

PENERAPAN PERENCANAAN PAJAK (TAX PLANNING) PAJAK PENGHASILAN PASAL 21 DENGAN GROSS UP METHOD

Ririn Irmadariyani

Fakultas Ekonomi Universitas Jember

irmadariyaniririn@yahoo.co.id

Abstract

Company tax subjects are taxed on their income and have to pay to the Tax Office (Kantor Kas Negara) based on the tax regulation. Some companies would consider corporate income tax as a burden so that they would try to pay their tax as minimum as possible as long as allowed by law and tax regulation. Therefore, companies making tax planning as a starting point in tax management. One of methods in corporate income tax planning article 21 is the gross up method. By this method, income tax article 21 paid by the permanent employees will be the same amount as the tax allowance given by the employer. This tax Allowance could be considered as a company's expense that could be deducted from the company's net income and at the end it will reduce the corporate income tax paid by the company.

Keywords: *income tax article 21, tax planning, the gross up method.*

Pendahuluan

Pemerintah dan masyarakat harus saling bekerja sama agar dapat mensukseskan pembangunan nasional dalam upaya menciptakan masyarakat adil dan makmur. Peranan pemerintah sangat penting dan mempunyai kedudukan yang sangat strategis, karena tidak mungkin menggerakkan roda pemerintahan dan pembangunan nasional tanpa adanya dukungan dana terutama yang berasal dari penerimaan dalam negeri.

Pajak sebagai salah satu sumber penerimaan dalam negeri pada saat ini diharapkan dapat berperan menjadi sumber pembiayaan pembangunan yang utama. Upaya menjadikan pajak sebagai sumber pembiayaan pembangunan yang utama bukanlah hal yang mudah. Banyak kendala yang dihadapi baik yang berasal dari masyarakat sebagai wajib pajak, pihak otoritas pajak, dan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, kendala-kendala tersebut harus dapat dikurangi bahkan harus dihilangkan.

Pajak menjadi masalah seluruh rakyat karena pada dasarnya setiap orang yang hidup di dalam suatu negara pasti dan harus berhubungan dengan pajak. Oleh karena itu, setiap orang yang menjadi anggota masyarakat suatu negara harus mengetahui segala permasalahan yang berhubungan dengan pajak. Dengan diterapkannya sistem *self assessment* diharapkan terjadi peningkatan kesadaran masyarakat untuk membayar pajak sehingga penerimaan dalam negeri meningkat.

Pada umumnya perusahaan menginginkan keuntungan dalam usahanya, namun di lain pihak perusahaan berkewajiban membayar pajak. Pajak harus dibayar baik oleh perusahaan maupun para karyawan yang bekerja pada perusahaan tersebut yang semuanya disebut subyek pajak. Perusahaan membayar pajak penghasilan badan dan para karyawan membayar pajak penghasilan pasal 21 yang harus disetorkan ke kas negara sebagai pendapatan negara sesuai Undang-undang dan peraturan perpajakan yang berlaku.

Metode *Gross Up* adalah suatu cara untuk menentukan tunjangan pajak yang akan diberikan kepada karyawan yang nantinya akan sama besarnya dengan jumlah pajak penghasilan pasal 21 yang harus dibayar oleh pegawai tetap. Penerapan Metode *Gross Up* dalam perhitungan pajak penghasilan pasal 21 dimaksudkan sebagai upaya perencanaan pajak dalam bentuk penghematan pajak (*tax saving*) serta untuk pemberian tunjangan-tunjangan termasuk tunjangan pajak penghasilan pasal 21 dan penghasilan lain ke dalam gaji masing-masing karyawan yang akan menguntungkan kedua belah pihak, baik perusahaan maupun karyawan. Dengan penerapan metode *Gross Up* perusahaan akan terhindar dari koreksi positif atas pembebanan beban pajak penghasilan dalam laporan laba rugi perusahaan meskipun harus membayar pajak penghasilan pasal 21, sedangkan keuntungan penerapan metode *Gross Up* bagi karyawan adalah dengan adanya tunjangan pajak akan menambah penghasilan dan karyawan tidak membayar Pajak penghasilan pasal 21 terutang karena tunjangan pajak yang diberikan perusahaan besarnya sama dengan pajak penghasilan pasal 21 terutang yang harus dibayar oleh karyawan. Tunjangan dapat diakui sebagai biaya oleh perusahaan dimana biaya yang ditambahkan dapat mengurangi laba perusahaan dan secara otomatis pajak penghasilan badan yang ditanggung perusahaan menjadi kecil.

Metode *Gross Up* merupakan salah satu metode yang digunakan untuk meminimalkan pajak yang akan dibayarkan oleh karyawan. Semua perusahaan harus membayar pajak penghasilan badan. Pajak Penghasilan Badan menurut Mardiasmo (2008) merupakan pajak yang dikenakan pada sekumpulan orang atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha atau tidak melakukan usaha yang meliputi Perseroan Terbatas (PT), Perseroan Komanditer (CV), perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), atau Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), dengan namadan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi masa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap (BUT). Perusahaan selalu menginginkan pembayaran pajak seminimal

mungkin tanpa menyalahi peraturan perpajakan yang berlaku. Oleh sebab itu, perusahaan melakukan perencanaan pajak (*Tax Planning*) yang merupakan langkah awal dari manajemen pajak.

Pada perencanaan pajak dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan, dengan maksud agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan. Pada umumnya penekanan perencanaan pajak adalah untuk meminimumkan pajak terutang. Jadi tujuan perencanaan pajak adalah merekayasa agar beban pajak dibayar serendah mungkin dengan memanfaatkan pengecualian dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan pengurangan yang diperkenankan, maka secara hakekat ekonomis adalah berusaha memaksimalkan penghasilan setelah pajak (*after tax return*).

Pembahasan

A. Manajemen Pajak

Manajemen pajak (*Tax Management*) adalah sarana dalam memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar namun jumlah pajak yang dibayar dapat ditekan seminimal mungkin dalam rangka memperoleh laba yang diharapkan. Secara umum manajemen pajak adalah suatu proses mengorganisir usaha yang dilakukan oleh wajib pajak sedemikian rupa sehingga hutang pajaknya berada dalam posisi minimal sepanjang hal ini diperkenankan atau dimungkinkan oleh peraturan perpajakan yang berlaku.

Untuk dapat mencapai tujuan manajemen pajak ada dua hal yang perlu dipahami dan dilakukan, yaitu:

1. Memahami Peraturan Perpajakan.

Dengan mempelajari peraturan perpajakan seperti Undang-undang, Keputusan Presiden, Keputusan Menteri Keuangan, Keputusan Dirjen Pajak dan Surat Edaran Dirjen Pajak kita dapat mengetahui peluang-peluang yang dapat dimanfaatkan untuk menghemat beban pajak.

2. Menyelenggarakan pembukuan yang memenuhi persyaratan.

Pembukuan merupakan sarana yang sangat penting dalam penyajian informasi keuangan perusahaan yang disajikan dalam bentuk laporan keuangan dan menjadi dasar dalam menghitung

besarnya jumlah pajak terutang, Suandy (2009:11).

Tujuan manajemen pajak dibagi menjadi dua yaitu:

1. Menerapkan peraturan perpajakan dengan benar.
2. Usaha efisiensi untuk mencapai laba yang diharapkan.

B. Pengertian Perencanaan Pajak

Perencanaan pajak (*Tax Planning*) adalah suatu kapasitas yang dimiliki oleh wajib pajak (WP) untuk menyusun aktivitas keuangan guna mendapat pengeluaran (beban) pajak yang minimal (Wijaya, 2011). Perencanaan pajak dilakukan oleh wajib pajak baik badan maupun perorangan dalam rangka meminimalkan pajak terutang yang harus dibayar kepada negara. Di dalam melakukan perencanaan pajak, seorang wajib pajak harus tetap berpedoman pada peraturan perpajakan yang berlaku atau wajib pajak berusaha mendapat penghematan pajak (*tax saving*) melalui prosedur penghindaran pajak (*tax avoidance*) secara sistematis sesuai ketentuan UU perpajakan. Secara umum penghematan pajak menganut prinsip *the least and latest* yaitu membayar dalam jumlah seminimal mungkin dan pada waktu terakhir yang masih diijinkan oleh Undang-undang dan peraturan perpajakan. Meminimalkan beban pajak dapat dilakukan dengan cara menekan penghasilan dan atau memperbesar biaya-biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan sehingga penghasilan kena pajak menurun, atau memanfaatkan hal-hal yang belum diatur dalam peraturan perpajakan.

Fungsi perencanaan pajak mengestimasi jumlah pajak yang akan dibayar dan hal-hal yang dapat dilakukan untuk menghindari pajak. Perencanaan pajak merupakan tindakan legal yang dapat dilakukan oleh wajib pajak dengan cara memanfaatkan hal-hal yang tidak diatur oleh Undang-Undang atau Peraturan Perpajakan dengan tujuan untuk meminimalkan pajak terutang. Dalam penyusunan perencanaan pajak harus sudah memahami dan mendalami peraturan perpajakan dan selalu mengikuti perkembangan dan perubahan-perubahan yang terjadi agar perencanaan pajak dapat berfungsi dengan baik dan tidak dituntut menggelapkan pajak (*Tax Evasion*).

Strategi penghematan pajak disusun pada saat perencanaan karena itu pemahaman terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan dilakukan dalam tahap ini. Rencana penghindaran pajak dilakukan dengan cara mengambil keuntungan semaksimal mungkin dari ketentuan mengenai pengecualian dan potongan atau pengurangan yang diperkenankan menurut Undang-undang dan Peraturan Perpajakan yang berlaku.

C. Manfaat Perencanaan Pajak

Manfaat perencanaan pajak adalah:

1. Penghematan kas keluar, perencanaan dapat menghemat pajak yang merupakan biaya bagi perusahaan.
2. Mengatur aliran kas (*cash flow*) perencanaan pajak dapat mengestimasi kebutuhan kas untuk pajak dan menentukan saat pembayaran sehingga perusahaan dapat menyusun anggaran kas secara lebih akurat.

D. Tujuan Perencanaan Pajak

Tujuan perencanaan pajak adalah merekayasa agar beban pajak (*tax burden*) serendah mungkin dengan memanfaatkan peraturan yang ada, tetapi hal ini akan berbeda dengan tujuan pembuat Undang-undang yang pada umumnya mengharapkan penerimaan pajak meningkat. *Tax Planning* disini sama dengan *Tax Avoidance* karena secara hakekat ekonomis kedua-duanya berusaha untuk memaksimalkan penghasilan setelah pajak karena pajak merupakan unsur pengurang laba yang tersedia baik untuk dibagikan kepada pemegang saham maupun untuk diinvestasikan kembali, Suandy (2009:7).

Ada beberapa ukuran yang biasa digunakan dalam mengukur kepatuhan kewajiban perpajakan yaitu:

1. *Tax Avoidance* adalah upaya wajib pajak untuk meringankan beban pajak yang harus dibayar secara *legal* atau tidak melanggar Undang-undang perpajakan dengan cara memanfaatkan kelemahan Undang-undang tanpa melanggar Undang-undang tersebut.
2. *Tax Evasion* adalah upaya wajib pajak untuk meringankan beban pajak yang harus dibayar secara *illegal* atau melanggar Undang-undang perpajakan dengan cara menyembunyikan

keadaan yang sebenarnya atau menggelapkan pajak.

E. Langkah-langkah Perencanaan Pajak

Langkah-langkah yang dapat dilakukan oleh wajib pajak sebagai upaya perencanaan pajak (Djuanda dan Lubis, 2002:29):

1. Memaksimalkan penghasilan yang dikecualikan adalah usaha memaksimalkan penghasilan yang bukan objek pajak dengan berdasarkan pada variabel penghasilan yang bukan sebagai objek pajak.
2. Memaksimalkan biaya variabel, tindakan ini dilakukan dengan meningkatkan biaya yang dapat dikurangkan atau menekan biaya yang tidak dapat dikurangkan atau dialihkan ke biaya yang dapat dikurangkan.
3. Meminimalkan tarif pajak, dengan upaya pengenaan pajak dengan tarif seminimal mungkin.

Menurut Suandy (2009,13), agar perencanaan pajak dapat berhasil sesuai dengan yang diharapkan, maka perencanaan itu seharusnya dilakukan melalui urutan berbagai tahap-tahap berikut:

1. Analisis informasi yang ada (*analysis of the existing data base*)

Tahap pertama yaitu menganalisis komponen yang berbeda atas pajak yang terlibat dalam suatu proyek dan menghitung seakurat mungkin beban pajak yang harus ditanggung dengan mempertimbangkan masing-masing elemen dari pajak, baik secara sendiri-sendiri maupun secara total yang dirumuskan sebagai perencanaan pajak yang paling efisien. Hal penting lain yang perlu diperhatikan yaitu memperhitungkan kemungkinan besarnya penghasilan dari suatu proyek dan pengeluaran-pengeluaran lain di luar pajak yang mungkin terjadi.

2. Fakta relevan

Seorang perencana pajak dituntut untuk benar-benar menguasai situasi yang dihadapi baik dari segi internal maupun eksternal dan selalu dimutakhirkan dengan perubahan-perubahan yang terjadi agar perencanaan pajak dapat dilakukan secara tepat dan menyeluruh

terhadap situasi maupun transaksi-transaksi yang berdampak dalam perpajakan.

3. Faktor pajak

Dalam menganalisis setiap permasalahan yang dihadapi dalam penyusunan perencanaan pajak tidak terlepas dari dua hal utama yang berkaitan dengan faktor-faktor sebagai berikut:

- a. Sistem perpajakan nasional yang dianut oleh suatu Negara.
 - b. Sikap fiskus dalam menafsirkan peraturan pajak baik undang-undang domestik maupun perpajakan.
4. Faktor non pajak lainnya

Faktor-faktor non pajak yang relevan untuk diperhatikan dalam penyusunan perencanaan pajak, antara lain:

- a. Masalah badan hukum
 - b. Masalah mata uang dan nilai tukar
 - c. Masalah pengawasan devisa
 - d. Masalah program insentif investasi
 - e. Masalah faktor non pajak lainnya
5. Buat satu model atau lebih rencana kemungkinan besarnya pajak (*design of one or more possible tax plans*)

Model perjanjian internasional dapat melibatkan satu atau lebih atas tindakan-tindakan berikut:

- a. Pemilihan bentuk transaksi operasi atau hubungan internasional.
 - b. Pemilihan Negara asing sebagai tempat melakukan investasi atau menjadi residen dari Negara tersebut.
 - c. Penggunaan satu atau lebih Negara tambahan.
6. Evaluasi pelaksanaan rencana pajak (*evaluating a tax plan*)

Dalam perencanaan pajak, perlu dilakukan evaluasi untuk melihat sejauh mana hasil pelaksanaan suatu perencanaan pajak terhadap beban pajak, perbedaan laba kotor, dan pengeluaran selain pajak atas berbagai alternative perencanaan. Variabel-variabel tersebut akan dihitung seakurat mungkin dengan hipotesis sebagai berikut:

- a. Bagaimana jika rencana tersebut tidak dilaksanakan.
- b. Bagaimana jika rencana tersebut dilaksanakan dan berhasil dengan baik.
- c. Bagaimana jika rencana tersebut dilaksanakan tetapi gagal.

Dari ketiga hipotesis tersebut akan memberikan hasil yang berbeda. Dari hasil tersebut barulah dapat ditentukan apakah perencanaan tersebut layak untuk dilaksanakan atau tidak.

7. Mencari kelemahan dan kemudian memperbaiki kembali rencana pajak (*debugging the tax plan*)

Dalam penyusunan perencanaan pajak, hendaknya disertai dengan gambaran atau perkiraan mengenai peluang kesuksesan atau berapa laba potensial yang akan diperoleh jika berhasil maupun kerugian potensial jika terjadi kegagalan.

8. Mutakhirkan rencana pajak (*updating the tax plan*)

Pemutakhiran dari suatu rencana adalah konsekuensi yang perlu dilakukan sebagaimana dilakukan oleh masyarakat yang dinamis. Dengan memperhatikan perkembangan yang akan datang maupun situasi yang terjadi saat ini, seorang manajer akan mampu mengurangi akibat yang merugikan dari adanya perubahan, dan saat yang bersamaan mampu mengambil kesempatan untuk memperoleh manfaat yang potensial.

F. Pajak Penghasilan Pasal 21

Pajak Penghasilan Pasal 21 merupakan pajak penghasilan yang dikenakan atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran yang lain dengan nama apapun sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan yang dilakukan oleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri.

Menurut (Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-31/PJ/2009 Pasal 5 ayat 1) yang termasuk Penghasilan yang dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21 adalah:

1. Penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai tetap, baik berupa penghasilan yang bersifat teratur maupun tidak teratur;
2. Penghasilan yang diterima atau diperoleh Penerima pensiun secara teratur berupa uang pensiun atau penghasilan sejenisnya;
3. Penghasilan sehubungan dengan pemutusan hubungan kerja dan penghasilan sehubungan dengan pensiun yang diterima secara sekaligus berupa uang pesangon, uang

manfaat pensiun, tunjangan hari tua atau jaminan hari tua, dan pembayaran lain sejenisnya;

4. Penghasilan pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas, berupa uang harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan atau upah yang dibayarkan secara bulanan;
5. Imbalan kepada bukan pegawai, antara lain berupa honorarium, komisi, fee, dan imbalan sejenisnya dengan nama dan dalam bentuk apapun sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan;
6. Imbalan kepada peserta kegiatan, antara lain berupa uang saku, uang representasi, uang rapat, honorarium, hadiah atau penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun, dan imbalan sejenis dengan nama apapun.

Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21 adalah setiap orang pribadi atau badan yang diwajibkan oleh Undang-undang Perpajakan untuk memotong Pajak Penghasilan Pasal 21. Pihak yang wajib melakukan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 adalah (Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-31/PJ/2009 Pasal 2 ayat 1):

1. Pemberi kerja yang terdiri dari orang pribadi dan badan, baik merupakan pusat maupun cabang, perwakilan atau unit yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun, sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang dilakukan oleh pegawai atau bukan pegawai;
2. Bendahara atau pemegang kas pemerintah, termasuk bendahara atau pemegang kas pada Pemerintah Pusat termasuk institusi TNI/POLRI, Pemerintah Daerah, Instansi atau lembaga pemerintah, lembaga-lembaga negara lainnya, dan Kedutaan Besar Republik Indonesia di Luar Negeri, yang membayarkan gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan;
3. Dana pensiun, badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja, dan badan-badan lain yang membayar uang pensiun dan tunjangan hari tua atau jaminan hari tua;

4. Orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas serta badan yang membayar :
 - a. honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa dan/atau kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status subjek pajak dalam negeri, termasuk jasa tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas dan bertindak untuk dan atas namanya sendiri, bukan untuk dan atas nama persekutuannya;
 - b. honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan kegiatan dan jasa yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status subjek pajak luar negeri;
 - c. honorarium atau imbalan lain kepada peserta pendidikan, pelatihan, dan magang.
5. Penyelenggaraan kegiatan, termasuk badan pemerintah, organisasi yang bersifat nasional dan internasional, perkumpulan, orang pribadi serta lembaga lainnya yang menyelenggarakan kegiatan, yang membayar honorarium, hadiah, atau penghargaan dalam bentuk apapun kepada wajib pajak orang pribadi dalam negeri berkenaan dengan suatu kegiatan.

G. Metode Gross Up

Metode *Gross Up* adalah suatu cara untuk menentukan tunjangan pajak yang akan diberikan kepada karyawan yang nantinya akan sama besarnya dengan jumlah Pajak Penghasilan Pasal 21 yang dibayar oleh pegawai tetap.

Dengan metode *Gross Up*, pajak atas penghasilan karyawan dihitung berdasarkan gaji bersih karyawan ditambah dengan tunjangan pajak sebagai gantinya karyawan diberi tunjangan pajak yang besarnya sama dengan pajak yang sudah dipotongkan. Tunjangan tersebut dapat diakui sebagai biaya bagi perusahaan. Untuk melakukan perhitungan menggunakan metode *Gross Up* tidak

lepas dari peraturan perpajakan yang berlaku, sehingga dasar tunjangan pajak dengan metode *Gross Up* ditentukan dari jumlah Penghasilan Kena Pajak (PKP) dan digolongkan menjadi 4 lapisan berdasarkan jumlah PKP.

Untuk memperoleh hasil Pajak Penghasilan Pasal 21 karyawan, diperlukan penghasilan sebagai obyeknya. Dalam hal ini penghasilan tersebut adalah penghasilan netto yang diperoleh dari hasil pengurangan penghasilan bruto dengan potongan-potongan. Penerapan metode *Gross Up* ini merupakan aplikasi dari Keputusan Dirjen Pajak. Metode ini akan berimplikasi bagi perusahaan dan karyawan. Adapun keuntungan dari penerapan metode *Gross Up* adalah:

1. Perusahaan terhindar dari koreksi positif atas pembebanan beban pajak penghasilan meskipun harus membayar pajak penghasilan pasal 21 lebih besar daripada dengan menerapkan perhitungan tanpa metode *Gross Up*.
2. Penerima penghasilan tidak membayar pajak penghasilan pasal 21 terutang dan tunjangan pajak menjadi pengurang dalam menetapkan penghasilan kena pajak bagi pemberi kerja atau pemotong pajak.

Sehubungan peraturan perpajakan yang berlaku maka batasan yang perlu diperhitungkan dalam mencari rumus perhitungan menggunakan metode *Gross Up*.

1. Biaya jabatan 5% dari penghasilan bruto maksimal sebesar Rp 500.000,- /bulan
2. Tarif pajak untuk PKP adalah:
 - 1) Sampai dengan Rp 50.000.000,- tarif pajaknya 5%.
 - 2) Diatas Rp 50.000.000,- sampai Rp 250.000.000,- tarif pajaknya 15%.
 - 3) Diatas Rp 250.000.000,- sampai Rp 500.000.000,- tarif pajaknya 25%.
 - 4) Diatas Rp 500.000.000,- tarif pajaknya 30%.

Rumus Tunjangan Pajak karyawan dengan metode *Gross Up* menurut Djuanda dan Lubis (2002,75), yaitu:

- a. Penghasilan Kena Pajak sampai dengan Rp 50.000.000,-

Metode *Gross Up* lapisan pertama :

$$\frac{\text{Penghasilan Kena Pajak} \times \text{Tarif Pajak}}{0.95}$$

$$\text{A t a u} \\ \frac{\text{Penghasilan Kena Pajak} \times 5\%}{0.95}$$

Metode *Gross Up* lapisan pertama dimana tarif pajak penghasilan 5% dan tidak memiliki komponen pengurang.

- b. Penghasilan Kena Pajak Rp 50.000.000,- sampai dengan Rp 250.000.000,-
Metode *Gross Up* lapisan kedua, dimana tarif PPh 15% dan akan memiliki komponen pengurang sebesar:

$$15\% \times \text{Rp } 50.000.000,- = \text{Rp } 7.500.000,-$$

$$5\% \times \text{Rp } 50.000.000,- = (\text{Rp } 2.500.000,-)$$

Komponen pengurang lapisan kedua Rp 5.000.000,-

Metode *Gross Up* lapisan kedua :

$$\frac{(\text{Penghasilan Kena Pajak} \times 15\%) - \text{Komponen Pengurang}}{0.85}$$

0.85

A t a u

$$\frac{(\text{Penghasilan Kena Pajak} \times 15\%) - \text{Rp. } 5.000.000}{0.85}$$

0.85

- c. Penghasilan Kena Pajak Rp 250.000.000,- sampai dengan Rp 500.000.000,-
Metode *Gross Up* lapisan ketiga, dimana tarif PPh 25%, dan akan memiliki komponen pengurang sebesar:

$$25\% \times \text{Rp } 250.000.000,- = \text{Rp } 62.500.000,-$$

$$15\% \times \text{Rp } 50.000.000,- = (\text{Rp } 7.500.000,-)$$

$$5\% \times \text{Rp } 50.000.000,- = (\text{Rp } 2.500.000,-)$$

Komponen pengurang lapisan ketiga Rp 52.500.000,-

Metode *Gross Up* lapisan ketiga :

$$\frac{(\text{Penghasilan Kena Pajak} \times 25\%) - \text{Komponen Pengurang}}{0.75}$$

0.75

A t a u

$$\frac{(\text{Penghasilan Kena Pajak} \times 25\%) - \text{Rp. } 52.500.000}{0.75}$$

0.75

- d. Penghasilan Kena Pajak diatas Rp 500.000.000,-
Metode *Gross Up* lapisan keempat dimana tarif PPh 30%, dan akan memiliki komponen pengurang sebesar :

$$30\% \times \text{Rp } 500.000.000,- = \text{Rp } 150.000.000,-$$

$$25\% \times \text{Rp } 250.000.000,- = (\text{Rp } 62.500.000,-)$$

$$15\% \times \text{Rp } 50.000.000,- = (\text{Rp } 7.500.000,-)$$

$$5\% \times \text{Rp } 50.000.000,- = (\text{Rp } 2.500.000,-)$$

Komponen pengurang lapisan keempat Rp 77.500.000,-

Metode *Gross Up* lapisan keempat :

$$\frac{(\text{Penghasilan Kena Pajak} \times 30\%) - \text{Komponen Pengurang}}{0.70}$$

0.70

A t a u

$$\frac{(\text{Penghasilan Kena Pajak} \times 30\%) - \text{Komponen Pengurang}}{0.70}$$

0.70

H. Rekonsiliasi (Koreksi) Fiskal

1. Beda Tetap dan Beda Waktu

Rekonsiliasi (Koreksi) fiskal adalah proses penyesuaian atas laba komersial yang berbeda dengan ketentuan fiskal untuk menghasilkan penghasilan neto/laba yang sesuai dengan ketentuan perpajakan. (Agoes dkk, 2009: 218). Lebih lanjut disebutkan bahwa perbedaan-perbedaan antara akuntansi dan fiskal tersebut dapat dikelompokkan menjadi beda tetap/ permanen (*permanent differences*) dan beda waktu/ sementara (*timing differences*).

Perbedaan tetap terjadi karena adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan beban menurut akuntansi dan pajak. Perbedaan tersebut meliputi :

- a. Penghasilan yang telah dikenakan Pajak Penghasilan bersifat final (Pasal 4 ayat 2 UU Pajak Penghasilan)
- b. Penghasilan yang bukan objek pajak (Pasal 4 ayat 3 UU Pajak Penghasilan)
- c. Pengeluaran yang tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha dan pengeluaran yang sifatnya pemakaian penghasilan atau yang jumlahnya melebihi kewajiban (Pasal 9 ayat 1 UU Pajak Penghasilan).

Perbedaan waktu terjadi karena perbedaan perlakuan akuntansi dan perpajakan yang bersifat sementara. Hal ini biasanya karena perbedaan metode yang digunakan antara akuntansi dan perpajakan seperti : metode penyusutan dan metode penilaian persediaan.

2. Koreksi Positif dan Koreksi Negatif

Koreksi fiskal ada 2 (dua) yaitu koreksi fiskal positif dan koreksi fiskal negatif. Koreksi fiskal positif terjadi apabila laba menurut fiskal menjadi lebih besar atau dengan kata lain menambah penghasilan kena pajak. Sedangkan koreksi fiskal negatif sebaliknya, yaitu laba menurut fiskal lebih kecil atau mengurangi penghasilan kena pajak. Menurut Agoes dkk (2009 : 219) koreksi positif biasanya terjadi akibat adanya :

- a. Beban yang tidak diakui oleh pajak (*non - deductible expense*).
- b. Penyusutan komersial lebih besar dari penyusutan fiskal.

- c. Amortisasi komersial lebih besar dari amortisasi fiskal.
- d. Penyesuaian fiskal positif lainnya.

Sedangkan koreksi negatif biasanya dilakukan akibat adanya :

- a. Penghasilan yang tidak termasuk objek pajak.
- b. Penghasilan yang dikenakan pajak penghasilan bersifat final.
- c. Penyusutan komersial lebih kecil daripada penyusutan fiskal.
- d. Amortisasi komersial lebih kecil daripada amortisasi fiskal.
- e. Penghasilan yang ditangguhkan pengakuannya.
- f. Penyesuaian fiskal negatif lainnya.

I. Penerapan Metode Gross Up Dalam Penghitungan Pajak Penghasilan Pasal 21

1. Unsur-unsur Pajak Penghasilan Pasal 21 di PDAM Kabupaten XYZ

Unsur-Unsur pembentuk PPh Pasal 21 di PDAM Kabupaten XYZ adalah sebagai berikut:

- a. Gaji Pokok
Gaji pokok ditentukan dari golongan dan masa kerja setiap masing-masing karyawan.
- b. Tunjangan beras
Pemberian tunjangan beras berdasarkan status karyawan, setiap karyawan mendapatkan Rp 50.000,-/ orang dalam status karyawan tersebut. Status tidak kawin mendapatkan Rp50.000,- , status kawin mendapatkan Rp 100.000,- , status kawin mempunyai 1 anak mendapatkan Rp 150.000,- dan status kawin mempunyai 2 anak mendapatkan 200.000,-.
- c. Tunjangan kesehatan
Kebijakan dalam pemberian tunjangan kesehatan di PDAM Kabupaten XYZ sebesar Rp 100.000,-
- d. Tunjangan suami/istri
Pemberian tunjangan suami/istri 10% dari gaji pokok yang ditentukan dari status karyawan. Status tidak kawin (tidak dapat tunjangan suami/istri) dan kawin (dapat tunjangan sebesar 10% dari gaji pokok)
- e. Tunjangan anak

Tunjangan anak diberikan kepada karyawan yang mempunyai status kawin punya anak. Setiap anak memperoleh tunjangan sebesar 5% dari gaji pokok.

f. Biaya jabatan
Biaya jabatan menjadi pengurang dalam perhitungan PPh Pasal 21 sebesar 5% dari penghasilan bruto.

Tabel 1 : Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 Tanpa Metode Gross Up

No.	Nama	Status	Gaji pokok	Tunj. Beras	Tunj. Kesehatan	Tunj. Suami/ Istri	Tunj. Anak	Biaya Jabatan	PPh psl 21 setahun	PPh Psl 21 Sebulan
1.	Andi	K/2	2.036.050	200.000	100.000	203.605,0	203.605,0	137.163,00	573.658,20	47.804,85
2.	Sholeh	K/2	2.209.675	200.000	100.000	220.967,5	220.967,5	147.580,50	692.417,70	57.701,48
3.	Ibrahim	K/2	2.012.725	200.000	100.000	201.272,5	201.272,5	135.763,50	557.703,90	46.475,33
4.	Susilo	K/1	1.874.275	150.000	100.000	187.427,5	93.713,75	120.270,81	447.087,26	37.257,27
5.	Bambang	TK	2.155.975	50.000	100.000	-	-	115.298,75	522.405,75	43.533,81
6.	Joni	K/1	1.867.975	150.000	100.000	186.797,5	93.398,75	119.908,56	442.957,61	36.913,13
7.	Sigit	K/2	2.012.725	200.000	100.000	201.272,5	201.272,5	135.763,50	557.703,90	46.475,33
8.	Yudha	K/1	1.990.000	150.000	100.000	199.000,0	99.500,00	126.925,00	522.945,00	43.578,75
9.	Ana	K/2	2.012.725	200.000	100.000	201.272,5	201.272,5	135.763,50	557.703,90	46.475,33
10.	Diana	K/2	2.036.050	200.000	100.000	203.605,0	203.605,0	137.163,00	573.658,20	47.804,85
11.	Doni	K/2	1.542.100	200.000	100.000	154.210,0	154.210,0	107.526,00	235.796,40	19.649,70
12.	Joko	K/2	1.801.450	200.000	100.000	180.145,0	180.145,0	123.087,00	413.191,80	34.432,65
13.	Imam	K/2	1.967.800	200.000	100.000	196.780,0	196.780,0	133.068,00	526.975,20	43.914,60
14.	Winarso	K/2	1.990.000	200.000	100.000	199.000,0	199.000,0	134.400,00	542.160,00	45.180,00
15.	Eti S	TK	1.582.525	50.000	100.000	-	-	86.626,25	195.539,25	16.294,94
16.	Yudianto	K/2	2.012.725	200.000	100.000	201.272,5	201.272,5	135.763,50	557.703,90	46.475,33
17.	Herman	K/2	1.894.375	200.000	100.000	189.437,5	189.437,5	128.662,50	476.752,50	39.729,38
18.	Fauzik	K/2	1.874.275	200.000	100.000	187.427,5	187.427,5	127.456,50	463.004,10	38.583,68
19.	Slamet	K/2	2.182.525	200.000	100.000	218.252,5	218.252,5	145.951,50	673.847,10	56.153,93
20.	Budi	K/2	2.012.725	200.000	100.000	201.272,5	201.272,5	135.763,50	557.703,90	46.475,33
21.	Sulina	K/2	1.990.000	200.000	100.000	199.000,0	199.000,0	134.400,00	542.160,00	45.180,00
22.	Tukimo	K/2	1.990.000	200.000	100.000	199.000,0	199.000,0	134.400,00	542.160,00	45.180,00
23.	Hartini	K/2	2.036.050	200.000	100.000	203.605,0	203.605,0	137.163,00	573.658,20	46.475,33
24.	Yulia	K/2	1.967.800	200.000	100.000	196.780,0	196.780,0	133.068,00	526.975,20	43.914,60
25.	Martina	K/2	2.012.725	200.000	100.000	201.272,5	201.272,5	135.763,50	557.703,90	46.475,33
26.	Sugiono	K/2	1.801.450	200.000	100.000	180.145,0	180.145,0	123.087,00	413.191,80	34.432,65
27.	Farida	K	1.874.275	100.000	100.000	187.427,5	-	113.085,13	431.170,42	35.930,87
28.	Achmad	K/2	2.182.525	200.000	100.000	218.252,5	218.252,5	145.951,50	673.847,10	56.153,93
29.	Sukarna	K/2	2.182.525	200.000	100.000	218.252,5	218.252,5	145.951,50	673.847,10	56.153,93
30.	Surikno	K/1	2.012.725	150.000	100.000	201.272,5	100.636,3	128.231,69	537.841,27	44.870,10
31.	Salinawi	K/2	1.990.000	200.000	100.000	199.000,0	199.000,0	134.400,00	542.160,00	45.180,00
32.	Linda	K/2	1.874.275	200.000	100.000	187.427,5	187.427,5	127.456,50	463.004,10	38.583,68
33.	Anastasia	K/2	2.182.525	200.000	100.000	218.252,5	218.252,5	145.951,50	673.847,10	56.153,93
34.	Sulikan	K/2	2.036.050	200.000	100.000	203.605,0	203.605,0	137.163,00	573.658,20	46.475,33
35.	Maryama	K/1	1.990.000	150.000	100.000	199.000,0	99.500,00	126.925,00	522.945,00	43.578,75
36.	Andika	K/2	2.012.725	200.000	100.000	201.272,5	201.272,5	135.763,50	557.703,90	46.475,33
37.	Saburi	K/2	2.209.675	200.000	100.000	220.967,5	220.967,5	147.580,50	692.417,70	57.701,48
38.	Wiwik	K/2	2.012.725	200.000	100.000	201.272,5	201.272,5	135.763,50	557.703,90	46.475,33
39.	Supeno	K/2	2.012.725	200.000	100.000	201.272,5	201.272,5	135.763,50	557.703,90	46.475,33
40.	Suyanto	TK	2.012.725	50.000	100.000	-	-	108.136,75	440.753,25	36.729,44
41.	Yatini	K/2	2.012.725	200.000	100.000	201.272,5	201.272,5	135.763,50	557.703,90	46.475,33
42.	Hariyadi	K/2	2.155.975	200.000	100.000	215.597,5	215.597,5	144.358,50	655.686,90	54.640,58
	Jumlah		83.620.875	7.600.000	4.200.000	7.786.965	7.112.780,80	5.516.031,44	22.358.758,41	1.863.229,92

Tabel 2 : Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 Dengan Metode Gross Up

No.	Nama	Status	Penghasilan Netto Sebulan	Penghasilan Netto Tahunan	PTKP	PKP Setahun	PPh Pasal 21 Setahun	PPh Pasal 21 Sebulan
1.	Andi	K/2	2.606.097,00	31.273.164,00	19.800.000	11.473.164,00	603.850,74	50.320,89
2.	Sholeh	K/2	2.804.029,50	33.648.354,00	19.800.000	13.848.354,00	728.860,74	60.738,39
3.	Ibrahim	K/2	2.579.506,50	30.954.078,00	19.800.000	11.154.078,00	587.056,74	48.921,39
4.	Susilo	K/1	2.285.145,44	27.421.745,28	18.480.000	8.941.745,28	470.618,17	39.218,18
5.	Bambang	TK	2.190.676,25	26.288.115,00	15.840.000	10.448.115,00	549.900,79	45.825,07

6.	Joni	K/1	2.278.262,69	27.339.152,28	18.480.000	8.859.152,28	466.271,17	38.855,93
7.	Sigit	K/2	2.579.506,50	30.954.078,00	19.800.000	11.154.078,00	587.056,74	48.921,39
8.	Yudha	K/1	2.411.575,00	28.938.900,00	18.480.000	10.458.900,00	550.468,42	45.872,37
9.	Ana	K/2	2.579.506,50	30.954.078,00	19.800.000	11.154.078,00	587.056,74	48.921,39
10.	Dianna	K/2	2.606.097,00	31.273.164,00	19.800.000	11.473.164,00	603.850,74	50.320,89
11.	Doni	K/2	2.042.994,00	24.515.928,00	19.800.000	4.715.928,00	248.206,74	20.683,89
12.	Joko	K/2	2.338.653,00	28.063.836,00	19.800.000	8.263.836,00	434.938,74	36.244,89
13.	Imam	K/2	2.528.292,00	30.339.504,00	19.800.000	10.539.504,00	554.710,74	46.225,89
14.	Winarso	K/2	2.553.600,00	30.643.200,00	19.800.000	10.843.200,00	570.694,74	47.557,89
15.	Edi S	TK	1.645.898,75	19.750.785,00	15.840.000	3.910.785,00	205.830,79	17.152,57
16.	Yudianto	K/2	2.579.506,50	30.954.078,00	19.800.000	11.154.078,00	587.056,74	48.921,39
17.	Herman	K/2	2.444.587,50	29.335.050,00	19.800.000	9.535.050,00	501.844,74	41.820,39
18.	Taufik	K/2	2.421.673,50	29.060.082,00	19.800.000	9.260.082,00	487.372,74	40.614,39
19.	Slamet	K/2	2.773.078,50	33.276.942,00	19.800.000	13.476.942,00	709.312,74	59.109,39
20.	Budi	K/2	2.579.506,50	30.954.078,00	19.800.000	11.154.078,00	587.056,74	48.921,39
21.	Sulima	K/2	2.553.600,00	30.643.200,00	19.800.000	10.843.200,00	570.694,74	47.557,89
22.	Tukimo	K/2	2.553.600,00	30.643.200,00	19.800.000	10.843.200,00	570.694,74	47.557,89
23.	Hartini	K/2	2.606.097,00	31.273.164,00	19.800.000	11.473.164,00	603.850,74	50.320,89
24.	Yulia	K/2	2.528.292,00	30.339.504,00	19.800.000	10.539.504,00	554.710,74	46.225,89
25.	Martina	K/2	2.579.506,50	30.954.078,00	19.800.000	11.154.078,00	587.056,74	48.921,39
26.	Sugiono	K/2	2.338.653,00	28.063.836,00	19.800.000	8.263.836,00	434.938,74	36.244,89
27.	Farida	K	2.148.617,37	25.783.408,44	17.160.000	8.623.408,44	453.863,60	37.821,97
28.	Achmad	K/2	2.773.078,50	33.276.942,00	19.800.000	13.476.942,00	709.312,74	59.109,39
29.	Sukarna	K/2	2.773.078,50	33.276.942,00	19.800.000	13.476.942,00	709.312,74	59.109,39
30.	Sulikno	K/1	2.436.402,11	29.236.825,32	18.480.000	10.756.825,32	566.148,70	47.179,06
31.	Sahnawi	K/2	2.553.600,00	30.643.200,00	19.800.000	10.843.200,00	570.694,74	47.557,89
32.	Linda	K/2	2.421.673,50	29.060.082,00	19.800.000	9.260.082,00	487.372,74	40.614,39
33.	Anastasia	K/2	2.773.078,50	33.276.942,00	19.800.000	13.476.942,00	709.312,74	59.109,39
34.	Sulikan	K/2	2.606.097,00	31.273.164,00	19.800.000	11.473.164,00	603.850,74	50.320,89
35.	Maryama	K/1	2.411.575,00	28.938.900,00	18.480.000	10.458.900,00	550.468,42	45.872,37
36.	Andika	K/2	2.579.506,50	30.954.078,00	19.800.000	11.154.078,00	587.056,74	48.921,39
37.	Sahuri	K/2	2.804.029,50	33.648.354,00	19.800.000	13.848.354,00	728.860,74	60.738,39
38.	Wiwik	K/2	2.579.506,50	30.954.078,00	19.800.000	11.154.078,00	587.056,74	48.921,39
39.	Supeno	K/2	2.579.506,50	30.954.078,00	19.800.000	11.154.078,00	587.056,74	48.921,39
40.	Suyanto	TK	2.054.588,75	24.655.065,00	15.840.000	8.815.065,00	463.950,79	38.662,57
41.	Yatini	K/2	2.579.506,50	30.954.078,00	19.800.000	11.154.078,00	587.056,74	48.921,39
42.	Hariyadi	K/2	2.742.811,50	32.913.738,00	19.800.000	13.113.738,00	690.196,74	57.516,39
Jumlah			104.804.597,36	1.257.655.168,32	810.480.000	447.175.168,32	23.535.535,27	1.961.294,46

2. Laporan Laba Rugi PDAM Kabupaten XYZ
 PDAM Kabupaten XYZ memiliki rincian laporan laba rugi di tahun 2009, sebagai berikut :
 - a. Pendapatan Usaha
 Pendapatan usaha dibagi menjadi 2, yaitu: pendapatan air dan pendapatan non air. Pendapatan air terdiri dari harga air, biaya administrasi dan pendapatan air tanki sedangkan pendapatan non air terdiri dari pendapatan sambungan baru dan pendapatan denda, buka segel, balik nama, pendaftaran, penggantian pipa, penggantian *water meter*, penggantian *volting valve*.
 - b. Biaya Langsung dan Biaya Tidak Langsung Usaha

Perusahaan ini mempunyai biaya usaha yang terdiri dari biaya langsung usaha dan biaya tidak langsung. PDAM Kabupaten XYZ memiliki rincian di dalam biaya langsung usaha terdiri dari biaya sumber/pompa, biaya pengolahan, biaya transmisi/distribusi dan biaya penyusutan sedangkan biaya tidak langsung usaha terdiri dari biaya administrasi umum dan biaya penyusutan .

- c. Pendapatan dan biaya lain-lain
 Pendapatan lain-lain dan biaya lain-lain yang terdiri dari biaya bank dan biaya penghapusan aktiva tetap
- d. Laba rugi sebelum Pajak

PDAM Kabupaten XYZ
Rekonsiliasi Perhitungan Laba Rugi
Periode Tahun 2009
(Tanpa Metode Gross Up)

Uraian	Laba Rugi Komersial	Koreksi Fiskal		Laba Rugi Fiskal
		Positif	Negatif	
I. Pendapatan Usaha:	639.306.120			560.955.120
A. Pendapatan Air	560.270.120			560.235.120
Harga Air	450.923.120			450.923.120
Biaya Administrasi	109.312.000			109.312.000
Pendapatan Air Tanki	35.000		(a)35.000 (PPh Final)	-
B. Pendapatan Non Air	79.036.000			720.000
Pendapatan Sambungan Baru	77.603.500		(b)77.603.500 (PPh Final)	-
Pendapatan Denda	712.500		(c)712.500 (PPh Final)	-
Buka Segel	60.000			60.000
Balik Nama	150.000			150.000
Pendaftaran	480.000			480.000
Penggantian Pipa	-			-
Penggantian Water Meter	30.000			30.000
Penggantian Volting Valve	-			-
II. Biaya Langsung Usaha	372.190.254			353.005.322
Biaya Sumber/Pompa	124.223.200	(d)600.000		123.623.200
Biaya Pengolahan	33.915.885	(e)12.002.782		21.913.103
Biaya Transmisi/Distribusi	34.255.876	(f)6.582.150		27.673.726
Biaya Penyusutan	179.795.293			179.795.293
III. Biaya Tidak Langsung	126.247.812,59			148.606.571
Biaya Administrasi dan Umum	113.747.812,59	(g) 22.358.758,41		136.106.571
Biaya Penyusutan	12.500.000			12.500.000
IV. Laba Rugi Usaha	140.868.053,41			59.343.227
V. Pendapatan dan Biaya Lain-lain	4.499.684			4.499.684
Pendapatan Lain-lain	4.499.684			4.499.684
Biaya Lain-lain	-			-
VI. Laba Rugi Sebelum Pajak	145.367.737,41			63.842.911

Keterangan :

(a). Pendapatan Air Tanki sebesar Rp. 35.000 bukan merupakan penghasilan fiskal karena telah dikenakan PPh Final.
 (b). Pendapatan Sambungan Baru sebesar Rp. 77.603.500 bukan merupakan penghasilan menurut fiskal karena telah dikenakan PPh Final.
 (c). Pendapatan Denda sebesar Rp. 712.500 bukan merupakan penghasilan yang tidak dijumlahkan dengan penghasilan lainnya sehingga dilakukan koreksi fiskal negatif.

(d). Biaya Sumber/Pompa Rp. 600.000 dianggap bukan biaya.
 (e). Biaya Pengolahan Rp. 12.002.782 dianggap bukan biaya.
 (f). Biaya Transmisi/ Distribusi sebesar Rp. 6.582.150 dianggap bukan biaya.
 (g). Biaya Administrasi dan Umum sebesar Rp. 22.358.758,41 PPh Pasal 21 boleh dikurangkan sebagai biaya karena merupakan tunjangan pajak.

PDAM Kabupaten XYZ
 Rekonsiliasi Perhitungan Laba Rugi
 Periode Tahun 2009
 (Dengan Metode *Gross Up*)

Uraian	Laba Rugi Komersial	Koreksi Fiskal		Laba Rugi Fiskal
		Positif	Negatif	
I. Pendapatan Usaha:	639.306.120			560.955.120
A. Pendapatan Air	560.270.120			560.235.120
Harga Air	450.923.120			450.923.120
Biaya Administrasi	109.312.000			109.312.000
Pendapatan Air Tanki	35.000		(a)35.000 (PPh Final)	-
B. Pendapatan Non Air	79.036.000			720.000
B. Pendapatan Non Air	79.036.000			720.000
Pendapatan Sambungan Baru	77.603.500		(b)77.603.500 (PPh Final)	-
Pendapatan Denda	712.500		(c)712.500 (PPh Final)	-
Buka Segel	60.000			60.000
Balik Nama	150.000			150.000
Pendaftaran	480.000			480.000
Penggantian Pipa	-			-
Penggantian Water Meter	30.000			30.000
Penggantian Volting Valve	-			-
II. Biaya Langsung Usaha	372.190.254			353.005.322
Biaya Sumber/Pompa	124.223.200	(d)600.000		123.623.200
Biaya Pengolahan	33.915.885	(e)12.002.782		21.913.103
Biaya Transmisi/Distribusi	34.255.876	(f)6.582.150		27.673.726
Biaya Penyusutan	179.795.293			179.795.293
III. Biaya Tidak Langsung	126.247.812,59			149.783.347,86
Biaya Administrasi dan Umum	113.747.812,59	(g) 23.535.535,27		137.283.347,86
Biaya Penyusutan	12.500.000			12.500.000
IV. Laba Rugi Usaha	140.868.053,41			58.166.450,14
V. Pendapatan dan Biaya Lain-lain	4.499.684			4.499.684
Pendapatan Lain-lain	4.499.684			4.499.684
Biaya Lain-lain	-			-
VI. Laba Rugi Sebelum Pajak	145.367.737,41			62.666.134,14

Keterangan :

(g) Tunjangan Pajak Penghasilan Pasal 21 sebesar Rp. 23.535.535,27 boleh dikurangkan sebagai biaya.

(a), (b), (c), (d), (e), (f), sama dengan tanpa metode *Gross Up*.

- Penghematan Pajak Penghasilan Badan Dengan Metode *Gross Up*

Berdasarkan rekonsiliasi laba rugi komersial ke laba rugi fiskal (tanpa metode *Gross*

Up) diketahui besarnya laba fiskal Tahun 2009 sebesar Rp. 63.842.911. Dengan demikian Pajak Penghasilan Badan terhutang untuk Tahun 2009 adalah :

$$28\% \times \text{Rp. } 63.842.000 = \text{Rp.}$$

17.875.760

Sedangkan rekonsiliasi laba rugi komersial ke laba rugi fiskal (dengan metode *Gross Up*) besarnya laba fiskal adalah Rp. 62.666.134,14. Dengan demikian Pajak Penghasilan Badan yang terhutang adalah :

$28\% \times \text{Rp. } 62.666.000 = \text{Rp. } 17.546.480$

Dari perhitungan di atas dapat dihitung besarnya penghematan pajak yang dapat dilakukan dengan diterapkannya metode *Gross Up* adalah $\text{Rp. } 17.875.760 - \text{Rp. } 17.546.480 = \text{Rp. } 329.280$.

Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan yang telah diuraikan sebelumnya, maka kesimpulan yang dapat diambil adalah sebagai berikut :

a. Pajak Penghasilan Pasal 21 yang diberikan dalam bentuk tunjangan pajak bagi perusahaan merupakan biaya yang dapat mengurangi laba bersih usaha, sehingga dapat meminimalkan beban pajak. Upaya meminimalkan beban pajak adalah salah satu upaya yang penting dilakukan oleh perusahaan dalam perencanaan pajak (*Tax Planning*).

b. Perencanaan pajak dengan menggunakan metode *Gross Up* merupakan suatu konsep untuk efisiensi dalam menghitung pajak penghasilan, dimana dengan metode *Gross Up* akan dapat menentukan tunjangan pajak yang dibayar oleh pemberi kerja besarnya sama dengan pajak penghasilan yang dibayar oleh karyawan.

c. Konsekuensi dari metode *Gross Up* jumlah Pajak Penghasilan Pasal 21 yang terutang menjadi lebih besar akibat ditambahkan unsur tunjangan pajak dalam prosedur perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 karyawan. Penerapan metode ini akan menguntungkan karena perusahaan akan terhindar koreksi positif atas pembebanan pajak penghasilan walaupun harus memberikan tunjangan Pajak Penghasilan pasal 21 yang lebih besar.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno dan Estralita Trisnawati. 2009. Akuntansi Perpajakan. Edisi 2. Jakarta : Penerbit Salemba Empat
- Djuanda, Gustian dan Irwansyah Lubis, 2002. Pelaporan Pajak Penghasilan .Jakarta : PT. Gramedia Pustaka Utama
- Mardiasmo. 2009. *Perpajakan*. Yogyakarta: Andi Offset.
- Republik Indonesia. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- _____. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan
- _____. PER-31/PJ/2009 Tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, dan Pelaporan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, dan Kegiatan Orang Pribadi.
- Suandy, Erly. 2009. Perencanaan Pajak edisi 4. Jakarta: PT. Salemba Empat
- Wijaya, Adhi. 2011. [\(http://stanpajak.blogspot.com/2011/08/dasar-dasar_perencanaan_pajak\)](http://stanpajak.blogspot.com/2011/08/dasar-dasar_perencanaan_pajak). (17 Januari 2012)