

BAB II

KEWAJIBAN PERUSAHAAN SEBAGAI PEMBERI KERJA DALAM RANGKA PEMOTONGAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 21

A. Teori Pemungutan Pajak

1. Teori Asuransi

Negara dalam melaksanakan tugasnya, mencakup pula tugas melindungi jiwa raga dan harta benda perseorangan. Oleh sebab itu negara disamakan dengan perusahaan asuransi, untuk mendapat perlindungan warga negara membayar pajak sebagai premi. Teori ini sudah lama ditinggalkan dan sekarang praktis tidak ada pembelanya lagi, sebab selain perbandingan ini tidak cocok dengan kenyataan, yakni jika orang misalnya meninggal, kecelakaan atau kehilangan, negara tidak akan mengganti kerugian seperti halnya dalam asuransi. Di samping itu tidak ada hubungan langsung antara pembayaran pajak dengan nilai perlindungannya terhadap pembayaran pajak.³⁵

2. Teori Kepentingan

Pembagian beban pajak kepada rakyat didasarkan pada kepentingan

³⁵ Erly Suandy, *Hukum Pajak*, (Yogyakarta: Salemba Empat, 2000), hlm.19-20

masing-masing orang. Semakin besar kepentingan seseorang terhadap negara, makin tinggi pajak yang harus dibayar. Teori ini juga mengandung kelemahan, oleh karena sangat menyimpang dari keadilan. Orang miskin mempunyai kepentingan yang lebih besar terhadap negara, misalnya dalam hal perlindungan dan pelayanan masyarakat. Tetapi kemampuan mereka untuk membayar pajak tentu lebih rendah. Jadi kalau pembayaran pajak didasarkan atas kepentingan, maka unsur keadilan akan terabaikan. Di samping itu, ukuran untuk kepentingan susah dirumuskan, sehingga susah pula dalam perhitungan pembebanan pajaknya. Menurut Teori ini, pajak mempunyai hubungan dengan kepentingan individu, yang diperoleh dari pekerjaan negara.³⁶ Semakin banyak individu mengenyam atau menikmati jasa dari pekerjaan pemerintah, makin besar pula pajaknya. Walaupun teori ini masih berlaku pada retribusi, akan tetapi sulit untuk dipertahankan, karena seseorang yang miskin dan pengangguran yang banyak memperoleh bantuan dari pemerintah dan menikmati banyak sekali jasa dari pekerjaan negara, justru mereka malah enggan membayar pajak.

3. Teori Daya Pikul

Teori ini mengemukakan bahwa semua orang dalam pembebanan pajak harus sama beratnya, artinya pajak harus dibayarkan sesuai dengan daya

³⁶ Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Jakarta (PT. Raja Grafindo Persada) 1995, h1.33

pikul masing – masing individu. Definisi dari daya pikul berbeda – beda, akan tetapi substansinya sama, menurut Prof. W.J De Langen yaitu besarnya kekuatan seseorang untuk dapat mencapai pemuasan kebutuhan setinggi- tingginya, setelah dikurangi dengan yang mutlak kebutuhan primer (biaya hidup yang sangat mendasar). Menurut Mr.A.J. Cohan Stuart adalah daya pikul itu diumpamakan sebuah jembatan, yang pertama-tama harus dapat memikul bobotnya sendiri sebelum dicoba untuk dibebani dengan beban yang lain. Dalam hal ini, untuk mengukur daya pikul digunakan dua pendekatan yaitu:³⁷

- a. Unsur obyektif, yaitu dengan melihat besarnya penghasilan atau kekayaan yang dimiliki oleh seseorang.
 - b. Unsur subyektif, yaitu dengan memperhatikan besarnya kebutuhan materiil yang harus dipenuhi.
4. Teori Bakti (Kewajiban Pajak Mutlak)

Teori ini hanya mengatakan bahwa pajak merupakan hak dari negara. Orang-orang tidak dapat berdiri sendiri-sendiri. Mereka harus membentuk persekutuan (organisasi) yang kemudian menjelma menjadi negara. Sebagai persekutuan ia mempunyai hak terhadap warganya. Salah satunya

³⁷ Mardiasmo, *Perpajakan*, Andi Offset-Yogyakarta, 2003, hal.3

adalah hak memungut pajak. Di lain pihak, pajak merupakan tanda bakti warga kepada negara. Dasar hukum dari pajak menurut teori ini adalah hubungan rakyat dengan negaranya. Dalam persekutuan tersebut ada aturan yang mengenai hak dan kewajiban masing-masing pihak. Salah satu hak dari negara adalah memungut pajak. Hal ini tentu erat hubungannya dengan kewajiban yang harus dipenuhi negara. Sebab untuk memenuhi kewajiban kenegaraan yang diambil dari rakyat berupa pajak.³⁸

5. Teori Asas Daya Beli

Dalam teori ini dikemukakan bahwa pajak dipungut atas dasar kepentingan masyarakat secara keseluruhan. Menurut teori ini pajak hakikatnya adalah memungut daya beli dari masyarakat selanjutnya negara akan menyalurkannya kembali ke masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesejahteraan masyarakat. Tujuannya adalah mengatur kehidupan masyarakat dan membawanya ke arah tertentu. Dengan demikian kepentingan seluruh masyarakat lebih diutamakan.³⁹

6. Teori Pembenaan Pajak menurut Pancasila

Pancasila mengandung sifat kekeluargaan dan gotong royong. Gotong royong lain daripada tolong menolong. Gotong royong adalah usaha yang

³⁸ Soemarso, *Perpajakan Pendekatan Komprehensif*, (Jakarta: Salemba Empat, 2007) hlm.3-4.

³⁹ Mardiasmo, *Perpajakan*, (Yogyakarta: Andi Offset, 2003), hlm.3-4.

dilakukan secara bersama,tanpa diberi imbalan,yang ditujukan untuk kepentingan umum atau kepentingan bersama,seperti membuat jalan umum,menjaga keamanan daerah, dan sebagainya. Tolong menolong yang juga merupakan kepribadian bangsa Indonesia, ialah secara sukarela dan ikhlas melakukan usaha/pekerjaan untuk orang lain yang sifatnya individual tanpa mengharapkan suatu imbalan dari orang lain yang dibantu. Pajak adalah salah satu bentuk gotong royong yang tidak perlu diisyaratkan, melainkan sudah hidup dalam masyarakat Indonesia yang hanya perlu dikembangkan lebih lanjut. Kekeluargaan yang juga merupakan sifat pancasila, mengandung arti bahwa setiap anggota keluarga berdasarkan hakikat kekeluargaan mempunyai kewajiban untuk ikut membantu, mempertahankan, melangsungkan hidup keluarga, dan menjaga nama baik keluarga tanpa mendapatkan suatu imbalan, melainkan hanya melakukan pengorbanan saja. Pembayaran pajak dalam rangka pemikiran ini merupakan sesuatu yang tidak sukar diberikan pembedanya. Gotong royong/pajak tidak lain daripada pengorbanan setiap anggota keluarga (anggota masyarakat) untuk kepentingan keluarga (bersama) tanpa mendapatkan imbalan. Jadi berdasarkan pancasila, pumungutan pajak dapat dibenarkan karena pembayaran pajak dipandang sebagai uang yang tidak

keluar dari lingkungan masyarakat tempat wajib pajak hidup. Jadi, akhirnya untuk diri sendiri, untuk kesejahteraan sendiri, untuk masyarakat sendiri.⁴⁰

7. Teori Pembangunan

Untuk Indonesia pembenaran pemungutan pajak adalah untuk pembangunan. Dalam kata pembangunan terkandung pengertian tentang masyarakat yang adil, makmur, sejahtera lahir batin, yang jika dirinci lebih lanjut akan meliputi semua bidang dan aspek kehidupan seperti ekonomi, hukum, pendidikan sosial budaya dan seterusnya. Karena dana yang dipungut yang berasal dari pajak dipergunakan untuk pembangunan yang membuat rakyat menjadi lebih adil, lebih makmur dan lebih sejahtera, maka disinilah letak pembenarannya. Pajak dipergunakan untuk pembangunan, sehingga dapatlah dikatakan adanya suatu teori pembangunan disamping teori daya beli dan teori lainnya.⁴¹

B. Asas-asas dan Prinsip-prinsip PPh

Dalam pemungutan pajak didasarkan pada asas-asas tertentu bagi petugas pajak sehingga dengan asas ini negara memberi hak kepada dirinya sendiri untuk memungut pajak dari penduduknya, yang pada hakekatnya memungut

⁴⁰ Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan I*, (Bandung: Refika Aditama, 1998), hlm. 31-32

⁴¹ Safri Nurmantu, *Pengantar Perpajakan*, (Jakarta: Granit, 2003), hlm. 79.

dengan paksa (berdasarkan undang-undang) sebagian dari harta yang dimiliki penduduknya. Asas-asas tersebut adalah :

1. Asas Domisili

Pengenaan pajak tergantung pada tempat tinggal (domisili) Wajib Pajak. Wajib Pajak tinggal di suatu negara maka negara itulah yang berhak mengenakan pajak atas segala hal yang berhubungan dengan obyek yang dimiliki Wajib Pajak yang menurut undang-undang dikenakan pajak. Wajib Pajak dalam negeri maupun luar negeri yang bertempat tinggal di Indonesia, maka dikenakan pajak atas seluruh penghasilan yang diperolehnya baik penghasilan yang diterima dari dalam negeri maupun dari luar negeri, di Indonesia.

Berdasarkan asas domisili atau kependudukan, negara akan mengenakan pajak atas suatu penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan, apabila untuk kepentingan perpajakan, orang pribadi tersebut merupakan penduduk (*resident*) atau berdomisili di negara itu atau apabila badan yang bersangkutan berkedudukan di negara itu. Dalam kaitan ini, tidak dipersoalkan dari mana penghasilan yang akan dikenakan pajak itu berasal. Itulah sebabnya bagi negara yang menganut asas ini, dalam sistem pengenaan pajak terhadap penduduknya akan menggabungkan asas domisili (kependudukan) dengan konsep

pengenaan pajak atas penghasilan baik yang diperoleh di negara itu maupun penghasilan yang diperoleh di luar negeri. (*world-wide incomeconcept*).⁴²

2. Asas Sumber

Negara yang menganut asas sumber akan mengenakan pajak atas suatu penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan hanya apabila penghasilan yang akan dikenakan pajak itu diperoleh atau diterima oleh orang pribadi atau badan yang bersangkutan dari sumber-sumber yang berada di negara itu. Dalam asas ini, tidak menjadi persoalan mengenai siapa dan apa status dari orang atau badan yang memperoleh penghasilan tersebut sebab yang menjadi landasan pengenaan pajak adalah objek pajak yang timbul atau berasal dari negara itu.⁴³

Cara pemungutan pajak yang bergantung pada sumber di mana obyek pajak diperoleh. Tergantung di negara mana obyek pajak tersebut diperoleh. Jika di suatu negara terdapat suatu sumber penghasilan, negara tersebut berhak memungut pajak tanpa melihat wajib pajak itu bertempat tinggal. Baik Wajib Pajak Dalam Negeri maupun Luar Negeri yang

⁴² Jaja Zakaria, *Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Serta Penerapannya di Indonesia*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2006, hal. 2.

⁴³ Ibid

memperoleh penghasilan yang bersumber dari Indonesia, akan dikenakan pajak di Indonesia.

3. Asas kebangsaan/nasionalitas (*nationality/citizenship principle*)

Negara yang menganut asas nasionalitas atau kewarganegaraan akan mengenakan pajak atas suatu penghasilan apabila penghasilan tersebut diperoleh warga negaranya. Dalam asas ini, yang menjadi landasan pengenaan pajak adalah status kewarganegaraan dari orang atau badan yang memperoleh penghasilan. Berdasarkan asas ini, tidaklah menjadi persoalan dari mana penghasilan yang akan dikenakan pajak berasal. Seperti halnya dalam asas domisili, sistem pengenaan pajak berdasarkan asas nasionalitas ini dilakukan dengan cara menggabungkan asas nasionalitas dengan konsep pengenaan pajak atas *world wide income*.⁴⁴ Cara yang berdasarkan kebangsaan menghubungkan pengenaan pajak dengan kebangsaan dari suatu negara. Asas kebangsaan atau asas nasional, adalah asas yang menganut cara pemungutan pajak yang dihubungkan dengan kebangsaan dari suatu negara.

Berdasarkan Pasal 1 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah dirubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 tahun 2008 (UU PPh), khususnya yang mengatur mengenai subjek

⁴⁴ Ibid.

pajak dan objek pajak, dapat disimpulkan bahwa Indonesia menganut asas domisili dan asas sumber sekaligus dalam sistem perpajakannya. Indonesia juga menganut asas kewarganegaraan yang parsial, yaitu khusus dalam ketentuan yang mengatur mengenai pengecualian subjek pajak untuk orang pribadi.

Penarikan pajak kepada wajib pajak oleh negara merupakan perpindahan sebagai kekayaan atau penghasilan orang kepada negara. Persyaratan atau prinsip-prinsip pokok perpajakan yang paling terkenal adalah yang dikemukakan oleh Adam Smith yang dikenal sebagai "*four canons of taxation*". Berdasarkan *four canons of taxation* yang dikemukakan oleh Adam Smith, dikenal empat asas pemungutan pajak yang baik, yaitu asas persamaan keadilan dan kemampuan (*equality, equity, and ability*); asas kepastian (*certainty*); asas kenyamanan pembayaran (*convenience of payment*); dan asas efisiensi (*economy of collection*).

4. Asas Persamaan, keadilan dan kemampuan (*equality, equity and ability*).

Asas pemungutan pajak yang pertama (*first maxim*) dari Adam Smith disebut sebagai asas kesamaan (*quality of sacrifice*), keadilan (*equity*) dan kemampuan membayar (*ability to pay*). Equality atau kesamaan mengandung arti bahwa keadaan yang sama atau orang yang beraa dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama. Dengan demikian

diharapkan akan tercapai keadilan (*equity*) di antara para pembayar pajak, karena mereka akan dikenakan pajak berdasarkan kemampuannya dalam membayar pajak (*ability to pay*) yang memang berbeda antara seorang wajib pajak dengan pajak lainnya.⁴⁵

Dalam asas ini dimaksudkan bahwa pihak wajib pajak atau orang pribadi (*natuurlijke persoon*) maupun badan hukum (*rechtspersoon*) dalam membayar pajak secara sama dan mempunyai kemampuan atau sanggup memikul pajak sehingga dirasakan adil secara bersama-sama. Sehingga apabila wajib pajak tidak mempunyai kemampuan maka orang itu akan bangkrut dan juga pengisian kas negara akan gagal. Untuk hal itu para wajib pajak secara sama-sama dengan wajib pajak lain membayar pajak tergantung besar kecil kemampuannya, dimana wajib pajak yang penghasilannya besar dan kaya membayar pajak yang tinggi, sedangkan yang berpenghasilan kecil atau rendah dan menengah cukup membayar pajak yang sedikit, sebab apabila terlalu berat bagi wajib pajak maka ia sendiri akan hancur ekonomi dan kehidupannya.⁴⁶

⁴⁵ Marihot Pahala Siahaan, *Hukum Pajak Elementer, Konsep Dasar Perpajakan Indonesia*, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2010, hal. 56.

⁴⁶ Marhainis Abdul Haysil, *Dasar-dasar Hukum Pajak*, Badan Penerbit Yayasan Pembinaan Keluarga UPN Veteran, Jakarta, 1984, hal. 59.

5. Asas Kepastian (*certainty*).

Kepastian yang dimaksud adalah kepastian yang berhubungan dengan hukum, yang mengandung arti jaminan hukum dan buka kepastian yang didasarkan pada kesewenang-wenangan. Karena itu kepastian dalam hal ini sering dikaitkan dengan kepastian hukum. Asas kepastian (*certainty*) berarti penarikan pajak oleh negara (fiskus) kepada para wajib pajak harus dilakukan dengan kepastian hukum berdasar peraturan tertulis dalam suatu sumber hukum, yang dalam arti formal berbentuk undang-undang yang dibuat melalui badan legislatif.⁴⁷

Kepastian hukum merupakan tujuan setiap undang-undang pajak. Dalam pembuatannya harus diupayakan supaya ketentuan yang dimuat dalam undang-undang pajak jelas, tegas dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk ditafsirkan lain.

6. Asas Kenyamanan Pembayaran (*convenience of payment*).

Asas ini berkaitan dengan kesenangan atau kenyamanan wajib pajak dalam membayar pajak (*convenience of payment*). Hal ini berarti pemungutan dan pembayaran pajak hendaknya dilakukan pada waktu wajib pajak dalam keadaan yang paling menyenangkan. Dengan demikian pajak harus dipungut pada saat dan keadaan yang tepat dan baik, yaitu pada saat wajib pajak mampu

⁴⁷ Marihot, Pahala Siahaan, *Loc cit.*

membayar pajak (sewaktu mempunyai uang) atau saat menerima penghasilan.

Misalnya pada waktu menerima upah.

Dengan pelaksanaan asas *convenience of payment*, fiskus perlu mengembangkan penarikan pajak dengan cara pelayanan yang baik dengan cara mempermudah bagi para wajib pajak dalam melakukan pembayaran pajak dan tepat pada waktunya serta jangan sampai para wajib pajak antri untuk membayar pajak di kas negara, dimana hal itu tidak menyenangkan para wajib pajak. Cara yang ditempuh dalam melayani dengan baik antara lain dengan :

- a. Memperbanyak kantor-kantor pajak yang berdekatan dengan tempat bagi wajib pajak;
- b. Mempermudah cara pembayaran pajak melalui giro pos, menggunakan materai dan membolehkan bagi yang berpenghasilan berupa uang asing membayar dengan uang asing;
- c. Negara memberikan pelayanan yang baik dengan cara memberikan penerangan tentang pajak dan petugas pajak mendatangi para wajib pajak; dan
- d. Dilakukan secara tidak langsung kepada para wajib pajak tersebut, seperti pada waktu ia makan ia makan di restoran dengan ditarik pajak restoran.⁴⁸

⁴⁸ MARIHOT PAHALA SIAHAAN, *Op cit*, hal. 57

C. Pemotongan PPh Pasal 21 dalam pengenaan PPh Orang Pribadi

1. PPh Orang Pribadi

Berdasarkan Pasal 1 UU PPh, PPh dikenakan terhadap Subjek Pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Pada dasarnya subjek pajak PPh adalah orang pribadi dan badan. Dengan demikian, PPh Orang Pribadi (*nature person*) merupakan pajak atas penghasilan yang dikenakan terhadap wajib pajak badan (*legal person*) atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak.⁴⁹

Berdasarkan ketentuan Pasal 1 UU PPh, setiap orang pribadi sebagai subjek pajak mempunyai kemungkinan (potensi) diwajibkan membayar pajak. Kemungkinan itu menjadi pasti atau baru terjadi jika terhadap mereka kedapatan objeknya (sasarannya), yaitu penghasilan. Dipenuhinya syarat sebagai subjek pajak merupakan kewajiban pajak subjektif, sedangkan dalam hal seseorang sudah menerima atau memperoleh penghasilan pada suatu tahun pajak berarti dipenuhinya kewajiban pajak objektif.

Pengenaan PPh didasarkan pada dua syarat, yaitu syarat subjek pajak dan objek pajak. Dengan perkataan lain, untuk benar-benar menjadi wajib pajak harus

⁴⁹ Bastari, *Analisis Pengaruh Kenaikan Penghasilan Tidak Kena Pajak Terhadap Penerimaan Pemerintah dan Perekonomian Daerah dalam Rangka Pengembangan Wilayah Kota Medan*, Disertasi, Pascasarjana USU, hal 15

memenuhi syarat subjektif dan syarat objektif. Subjek pajak baru dapat dikenakan PPh apabila ada objek pajaknya yaitu penghasilan.

Subjek Pajak diartikan sebagai orang yang dituju oleh undang-undang untuk dikenakan pajak. Pajak Penghasilan dikenakan terhadap Subjek Pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam Tahun Pajak.⁵⁰ Subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan tersebut disebut sebagai Wajib Pajak (WP).

Meskipun subjek pajak menurut UU PPh terdiri dari orang pribadi, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak, Badan, Bentuk Usaha Tetap (BUT), namun pada hakikatnya hanya ada dua subjek pajak yaitu orang pribadi dan badan. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak pada akhirnya akan bermuara kepada subjek pajak orang pribadi, sedangkan BUT pada akhirnya akan bermuara pada orang pribadi atau badan.

Subjek Pajak Orang Pribadi adalah Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan

⁵⁰ Waluyo, *Op cit*, hal. 89

mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.

Pada prinsipnya orang pribadi yang menjadi subjek pajak dalam negeri adalah orang pribadi yang bertempat tinggal atau berada di Indonesia. Termasuk dalam pengertian orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia adalah mereka yang mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia. Niat untuk bertempat tinggal di Indonesia ditimbang menurut keadaan. Keberadaan orang pribadi di Indonesia lebih dari 183 hari tidaklah harus berturut-turut, tetapi ditentukan oleh jumlah hari orang tersebut berada di Indonesia dalam jangka waktu 12 bulan sejak kedatangannya di Indonesia.⁵¹

Sedangkan orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua bulan) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Mulainya kewajiban pajak subjektif subjek pajak dalam negeri orang pribadi adalah sejak orang pribadi lahir, berada, atau berniat tinggal di Indonesia. Terhadap orang pribadi yang berada lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan. Kewajiban pajak subjektifnya mulai timbul pada hari pertama berada di Indonesia . berakhirnya kewajiban pajak

⁵¹ Anastasia Diana & Lilis Setiawati, *Perpajakan, Teori dan Peraturan Terkini*, Andi Publisher, Yogyakarta, 2014, hal 51

subjektif subjek pajak dalam negeri orang pribadi adalah pada saat meninggal dunia atau meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya.⁵²

Objek PPh adalah penghasilan. Menurut Pasal 4 ayat (1) UU PPh, “Yang dimaksud dengan penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang digunakan baik untuk investasi maupun konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun”.⁵³

Dilihat dari mengalirnya (*inflow*) tambahan kemampuan ekonomis kepada WP, penghasilan dikelompokkan atas pekerjaan (*employment income*), kegiatan, usaha (*business income*), modal (*capital income*), dan penghasilan lain-lain (*other income*). Dilihat dari penggunaannya (*outflow*) penghasilan bisa dipakai untuk konsumsi dan ditabung untuk menambah kekayaan. Semua jenis penghasilan harus digabungkan untuk mendapatkan *tax base* dan kerugian dikompensasikan (kompensasi horizontal). Definisi penghasilan tersebut merupakan definisi secara konseptual, sedangkan untuk memahami definisi penghasilan secara operasional harus dilihat pada contoh-contoh penghasilan yang diberikan oleh Pasal 4 ayat (1) UU PPh tersebut.

⁵² Gunadi, *Panduan Komprehensif Pajak Penghasilan*, PT Multi Guna Consultindo, Jakarta, 2010, hal. 3.

⁵³ http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak_penghasilan, *Pajak Penghasilan*, diakses tanggal 14 Desember 2016.

Salah satu contoh penghasilan yang tercantum dalam pasal 4 ayat (1) butir a UU PPh adalah penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, premi asuransi jiwa dan premi asuransi kesehatan yang dibayar oleh pemberi kerja, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, termasuk imbalan dalam bentuk natura yang pada hakikatnya merupakan penghasilan, kecuali ditentukan lain dalam UU PPh.

2. Penghitungan PPh Orang Pribadi Terutang

Untuk menghitung besarnya pajak yang terutang untuk semua jenis pajak, diperlukan dua unsur penting yaitu tarif dan dasar pengenaan pajak. Tarif pajak dapat berupa angka atau persentase tertentu. Jenis tarif pajak dibedakan menjadi tarif tetap, tarif proporsional, dan tarif progresif.

Tarif PPh orang pribadi menggunakan tarif progresif, yaitu berupa persentase tertentu yang semakin meningkat dengan semakin meningkatnya dasar pengenaan pajak. Secara umum, penghitungan pajak yang terutang adalah sama untuk semua jenis pajak yaitu dengan cara mengalikan tarif pajak dengan dasar pengenaan pajak. Demikian pula dengan PPh Orang Pribadi penghitungannya dengan menggunakan formula:

$$\text{PPh Orang Pribadi} = \text{Tarif} \times \text{Penghasilan Kena Pajak}$$

Berdasarkan ketentuan Pasal 17 ayat (1) huruf a UU PPh, besarnya tarif Pajak Penghasilan yang diterapkan atas Penghasilan Kena Pajak bagi

Wajib Pajak Dalam Negeri adalah sebagai berikut:

Tabel II.1 Tarif PPh Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri:

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
Sampai dengan Rp 50.000.000,- (lima puluh juta rupiah)	5%
Di atas Rp 50.000.000,- (lima puluh juta rupiah)	15%
Di atas Rp 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta sampai dengan Rp 500.000.000,00 (lima ratus rupiah)	25%
Di atas Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)	30%

Pada dasarnya UU PPh menganut pemajakan dengan basis neto (*net bases of taxation*) terhadap wajib pajak dalam negeri.⁵⁴ Pengertian pengenaan pajak dengan basis netto adalah pemajakan dikenakan atas penghasilan netto (*net income*), yaitu atas penghasilan bruto (*gross income*) dikurangi dengan pengeluaran-pengeluaran dan pengurangan-pengurangan lain yang diperbolehkan UU PPh.

Untuk menghitung PPh orang pribadi yang terutang, sama seperti penghitungan pajak lainnya, harus diketahui dan dihitung terlebih dahulu

⁵⁴ Gunadi, *Ketentuan Dasar Pajak Penghasilan*, Salemba 4 Jakarta, 2002, hal. 24.

dasar pengenaan pajak (*tax base*).⁵⁵ Dasar pengenaan pajak untuk PPh orang pribadi adalah Penghasilan Kena Pajak, yaitu penghasilan sebagai objek pajak yang dikenakan pajak (Pasal 4 UU PPh) dikurangi biaya yang diperkenankan sebagai pengurang (Pasal 6 UU PPh). Jadi, Penghasilan Kena Pajak dihitung setelah mengurangi penghasilan bruto dengan berbagai pengurangan yang diperkenankan oleh UU PPh. Pengurangan yang diperbolehkan yang paling banyak dipakai oleh sistem pajak atas penghasilan didunia adalah *deductible expense* dan *personal exemption*.⁵⁶ Di Indonesia, *personal exemption* diwujudkan dalam bentuk Penghasilan Tidak Kena Pajak.

Dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi wajib pajak Orang Pribadi dalam negeri, pada dasarnya terdapat dua cara yaitu, perhitungan dengan cara biasa (menggunakan akuntansi) dan perhitungan dengan menggunakan norma penghitungan penghasilan netto, sebelum mendapat pengurangan berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak, sebagaimana dimaksud Pasal 7 UU PPh.

Kewajiban pembukuan menurut ketentuan perundang-undangan perpajakan telah diatur dalam UU No. 16 Tahun 2009 tentang Undang-Undang

⁵⁵ Bastari, *Op Cit*, hal. 21.

⁵⁶ Rosdiana, Haula dan Rasin Tarigan, *Perpajakan: Teori dan Aplikasi*. Raja GrafindoPersada, Jakarta, 2005, hal. 37.

Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disingkat dengan UU KUP). Dalam Pasal 28 ayat (1) UU KUP disebutkan bahwa Orang atau Badan yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas di Indonesia harus mengadakan pembukuan yang dapat menyajikan keterangan-keterangan yang cukup untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak atau harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, guna penghitungan jumlah pajak terhutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca, dan laporan laba rugi untuk periode Tahun Pajak tersebut (Pasal 1 angka 29 UU KUP).

Pada prinsipnya Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak Badan di Indonesia, wajib menyelenggarakan pembukuan umum. Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan norma penghitungan Penghasilan Neto dan Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, dikecualikan dari kewajiban

menyelenggarakan pembukuan tetapi wajib melakukan pencatatan. Pencatatan terdiri dari data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran bruto dan/atau penerimaan penghasilan sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terutang.

Mengingat tidak semua Wajib Pajak dapat menyelenggarakan pembukuan, maka untuk Wajib Pajak tertentu dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan tetapi wajib menyelenggarakan pencatatan. Wajib Pajak tersebut adalah Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto (Norma) dan Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas (Pasal 28 ayat (2) UU KUP).

Bentuk dan tata cara pembukuan tidak diatur secara rinci dalam UU KUP dan tidak diatur dalam aturan pelaksanaan. “UU hanya memberikan gambaran umum tentang pembukuan, diantaranya diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas dalam metode penyusutan dan penilaian persediaan, sekurang-kurangnya terdiri atas catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan

dan pembelian sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terutang”.⁵⁷ Intinya, pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, kecuali peraturan perundang-undang perpajakan menentukan lain (Penjelasan Pasal 28 ayat (7) UU KUP).

Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) diatur dalam Pasal 7 UU PPh. Besarnya PTKP tersebut adalah:

- a. Rp15.840.000,00 (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) untuk diri Wajib Pajak orang pribadi;
- b. Rp1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin;
- c. Rp15.840.000,00 (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) tambahan untuk seorang isteri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami;
- d. Rp1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga.

Besaran PTKP menurut UU PPh ini berlaku mulai 1 Januari 2009 dan

⁵⁷ <http://dedensaefudin.net/?p=1229>, *Pembukuan PPh*, diakses tanggal 14 Nopember 2016.

telah mengalami penyesuaian berulang kali sampai dengan tahun 2016 sebagai berikut:

Tabel II.2 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

Untuk mendapatkan gambaran penghitungan penghasilan tidak kena pajak, diberikan ilustrasi:

Joko seorang Karyawan Swasta berstatus kawin dengan tanggungan 4 orang anak, Penghasilan tidak kena pajak yang diberikan padanya untuk tahun 2015 sebesar:

- PTKP untuk diri wajib pajak orang pribadi Rp36.000.000,00
- PTKP tambahan untuk wajib Pajak yang kawin Rp3.000.000,00
- PTKP tambahan untuk anak
(3 x Rp3.000.000,00) Rp9.000.000,00

Total Rp48.000.000,00

Dari ilustrasi diatas dapat diketahui bahwa penghasilan tidak kena pajak (PTKP) Joko adalah sebesar Rp48.000.000,00

3. PPh Pasal 21 sebagai Kredit Pajak PPh Orang Pribadi

Secara Umum bagi Wajib Pajak dalam negeri dan BUT, pajak yang terutang dikurangi dengan kredit pajak. Kredit pajak adalah, pajak yang dibayar dimuka (*prepaid tax*) untuk tahun pajak yang bersangkutan yang terdiri dari:

a. PPh Pasal 21

Kredit Pajak berupa PPh Pasal 21 khusus untuk wajib pajak orang pribadi, yaitu pemotongan pajak oleh pihak lain sehubungan dengan kerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi.

b. PPh Pasal 22

Jenis kredit pajak ini merupakan pemungutan pajak oleh pihak lain atas penghasilan dari kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain.

c. PPh Pasal 23

Pemotongan pajak oleh pihak lain atas penghasilan berupa deviden, bunga, royalti, sewa, hadiah, penghargaan, dan imbalan jasa tertentu.

d. PPh Pasal 24

Kredit pajak ini merupakan kredit pajak luar negeri, yaitu pajak yang

dibayar atau terutang atas penghasilan dari luar negeri yang boleh dikreditkan.

e. PPh Pasal 25

Merupakan pembayaran angsuran pajak yang dilakukan sendiri oleh wajib pajak.

f. PPh Pasal 26

Pemotongan pajak oleh pihak lain atas penghasilan kantor pusat BUT dan pemotongan pajak oleh pihak lain atas penghasilan pajak orang pribadi atau badan luar negeri yang berubah status menjadi wajib pajak dalam negeri atau BUT.

D. Pemotong PPh Pasal 21

Dalam sistem perpajakan dikenal beberapa sistem pengenaan pajak, yakni *Official Assessment System*, *Self Assesment System*, dan *With Holding System*. *Official Assessment System* merupakan suatu sistem pengenaan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Salah satu contoh pajak yang masih menggunakan sistem ini adalah Pajak Bumi dan Bangunan.

Self Assesment System merupakan suatu sistem pengenaan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Sistem self assesment ini umumnya

diterapkan pada jenis pajak yang memandang wajib pajaknya cukup mampu untuk disertai tanggung jawab untuk menghitung dan menetapkan utang pajaknya sendiri. Sebagai contoh misalnya dalam Pajak Penghasilan (PPh) Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang dan Jasa (PPN) dan juga Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM).

Withholding System merupakan sistem pengenaan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Hal ini dapat dilihat dalam Pajak Penghasilan, khususnya PPh Pasal 21.

Menurut ketentuan UU PPh Pasal 21 ayat (1) yang menjadi pemotong pajak adalah:

1. Pemberi kerja terdiri dari orang pribadi dan badan, termasuk bentuk usaha tetap, baik merupakan induk maupun cabang, perwakilan atau unit, yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama apa pun, sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang dilakukan oleh pegawai atau bukan pegawai;
2. Bendaharawan pemerintah termasuk bendaharawan pada Pemerintah Pusat, 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 apa pun sehubungan dengan pekerjaan/ jabatan, jasa, dan kegiatan;
3. Dana pensiun, PT Taspen, PT Astek, badan penyelenggara Jaminan Sosial Tenaga Kerja (Jamsostek) lainnya, serta badan-badan lain yang membayar uang pensiun, Tabungan Hari Tua atau Tunjangan Hari Tua (THT);
 4. Perusahaan, badan termasuk bentuk usaha tetap, yang membayar honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan kegiatan dan jasa, termasuk jasa tenaga ahli dengan status Wajib Pajak dalam negeri yang melakukan pekerjaan bebas;
 5. Yayasan (termasuk yayasan di bidang kesejahteraan, rumah sakit, pendidikan, kesenian, olah raga, kebudayaan), lembaga, kepanitiaan, asosiasi, perkumpulan, dan organisasi dalam bentuk apa pun dalam segala bidang kegiatan sebagai pembayar gaji, upah, honorarium, atau imbalan dengan nama apa pun sehubungan dengan pekerjaan/jabatan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi;
 6. Perusahaan, badan termasuk bentuk usaha tetap, yang membayarkan honorarium atau imbalan lain kepada peserta pendidikan, pelatihan, dan pemagangan.⁵⁸

⁵⁸ <http://www.pajak.net/info/PPh21.htm#5>, *PPh Pasal 21*, diakses tanggal 15 Desember 2016.

Kewajiban Pemotong PPh Pasal 21 adalah menghitung, memotong, menyetorkan dan melaporkan PPh Pasal 21 yang terutang untuk setiap bulan kalender, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 22 ayat (4) Peraturan Menteri Keuangan No.252/PMK.03/2008. Pemotong pajak juga diwajibkan untuk mendaftarkan diri terlebih dahulu ke Kantor Pelayanan Pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku, diatur dalam Pasal 22 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan No.252/PMK.03/2008.

E. Penyetoran PPh Pasal 21

1. Sarana penyetoran PPh Pasal 21

Apabila seseorang atau badan sudah memiliki NPWP, maka dia memiliki kewajiban melakukan perhitungan pajak yang terutang dengan menggunakan sarana SPT. Apabila berdasarkan perhitungannya ternyata terdapat pajak yang harus dibayar, maka sarana untuk melakukan pembayaran pajak tersebut dinamakan Surat Setoran Pajak (SSP).

Pembayaran dan penyetoran pajak harus dilakukan dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) atau sarana administrasi lain yang disamakan dengan Surat Setoran Pajak. SSP ini berfungsi sebagai bukti pembayaran pajak apabila telah disahkan oleh pejabat kantor penerima

pembayaran yang berwenang atau apabila telah mendapatkan validasi. SSP dianggap sah jika telah divalidasi dengan Nomor Transaksi Penerimaan Negara (NTPN). Adapun tempat pembayaran adalah Kantor Pos atau bank yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan sebagai tempat pembayaran pajak.

Surat Setoran Pajak (SSP) adalah surat yang digunakan Wajib Pajak untuk melakukan pembayaran atau penyetoran pajak yang terutang ke kas negara melalui Kantor Penerima Pembayaran.⁵⁹

SSP ada 2 jenis yaitu :

a. SSP Standar

SSP Standar adalah surat yang digunakan Wajib Pajak untuk melakukan pembayaran atau penyetoran pajak yang terutang ke kas negara dan digunakan sebagai bukti pembayaran dengan bentuk, ukuran dan isi yang disesuaikan dengan ketentuan Direktur Jenderal Pajak.⁶⁰

Satu SSP Standar berlaku untuk satu jenis pajak/masa pajak/tahun pajak/ketetapan pajak dengan menggunakan satu Kode MAP dan satu kode jenis setoran.

⁵⁹ <http://www.pajakonline.com/engine/learning/view.php?id=102>, *Bentuk Surat Setoran Pajak*, diakses tanggal 15 Desember 2016

⁶⁰ *Ibid.*

b. SSP Khusus

SSP khusus yaitu bukti pembayaran atau penyetoran pajak yang terutang ke Kantor Penerima Pembayaran yang dicetak oleh Kantor Penerima Pembayaran dengan menggunakan mesin transaksi dan atau alat lainnya yang isinya sesuai dengan yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak dan mempunyai fungsi sama dengan SSP standar.⁶¹

Dalam formulir SSP, Wajib Pajak harus mengisi data-data atau keterangan yang diperlukan terkait dengan pembayaran pajak tersebut.

Keterangan-keterangan tersebut adalah :

1. NPWP
2. Nama Wajib Pajak
3. Mata Anggaran Penerimaan (MAP) dan Kode Jenis Setoran (KJS)
4. Masa pajak dan tahun pajak
5. Nomor Ketetapan (khusus untuk pembayaran STP atau SKPKB/SKPKBT)
6. Jumlah pembayaran
7. Tanggal pembayaran⁶²

SSP ini biasanya dibuat rangkap 4. Di mana lembar pertama dan lembar ketiga nanti diberikan kepada Wajib Pajak. Lembar pertama akan disimpan sebagai arsip Wajib Pajak. Lembar ketiga akan dilampirkan dalam SPT

⁶¹ <http://www.dannydarussalam.com/engine/artikel/art.php?lang=id&artid=569&rol=S>, *SSP Khusus*, diakses tanggal 15 Desember 2016.

⁶² <http://dudiwahyudi.com/pajak/pajak-penghasilan/apa-itu-ssp.html>, *SSP*, diakses tanggal 15 Desember 2016.

yang dilaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar. Adapun SSP lembar kedua dan keempat diambil bank. Lembar kedua akan disampaikan ke KPPN dan lembar keempat merupakan arsip bank.

Wajib Pajak yang menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan bahasa dan mata uang asing dapat membayar pajak terutang dengan mata uang rupiah yaitu dengan cara melakukan penyetoran melalui tempat pembayaran dengan menggunakan SSP sejumlah pajak terutang dalam mata uang asing yang dikonversikan ke mata uang rupiah dengan menggunakan nilai kurs Menteri Keuangan pada saat pembayaran.⁶³

SSP berfungsi sebagai bukti pembayaran pajak apabila telah disahkan oleh pejabat kantor penerima pembayaran yang berwenang atau apabila telah mendapatkan validasi. SSP dianggap sah apabila telah divalidasi dengan Nomor Transaksi Penerimaan Pajak (NTPN).

2. Tempat penyetoran PPh Pasal 21

Pembayaran dan penyetoran pajak dilakukan di kantor pos atau bank yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan, bukan ke Kantor Pelayanan Pajak. Direktorat Jenderal Pajak tidak diperbolehkan menerima setoran pajak dari Wajib Pajak. Pembayaran dan penyetoran pajak harus dilakukan dengan

⁶³ Pasal 5 ayat (2) dan (3) KMK No. 533/KMK.04/2000.

menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) atau sarana administrasi lain yang disamakan dengan SSP. Pembayaran Pajak melalui Non-Bank BUMN, BUMD, atau Kantor Pos Persepsi wajib menggunakan mekanisme *e-billing* Direktorat Jenderal Pajak dengan alamat www.pajak.go.id/e-billing atau <https://djponline.pajak.go.id/account/login>.

Adapun syarat PT Pos Indonesia untuk dapat menerima penyetoran penerimaan pajak adalah :

- a. Memiliki jaringan sistem informasi yang terhubung langsung secara online antara kantor pusat dan seluruh atau sebagian besar Unit Pelaksana Teknis di daerah;
- b. Memiliki jaringan sistem informasi yang terhubung langsung secara online dengan DJP dan DJA;
- c. Mendapatkan pertimbangan tertulis dari Direktur Jenderal Pajak⁶⁴

Sedangkan syarat bank agar ditunjuk menjadi Bank Persepsi adalah :

- a. Berstatus sebagai bank umum;
- b. Memenuhi kriteria tingkat kesehatan selama 12 (dua belas) bulan terakhir minimal tergolong cukup sehat;

⁶⁴ Pasal 2A KMK No.439/KMK.03/1996 sttdtd KMK No. 538/KMK.03/2002.

- c. Didukung dengan peralatan yang memadai;
- d. Bersedia mematuhi ketentuan yang berlaku;
- e. Bersedia diperiksa atas pelaksanaan pengelolaan setoran penerimaan negara yang diterima.⁶⁵

Setiap Bank tidak dapat menerima penyetoran penerimaan pajak, Bea Masuk, Cukai, denda administrasi, bunga dan pajak impor. Untuk dapat menerima penyetoran penerimaan pajak, Bank Persepsi harus memenuhi syarat tambahan, yaitu:

- a. Memiliki jaringan sistem informasi yang terhubung langsung secara online antara kantor pusat dan seluruh atau sebagian besar kantor cabangnya;
 - b. Memiliki jaringan sistem informasi yang terhubung langsung secara online dengan DJA dan DJP;
 - c. Mendapatkan pertimbangan tertulis dari Direktur Jenderal Pajak.⁶⁶
3. Jatuh tempo penyetoran PPh Pasal 21

Di dalam Pasal 9 ayat (1) UU No.28 Tahun 2007 diatur bahwa Menteri Keuangan menentukan tanggal jatuh tempo pembayaran dan penyetoran pajak

⁶⁵ Pasal 2 ayat (3) angka 1 KMK No. 5/KMK.01/1993 sttd KMK No. 296/KMK.01/2003.

⁶⁶ Pasal 2 ayat (3) angka 3 dan 4 KMK No. 5/KMK.01/1993 sttd KMK No. 296/KMK.01/2003

yang terutang untuk suatu saat atau Masa Pajak bagi masing-masing jenis pajak, paling lama 15 hari setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak. Lebih lanjut ketentuan tanggal jatuh tempo pembayaran dan penyetoran pajak diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2010.

Berdasarkan ketentuan Pasal 2 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2010 tanggal 1 April 2010 yang merupakan perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2007, PPh Pasal 21 yang dipotong oleh Pemotong PPh harus disetor paling lama tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir.

Dalam hal tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyetoran pajak bertepatan dengan hari libur termasuk hari Sabtu atau hari libur nasional, pembayaran atau penyetoran pajak dapat dilakukan pada hari kerja berikutnya. Dalam pengertian hari libur nasional termasuk hari yang diliburkan untuk penyelenggaraan Pemilihan Umum yang ditetapkan oleh Pemerintah dan cuti bersama secara nasional yang ditetapkan oleh Pemerintah sebagaimana ditentukan dalam Pasal ayat (1) dan (2) Permenkeu No.184/PMK.03/2007.

4. Sanksi Keterlambatan penyetoran PPh Pasal 21

Sesuai dengan Pasal 9 ayat (2a) UU KUP, apabila pembayaran

atau penyetoran pajak dilakukan setelah tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyetoran pajak, dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan yang dihitung dari tanggal jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh satu bulan.

F. Pelaporan PPh Pasal 21

1. Sarana pelaporan PPh Pasal 21

Apabila masa pajak telah berakhir, pemotong PPh Pasal 21 wajib melaporkan pemotongan yang telah dilakukan dalam masa pajak tersebut. Pelaporan ini dilakukan dengan menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 21 ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak pemotong PPh Pasal 21 terdaftar.

SPT ada 2 yaitu SPT Tahunan dan SPT Masa. SPT Tahunan PPh Pasal 21 sudah tidak ada lagi. Fungsi utama SPT Tahunan PPh Pasal 21 adalah untuk melaporkan PPh Pasal 21 terutang dan PPh Pasal 21 yang sudah dibayar dalam satu tahun. Untuk pegawai tetap dan penerima pensiun bulanan, SPT Tahunan PPh Pasal 21 berfungsi untuk melakukan koreksi atas perhitungan yang telah dilakukan secara bulanan. Koreksi ini dilakukan karena perhitungan bulanan didasarkan pada perkiraan, sedangkan perhitungan

tahunan sudah didasarkan pada jumlah riil imbalan yang dibayarkan.⁶⁷

Perhitungan PPh Pasal 21 setahun untuk pegawai tetap dan penerima pensiun bulanan ini dituangkan dalam formulir 1721 A1 atau 1721 A2, yang berfungsi juga sebagai bukti pemotongan PPh Pasal 21 bagi keduanya.

Dihilangkannya SPT Tahunan PPh Pasal 21 ini, maka peranannya digantikan oleh SPT Masa PPh Pasal 21 bulan Desember. Dengan demikian, pelaporan SPT Masa PPh Pasal 21 bulan Desember adalah pelaporan PPh Pasal 21 yang terutang dalam satu tahun kalender dari Januari sampai Desember, dan pembayaran yang telah dilakukan selama Januari sampai Nopember.

2. Bentuk SPT Masa PPh Pasal 21

Bentuk formulir SPT Masa PPh Pasal 21 diatur dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-32/PJ/2009. Ketentuan ini mengatur tentang bentuk formulir SPT Masa PPh Pasal 21 yang merupakan kelanjutan dari terbitnya PER-31/PJ/2009 sebagai petunjuk pemotongan PPh Pasal 21. Nama formulir SPT Masa PPh Pasal 21 ini adalah formulir 1721 (sama dengan SPT Tahunan PPh Pasal 21 yang dulu).

a. Formulir 1721-I

⁶⁷<http://spt-pajak.com/spt-masa-pph-pasal-21-masa-pajak-desember-dan-contoh-pengisiannya.html>, *SPT Masa PPh Pasal 21 Masa Pajak Desember dan Contoh Pengisiannya*, dipublikasikan tanggal 15 Januari 2011, diakses tanggal 15 Desember 2016.

Formulir ini merupakan daftar bukti pemotongan PPh Pasal 21 pegawai tetap/penerima pensiun. Fungsinya sama dengan formulir 1721 A dulu. Formulir ini hanya dilampirkan di masa Desember saja. Namun demikian, Wajib Pajak tidak perlu melampirkan formulir 1721 A1 atau A2 sebagaimana dulu di SPT Tahunan PPh Pasal 21.

b. Formulir 1721-II

Formulir ini merupakan daftar perubahan pegawai tetap dan hanya dilampirkan pada saat ada pegawai tetap yang keluar atau masuk dan ada pegawai tetap yang baru memiliki NPWP.

c. Formulir 1721-T

Formulir ini merupakan daftar pegawai tetap/penerima pensiunan berkala. Dilampirkan hanya pada saat pertama kali Wajib Pajak berkewajiban menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 21. Bagi Wajib Pajak yang sudah memiliki kewajiban penyampaian SPT Masa PPh Pasal 21, maka formulir ini harus disampaikan pada masa Juli 2009.

d. Formulir 1721 A1 atau A2

Formulir ini kalau dilihat sepintas sama saja dengan formulir 1721

A1-A2 yang lama, fungsinyapun sama saja, hanya saja formulir ini sekarang merupakan pendukung dari formulir SPT Masa PPh Pasal 21 pada bulan Desember saja walaupun tidak dilampirkan.

e. Bukti Potong PPh Pasal 21 Non Pegawai Tetap

Untuk SPT Masa PPh Pasal 21 masa Januari sampai dengan Desember, tetap saja ada daftar bukti potong dan bukti potong untuk penerima penghasilan selain pegawai tetap. Sementara praktek seperti ini sama saja dengan sebelumnya. Yang membedakan mungkin di masa Desember yang ada perhitungan PPh Pasal 21 pegawai tetap selama setahun.

3. Jatuh tempo pelaporan PPh Pasal 21

Apabila masa pajak telah berakhir, pemotong PPh Pasal 21 wajib melaporkan pemotongan yang telah dilakukan dalam masa pajak tersebut. Pelaporan ini dilakukan dengan menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 21 ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak pemotong PPh Pasal 21 terdaftar.

Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPh Pasal 21 harus disampaikan paling lama 20 (dua puluh) hari setelah Masa Pajak berakhir. Contoh, untuk pemotongan PPh Pasal 21 bulan Oktober 2016, SPT Masa PPh Pasal 21 harus disampaikan paling lambat tanggal 20 Nopember 2016.

Dalam hal batas akhir pelaporan di atas bertepatan dengan hari libur termasuk hari Sabtu atau hari libur nasional, pelaporan dapat dilakukan pada hari kerja berikutnya. Pengertian hari libur nasional termasuk hari yang diliburkan untuk penyelenggaraan Pemilihan Umum yang ditetapkan oleh Pemerintah dan cuti bersama secara nasional yang ditetapkan oleh Pemerintah.

4. Sanksi dalam pelaporan PPh Pasal 21

Pelaporan PPh Pasal 21 mempunyai batas waktu dalam penyampaian Surat Pemberitahuan yaitu :

- a. untuk Surat Pemberitahuan Masa, paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak;
- b. untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi, paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak; atau
- c. untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan, paling lama 4 (empat) bulan setelah akhir Tahun Pajak.⁶⁸

Apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) atau batas waktu perpanjangan penyampaian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (4), dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp500.000,00 (lima

⁶⁸ Pasal 3 ayat (3) UU No. 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

ratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa lainnya, dan sebesar Rp1.000.000,00 (satu juta rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan serta sebesar Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi.⁶⁹

Pengenaan sanksi administrasi berupa denda sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak dilakukan terhadap:

- a. Wajib Pajak orang pribadi yang telah meninggal dunia;
- b. Wajib Pajak orang pribadi yang sudah tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas;
- c. Wajib Pajak orang pribadi yang berstatus sebagai warga negara asing yang tidak tinggal lagi di Indonesia;
- d. Bentuk Usaha Tetap yang tidak melakukan kegiatan lagi di Indonesia;
- e. Wajib Pajak badan yang tidak melakukan kegiatan usaha lagi tetapi belum dibubarkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
- f. Bendahara yang tidak melakukan pembayaran lagi;
- g. Wajib Pajak yang terkena bencana, yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan; atau

⁶⁹ Pasal 7 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

h. Wajib Pajak lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.⁷⁰

Selain sanksi administrasi juga terdapat sanksi berupa bunga dalam hal:

- a. Pajak yang terhutang pada SPT Tahunan lebih besar dari pada penghitungan pajak sementara saat perpanjangan penyampaian SPT Tahunan. atas selisihnya dikenakan sanksi berupa bunga sebesar 2% sebulan.
- b. Dilakukan pembetulan SPT, dimana pembetulan tersebut mengakibatkan terjadinya kurang bayar. Atas kekurangan bayar pembetulan SPT tersebut dikenakan bunga 2% sebulan.⁷¹

Sanksi berupa Kenaikan, yaitu dalam hal SPT tidak disampaikan dalam jangka waktu yang telah ditentukan dalam surat teguran sanksinya berupa kenaikan sebesar 50% (untuk PPh Badan/Orang Pribadi), 100% (untuk PPh pemotongan Pemungutan), 100% (untuk PPN) dari jumlah pajak yang kurang/tidak dibayar.⁷²

Adapun Sanksi Pidana:

⁷⁰ Pasal 7 ayat (2) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

⁷¹ Pasal 11 ayat (2) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

⁷² Pasal 13 ayat (3) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

- a. Karena kealpaan, SPT Tahunan tidak disampaikan atau disampaikan tapi isinya tidak benar, dipidana dengan pidana kurungan selama-lamanya 1 (satu) tahun dan atau denda setinggi-tingginya sebesar 2 kali jumlah pajak yang terhutang.⁷³
- b. Karena sengaja, SPT Tahunan tidak disampaikan atau disampaikan tapi isinya tidak benar dipidana dengan pidana kurungan selama-lamanya tahun dan atau denda setinggi-tingginya sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang terhutang.⁷⁴

Karena SPT Masa di hitung setahun, dari bulan Januari sampai dengan bulan Desember, dan merupakan pengganti SPT Tahunan oleh karena itu sanksi pidana tersebut di atas juga berlaku terhadap SPT Masa yang tidak disampaikan atau disampaikan tapi isinya tidak benar, baik karena kealpaan maupun secara disengaja.

⁷³ Pasal 38 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

⁷⁴ Pasal 39 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan