

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pembangunan nasional adalah kegiatan yang berlangsung terus menerus dan berkesinambungan yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat baik materiil maupun spirituil. Untuk dapat merealisasikan tujuan tersebut perlu banyak memperhatikan masalah pembiayaan pembangunan. Usaha memandirikan bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan adalah dengan menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri yang berujud pajak yang harus terus diupayakan dan perlu mendapatkan dukungan dari masyarakat.¹

Pajak merupakan penerimaan negara yang akan digunakan untuk pembiayaan umum dari segala kegiatan pemerintah, bahkan pajak juga merupakan salah satu tolok ukur dari keberhasilan perekonomian suatu negara.²

Menurut Rochmat Soemitro, “Pajak adalah iuran rakyat kepada Kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa-timbal (kontra-prestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”

Rochmat Soemitro menjelaskan bahwa unsur ‘dapat dipaksakan’ artinya bahwa bila utang pajak tidak dibayar, maka utang pajak tersebut dapat

¹ Waluyo dan Wirawan B.Ilyas, *Pengantar Perpajakan Indonesia*, Salemba Empat, Jakarta, 2000, Hal. 1

² Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan I*, Cet. 3, (Bandung : PT. Eresco, 1988), hal.1.

ditagih dengan menggunakan kekerasan seperti dengan mengeluarkan surat paksa dan melakukan penyitaan bahkan bisa dengan melakukan penyanderaan. Sedangkan terhadap pembayaran pajak tersebut tidak dapat ditunjukkan jasa-timbal-balik tertentu, seperti halnya dengan retribusi.³

Wujud partisipasi masyarakat yang telah membayar pajak harus dibarengi pula dengan jaminan akan hak-hak Wajib Pajak sebagaimana yang tertuang dalam Undang-undang Perpajakan. Hak dan kewajiban Wajib Pajak harus seimbang sehingga keadilan dapat diwujudkan dalam kenyataan.⁴ Hak negara untuk memungut pajak memberikan suatu pesan bahwa negara berkewajiban untuk dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat secara menyeluruh.

Aspek hukum dari masalah perpajakan sangat penting untuk dipahami oleh semua lapisan masyarakat baik wajib pajak maupun petugas pajak itu sendiri, sehingga iklim perpajakan yang sehat dapat diwujudkan. Iklim yang sehat berarti masyarakat Wajib Pajak mau dan sadar akan kewajibannya untuk membayar pajak.

Untuk mengerti dan memahami peraturan perundang-undangan pajak dengan baik diperlukan terlebih dahulu penguasaan asas-asas dan dasar-dasar pajak. Pajak diatur dengan undang-undang. Oleh karena itu Pajak harus mempunyai dasar hukum yang kuat dan mantap. Pajak dan pungutan lain yang

³ Wirawan B. Ilyas, Richard Burton, *Hukum Pajak Edisi Revisi*, Salemba Empat, Jakarta, 2004, hal. 5.

⁴ H. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Cetakan ke-10, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2014, hal. 109

bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

Jenis-jenis pajak yang dapat dikenakan digolongkan dalam 3 (tiga) golongan yaitu menurut sifatnya, sasarannya/objeknya, dan lembaga pemungutannya.⁵

Menurut sifatnya, pajak terbagi atas pajak langsung dan pajak tidak langsung, menurut sasaran/objeknya, pajak terbagi atas pajak subjektif dan pajak objektif, menurut lembaga pemungutnya, pajak terbagi atas pajak pusat dan pajak daerah.

Ditinjau dari pengelompokannya, Pajak Penghasilan dikategorikan sebagai pajak pusat, tetapi ditinjau dari sifatnya dikategorikan sebagai pajak subjektif. Dengan pengertian bahwa pemungutan pajak penghasilan ini berpangkal atau mendasarkan pada subjek pajaknya.⁶

Pajak Penghasilan (PPh) sebelum Perundang-undangan Perpajakan tahun 1983 diatur dalam beberapa ketentuan perundang-undangan/ordonansi seperti yang dikenal dengan pajak pendapatan orang pribadi yang dipungut berdasarkan ordonansi Pajak Pendapatan Tahun 1944 dan Pajak Perseroan Tahun 1925 serta pajak atas bunga, deviden, dan royalti yang diatur dalam Undang-Undang Pajak atas Bunga, Deviden, dan Royalti Tahun 1970.

Selanjutnya sejak tahun 1944 Pajak Penghasilan dipungut berdasarkan

⁵ Wirawan B. Ilyas, *Op cit*, hal. 17.

⁶ Waluyo, *Perpajakan Indonesia Pembahasan sesuai dengan ketentuan Ketentuan Perundang-undangan Perpajakan dan Aturan Pelaksanaan Perpajakan Terbaru*, Salemba Empat, Jakarta, 2008, hal. 87.

Undang-Undang nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh). Dalam sejarah perkembangannya, Undang-Undang PPh ini telah mengalami beberapa kali perubahan dimulai dari Undang-Undang nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, Undang-undang nomor 7 tahun 1991 tentang Perubahan Undang-Undang Pajak Penghasilan No 7 Tahun 1983, Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 tentang Perubahan Undang-Undang Pajak Penghasilan nomor 7 tahun 1991, Undang-undang Nomor 17 tahun 2000 tentang Perubahan Undang-Undang Pajak Penghasilan No 10 tahun 1994, dan yang terakhir Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Undang-Undang Pajak Penghasilan No 17 tahun 2000.

Menurut cirinya Pajak dapat dibedakan menjadi Pajak Subjektif dan Pajak Objektif, Pajak Langsung dan Pajak tidak Langsung, Pajak Pusat dan Pajak Daerah.⁷ Pajak Subjektif adalah Pajak yang pengenaannya dengan memperhatikan subjek pajaknya terlebih dahulu baru kemudian memperhatikan objeknya. Urutan-urutan untuk menentukan kewajiban pajak dalam pajak subjektif adalah pertama-tama mencari subjeknya, baru kemudian terhadap subjek dilihat objeknya.

Pajak Subjektif merupakan pajak yang erat hubungannya dengan subjek. Besarnya pajak dipengaruhi keadaan subjek yang dikenakan pajak. Dalam Pajak Subjektif, keadaan subjek sangat diperhatikan dan pada umumnya didasarkan

⁷ Sumarsono, S.R. *Perpajakan, Pendekatan, Komprehensif*, Salemba 4, Jakarta, 2007, hal 11.

pada kemampuan dari subjek yang bersangkutan. Contoh Pajak Subjektif adalah Pajak Penghasilan.

Kebalikan dari Pajak Subjektif adalah Pajak Objektif. Pajak Objektif merupakan pajak yang dalam pengenaannya dengan memperhatikan objek pajaknya lebih dahulu, baru kemudian memperhatikan subjeknya. Pajak ini dikenakan atas objek tertentu yang dapat berupa benda, keadaan perbuatan, atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban pajak. Setelah objeknya ditemukan, baru dicari siapa subjeknya. Besarnya pajak tergantung pada keadaan objek, tidak dipengaruhi keadaan subjek. Contoh Pajak Objektif antara lain, Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM) dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Pajak Langsung adalah pajak yang dikenakan terhadap pihak yang harus menanggung beban pajak tersebut. Suatu jenis pajak digolongkan sebagai pajak langsung apabila beban pajaknya tidak dapat dilimpahkan (*The tax burden can not be shifted*) kepada pihak lain. Contohnya Pajak Penghasilan. Sebaliknya suatu jenis pajak digolongkan sebagai pajak tidak langsung apabila beban pajaknya dapat dilimpahkan (*The tax burden can be shifted*) baik seluruhnya maupun sebahagian kepada pihak lain. Pengalihan beban pajak tersebut dapat melalui beberapa tingkat, tergantung pada panjangnya jalur yang harus dilalui dan struktur pajak yang dihadapi. Contoh pajak tidak langsung adalah PPN dan PPnBM.

Pajak Pusat adalah pajak yang kewenangan memungutnya berada pada

Pemerintah Pusat dalam hal ini Kementerian Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak. Sampai saat ini jenis-jenis pajak yang tergolong sebagai pajak pusat terdiri dari : PPh, PPN dan PPnBM, PBB, BPHTB, dan Bea Materai. Sedangkan Pajak Daerah adalah Pajak yang kewenangan memungutnya ada pada Pemerintah Daerah, baik di tingkat Provinsi, maupun di tingkat Kabupaten/Kota. Pajak Daerah yang dipungut oleh pemerintah Provinsi terdiri dari Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Air Permukaan, dan Pajak Rokok.⁸

Pajak Daerah yang dipungut oleh pemerintah Kabupaten / Kota antara lain : Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Mineral bukan Logam, dan Batuan, Pajak Parkir, Pajak Air Tanah, Pajak Sarang Burung Walet, Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan, dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).⁹

Pajak Penghasilan (PPh) dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak.¹⁰ Dalam penjelasan Pasal 1 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, dijelaskan bahwa pengenaan Pajak Penghasilan terhadap subjek pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Subjek pajak tersebut dikenai pajak apabila menerima atau

⁸ Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang No 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

⁹ Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang No 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

¹⁰ Pasal 1 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

memperoleh penghasilan.

Subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan tersebut disebut sebagai Wajib Pajak (WP). Wajib Pajak dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak atau dapat pula dikenai pajak untuk penghasilan dalam bagian tahun pajak apabila kewajiban pajak subjektifnya dimulai atau berakhir dalam tahun pajak. Tahun pajak dapat berupa tahun kalender atau tahun buku yang tidak sama dengan tahun kalender, sepanjang tahun buku tersebut meliputi jangka waktu 12 bulan.

Pengenaan PPh tidak semuanya dikenakan dari objek pajak yang sudah berupa penghasilan, tetapi dengan berbagai alasan seperti kemudahan, kepraktisan, atau alasan adanya kemampuan maka pengenaan PPh dapat dikenakan pada saat terjadinya transaksi penjualan bahkan pada saat terjadinya transaksi pembelian.

Berdasarkan objek pengenaan PPh maka penghasilan dapat dibedakan menjadi seperti berikut:

1. Penghasilan terutang PPh Pasal 25
2. Penghasilan terutang PPh Pasal 21
3. Penghasilan terutang PPh Pasal 22
4. Penghasilan terutang PPh Pasal 23
5. Penghasilan terutang PPh Pasal 24
6. Penghasilan terutang PPh Pasal 26
7. Penghasilan terutang PPh Pasal 4 ayat (2)

8. Penghasilan terutang PPh Pasal 15¹¹

Pajak penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh wajib pajak orang pribadi subjek pajak dalam negeri yang disingkat PPh Pasal 21 adalah pemotongan pajak atas penghasilan berupa gaji, upah honorarium, tunjangan dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi subjek pajak dalam negeri. Penghasilan yang terutang PPh Pasal 21 dapat dikenakan pada penghasilan yang diterima oleh pegawai tetap, pegawai tidak tetap, penerima pensiun dan bukan pegawai.

PPh Pasal 21 yang dikenakan kepada pegawai tetap (karyawan) adalah pajak atas penghasilan berupa upah, honorarium, tunjangan dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi dalam negeri yang pengenaannya dengan sistem pemotongan (*withholding sistem*) oleh pemotong pajak yang membayarkan penghasilan tersebut dengan memperhitungkan biaya jabatan dan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).

Pengertian biaya jabatan adalah biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto bagi pegawai tetap. Besarnya biaya jabatan untuk tahun pajak 2012 sampai dengan 2015 adalah sebesar 5% (lima persen) dari penghasilan bruto. Besarnya biaya jabatan setinggi-tingginya Rp500.000,00 (lima ratus ribu

¹¹ Djoko Muljono, Pengantar PPh dan PPh 21 Lengkap Dengan Undang–Undang, Andi, Yogyakarta, 2009, hal. 19.

rupiah) sebulan atau Rp6.000.000,00 (enam juta rupiah) setahun.

Berdasarkan ketentuan Pasal 7 ayat (3) Undang-undang Pajak Penghasilan, Penyesuaian besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat 1 ditetapkan dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah dikonsultasikan dengan Dewan Perwakilan Rakyat. Dalam dua tahun terakhir, Pemerintahan di bawah kepemimpinan Presiden Joko Widodo telah melahirkan penyesuaian besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak tersebut sebanyak dua kali yaitu dengan Peraturan Menteri Keuangan nomor 122/PMK.010/2015 tanggal 29 Juni 2015 dan Peraturan Menteri Keuangan nomor 101/PMK.010/2016 tanggal 22 Juni 2016.

Tabel I.1 Besarnya Perubahan PTKP (dalam rupiah setahun)

No	Status	Tahun 2014	Tahun 2015	Tahun 2016
1	Wajib Pajak Tidak Kawin	24.300.000	36.000.000	54.000.000
2	Tambahan status kawin	2.025.000	3.000.000	4.500.000
3	Tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat yg menjadi tanggungan sepenuhnya maksimal 3 orang	2.025.000	3.000.000	4.500.000

Sumber: www.pajak.go.id

Penyesuaian atas besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak yang telah dilakukan Pemerintah karena mempertimbangkan perkembangan di bidang ekonomi dan moneter serta harga-harga kebutuhan pokok yang semakin meningkat

sehingga dapat mengurangi beban hidup karyawan yang semakin berat. Tujuan mulia tersebut dapat berjalan dengan baik apabila setiap komponen yang terlibat mampu menjalankan kewajiban dengan baik. Pemotong pajak, dalam hal ini pemberi kerja dituntut untuk mengetahui dan menyesuaikan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak sejak aturan tersebut berlaku.

Berdasarkan ketentuan Pasal 21 ayat (1) Undang-undang Pajak Penghasilan, Pemotongan pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri wajib dilakukan oleh:

- a. pemberi kerja yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan oleh pegawai atau bukan pegawai;
- b. bendahara pemerintah yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan;
- c. dana pensiun atau badan lain yang membayarkan uang pensiun dan pembayaran lain dengan nama apa pun dalam rangka pensiun;
- d. badan yang membayar honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa termasuk jasa tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas; dan
- e. penyelenggara kegiatan yang melakukan pembayaran sehubungan dengan pelaksanaan suatu kegiatan.

Dalam penelitian ini, agar tercapai maksud dan tujuan serta fokus dalam

pembahasan, penulis membatasi pemberi kerja yang berstatus perusahaan dan karyawan yang merupakan pegawai tetap. Perusahaan memegang peranan penting dalam pemotongan PPh Pasal 21 sesuai dengan *Withholding System*. Pemerintah memberikan kepercayaan sekaligus kewajiban kepada perusahaan untuk melakukan pemotongan dan penyetoran PPh Pasal 21 atas pembayaran penghasilan karyawan. Pelaksanaan kewajiban perusahaan terhadap penyesuaian besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak dalam menghitung PPh Pasal 21 karyawan wajib berjalan dengan baik dan tidak merugikan hak-hak karyawan.

Karyawan merupakan aset penting dan berguna yang dimiliki perusahaan. Sekalipun tidak mempunyai pengaruh besar dalam proses pengambilan keputusan, karyawan adalah aset yang paling banyak kuantitasnya dalam perusahaan. Oleh karena itu perusahaan harus dapat mengetahui dan memahami benar apa yang menjadi hak-hak karyawan. Selain komunikasi yang lancar antara perusahaan dengan karyawan, perhatian yang diberikan perusahaan kepada hak-hak karyawan, dapat menjaga hubungan baik perusahaan dengan karyawan.

Negara Kesatuan Republik Indonesia menjamin perlindungan hak-hak pekerja melalui konstitusi Republik Indonesia, Undang-Undang Dasar 1945, sebagaimana diatur dalam Pasal 28 ayat (1) : “Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum”, dan Pasal 28 ayat (2): “Setiap orang berhak untuk bekerja serta mendapat imbalan dan perlakuan yang adil dan layak dalam hubungan kerja”. Dan secara spesifik hal yang mengatur hak dan kewajiban antara perusahaan

dengan pekerjaanya telah diatur dalam Undang-undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan.

Hak karyawan atas penyesuaian besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak wajib diterima dan dilaksanakan oleh perusahaan. Hal ini dapat menimbulkan masalah karena kebijakan dari Peraturan Menteri Keuangan ditetapkan pada pertengahan tahun bukan di awal tahun seperti yang ditentukan oleh ketentuan Pasal 7 ayat (2) Undang-undang Pajak Penghasilan yaitu karyawan tidak dapat menuntut pengembalian kelebihan pemotongan PPh Pasal 21 atas penghasilan yang diterima sebelum Peraturan Menteri Keuangan tersebut ditetapkan. Selain itu juga terdapat masalah bahwa perusahaan tidak memberikan bukti potong kepada karyawan atas penghasilan yang telah dikenakan PPh Pasal 21.

Akibat dari penyesuaian oleh Peraturan Menteri Keuangan nomor 122/PMK.010/2015 maka pemberi kerja harus menghitung ulang dari Januari 2015. Tentu akan ada kelebihan pajak yang dipotong. Kelebihan pajak yang dipotong tersebut tidak direstitusi tetapi diperhitungkan dengan pajak terutang bulan-bulan berikutnya sampai dengan Desember 2015. Logikanya, bulan Agustus 2015 dan seterusnya, pegawai berkurang dipotong PPh Pasal 21 atau tidak ada sama sekali karena sudah ada "simpanan" awal tahun.¹²

Masalah-masalah tersebut akan diteliti di perusahaan yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru yang merupakan representasi dari Wajib Pajak besar yang berada di wilayah Riau daratan dengan 11 perusahaan

¹² <http://pajaktaxes.blogspot.co.id/2015/07/penyesuaian-ptkp-2015-berakibat-pajak.html> diakses pada tanggal 17 Oktober 2016 11.20 WIB

yang memprioritaskan 6 perusahaan dengan pembayaran PPh Pasal 21 terbesar (penopang 60% penerimaan PPh Pasal 21 tahun 2015 di KPP Madya Pekanbaru) karena dari pengamatan awal cukup mewakili populasi yang diteliti tentang kewajiban perpajakan terkait dengan kewajiban PPh Pasal 21 tersebut.

Dari uraian latar belakang di atas, maka penulis tertarik untuk membuat tesis dengan judul “Pelaksanaan Kewajiban Perusahaan terhadap Hak Karyawan atas Perubahan Penghasilan Tidak Kena Pajak pada tahun 2015 di Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru”.

B. Masalah Pokok

Bertitik tolak dari uraian di atas maka permasalahan yang timbul dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana Pelaksanaan Kewajiban Perusahaan terhadap Hak Karyawan atas Perubahan Penghasilan Tidak Kena Pajak pada tahun 2015 di Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru?
2. Bagaimana konsekuensi hukum atas pemotongan PPh Pasal 21 dalam rangka perubahan Penghasilan Tidak Kena Pajak?

C. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

I. Tujuan diadakannya penelitian ini adalah untuk:

1. Menganalisis sampai sejauh mana Pelaksanaan Kewajiban Perusahaan terhadap Hak Karyawan atas Perubahan Penghasilan Tidak Kena Pajak pada tahun 2015 di

Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru;

2. Menganalisis konsekuensi hukum atas pemotongan PPh Pasal 21 dalam rangka perubahan Penghasilan Tidak Kena Pajak.

II. Kegunaan penelitian ini adalah untuk:

Hasil penelitian ini secara akademis diharapkan dapat menambah perbendaharaan pengetahuan yang berkaitan dengan kebijakan perpajakan khususnya dalam pemotongan PPh Pasal 21 yang dilakukan perusahaan terhadap penghasilan yang diterima karyawan, sedangkan secara praktis penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi pemerintah terutama fiskus dalam membuat suatu kebijakan, agar dapat diikuti oleh para Wajib Pajak secara optimal dan tidak menimbulkan masalah dalam pelaksanaannya.

D. Kerangka Teori

Kelangsungan perkembangan ilmu hukum senantiasa bergantung pada unsur- unsur berikut antara lain metodologi, aktivitas penelitian, imajinasi sosial dan juga sangat ditentukan oleh teori.¹³ Teori adalah untuk menerangkan atau menjelaskan mengapa gejala spesifik atau proses tertentu terjadi,¹⁴ dan suatu teori harus diuji dengan menghadapkan pada fakta-fakta yang dapat menunjukkan ketidakbenarannya.¹⁵ Kerangka teori adalah kerangka pemikiran atau butir-butir pendapat, teori, tesis mengenai suatu kasus atau permasalahan

¹³ Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta, UI-Press, Jakarta, 1986, hal. 6.

¹⁴ J.J.J. M. Wuisman, *Penelitian Ilmu-Ilmu Sosial, Asas-Asas*, (Penyunting : M. Hisyam), Jakarta : FE UI, 1996, hal. 203.

¹⁵ *Ibid*, hal. 122.

yang menjadi dasar perbandingan, pegangan teoritis.¹⁶ Fungsi teori dalam penelitian ini adalah untuk memberikan pedoman/petunjuk dan meramalkan serta menjelaskan gejala yang diamati.¹⁷

Menurut teori konvensional, tujuan hukum adalah mewujudkan keadilan (*rechtgerechtigheid*), kemanfaatan (*rechtsulititeit*) dan kepastian hukum (*rechtszekerheid*).¹⁸ Dalam bukunya *Inleiding Tot De Studie Van Het Nederlandse Recht*, Apeldoorn menyatakan bahwa :

Tujuan hukum adalah mengatur tata tertib dalam masyarakat secara damai dan adil. Untuk mencapai kedamaian hukum harus diciptakan masyarakat yang adil dengan mengadakan perimbangan antara kepentingan yang bertentangan satu sama lain, dan setiap orang harus memperoleh (sedapat mungkin) apa yang menjadi haknya.¹⁹

Dalam hal mewujudkan keadilan, menurut W. Friedman suatu Undang-undang haruslah memberikan keadilan yang sama kepada semua walaupun terdapat perbedaan-perbedaan diantara pribadi-pribadi tersebut.²⁰

Menurut ajaran Yuridis-Dogmatis, tujuan hukum tidak lain dari sekedar menjamin terwujudnya kepastian hukum. Kepastian hukum itu diwujudkan oleh hukum dengan sifatnya yang hanya membuat suatu aturan hukum. Sifat

¹⁶ M. Solly Lubis, *Filsafat Ilmu dan Penelitian*, Mandar Maju, Bandung, 1994, hal. 80.

¹⁷ Bandingkan Snelbecker dalam Lexy J. Moloeng, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Remaja Rosdakarya, Bandung, 1993, hal. 35.

¹⁸ Achmad Ali, *Menguak Takbir Hukum (Suatu Kajian Filosofis dan Sosiologis)*, Gunung Agung, Jakarta, 2002, hal. 85.

¹⁹ R. Soeroso, *Pengantar Ilmu Hukum*, Sinar Grafika, Jakarta, 2008, hal. 57.

²⁰ W.Friedman, *Teori dan Filsafat Hukum Dalam Buku Telaah Krisis Atas Teori-Teori Hukum*, diterjemahkan dari buku aslinya *Legal Theory* oleh Muhammad Arifin, Raja Grasindo Persada, Jakarta 1993, hal. 7.

umum dari aturan-aturan hukum membuktikan bahwa hukum tidak bertujuan untuk mewujudkan keadilan atau kemanfaatan, melainkan semata-mata untuk kepastian.²¹

Menurut aliran ini, meskipun aturan hukum atau penerapan hukum terasa tidak adil dan tidak memberikan manfaat yang besar bagi mayoritas warga masyarakat, hal itu tidak menjadi soal asalkan kepastian hukum dapat terwujud. Hukum identik dengan kepastian.²²

Keadilan merupakan fokus utama dari setiap sistem hukum dan keadilan tidak dapat begitu saja dikorbankan, seperti pendapat John Rawls yang dikutip oleh Munir Fuady sebagai berikut :

Nilai keadilan tidak boleh ditawar-tawar dan harus diwujudkan ke dalam masyarakat tanpa harus mengorbankan kepentingan masyarakat lainnya. Suatu ketidakadilan hanya dapat dibenarkan jika hal tersebut di perlukan untuk menghindari ketidakadilan yang lebih besar. Karena merupakan kebajikan yang terpenting dalam kehidupan manusia, maka terhadap kebenaran dan keadilan tidak ada kata kompromi.²³

Setiap orang memiliki kehormatan yang berdasar pada keadilan sehingga seluruh masyarakat sekalipun tidak bisa membatalkannya. Atas dasar ini keadilan menolak jika lenyapnya kebebasan bagi sejumlah orang dapat

²¹ Achmad Ali, *Menguak Tabir Hukum (Suatu Kajian Filosofis dan Sosiologis)*, Gunung Agung , Jakarta, 2002, hal. 83.

²² *Ibid*, hal. 83.

²³ Munir Fuady, *Dinamika Teori Hukum*, Ghalia Indonesia, Bogor, 2007, hal. 94.

dibenarkan oleh hal lebih besar yang didapatkan orang lain. Keadilan tidak membiarkan pengorbanan yang dipaksakan kepada segelintir orang diperberat oleh sebagian besar keuntungan yang dinikmati banyak orang.²⁴

Prinsip keadilan menurut John Rawls dapat dirinci sebagai berikut:

1. Terpenuhi hak yang sama terhadap kebebasan dasar (*equal liberties*)
2. Perbedaan ekonomi dan sosial harus diatur sehingga akan terjadi kondisi yang positif yaitu :
 - a. Terciptanya keuntungan maksimum yang *reasonable* untuk setiap orang termasuk bagi pihak yang lemah (*maximum minimorum*)
 - b. Terciptanya kesempatan bagi semua orang.

Menurut Rawls, keadilan akan didapatkan jika dilakukan maksimum penggunaan barang secara merata dengan memperhatikan kepribadian masing-masing (*justice as fairness*).

Dalam perpajakan dikenal 2 macam keadilan yaitu keadilan horizontal dan keadilan vertikal. Keadilan horizontal menyangkut cakupan pengertian penghasilan, sedangkan keadilan vertikal berkenaan dengan struktur tarif pajak. Dengan demikian tidak ada lagi perbedaan perlakuan antara Wajib Pajak, artinya terkait dengan pajak setiap orang mendapat perlakuan yang adil.

Selain itu, pemungutan pajak harus diatur dalam Undang-undang, tujuannya agar ada jaminan hukum untuk negara dan Wajib Pajak dalam

²⁴ John Rawls, A Theory Of Justice Teori Keadilan Dasar-Dasar Filsafat Politik untuk Mewujudkan Kesejahteraan Sosial dalam Negara, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2006, hal. 4.

penyelenggaraan pemungutan pajak. Negara memiliki hak untuk memungut pajak, namun pelaksanaan hak tersebut tidak boleh mengabaikan teori-teori perpajakan yang ada.

Pemungutan pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat kepada negara yang hasilnya juga akan dikembalikan kepada masyarakat. Oleh sebab itu, pemungutan pajak harus mendapat persetujuan dari rakyat itu sendiri mengenai jenis pajak apa saja yang akan dipungut serta berapa besarnya pemungutan pajak. Proses persetujuan rakyat dimaksud tentunya hanya dapat dilakukan dengan suatu undang-undang.

Pertanyaannya sekarang mengapa harus dengan undang-undang? Landasan yuridis untuk menjawab pertanyaan tersebut adalah dengan mengacu pada Pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Sebaliknya bila ada pungutan yang namanya pajak namun tidak berdasarkan undang-undang, maka pungutan tersebut bukanlah pajak tetapi lebih tepat disebut perampokan (*taxation without representation is robbery*).

Sebagaimana tujuan hukum pada umumnya, hukum pajak bertujuan untuk mendorong adanya keadilan dalam pemungutan pajak yang dilakukan secara umum dan merata. Prinsip tersebut mengawali setiap proses penyusunan perangkat perundang-undangan perpajakan maupun dalam implementasinya. Prinsip umum dan merata ini merupakan parameter dari aspek keadilan dalam pemungutan pajak.

Terlepas daripada adanya sanksi, secara sadar atau tidak, pada umumnya orang menaati hukum yang ada. Menurut Utrecht, orang menaati hukum karena :

- a. Karena orang merasakan bahwa peraturan-peraturan itu dirasakan sebagai hukum.
- b. Karena ia harus menerimanya supaya ada rasa ketentraman. Ia menganggap peraturan sebagai peraturan hukum secara rasional (*rationeele aanvaarding*). Agar tidak mendapatkan kesukaran-kesukaran orang memilih untuk taat saja pada peraturan hukum, karena melanggar hukum mendapatkan sanksi hukum.
- c. Karena masyarakat menghendaknya.
- d. Karena adanya paksaan (sanksi) sosial. Orang merasa malu atau khawatir dituduh sebagai orang yang asosial apabila orang melanggar sesuatu kaidah sosial/hukum.²⁵

Terdapat tiga asas pemungutan pajak yaitu asas domisili (asas tempat tinggal), asas sumber, dan asas kebangsaan.

- a. Asas Domisili (asas tempat tinggal)

Asas ini menyatakan bahwa negara berhak mengenakan pajak atas seluruh penghasilan Wajib Pajak yang bertempat tinggal di wilayahnya, baik penghasilan yang berasal dari dalam negeri maupun penghasilan yang berasal dari luar negeri. Setiap Wajib Pajak yang berdomisili atau yang bertempat tinggal di Indonesia (Wajib Pajak Dalam Negeri) dikenakan

²⁵ E. Utrecht / Moh. Saleh Djindang, *Pengantar Hukum Indonesia*, Ichtiar Baru, Jakarta, 1983, hal. 23-24.

pajak atas seluruh penghasilan yang diperolehnya baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia.

b. Asas Sumber

Asas ini menyatakan bahwa negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber di wilayahnya tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak. Setiap orang yang memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak atas penghasilan yang diperolehnya.

c. Asas Kebangsaan

Asas ini menyatakan bahwa pengenaan pajak dihubungkan dengan kebangsaan suatu negara. Misalnya pajak bangsa asing di Indonesia dikenakan atas setiap orang asing yang bukan berkebangsaan Indonesia yang bertempat tinggal di Indonesia.²⁶

Landasan hukum kewajiban perusahaan dalam melakukan pemotongan PPh Pasal 21 adalah Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dan peraturan dibawahnya seperti Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-32/PJ/2015 Tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa dan Kegiatan Orang Pribadi.

Kalau dilihat dari filosofinya, PTKP tersebut merupakan Penghasilan Tidak Kena Pajak dan dibuat sebagai pengurang penghasilan neto WP orang pribadi

²⁶ Widi Widodo dan Dedy Djefris, *Tax Payer's Rights*, Alfabeta, Bandung, 2008, hal 34

untuk menghasilkan penghasilan kena pajak, sebelum dikenakan tarif PPh Psl 17 UU PPh. Dan kalau kita analogikan dengan Wajib Pajak Badan yakni sebagai biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam rangka memperoleh penghasilan untuk mempertahankan berjalannya usaha perusahaan, namun berbeda di Wajib Pajak orang pribadi, yakni biaya yang dikeluarkan untuk melangsungkan kehidupan pribadi maupun keluarga. Karena Wajib Pajak orang pribadi tersebut tidak menyelenggarakan pembukuan dan perlu adanya penyeragaman, maka ditetapkanlah adanya PTKP yang berlaku atau penerapannya sama untuk semua Wajib Pajak orang pribadi. Berbeda dengan Wajib Pajak Badan yang masing-masing Wajib Pajak memiliki jumlah biaya yang berbeda sesuai dengan kapasitas aktifitas perusahaan itu sendiri.²⁷

E. Konsep Operasional

Konsep diartikan sebagai kata yang menyatakan abstrak yang digeneralisasi dari hal-hal yang khusus, yang disebut dengan definisi operasional.²⁸ Kerangka konsep mengungkapkan beberapa konsepsi atau pengertian yang akan dipergunakan sebagai dasar penelitian hukum.²⁹ Pentingnya definisi operasional adalah untuk menghindarkan perbedaaan pengertian atau penafsiran mendua (*dubius*) dari suatu istilah yang dipakai. Selain itu

²⁷ <http://solusipajak-info-guide.blogspot.co.id/2011/09/ptkp-dan-kemungkinan-perubahannya.html> diakses pada tanggal 17 Oktober 2016 11.00 WIB

²⁸ Sumadi Suryabrata, *Metodologi Penelitian*, Rayagrafindo Persada, Jakarta, 1998, hal 3.

²⁹ Soerjono Soekanto dan Sri Mamuji, *Penelitian Hukum Normatif (Suatu Tinjauan Singkat)*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1995, hal. 7.

dipergunakan juga untuk memberikan pegangan pada proses penelitian ini. Oleh karena itu, dalam rangka penelitian ini, perlu dirumuskan serangkaian definisi operasional sebagai berikut:

1. Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat;
2. Pajak Penghasilan Pasal 21 adalah pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan dan pembayaran lain yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan.
3. Pemotong pajak adalah Wajib Pajak orang pribadi atau Wajib Pajak Badan, termasuk bentuk usaha tetap, yang mempunyai kewajiban untuk melakukan pemotongan pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan orang pribadi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 dan 26 Undang-undang Pajak Penghasilan.
4. Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) adalah besarnya penghasilan yang menjadi batasan tidak kena pajak bagi Wajib Pajak Orang Pribadi, dengan kata lain apabila penghasilan neto Wajib Pajak Orang Pribadi yang menjalankan usaha dan/atau pekerjaan bebas jumlahnya dibawah PTKP tidak akan dikenakan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 25/29 dan apabila berstatus sebagai pegawai atau penerima penghasilan sebagai objek PPh Pasal 21,

maka penghasilan tersebut tidak akan dilakukan pemotongan PPh Pasal 21.³⁰

5. Perusahaan adalah tempat terjadinya kegiatan produksi dan berkumpulnya semua faktor produksi. Setiap perusahaan ada yang terdaftar di pemerintah dan ada pula yang tidak. Bagi perusahaan yang terdaftar di pemerintah, mereka mempunyai badan usaha untuk perusahaannya. Badan usaha ini adalah status dari perusahaan tersebut yang terdaftar di pemerintah secara resmi.³¹
6. Pemotong Pajak wajib memberikan Bukti Pemotongan PPh Pasal 21 baik diminta maupun tidak pada saat dilakukannya pemotongan pajak kepada orang pribadi bukan sebagai pegawai tetap, penerima uang tebusan pensiun, penerima jaminan hari tua, penerima pesangon, dan penerima dana pensiun.
7. Bukti pemotongan PPh Pasal 21 adalah formulir yang digunakan oleh pemotong pajak untuk memotong PPh Pasal 21 dari penghasilan Wajib Pajak yang bentuknya telah ditentukan dan pengisiannya harus lengkap dan benar.
8. Tarif umum PPh adalah lapisan Penghasilan Kena Pajak untuk Orang Pribadi s/d Rp 50 juta dikenakan tarif pajak 5 %, lapisan PKP > Rp 50 juta s/d Rp 250 juta dikenakan tarif pajak 15 %, lapisan PKP > Rp 250 juta s/d Rp 500 juta dikenakan tarif 25 %, lapisan PKP > Rp 500 juta

³⁰ <http://www.wibowopajak.com/2014/08/pengertian-dan-besarnya-ptkp.html> diakses pada tanggal 30 Agustus 2016 11.20 WIB

³¹ <https://id.wikipedia.org/wiki/Perusahaan> diakses pada tanggal 30 Agustus 2016 11.52 WIB

dikenakan tarif pajak 30 %

F. Metode Penelitian

1. Jenis dan Sifat Penelitian

Menurut Masri Singarimbun dan Sofian Effendi, penelitian survei adalah penelitian yang mengambil sampel dari satu populasi menggunakan kuesioner sebagai alat pengumpulan data yang pokok.³² Penelitian ini merupakan penelitian yang bersifat deskriptif analitis, artinya penelitian ini merupakan penelitian yang berupaya menggambarkan, menjelaskan serta menganalisa peraturan-peraturan yang berhubungan dengan Pajak Penghasilan Pasal 21 khususnya mengenai penyesuaian besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), dan kemudian akan dibandingkan dengan pelaksanaan kewajiban perusahaan yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru atas pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 terhadap karyawan dengan penyesuaian PTKP tersebut.

2. Obyek Penelitian

Obyek penelitian ini mengenai pelaksanaan kewajiban perusahaan terhadap hak karyawan atas perubahan Penghasilan Tidak Kena Pajak sesuai Peraturan Menteri Keuangan Nomor 122/PMK.010/2015 pada tahun 2015 di Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru

3. Lokasi Penelitian

³² Masri Singarimbun dan Sofian Effendi, *Metode Penelitian Survei Edisi Revisi*, LP3ES, Jakarta, 2008, hal. 3

Lokasi penelitian dilakukan di perusahaan yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru yang merupakan representasi perusahaan-perusahaan besar di wilayah Propinsi Riau. Secara umum wajib pajak terdaftar berdasarkan wilayah domisili atau wilayah usaha yang dikelola di Kantor Pelayanan Pajak Pratama, selanjutnya berdasarkan kriteria yang ditetapkan Direktorat Jenderal Pajak menetapkan wajib pajak yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar dan Kantor Pelayanan Pajak Madya. Di kota Pekanbaru terdapat Kantor Pelayanan Pajak Pratama Pekanbaru Tampan dan Kantor Pelayanan Pajak Pratama Pekanbaru Senapelan di bawah Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Riau dan Kepulauan Riau.

4. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru yang terpilih dengan mempertimbangkan kontribusi pembayaran PPh Pasal 21 pada tahun 2015. Penarikan sampel dilakukan secara “*purposive sampling*”³³ sebanyak 11 (sebelas) perusahaan dengan setoran PPh Pasal 21 terbesar.³⁴ Penelitian ini didukung dengan data

³³ Populasi tersebut kemudian dipilih menjadi unit sampel penelitian dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Pemilihan penggunaan teknik tersebut didasarkan kepada pertimbangan bahwa sampel yang akan diteliti memiliki karakteristik yang relatif sama untuk dipilih menjadi sampel responden. Bentuk *sampling* tersebut biasa diterapkan dalam penelitian hukum *empiris* yang bertujuan untuk mengetahui efektivitas hukum dalam masyarakat. Disamping alasan tersebut, *purposive sampling* dipilih agar benar-benar dapat menjamin, bahwa responden adalah unsur-unsur yang hendak diteliti dan yakin masuk dalam sampel yang dipilih. Soerjono Soekanto, 1986, *Pengantar Penelitian Hukum*, Universitas Indonesia, Jakarta, hal. 196-197.

³⁴ Klaus Krippendorff, 1993, *Analisis Isi Pengantar Teori dan Metodologi*, PT Raja Grafindo

penunjang melalui responden yaitu : Pegawai/Petugas KPP Madya Pekanbaru yaitu *Account Representative* sebanyak 10 orang, 11 manager (bagian) perpajakan perusahaan, serta 11 karyawan.

Tabel I.2 Populasi dan Sampel

No	Populasi	Jumlah	Sampel	Keterangan
1	<i>Account Representative</i>	15	10	66,67%
2	Bagian Perpajakan Perusahaan	30	11	36,67%
3	Karyawan	30	11	36,67%
Jumlah		75	32	42,67%

Sumber: Data olahan tahun 2016

5. Data dan Sumber Data

a. Data Primer

Data utama yang diperoleh oleh peneliti melalui responden atau sampel. Data ini berasal dari pegawai perusahaan dan pegawai Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru. Data penelitian lapangan yang terkait dengan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas penyesuaian Penghasilan Tidak Kena Pajak yang diterima karyawan melalui wawancara kepada responden dengan menggunakan kuesioner dan informan dengan menggunakan pedoman wawancara yang telah ditentukan.

Persada, Jakarta, 1993, hal 96, menyatakan tidak ada jawaban yang pasti untuk menjawab persoalan berapa jumlah sampel yang dapat mewakili populasi. Lihat juga, Amiruddin dan H. Zainal Abidin, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2004, menyatakan bila sifat populasi homogen, jumlah sampelnya kecil saja. Jika sifat populasinya heterogen, jumlah sampelnya harus memperhatikan keheterogenennya karena sampel yang diambil harus dapat mencerminkan/mewakili populasi.

b. Data Sekunder

Data sekunder dalam penelitian ini adalah bahan kepustakaan yang meliputi Peraturan perundang-undangan yang terkait dengan perpajakan khususnya mengenai Pajak Penghasilan Pasal 21, tulisan atau pendapat para pakar hukum di bidang hukum perpajakan, kamus umum, kamus hukum, majalah, dan jurnal ilmiah yang berhubungan dengan penelitian yang akan dilakukan.

6. Alat Pengumpul Data

Sebagai alat pengumpulan data dalam penelitian ini adalah:

- a. Wawancara terarah (*directive interview*), dengan berpedoman pada daftar pertanyaan yang telah dipersiapkan terlebih dahulu baik kepada *Account Representative*, Manajer perpajakan, dan karyawan;
- b. Menggunakan kuesioner secara tertutup, karena sudah disediakan jawabannya sehingga responden tinggal memilih, yaitu untuk 11 Perusahaan yang menjawab untuk dirinya sendiri;
- c. Studi Pustaka (*library research*), yaitu berbagai dokumen yang didapat dari Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru, Kantor Badan Pusat Statistik Pekanbaru, Perpustakaan Universitas Islam Riau, Perpustakaan Propinsi Riau dan Perpustakaan Dinas Pendidikan Riau.

7. Analisis Data

Analisis data terhadap data primer dan data sekunder mengenai pemotongan PPh Pasal 21 atas penyesuaian besarnya Penghasilan

Tidak Kena Pajak, setelah diadakan terlebih dahulu pemeriksaan, pengelompokan, pengolahan, dan kemudian dievaluasi sehingga diketahui validitasnya, lalu dianalisis dengan menggunakan metode analisis kualitatif dengan logika deduksi, yaitu berfikir dari hal yang umum menuju hal yang lebih khusus, dengan menggunakan perangkat normatif, yaitu dengan cara melakukan interpretasi dan konstruksi hukum atas peristiwa hukum konkrit yang terjadi terutama hal-hal yang berkaitan dengan Pemotongan PPh Pasal 21.

8. Metode Penarikan Kesimpulan

Dari kegiatan interpretasi data sekunder yang diperoleh diharapkan dapat menghasilkan kesimpulan yang sesuai dengan permasalahan dan tujuan penelitian sesuai metode deduktif.