan tidak dapat diukur secara langsung. Menurut Sugiyono (2017: 23), penelitian kualitatif bertujuan untuk memahami dan mengeksplorasi fenomena utama pada objek yang diteliti, sehingga memperoleh pemahaman yang mendalam. Dengan kata lain penelitian kualitatif adalah penelitian yang berfokus pada pengamatan atas suatu objek dengan menggunakan data kualitatif baik yang diperoleh secara primer maupun sekunder dengan tujuan memperoleh pemahaman mendalam dan menemukan kesimpulan dalam bentuk kata-kata. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan pendekatan deskriptif. Penelitian dengan pendekatan deskriptif adalah penelitian yang dilakukan dengan cara membuat deskripsi permasalahan yang telah diidentifikasi. Data

yang akan digunakan dalam penelitian ini diperoleh dengan metode pengambilan data sebagai berikut: Studi kepustakaan, Studi lapangan, dan Analisis. Data yang akan digunakan penulis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: Data primer dan Data sekunder. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif kualitatif tanpa menggunakan analisa statistik. Adapun langkah-langkahnya yaitu: Pengumpulan data yang diperlukan yaitu laporan keuangan komersial 2019, laporan fiskal tahun 2019 dan kebijakan-kebijakan perusahaan. Evaluasi terhadap koreksi fiskal yang dilakukan oleh perusahaan dengan memahami prosedur dan kebijakan yang berlaku di perusahaan terkait dengan perpajakan. Membuat perencanaan pajak terhadap biaya-biaya operasional dan biaya- biaya umum dan administarsi perusahaan dengan cara memaksimalkan biaya yang diperkenankan sebagai pengurang (deductible).

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Dari hasil pengumpulan data di Badan Usaha *Non Akademik* Universitas Brawijaya, penulis melihat beberapa kebijakan yang diantaranya:

1. Dasar penyusunan laporan keuangan

Perusahaan telah menerapkan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) untuk menyusun laporan keuangan yang dimulai pada tanggal 1 Januari 2019. Oleh karena itu laporan keuangan tahun 2019 disajikan berdasarkan SAK ETAP. Manajemen Perusahaan berpendapat bahwa laporan keuangan tahun 2019, telah disajikan sesuai SAK ETAP dan telah memenuhi semua persyaratannya

2. Piutang usaha

Piutang usaha dibedakan menjadi piutang pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan piutang pihak ketiga. Piutang usaha disajikan dalam bersih setelah dikurangi dengan penyisihan piutang tak tertagih berdasarkan *review* individual masing-masing saldo piutang pada akhir tahun.

### 3. Piutang lain-lain

Piutang lain-lain adalah piutang kepada karyawan dan perusahaan atas pinjaman yang diberikan oleh Perusahaan

### 4. Persediaan

Biaya perolehan ditentukan dengan menggunakan metode rata-rata (*average method*). Harga perolehan barang ditentukan dari nilai persediaan yang dimiliki. Perusahaan tidak melakukan penyisihan kerugian untuk persediaan awal, mutasi dan persediaan tahun berjalan akan dihapuskan dan dibebankan pada laporan laba rugi periode berjalan.

### 5. Uang muka

Uang muka bermanfaat menunjukkan komitmen pembeli dan mengurangi risiko bagi penjual. Umumnya pemberi pinjaman akan menawarkan suku bunga lebih rendah dengan uang muka yang lumayan besar. Dalam hal ini uang muka meliputi uang muka belanja, mutasi dan uang muka tahun berjalan.

### 6. Biaya dibayar dimuka

Biaya dibayar di muka adalah *prepaid expenses* yaitu pengeluaran yang dibayarkan untuk keperluan dalam tahun buku mendatang, seperti pembayaran biaya dibayar dimuka, biaya sewa dan asuransi dibayar dimuka.

### 7. Aktiva tetap

Aset tetap disajikan sebesar harga perolehan setelah dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi nilai. Tarif penyusutan aset tetap dihitung dengan menggunakan metode garis lurus (*straight-line method*) berdasarkan taksiran masa manfaat ekonomis aset tetap sebagai berikut:

- a. Mesin cetak Ham 3 tahun
- b. Kendaraan 8 tahun

Pengeluaran untuk perbaikan dan pemeliharaan dibebankan pada laporan laba rugi pada saat terjadinya. Pengeluaran yang

memperpanjang masa manfaat aset atau memberi manfaat ekonomis di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi atau peningkatan standar kinerja, dikapitalisasi. Aset tetap yang sudah tidak digunakan lagi atau yang dijual, dikeluarkan dari kelompok aset tetap yang bersangkutan, laba atau rugi yang timbul dikreditkan atau dibebankan pada operasi tahun berjalan

8. Pengakuan pendapatan dan beban

Penjualan diakui dalam periode akuntansi ketika fakturnya dibuat dan barang diserahkan pada pelanggan. Beban diakui pada saat terjadinya (*accrual basis*).

9. Pajak penghasilan

Perusahaan mengakui kewajiban atas seluruh pajak penghasilan periode berjalan dan periode sebelumnya yang belum dibayar. Jika jumlah yang telah dibayar untuk periode berjalan dan periode sebelumnya melebihi jumlah yang terutang untuk periode tersebut, Perusahaan harus mengakui kelebihan tersebut sebagai aset. Perusahaan tidak mengakui adanya pajak tangguhan.

10. Imbalan pasca kerja

Berdasarkan SAK ETAP mengenai "Imbalan Kerja" biaya imbalan pasca masa kerja karyawan berdasarkan Undang-Undang Tenaga Kerja No. 13 tahun 2003 ditentukan dengan menggunakan metode aktuarial *projected unit credit*. Keuntungan dan kerugian aktuarial diakui sebagai penghasilan atau beban apabila akumulasi bersih keuntungan atau kerugian aktuarial yang belum diakui untuk setiap program pada akhir tahun pelaporan sebelumnya melebihi jumlah 10% nilai kini dari kewajiban imbalan pasti pada tanggal tersebut dan selama rata-rata masa kerja karyawan dengan menggunakan metode garis lurus. Selanjutnya, biaya jasa lalu yang timbul akibat perubahan kewajiban kerja dari program sebelumnya harus diamortisasi sampai imbalan kerja tersebut telah menjadi hak



karyawan.

Dari laporan keuangan perusahaan tersebut, antara laporan laba/rugi komersial dan fiskal terdapat perbedaan, yang mana perbedaan tersebut dikarenakan adanya perbedaan tetap dan perbedaan waktu. Dengan adanya perbedaan tersebut maka untuk laba sebelum pajak yang di hitung berdasarkan standar akuntansi perlu dilakukan rekonsiliasi fiskal terhadap biaya-biaya yang tidak diperbolehkan sebagai pengurang (*non deductible*). Dari data perusahaan tersebut dapat dilihat dari laba sebelum pajak menurut laporan keuangan komersial adalah sebesar Rp 2.596.001.143,94. Sementara untuk laba sebelum pajak setelah koreksi fiskal adalah sebesar Rp 2.128.793.999,-. Jadi terdapat koreksi fiskal sebesar Rp 467.207.144,94. Koreksi fiskal tersebut terdiri dari beberapa biaya yang diantaranya adalah biaya PPh pasal 21 sebesar Rp 236.628.170,- dan Biaya pajak lainya Rp. 259.756.132,- Berikut ini adalah analisa dan evaluasi untuk biaya-biaya perusahaan yang dilakukan koreksi fiskal dalam laporan keuangan perusahaan:

1. Biaya PPh pasal 21

Total penghasilan seluruh karyawan pada tahun 2019 yang dikeluarkan oleh perusahaan yang masuk kedalam komponen biaya PPh pasal 21 adalah sebesar Rp 5.688.234.386,67,- yang mana biaya ini terdiri dari:

1. Gaji karyawan sebesar Rp,- 3.466.950.526,67
2. Tunjangan keluarga karyawan sebesar Rp 1.990.359.736,00
3. Uang makan sebesar Rp. 230.924.124,00,-

Dari penghasilan yang diterima karyawan tersebut perusahaan membayar biaya PPh pasal 21 sebesar Rp 236.628.170,- yang mana biaya ini ditanggung oleh perusahaan sehingga karyawan menerima penuh tanpa di potong pajaknya. Dengan demikian maka metoda dalam penghitungan PPh pasal 21 perusahaan menggunakan metoda perhitungan *net method*. Pada dasarnya

penghitungan PPh 21 terdapat 3 metoda yang dapat dipakai yang di antaranya adalah:

- a. *Gross method* : merupakan metoda pemotongan pajak dimana karyawan menanggung sendiri jumlah pajak penghasilannya
  - b. *Net method* : merupakan metoda pemotongan pajak dimana perusahaan menanggung pajak karyawannya
  - c. *Gross-Up method* : merupakan metoda pemotongan pajak dimana perusahaan memberikan tunjangan pajak yang jumlahnya sama besar dengan jumlah pajak yang akan dipotong dari karyawan. Metoda ini diformulasikan untuk menyamakan jumlah pajak yang akan dibayar dengan tunjangan pajak yang diberikan perusahaan terhadap karyawannya. Dan biaya ini merupakan pengurang (*deductible*)
- Berikut ini adalah perbandingan perhitungan PPh pasal 21 jika dihitung berdasarkan ketiga metoda tersebut:

**Tabel 1**  
**Perbandingan Metode Gross, Net dan *Gross-Up***

<b>Metoda</b>	<b><i>Gross</i></b>	<b><i>Net</i></b>	<b><i>Gross-Up</i></b>
<b>Penghasilan Setahun</b>			
Gaji karyawan	3.466.950.526,67	3.466.950.526,67	3.466.950.526,67
Tunjangan keluarga	1.990.359.736	1.990.359.736	1.990.359.736
Uang makan	230.924.124,00	230.924.124,00	230.924.124,00
Tunjangan Pajak PPh 21			185377476,4
<b>Jumlah</b>	<b>5.688.234.386,67</b>	<b>5.688.234.386,67</b>	<b>5.873.611.863,07</b>
<b>Pengurangan</b>			
Biaya jabatan	(284411719,4)	(284411719,4)	(293680593,2)
Iuran pensiun	(26184660,07)	(26184660,07)	(27038008,56)
Penghasilan netto	5.377.638.007,20	5.377.638.007,20	5.552.893.261,31
PTKP	(2.596.001.143,94)	(2.596.001.143,94)	(2.596.001.143,94)
PKP	2.781.636.863,26	2.781.636.863,26	2.956.892.117,37
Pajak terutang	236.628.170	236.628.170	251.628.170
<b>Dikeluarkan Perusahaan</b>	<b>5.688.234.386,67</b>	<b>5.688.234.386,67</b>	<b>5.873.611.863,07</b>

Berdasarkan perbandingan perhitungan ketiga metoda tersebut seperti yang terbaik untuk perusahaan adalah menggunakan *gross-up method*, sebab metoda tersebut untuk biaya PPh pasal 21 dibebankan ke karyawan. Namun metoda ini belum tentu bisa diterapkan di perusahaan karena:

1. Penghasilan yang diterima karyawan (*take home pay*) akan menjadi berkurang karena dipotong biaya PPh pasal 21 yang harus dibayar ke kas negara
2. Selama ini untuk biaya PPh pasal 21 selalu dibayarkan oleh perusahaan

Dengan demikian maka metoda perhitungan PPh pasal 21 dengan menggunakan *gross method* akan sulit kemungkinannya untuk direalisasikan. Dikarenakan perhitungan pajak PPh pasal 21 menggunakan *net method*, maka biaya yang sudah dikeluarkan oleh perusahaan sebesar Rp 236.628.170,- bukan merupakan pengurang pajak (*non deductible*) dengan demikian

maka untuk perlakuan perpajakannya ini menjadi koreksi fiskal. Jika perusahaan untuk perhitungan PPh pasal 21 menggunakan metoda *gross-up* yang mana biaya PPh pasal 21 diberikan dalam bentuk tunjangan ke karyawan, maka biaya ini menjadi pengurang pajak (*deductible*) sehingga tidak menjadi koreksi fiskal. Perbandingan jumlah penghasilan yang diterima karyawan (*take home pay*) antara perhitungan PPh pasal 21 menggunakan *net method* dan *gross-up method* adalah sama. Namun jika menggunakan *gross-up method* perusahaan akan membayar lebih besar untuk biaya PPh pasal 21 sebesar Rp. 251.628.170,- dikarenakan biaya PPh pasal 21 yang dibayar perusahaan dimasukkan kedalam komponen gaji yang diberikan dalam bentuk tunjangan PPh pasal 21. Walaupun untuk biaya PPh pasal 21 yang dibayar perusahaan meningkat namun biaya ini merupakan biaya yang dapat dikurangkan (*deductible*) sehingga tidak menjadi koreksi fiskal. Perhitungan biaya PPh pasal 21 dengan menggunakan *gross up method* bisa menghemat pembayaran pajak sepanjang penghasilan karyawan yang bersangkutan masuk kedalam *range* dimana tarif pajaknya masih dibawah tarif PPh Badan. Jika perusahaan menggunakan metoda *gross-up* dalam melakukan perhitungan PPh pasal 21 maka bisa dilihat perbandingan antara laporan laba/rugi dan rekonsiliasi fiskalnya adalah sebagai berikut:

**Tabel 2**

**Perbandingan Sebelum dan Setelah Menggunakan Metode *Gross-Up***

Keterangan	Sebelum	Sesudah
<b>Pendapatan Usaha Bersih</b>	20.516.575.996,00	20.516.575.996,00
Beban Pokok Penjualan		
Biaya Tenaga Kerja	(5.688.234.386,67)	(5.873.611.863,07)
Biaya Non Tenaga Kerja	(8.226.613.910,33)	(8.226.613.910,33)
Total Beban Pokok Penjualan	(13.914.848.297,00)	(14.100.225.773,40)
<b>Laba Kotor</b>	6.601.727.699,00	6.416.350.222,60
Beban Usaha	4.005.726.555,06	3.825.726.555,06
<b>Laba Usaha</b>	2.596.001.143,94	2.590.623.667,54

Pajak Penghasilan	251.628.170	236.628.170
Laba Bersih	2.344.372.973,94	2.353.995.497,54

Penyesuaian untuk merekonsiliasi laba komersial menjadi laba fiskal adalah sebagai berikut:

**Tabel 3**  
**Perbandingan Laba Komersial Menjadi Laba Fiskal**

Keterangan	Sebelum	Sesudah
Laba komersial sebelum pajak penghasilan	2.596.001.143,94	2.596.001.143,94
<b>Perbedaan permanen</b>		
Biaya pajak PPh 21	236.628.170	
Biaya pajak lainnya	259756132	259756132
<b>Perbedaan waktu</b>		
Imbalan karyawan	82531425	82531425
<b>Pendapatan dikenakan pajak final</b>		
Jasa giro	(37054812)	(37054812)
<b>Penghasilan Kena Pajak – Bersih</b>	20.516.575.996,00	20.279.947.826,00
<b>Taksiran Pajak penghasilan</b>		
25 % x Rp 20.516.575.996,00	5.129.143.999	
25 % x Rp 20.279.947.826,00		5.069.986.957
Taksiran hutang pajak	5.129.143.999	5.069.986.957
<b>Pajak dibayar dimuka</b>		
Pajak penghasilan 22	(1.750.350.000)	(1.750.350.000)
Pajak penghasilan 25	(1.250.000.000)	(1.250.000.000)
Jumlah pajak dibayar dimuka	(3.000.350.000)	(3.000.350.000)
<b>Jumlah PPh pasal 29 yang harus dibayar</b>	2.128.793.999	2.069.636.957

Berdasarkan hasil perbandingan dapat diketahui bahwa perhitungan PPh pasal 21 maka bisa dilihat perbandingan antara laporan laba/rugi dan rekonsiliasi fiskalnya menunjukkan bahwa laba bersih sebelum dilakukan rekonsiliasi fiskal yaitu sebesar Rp. 2.344.372.973,94 dan setelah dilakukan yaitu sebesar Rp. 2.353.995.497,54 sehingga terjadi peningkatan laba bersih sebesar Rp. 9.622.523,60. Adapun untuk jumlah PPh pasal 29 yang harus dibayar menunjukkan adanya penurunan sebesar

Rp. 59.157.042,- dari Rp. 2.128.793.999 menjadi sebesar Rp. 2.069.636.957,-

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil analisis data yang telah dilakukan mengenai penerapan perencanaan pajak sebagai upaya penghematan pajak pada badan usaha *non* akademik Universitas Brawijaya maka dapat disimpulkan sebagai berikut: Hasil analisis perbedaan jumlah koreksi fiskal sebelum dan sesudah perencanaan (*tax planning*) dapat diketahui bahwa perhitungan PPh pasal 21 yang ditunjukkan dari laporan laba/rugi dan rekonsiliasi fiskalnya sebelum dilakukan perencanaan (*tax planning*) terjadi peningkatan laba bersih. Jumlah PPh pasal 29 yang harus dibayar menunjukkan adanya penurunan. Kondisi ini menunjukkan bahwa dengan melakukan perencanaan (*tax planning*) maka badan usaha *non* akademik Universitas Brawijaya dapat melakukan penghematan sejumlah biaya pajak yang harus dibayarkan sehingga mempengaruhi jumlah laba yang dihasilkan. Badan usaha *non* akademik Universitas Brawijaya melaksanakan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan menggunakan perencanaan pajak (*tax planning*) secara lengkap sesuai dengan Undang-Undang Perpajakan dalam proses perhitungan PPh pasal 21 dengan menggunakan metoda *gross up* sebagai upaya untuk melakukan penghematan pembayaran pajak dan sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan. Perusahaan juga melakukan atau menerapkan sistem perhitungan pajak penghasilan yang akan diterima oleh karyawan (*take home pay*) sehingga penghasilan akan berkurang karena dipotong biaya PPh pasal 21 yang harus dibayar ke kas Negara.

Berdasarkan kesimpulan hasil penelitian maka saran yang dapat diajukan dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut: Diharapkan perusahaan dalam melakukan perhitungan PPh pasal 21 menggunakan metoda *gross up* karena bisa menghemat pembayaran sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan. Hal tersebut dengan pertimbangan bahwa dengan menggunakan metode *gross up*, maka perusahaan akan memperoleh

keuntungan-keuntungan yaitu akan menerima penghematan pajak penghasilan badan dan perusahaan tidak akan dirugikan dari segi fiskal karena dalam pembayaran PPh Pasal 21 karyawan perusahaan tidak dikenai koreksi fiskal. Sebaiknya perusahaan dalam melakukan perencanaan pajak dilakukan dengan teliti, sistematis dan optimal, agar PPh pasal 21 karyawan dapat menjadi yang paling efisien. Perusahaan perlu mengantisipasi pemberlakuan UU perpajakan yang baru, khususnya pada PPh pasal 21 yang terus mengalami perubahan dari waktu ke waktu, agar seluruh karyawan dapat mengetahui dan memahami pelaksanaan UU tersebut, sehingga perusahaan tidak melakukan kesalahan dalam melaksanakan kewajiban PPh pasal 21.

## DAFTAR PUSTAKA

- Australian Accounting Standard Board. 2015. *AASB 141 Agriculture*. Australia.
- Argiles, J. M., Josep G. B. dan Teresa M. 2009. Fair Value and Historical Cost Accounting of Biological Assets: Predictability of Financial Information. *Working Papers in Economics*. Vol. 14 (2), 87-113. Diambil dari: [https://doi.org/10.1016/S1138-4891\(11\)70029-2](https://doi.org/10.1016/S1138-4891(11)70029-2). (12 Juni 2019)
- Aryanto, Y. H. 2010. Theoretical Failure of IAS 41: Agriculture, The Indonesian Institute of Accountants. Diambil dari: [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1808413](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1808413). (15 Juni 2019)
- Eltanto, D. P. 2014. Perlakuan Akuntansi dan PPH atas Industri Agrikultur. *Tax & Accounting Review*. Vol. 4 (1). Diambil dari: <http://publication.petra.ac.id>. (12 Juni 2019)
- Economics and Finance*, Vol. 32, 777 – 783. Diambil dari: [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)01461-6](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)01461-6). (12 Juni 2019)
- Fargher, N. 2001. Management Perceptions of FairValue Accounting for All Financial Instruments. *Australian Accounting Review*, Vol. 11(2), 62-72. Diambil dari: <https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.2001.tb00188>. (12 Juni 2019)
- Feleaga, L., Niculae F., dan Vasile R. 2012. Theoretical considerations about implementation of IAS 41 in Romania. *Theoretical and Applied Economics Volume XIX (2012), No. 2(567), pp. 31-38*. <http://www.store.ectap.ro/articole/686.pdf>. (12 Juni 2019)
- Indian Accounting Standards Board. 2011. *Ind AS 41, Agriculture*. India. Diakses dari <http://mca.gov.in/Ministry/pdf/INDAS41.pdf>. (1 Agustus 2019)
- International Accounting Standard Board. 2000. *International Accounting Standard 41: Agriculture*.
- Huffman, A. A. 2018. Asset Use and the Relevance of Fair Value Measurement: Evidence from IAS 41. *Review of Accounting Studies*, Vol. 23(4), 1274-1314. Diambil dari: <https://link.springer.com/article/10.1007/s11142-018-9456-0>. (12 Juni 2019)
- Jana, H., dan S. Marta. 2014. The Fair Value Model for the Measurement of



Biological Assets and Agricultural Produce in the Czech Republic. *Procedia Economics and Finance* 12, 213 – 220. Diambil dari: [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(14\)00338-4](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(14)00338-4). (15 Juni 2019)

Jensen, Michael C. 2001. Value Maximization, Stakeholder Theory, and The Corporate Objective Function. *Journal of Applied Corporate Finance*. Vol. 14 (3). Diambil dari: <https://doi.org/10.1111/j.1745-6622.2001.tb00434.x>. (14 September 2019)

Kasmir. 2014 . *Analisis Laporan Keuangan* , Edisi Pertama, Cetakan Ketujuh. Jakarta: PT. Rajagrafindo Persada.

Kieso, D. E., J. J Weygandt, dan T. D Warfield. 2014. *Intermediate Accounting, Second Edition, International Student Version*. New York: John Willey & Sons Inc.

Kiswara, A. 2012. Analisis Penerapan International Accounting Standard (IAS) 41 pada PT. Sampoerna Agro, Tbk. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol 1(2)-1. Diambil dari: <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>. (15 Juni 2019)

Korompis, C. W. M. 2016. Analisis Perlakuan Akuntansi Agrikultur Pada Petani Kelapa Pada Desa Di Daerah Likupang Selatan : Dampak Rencana Penerapan ED PSAK No.69 Tentang Agrikultur. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, Vol 11(2). Diambil dari: <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/gc/article/view/13058/12643>. (12 Juni 2019)

Mates, D., Veronica G., Elena H., Ionel B., Ovidiu B., Aura D., Maria M., dan Alin A. 2015. Biological Assets and The Agricultural Products in The Context of The Implementation of The Ias 41:A Case Study of The Romanian Agro-Food System. *Archives of Biological Sciences* 67(2), 705-714.

Miranda, H. D., Loida E. M., Jeanette A. B. M., dan Normito R. Z. 2017. Accounting Practices and International Accounting Standard (IAS)/Philippine Accounting Standard (PAS) 41 Compliance of Cattle Farms: Evidence from the Philippines. *Journal of Global Business and Trade*, Vol.13(1), 55-77. Diambil dari: <https://ssrn.com/abstract=2996499>. (15 Juni 2019)

Muhammad, K., dan E. K. Ghani. 2014. A Fair Value Model for Bearer Biological Assets in Promoting Corporate Governance. *Journal of Agricultural Studies*. Malaysia.

Natasari, D., dan R. Wulandari. 2017. Akuntansi Aset Biologis: Perlukah Adopsi *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS)* 27

Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)?. *Jurnal Gama Societa*. Diambil dari: <http://journal.ugm.ac.id>. (13 Juni 2019)

Sayekti, Y., Ririn I., Aisa T. A., dan Djoko S. 2018. The Implementation of Accounting Standards for Agriculture (PSAK 69): The Analysis of Companies' Readiness. *Internasional Journal of Accounting and Taxation*, Vol 6(2), 23-28. Diambil dari: <https://doi.org/10.15640/ijat.v6n2a3>. (13 Juni 2019)

Sekaran, U., dan B. Bougie. 2013. *Research Methods for Business. Sixth Edition. Inggris : John Wiley & Sons Ltd.*

Sekaran, U., dan B. Bougie. 2017. *Metode Penelitian untuk Bisnis*. Edisi 6 Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.

Sharma, R. S. 2012. Accounting for Agriculture. *International Journal of Recent Research and Review*, Vol. II.

Silva, J. D., Amaury J. R., & Guillermo B. 2016. Judgment of the Relevance of Fair Value in Biological Assets: A Experimental Analysis on the Market Perception Versus the Academic Perception. Diambil dari: <https://ssrn.com/abstract=2803418>. (13 Juni 2019)

Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.

Suwardjono. 2005. *Teori Akuntans: Perekayasaan Laporan Keuangani*. Yogyakarta: LP3ES

Thurrun. B. M. I. 2010. Applying IAS 41 in Malaysia, *Accountants Today*.

Tyas, E. L. A., dan Nurul F. 2012. Evaluasi Penerapan Standar Akuntansi Keuangan Dalam Pelaporan Aset Biologis (Studi Kasus Pada Koperasi "M"). *Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis*. Universitas Brawijaya.

Vazakidis, A., Athianos S., dan Ekaterini L. 2010. The Importance of Information Through Accounting Practice in Agricultural Sector-European Data Network. *Journal of Social Sciences*, Vol. 6, Vol. 2, 221-228. Diambil dari: <https://ssrn.com/abstract=1829426>. (13 Juni 2019)

Wulandari, R. 2018. *Analisis Perlakuan Akuntandi Aset Biologis Pada Perusahaan Sektor Agrikultur Subsektor Perkebunan yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI)*. Intitut Agama Islam Negeri Surakarta. Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam. Institut Agama Islam Negeri Surakarta: Surakarta. Diambil dari: <http://eprints.iain-surakarta.ac.id/id/eprint/2944>. (13 Juni 2019)

