



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PENENTUAN DASAR PENGENAAN PAJAK ATAS
PENGHASILAN WAJIB PAJAK YANG BERSTATUS BUKAN PEGAWAI**

SKRIPSI

**ILFAN RAHMADI
0706287454**

**FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
PROGRAM S1 REGULER ILMU ADMINISTRASI FISKAL
DEPOK
2011**

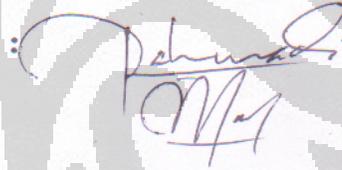
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

Skripsi ini adalah hasil karya saya sendiri,
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk
telah saya nyatakan dengan benar.

Nama : Ilfan Rahmadi

NPM : 0706287454

Tanda Tangan :



Tanggal : Januari 2012

HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh :
Nama : Ilfan Rahmadi
NPM : 0706287454
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi : Analisis Penentuan Dasar Pengenaan Pajak Atas Penghasilan Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai

Telah dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Sarjana Ilmu Administrasi pada Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia.

DEWAN PENGUJI

Ketua Sidang : Umanto, S.Sos., M.Si. (.....)

Sekretaris Sidang : Desy Hariyati, S.Sos. (.....)

Penguji Ahli : Dr. Haula Rosdiana, M.Si. (.....)

Pembimbing : Milla S. Setyowati, S.Sos., M.Ak (.....)

Ditetapkan di : Depok
Tanggal : 13 Januari 2012

KATA PENGANTAR

Puji syukur peneliti panjatkan ke hadirat Allah SWT sehingga tugas penelitian skripsi yang berjudul “**Analisis Penentuan Dasar Pengenaan Pajak Atas Penghasilan Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai**” sebagai persyaratan untuk memenuhi kriteria kelulusan meraih gelar kesarjanaan di Departemen Ilmu Administrasi Program Studi Administrasi Fiskal Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia dapat diselesaikan dengan baik.

Dalam masa-masa penelitian, peneliti tidak terlepas dari bantuan dan dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, peneliti ingin mengucapkan rasa terima dan rasa hormat serta penghargaan yang setulus-tulusnya kepada pihak-pihak yang telah banyak membantu sehingga skripsi ini dapat terwujud, kepada:

1. Prof. Dr. Bambang Shergi Laksmono., M.Sc selaku Dekan Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik;
2. Prof. Dr. Irfan Ridwan Maksum., M.Si selaku Ketua Program Sarjana Reguler Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI;
3. Umanto Eko Prasetyo, S.Sos., M.Si selaku Sekretaris Program Sarjana Reguler Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI;
4. Dra. Inayati., M.Si selaku Ketua Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI;
5. Bapak, Ibu, dan Kel. Besar Ahmad Heryawan
6. Bapak, Ibu, dan Kel. Besar M. Agus Darmawan
7. Milla S. Setyowati , S.Sos., M.Ak selaku pembimbing skripsi yang sudah memberikan arahan dan bimbingan kepada peneliti;
8. Para Dosen Ilmu Administrasi Fiskal yang telah memberikan ilmu-ilmu yang berguna dan bermanfaat selama peneliti menjalankan masa kuliah di FISIP UI;
9. Orang tua tercinta yang telah menjadi tempat berbagi keluh kesah peneliti dan memberikan dukungan baik moril dan materil dalam penyelesaian skripsi, serta mas

Adit, Dek Ilham, Dek Iqbal dan Dek Rahma yang telah banyak membantu peneliti selama penyusunan skripsi;

10. Mbak Milla, Mbak Retno, Mbak Ina, Mbak Rini yang menjadi bagian dalam tim dosen akuntansi yang telah memberikan perhatian kepada asisten dosennya yang tersayang ini;
11. Direktorat Jenderal Pajak tempat peneliti mengkaji informasi mengenai penentuan dasar pengenaan pajak atas penghasilan wajib pajak berstatus bukan pegawai khususnya kepada Bapak Moel Arif yang telah menyempatkan waktu untuk berdiskusi dengan peneliti di sela-sela waktu kerjanya;
12. Mas Dikdik dan Mas Jati yang sudah memberikan informasi tentang skripsi yang peneliti angkat;
13. HOEK HOEK HOEK HOEK!!!! Yang telah menjadi tempat nongkrong peneliti untuk menyalurkan bakat di bidang yang lain seperti basket, balap, dll;
14. Teman-teman dari Gegana dan Tebe yang selalu tertawa dan ceria, sahabat setia dan senasib sepenanggungan selama empat tahun lebih di Ilmu Administrasi. Semoga cita-cita kita semua tercapai, bahagia dunia dan akhirat. *We are young, wild and free*;
15. Semua pihak yang telah sangat membantu peneliti di dalam penyusunan skripsi ini dan tidak dapat peneliti sebutkan satu-persatu.

Peneliti menyadari sepenuhnya bahwa skripsi ini masih jauh dari harapan dan kesempurnaan karena masih terdapat banyak kekurangan, hal ini lebih disebabkan karena keterbatasan waktu dan kemampuan peneliti. Oleh karena itu, peneliti akan dengan senang hati mengharapkan bahkan menerima saran dan kritik dari pihak manapun dengan diiringi doa dan ucapan terima kasih.

Depok, Desember 2011
Peneliti

Ilfan Rahmadi

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai civitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Ilfan Rahmadi
NPM : 0706287454
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Departemen : Ilmu Administrasi
Fakultas : Ilmu Sosial dan Ilmu Politik
Jenis Karya : Skripsi

demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif** (*Non-Exclusive Royalty-Free Right*) atas karya ilmiah saya yang berjudul:

“ANALISIS PENENTUAN DASAR PENGENAAN PAJAK ATAS PENGHASILAN
WAJIB PAJAK YANG BERSTATUS BUKAN PEGAWAI”

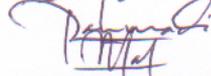
beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat dan memublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai peneliti/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok

Pada Tanggal : Desember 2011

Yang menyatakan



(Ilfan Rahmadi)

ABSTRAK

Nama : Ilfan Rahmadi
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi : Analisis Penentuan Dasar Pengenaan Pajak Atas Penghasilan
Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai

Skripsi ini membahas mengenai dasar pengenaan pajak atas penghasilan bukan pegawai yang diteliti menggunakan metode penelitian kualitatif. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis latar belakang disamakannya tarif dasar pengenaan atas penghasilan bukan pegawai, menganalisis dasar acuan yang dilakukan Dirjen Pajak atas penentuan besarnya dasar pengenaan pajak atas penghasilan bukan pegawai sebesar 50%, serta menggambarkan dampak yang timbul karena peraturan ini. Hasil penelitian menunjukkan bahwa latar belakang disamakannya tarif dasar pengenaan atas penghasilan bukan pegawai dikarenakan permasalahan yang sama di lapangan antara tenaga ahli dengan non-tenaga ahli. Disamakannya tarif dasar pengenaan atas penghasilan wajib pajak menimbulkan kesederhanaan administrasi pemotongan tanpa mengurangi penerimaan negara.

Kata Kunci:

Bukan Pegawai, Dasar Pengenaan

ABSTRACT

Name : Ilfan Rahmadi
Study Program : Fiscal Administration
Title : Analysis of Policy on Determining Tax Base for Non-Employee's Income

This paper discusses the tax base on rather non-employee's income. This study aims to analyze the background of equalling the basic rate on income rather than the imposition of an employee, reference is made to analyze the basis for determining the tax amount on income tax base is non-employee by 50%, as well as describe the impacts that arise because of this rule. The results showed that the background of equalling the basic rate on income rather than the imposition of an employee due to similar problems in the field between experts and non-experts. The equalization of the basic rate income tax payers imposition of administrative simplicity lead to cuts without reducing state revenues.

Keywords:

Non-Employee, Income-Tax Base

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 Wawancara dengan Bapak Moel Arif, Aparat Dirjen Pajak bagian P II
- Lampiran 2 Wawancara dengan Bapak Samson LG, *Senior Tax Manager PricewaterhouseCoopers Indonesia*
- Lampiran 3 Wawancara dengan Mas Dikdik Suwardi, Dosen Adm. Fiskal FISIP UI
- Lampiran 4 Wawancara dengan Mas Jati, Konsultan Pajak *E&Y*
- Lampiran 5 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 252/PMK.03/2008
- Lampiran 6 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 57/PJ/2009
- Lampiran 7 Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor KEP-536/PJ/2009

DAFTAR ISI

DAFTAR ISI.....	i
DAFTAR TABEL.....	iii
DAFTAR GAMBAR.....	iv
BAB 1 PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Pokok Permasalahan.....	6
1.3 Tujuan Penulisan.....	8
1.4 Signifikansi Penelitian.....	8
1.4.1 Signifikansi Akademis.....	8
1.4.2 Signifikansi Praktis.....	8
1.5 Sistematika Penulisan.....	9
BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA TEORI	
2.1 Tinjauan Pustaka.....	11
2.2 Kerangka Teori.....	13
2.2.1 Kebijakan Fiskal dan Kebijakan Pajak.....	14
2.2.2 Sistem Perpajakan.....	16
2.2.2.1 <i>Self Assessment System</i>	16
2.2.2.2 <i>Withholding Tax System</i>	17
2.2.2.3 <i>Official Assessment System</i>	18
2.2.3 Asas-asas Pemungutan Pajak.....	18
2.2.3.1 <i>Equity/Equality</i>	20
2.2.3.2 <i>Revenue Productivity</i>	21
2.2.3.3 <i>Ease of Administration</i>	21
2.2.4 Konsep Pajak Penghasilan.....	24
2.2.4.1 Fungsi Pajak.....	24
2.2.4.2 Konsep Penghasilan.....	26
2.2.4.3 Pajak Penghasilan atas Penghasilan Pekerja.....	29
2.2.4.4 Sistem Pemungutan PPh atas Penghasilan Pegawai.....	31
2.2.4 <i>Presumptive Tax</i>	32
2.3 Kerangka Pemikiran.....	36
BAB 3 METODE PENELITIAN	
3.1 Pendekatan Penelitian.....	37
3.2 Jenis / Tipe Penelitian.....	34
3.2.1 Jenis Penelitian Berdasarkan Tujuan Penelitian.....	38
3.2.2 Jenis Penelitian Berdasarkan Manfaat Penelitian.....	39
3.2.3 Jenis Penelitian Berdasarkan Dimensi Waktu.....	39
3.2.4 Jenis Penelitian Berdasarkan Teknik Analisis Data.....	39
3.3 Teknik Pengumpulan Data.....	40
3.4 Narasumber / Informan.....	41
3.5 Proses Penelitian.....	43

3.6	Penentuan <i>Site</i> Penelitian.....	44
3.7	Batasan Penelitian.....	44

BAB 4 GAMBARAN UMUM PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN

ATAS PENGHASILAN ORANG PRIBADI

4.1	Gambaran Umum Pajak Dipotong Atau Dipungut.....	45
4.1.1	Gambaran Umum Pajak Penghasilan Pasal 21	48
4.2	Mekanisme Pemotongan PPh Pasal 21	55
4.2.1	Subjek Pajak Penghasilan.....	58

BAB 5 ANALISIS PENENTUAN DASAR PENGENAAN PAJAK ATAS PENGHASILAN WAJIB PAJAK YANG BERSTATUS BUKAN PEGAWAI

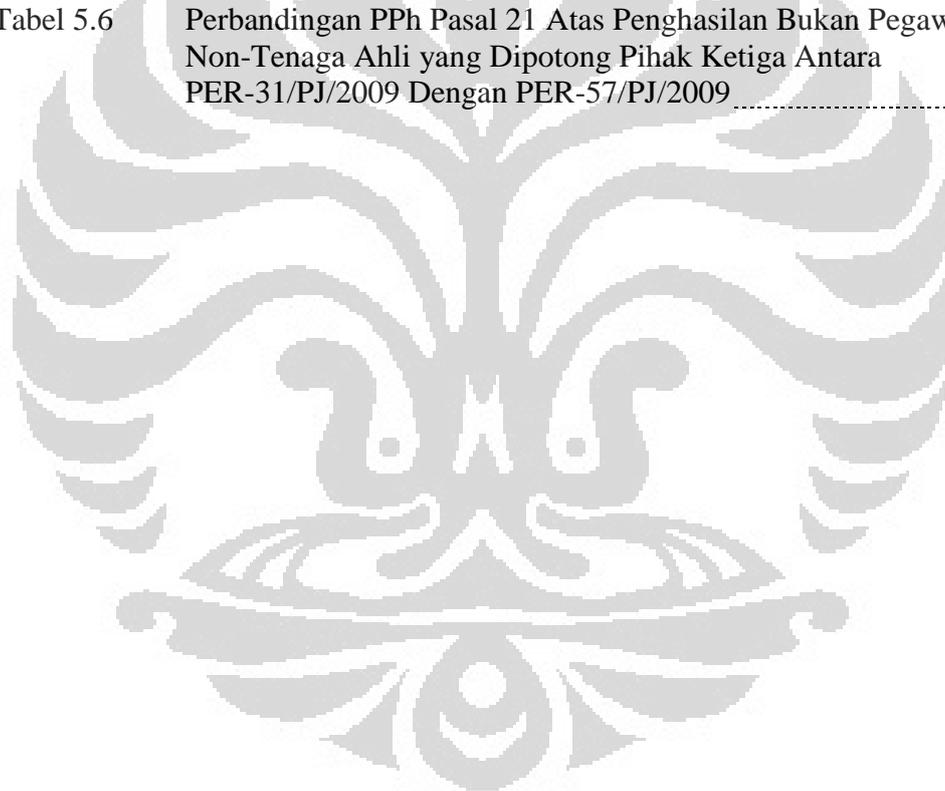
5.1	Dasar Pertimbangan Disamakannya Tarif DPP atas Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai Baik yang Tenaga Ahli maupun Non-Tenaga Ahli	61
5.1.1	Landasan Utama Disamakannya Dasar Pengenaan Pajak Atas Penghasilan Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai	62
5.1.2	Latar Belakang Disamakannya Dasar Pengenaan Pajak atas Penghasilan Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai	63
5.2	Analisis Tarif Dasar Pengenaan Pajak yang Dikenakan Terhadap Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai Sebesar 50% Dari Penghasilan Bruto yang Diterima Wajib Pajak	67
5.2.1	Dasar Pertimbangan Penetapan Tarif Dasar Pengenaan Pajak Atas Penghasilan Bukan Pegawai Sebesar 50% Dari Penghasilan Bruto ..	67
5.2.2	Analisis Penetapan Dasar Pengenaan Pajak Atas Penghasilan Bukan Pegawai Sebesar 50% Dikaitkan Dengan Teori <i>Presumptive Tax</i>	69
5.3	Dampak Akibat Diberlakukannya PER-57/PJ/2009 Bagi Penerimaan Negara, Pihak yang Memotong PPh atas Penghasilan Wajib Pajak Berstatus Bukan Pegawai, dan Juga Bagi Penerima Penghasilan	71
5.3.1	Dampak yang Terjadi Bagi Penerimaan Negara	71
5.3.2	Dampak yang Terjadi Dari Pihak Pemotong Selaku Pemberi Kerja ..	73
5.3.3	Dampak yang Terjadi Bagi Penerima Penghasilan	75

BAB 6 KESIMPULAN DAN SARAN

6.1	Kesimpulan.....	88
6.2	Saran	89

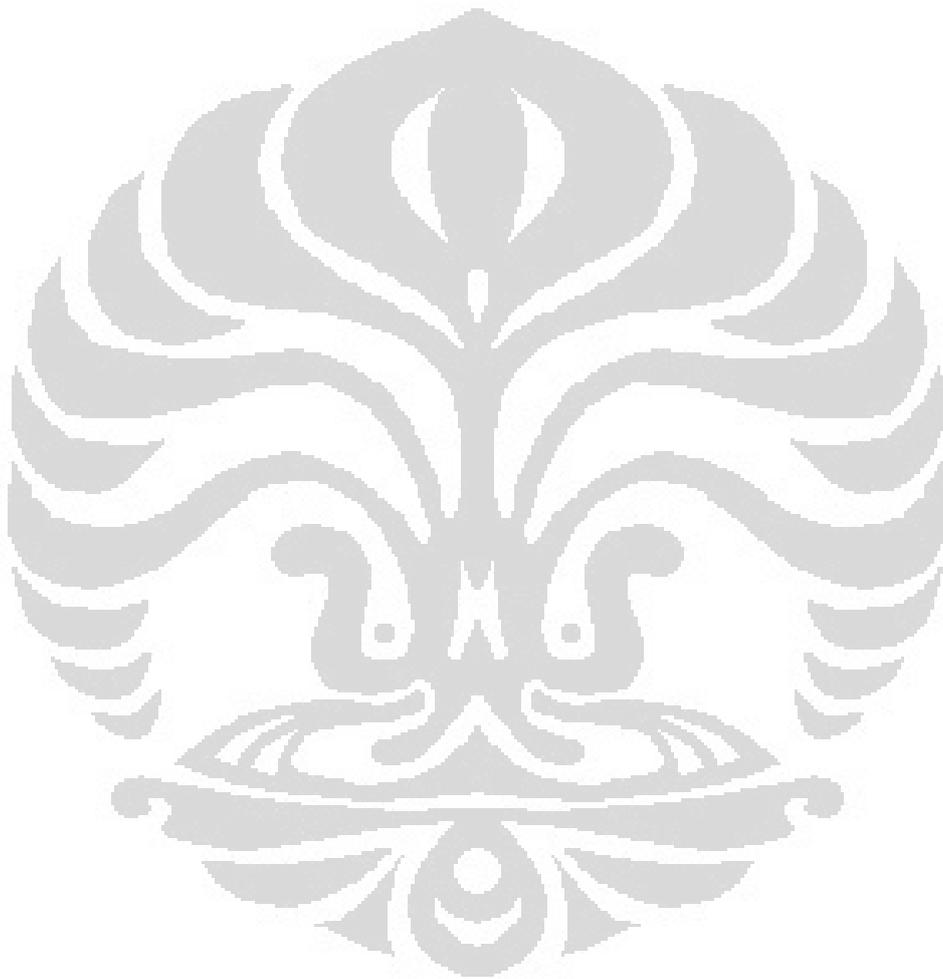
DAFTAR TABEL

Tabel 1.1	Penerimaan Pajak Dari Tahun 2007 sampai 2010.....	1
Tabel 1.2	Penerimaan Pajak Non Migas, Tahun Anggaran 2010	3
Tabel 2.1	Matriks Penelitian	12
Tabel 4.1	Perbedaan Pasal <i>Withholding Tax</i>	45
Tabel 4.2	Kelompok Penghasilan Objek PPh Pasal 21.....	51
Tabel 4.3	Rincian Dasar Pengenaan PPh Pasal 21	55
Tabel 5.1	Perbandingan PER-31/PJ/2009 dan PER-57/PJ/2009.....	76
Tabel 5.2	Perhitungan Pemotongan PPh Pasal 21 Ilham.....	78
Tabel 5.3	Perhitungan Pemotongan PPh Pasal 21 Iqbal	80
Tabel 5.4	Perhitungan Pemotongan PPh Pasal 21 Ilham.....	82
Tabel 5.5	Perhitungan Pemotongan PPh Pasal 21 Iqbal	84
Tabel 5.6	Perbandingan PPh Pasal 21 Atas Penghasilan Bukan Pegawai Non-Tenaga Ahli yang Dipotong Pihak Ketiga Antara PER-31/PJ/2009 Dengan PER-57/PJ/2009	86



DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1	Asas-asas dalam sistem perpajakan yang ideal	20
Gambar 2.2	Alur Pemikiran Penelitian.....	35
Gambar 4.1	Skema Dasar Pengenaan PPh Pasal 21.....	54
Gambar 4.2	Klasifikasi Subjek Pajak Penghasilan.....	58



BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Tujuan utama dari pembangunan ekonomi adalah untuk mencapai pertumbuhan yang berkesinambungan. Pertumbuhan ekonomi tersebut dibutuhkan dalam upaya-upaya untuk meningkatkan standar hidup dan kesejahteraan. Pemerintah selalu melakukan berbagai upaya yang terus-menerus dalam rangka memenuhi tujuan negara, salah satunya yakni mewujudkan kesejahteraan umum bagi segenap masyarakat Indonesia.

Dewasa ini, banyak industri yang tumbuh kembang di Indonesia, seperti industri manufaktur, pertelevisian, migas, *real estate*, dan lain-lain. Sektor-sektor industri yang sedang berkembang inilah yang mampu memberikan kontribusi ekonomi melalui produk yang memiliki nilai tambah yang besar di Indonesia. Hal ini dikarenakan mampu menjadi solusi untuk menurunkan angka pengangguran yang terjadi di Indonesia. Hal ini pun mempunyai dampak positif dalam pertumbuhan ekonomi di Indonesia dengan banyak terciptanya lapangan pekerjaan yang sudah tentu memerlukan proses *recruitment* tenaga kerja, hal ini berdampak positif bagi penerimaan Negara Indonesia terutama yang terkait dengan tenaga kerja yang memiliki kemampuan penambahan ekonomis yang mengakibatkan peningkatan penerimaan negara melalui Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut PPh) Pasal 21. Berikut adalah data penerimaan pajak dari tahun 2007 sampai 2010 dalam APBN :

Tabel 1.1

**Penerimaan Pajak Dari Tahun 2007 sampai 2010
(Triliun Rupiah)**

Keterangan	2007	2008	2009	2010
Pajak Dalam Negeri	470.051,9	622.358,7	601.251,8	720.764,5
• PPh	238.431,0	327.497,7	317.615,0	362.219,0
• PPN	154.526,8	209.647,4	193.067,5	262.963,0
• PBB	23.723,6	25.354,3	24.270,2	25.319,2

Keterangan	2007	2008	2009	2010
• Pajak Lainnya	2.737,8	3.034,4	3.416,0	3.841,9
Pajak Perdagangan Internasional	20.936,8	36.342,1	18.670,4	22.561,4
Penerimaan SDA	132.892,6	224.463,0	138.959,2	164.762,7
Bagian Laba BUMN	23.222,5	29.088,4	26.049,5	29.500,0
PNBP Lainnya	56.873,4	63.319,0	53.796,1	43.462,8
Pendapatan BLU	2.131,2	3.734,3	8.369,5	9.486,9
Total	706.108,4	979.305,4	847.096,6	990.502,3

Sumber: www.anggaran.depkeu.go.id

Berdasarkan tabel 1.1 di atas dapat diketahui bahwa penerimaan terbesar untuk Negara Indonesia adalah penerimaan pajak, yang bersumber dari dalam negeri dan yang berasal dari perdagangan internasional. Oleh karena itu Dirjen Pajak sangat serius dalam mengupayakan peningkatan dari sektor pajak, reformasi birokrasi yang dilakukan cukup ampuh dalam peningkatan penerimaan Negara. Dari semua komponen pajak yang merupakan sumber penerimaan terbesar di Indonesia, Pajak dalam Negeri masih menjadi sumber penerimaan terbesar dibandingkan sumber penerimaan Negara Indonesia yang lainnya.

Pajak Dalam Negeri sendiri memiliki berbagai macam komponen seperti : PPh (migas dan non-migas), PPN, PBB, BPHTB, Cukai, dan jenis pajak lainnya. Dari semua komponen Pajak Dalam Negeri yang telah disebutkan peneliti di atas, PPh merupakan sumber penerimaan terbesar dibandingkan pajak-pajak lainnya. Hal ini digambarkan oleh tabel 1.1 di atas. Tabel di atas juga menjelaskan bahwa segi pendapatan negara dimana penerimaan negara yang berasal dari pajak dalam negeri masih didominasi oleh PPh (PPh Migas dan PPh Non-Migas) karena memberikan sumbangan terbesar bagi penerimaan negara dari pajak dan masih menjadi andalan dalam penyusunan Anggaran Penerimaan dan Belanja Negara (APBN) Indonesia. PPh menjadi sektor penting bagi pemerintah untuk dapat memenuhi target penerimaan negara dari tahun ke tahun. Penerimaan pajak penghasilan yang termasuk dalam penerimaan perpajakan dalam negeri dapat

dibagi menjadi pajak penghasilan migas dan pajak penghasilan non migas. Berikut ini disajikan pendapatan pajak penghasilan non migas.

Tabel 1.2
Penerimaan Pajak Non Migas, Tahun Anggaran 2010 (dalam rupiah)

Pendapatan PPh non migas	306.836.640.000.000,00
• Pendapatan PPh pasal 21	61.573.360.000.000,00
• Pendapatan PPh pasal 22	5.433.280.000.000,00
• Pendapatan PPh pasal 22 impor	23.913.640.000.000,00
• Pendapatan PPh pasal 23	19.961.450.000.000,00
• Pendapatan PPh pasal 25/29 orang pribadi	4.295.860.000.000,00
• Pendapatan PPh pasal 25/29 badan	126.655.400.000.000,00
• Pendapatan PPh pasal 26	22.865.390.000.000,00
• Pendapatan PPh final	42.098.690.000.000,00

Sumber : APBN-P 2010

Optimalisasi pemasukan dana ke kas negara sangat tergantung pada sistem pemungutan pajak yang dianut negara tersebut. Sistem pemungutan pajak yang dianut di Indonesia adalah *self assessment system*, dimana pemerintah memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang. Namun, Indonesia juga menganut *withholding tax system*, dimana pemungutan pajak dilakukan oleh pihak ketiga sebagai pemberi penghasilan. Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa Pajak Penghasilan Pasal 21 memberikan sumbangan yang paling besar di antara *withholding tax* lainnya, yakni sebesar 20,07% dari penerimaan pajak penghasilan non migas.

Berdasarkan Undang–Undang (selanjutnya disebut UU) Perpajakan Indonesia no. 36 Tahun 2008 mengenai Pajak Penghasilan, pada Pasal 4 tentang Objek Pajak disebutkan bahwa yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak (selanjutnya disebut WP), baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan WP

yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun. Artinya yang menjadi objek pajak adalah setiap adanya penambahan kemampuan ekonomis dalam nama dan bentuk apapun tanpa melihat profesi yang dikerjakan oleh WP.

Pada tanggal 12 Oktober 2009, Dirjen Pajak mengeluarkan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-57/PJ/2009. Peraturan Dirjen ini mengamandemen PER-31/PJ/2009 tentang Pedoman Teknis Tatacara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa dan Kegiatan Orang Pribadi. Ketentuan yang diubah adalah Pasal 9 huruf a angka 4, dan huruf c, Pasal 10 ayat (2) huruf c dan ayat (5) serta Pasal 16. Pada intinya, perubahan ketentuan ini adalah mengubah struktur perhitungan PPh Pasal 21 bagi golongan penerima penghasilan bukan pegawai.

Dalam skripsi ini permasalahan yang diangkat adalah PPh yang terutang oleh Orang Pribadi (selanjutnya disebut OP) atas penghasilan yang diterima WP yang berstatus bukan pegawai. Hal ini dilatarbelakangi oleh adanya Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-57/PJ/2009 yang mengamandemen PER-31/PJ/2009 tentang Pedoman Teknis Tatacara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa dan Kegiatan Orang Pribadi, pekerja yang berstatus bukan pegawai memiliki Dasar Pengenaan Pajak (selanjutnya disebut DPP) sebesar 50% dari penghasilan bruto yang diterima oleh pekerja tersebut. Hal ini menarik perhatian peneliti karena perubahan peraturan tersebut menetapkan besaran DPP atas bukan pegawai yang menerima penghasilan tidak berkesinambungan disamakan sebesar 50% dari peraturan yang sebelumnya yaitu PER-31/PJ/2009 yang membedakan DPP atas WP yang berstatus bukan pegawai tergantung dari keahliannya (tenaga ahli atau non-tenaga ahli).

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (selanjutnya disebut PMK) nomor 252/PMK.03/2008 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan Pajak atas Penghasilan Sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, dan Kegiatan Orang Pribadi dijelaskan di Bab III Pasal 3 tentang Penerima Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21 dijelaskan di Pasal 3 huruf c tentang Penerima Penghasilan Bukan Pegawai berbunyi sebagai berikut :

Bukan pegawai merupakan penerima penghasilan yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan, antara lain meliputi :

1. tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, yang terdiri dari pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, penilai, dan aktuaris;
2. pemain musik, pembawa acara, penyanyi, pelawak, bintang film, bintang sinetron, bintang iklan, sutradara, kru film, foto model, peragawan / peragawati, pemain drama, penari, pemahat, pelukis, dan seniman lainnya;
3. olahragawan
4. penasihat, pengajar, pelatih, penceramah, penyuluh, dan moderator;
5. pengarang, peneliti, dan penerjemah;
6. pemberi jasa dalam segala bidang termasuk teknik komputer dan system aplikasinya, telekomunikasi, elektronika, fotografi, ekonomi, dan social serta pemberi jasa kepada suatu kepanitiaan;
7. agen iklan;
8. pengawas atau pengelola proyek;
9. pembawa pesanan atau yang menemukan langganan atau yang menjadi perantara;
10. petugas penjaja barang dagangan;
11. petugas dinas luar asuransi;
12. distributor perusahaan multilevel marketing atau direct selling dan kegiatan sejenis lainnya;

Berdasarkan PMK di atas maka seorang WP yang menerima penghasilan tidak berkesinambungan yang berstatus bukan pegawai memiliki DPP yang sama besarnya yaitu 50%. Penerima Penghasilan Bukan Pegawai adalah orang pribadi selain pegawai tetap dan pegawai tidak tetap/tenaga kerja lepas yang memperoleh penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun dari Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 sebagai imbalan atas pekerjaan, jasa atau kegiatan tertentu yang dilakukan berdasarkan perintah atau permintaan dari pemberi penghasilan, antara lain berupa honorarium, komisi, fee, dan penghasilan sejenis lainnya. Pada

dasarnya imbalan kepada bukan pegawai dibedakan menjadi dua jenis berdasarkan sifatnya yaitu imbalan yang bersifat berkesimbangan dan imbalan yang bersifat tidak berkesimbangan. Imbalan kepada bukan pegawai yang bersifat berkesinambungan adalah imbalan kepada bukan pegawai dengan karakteristik dibayar atau terutang lebih dari satu kali dalam satu tahun kalender. Perbedaan sifat ini akan membedakan cara perhitungan PPh Pasal 21 yang terutang, termasuk juga perhitungan PPh pasal 21 atas penghasilan yang diterima oleh pekerja yang berstatus bukan pegawai.

1.2 Pokok Permasalahan

Dengan meningkatnya pertumbuhan industri yang terjadi di Indonesia maka persaingan usahapun semakin ketat dan mengharuskan pengusaha dan pihak manajemen dari perusahaan tersebut harus berusaha untuk menghemat biaya tanpa harus menurunkan kualitas produk yang akan dibuat oleh perusahaan tersebut nantinya. Setiap pos biaya yang harus dikeluarkan harus efektif dan efisien mungkin agar tercapainya tujuan perusahaan yaitu memperoleh laba setinggi-tingginya, dari sekian banyaknya pos biaya yang terdapat di perusahaan, salah satu pos biaya yang dapat ditekan pengeluarannya adalah biaya yang dikeluarkan untuk tenaga kerja. Perusahaan dapat mengeluarkan kebijakan dalam proses *recruitment* pekerja, yaitu memanfaatkan sumber daya manusia yang nantinya bisa direkrut oleh perusahaan sebagai tenaga kerja yang berstatus pegawai ataupun bukan pegawai. Ada beberapa hal yang membedakan antara pekerja yang berstatus pegawai dengan bukan pegawai. Jika seseorang yang bekerja sebagai pegawai maka tanggung jawab perusahaan terhadap seseorang yang bekerja dengan status pegawai akan menjadi lebih besar daripada yang berstatus bukan pegawai, contohnya jika pekerja yang memiliki status pegawai maka perusahaan harus memberikan hak-haknya sebagai seorang pegawai, seperti memberikan gaji (penghasilan berkesinambungan), memberikan tunjangan kesehatan, tunjangan transportasi, tunjangan makan, dan lain-lain tergantung dari kebijakan perusahaan tersebut. Hal ini tentu berbeda dengan pekerja yang memiliki status bukan pegawai, contoh yang paling mendasar adalah pemberian penghasilan dimana

penghasilan yang diterima oleh WP dengan status bukan pegawai bersifat tidak berkesinambungan, selain itu biasanya juga perusahaan tidak memberikan tunjangan kesehatan, tunjangan transportasi, tunjangan makan, dan lain-lain karena hubungan antara perusahaan dengan pekerja yang berstatus bukan pegawai merupakan hubungan yang lepas. Berdasarkan pertimbangan-pertimbangan dan kebutuhan maka jika perusahaan membutuhkan tenaga kerja yang sifatnya sementara, perusahaan selaku pemberi kerja cenderung untuk mempekerjakan pekerja dengan status bukan pegawai, selain pertimbangan tersebut pihak pemberi kerja juga perlu melakukan tugasnya untuk memotong pajak atas penghasilan dari pekerja yang berstatus bukan pegawai tersebut. Berdasarkan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-57/PJ/2009 yang mengamandemen PER-31/PJ/2009 tentang Pedoman Teknis Tatacara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa dan Kegiatan Orang Pribadi, pekerja yang berstatus bukan pegawai memiliki DPP sebesar 50% dari penghasilan bruto yang diterima oleh pekerja tersebut. Adanya perubahan peraturan tersebut dengan ditetapkannya perubahan pengenaan DPP sebesar 50% atas penghasilan yang diterima pekerja tersebut menarik minat peneliti untuk menyusun skripsi dengan pokok permasalahan yang dapat dituangkan dalam pertanyaan-pertanyaan penelitian sebagai berikut :

1. Apa yang menjadi dasar pertimbangan disamakannya tarif DPP atas Wajib Pajak yang berstatus bukan pegawai baik yang tenaga ahli maupun non-tenaga ahli?
2. Mengapa DPP yang dikenakan terhadap Wajib Pajak yang berstatus bukan pegawai ditetapkan menjadi 50% dari penghasilan bruto yang diterima oleh Wajib Pajak tersebut?
3. Dampak apa saja yang terjadi akibat diberlakukannya peraturan tersebut, baik bagi WP, perusahaan selaku pihak ketiga yang memotong PPh atas WP dengan status bukan pegawai, dan juga bagi penerimaan negara?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian ini dimaksudkan agar dapat mencapai tujuan sebagai berikut, yaitu :

1. Untuk mengetahui latar belakang diberlakukannya persamaan tarif DPP antara Wajib Pajak berstatus bukan pegawai antara tenaga ahli maupun non-tenaga ahli.
2. Untuk menjelaskan perhitungan yang dilakukan Dirjen Pajak atas penetapan tarif DPP bukan pegawai sebesar 50% dari penghasilan bruto.
3. Untuk menggambarkan dampak apa saja yang terjadi akibat diberlakukannya peraturan tersebut, baik bagi WP, perusahaan selaku pihak ketiga yang memotong PPh atas WP dengan status bukan pegawai, dan juga bagi pemerintah selaku pembuat kebijakan.

1.4 Signifikansi Penelitian

1.4.1 Secara Akademis

Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat dalam pengembangan ilmu pengetahuan di bidang perpajakan. Hasil penelitian ini dapat berguna sebagai sumber informasi untuk menambah pengetahuan serta wawasan bagi peneliti khususnya, serta bagi akademisi serta masyarakat secara umum, terutama dalam kaitannya dengan PPh atas penghasilan yang diterima secara tidak berkesinambungan yang diterima WP yang berstatus bukan pegawai serta menjelaskan perhitungan yang dilakukan Dirjen Pajak atas penetapan tarif DPP bukan pegawai yang menerima penghasilan yang bersifat tidak berkesinambungan sebesar 50% dari penghasilan bruto serta dampak-dampak apa saja yang terjadi setelah disamakannya tarif DPP atas penghasilan yang diterima WP berstatus bukan pegawai. Penelitian yang serupa dalam lingkup yang lebih luas di masa mendatang.

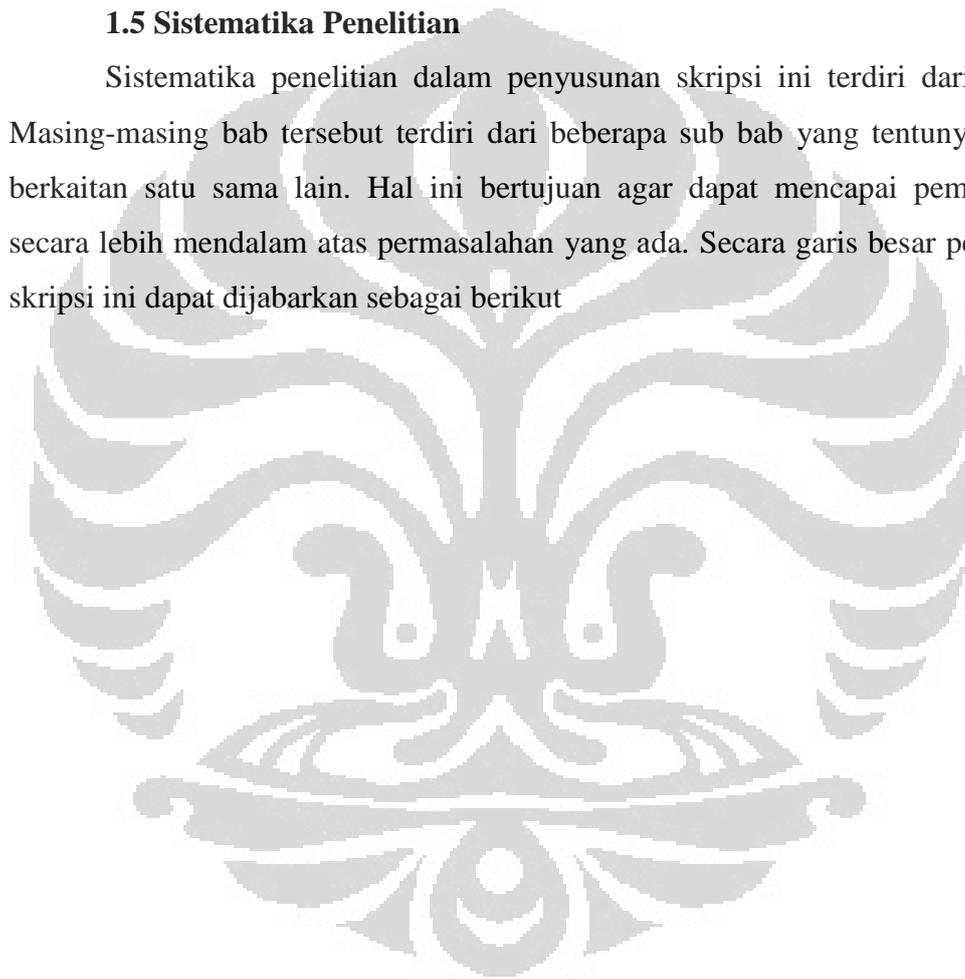
1.4.2 Secara Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran serta masukan bagi praktisi perpajakan sehubungan dengan perhitungan tunjangan pajak yang diterima oleh para pekerja yang berstatus bukan pegawai yang menerima

penghasilan. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi bahan masukan bagi pihak pengusaha yang banyak menggunakan jasa para pekerjayang berstatus bukan pegawai dalam rangka mempersiapkan tindakan-tindakan guna mengantisipasi dan mematuhi aspek serta kewajiban perpajakan yang timbul atas PPh 21 bukan pegawai yang menerima penghasilan yang bersifat tidak berkesinambungan.

1.5 Sistematika Penelitian

Sistematika penelitian dalam penyusunan skripsi ini terdiri dari 6 bab. Masing-masing bab tersebut terdiri dari beberapa sub bab yang tentunya saling berkaitan satu sama lain. Hal ini bertujuan agar dapat mencapai pembahasan secara lebih mendalam atas permasalahan yang ada. Secara garis besar penelitian skripsi ini dapat dijabarkan sebagai berikut



BAB 1 PENDAHULUAN

Pada bab ini dijabarkan secara umum mengenai latar belakang permasalahan, pokok permasalahan, signifikansi penelitian, serta sistematika penelitian.

BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA TEORI

Bab ini terdiri dari tinjauan pustaka yang merupakan ulasan dan perbandingan dengan penelitian yang telah ada serta kerangka teori yang menjabarkan teori-teori yang menjadi landasan berpikir dalam membahas pokok permasalahan yang ada.

BAB 3 METODE PENELITIAN

Pada bab ini dijabarkan metode yang digunakan untuk melakukan penelitian, diantaranya pendekatan penelitian, jenis penelitian, proses penelitian, penentuan site penelitian, dan keterbatasan penelitian.

BAB 4 GAMBARAN UMUM PERHITUNGAN PPh PASAL 21 ATAS PENGHASILAN TIDAK BERKESINAMBUNGAN

Pada bab ini dijabarkan gambaran umum mengenai perhitungan PPh pasal 21 atas penghasilan tidak berkesinambungan yang diterima oleh WP yang berstatus bukan pegawai sesuai dengan UU dan peraturan perpajakan yang terkait.

BAB 5 ANALISIS PENENTUAN DASAR PENGENAAN PAJAK ATAS PENGHASILAN WAJIB PAJAK YANG BERSTATUS BUKAN PEGAWAI

Pada bab ini akan dibahas secara lebih mendalam mengenai atas penentuan DPP atas penghasilan WP yang berstatus bukan pegawai serta mengelaborasinya dengan pertanyaan penelitian.

BAB 6 SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini terdiri dari simpulan yang merupakan rangkuman dari analisis bab-bab sebelumnya serta saran yang ditujukan sebagai pemecahan dari hasil penelitian yang dilakukan.

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA TEORI

2.1 Tinjauan Pustaka

Sebelumnya telah terdapat beberapa penelitian terdahulu yang memiliki objek penelitian yang sama, yakni analisis atas PPh Pasal 21. Salah satu penelitian tersebut berupa skripsi yang membahas tentang perencanaan pajak atas PPh Pasal 21 yang berjudul “Perlakuan Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 Atas Pegawai Tetap Dan Pegawai Tidak Tetap Berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak No.KEP-545/PJ/2000” yang ditulis oleh Mia Narulita M. pada tahun 2003. Penelitian ini bertujuan untuk menguraikan Subjek Pajak dan jenis-jenis penghasilan yang merupakan objek pemotongan PPh pasal 21 serta menguraikan perlakuan pemotongan PPh pasal 21 atas pegawai tetap dan pegawai tidak tetap dengan hasil penelitian berupa analisis dimana terdapat perbedaan perlakuan dalam penghitungan PPh pasal 21 atas penghasilan pegawai tetap dan tidak tetap berdasarkan KEP-545/PJ/2000. Perbedaan tersebut disebabkan oleh diperkenankannya pengurangan berupa biaya jabatan, iuran pensiun, dan iuran Jaminan Hari Tau yang dibayar pegawai terhadap penghasilan pegawai tetap dan sebaliknya pengurangan tidak diperkenankan pada penghasilan pegawai tidak tetap.

Penelitian lainnya yang memiliki objek penelitian yang serupa adalah skripsi yang berjudul “Analisis Perubahan Kebijakan Pengenaan Pajak Atas Penghasilan Orang Pribadi Bukan Pegawai” yang ditulis oleh Andhika Banuaji pada tahun 2010. Penelitian ini membahas tentang dampak – dampak yang terjadi pada saat terjadinya perubahan kebijakan pengenaan pajak atas penghasilan OP bukan pegawai dimana penghasilan yang diterima adalah penghasilan yang bersifat tidak berkesinambungan dimana dasar pemikiran perubahan kebijakan pengenaan pajak atas penghasilan orang pribadi bukan pegawai dengan diterbitkannya PER-57/PJ/2009 ini adalah agar pelunasan pajak dalam tahun berjalan melalui pemotongan PPh Pasal 21 atas penghasilan yang diterima orag pribadi dengan

status bukan pegawai mendekati jumlah pajak yang terutang untuk tahun pajak yang bersangkutan.

Walaupun memiliki kesamaan dalam objek penelitian, penelitian yang dilakukan oleh peneliti kali ini berbeda dengan penelitian terdahulu tersebut. Peneliti lebih memfokuskan pembahasan pada latar belakang atas perubahan peraturan atas pengenaan pajak atas penghasilan OP bukan pegawai dimana DPP atas WP yang berstatus bukan pegawai, baik tenaga ahli maupun non-tenaga ahli menjadi sama besarnya, yaitu 50%. Selain itu peneliti juga ingin memberikan gambaran mengenai pertimbangan yang dilakukan Dirjen Pajak atas pengenaan tarif DPP sebesar 50% atas pegawai yang menerima penghasilan yang bersifat tidak berkesinambungan.

Berikut merupakan tabel perbandingan penelitian yang menjadi rujukan bagi peneliti untuk menyusun penelitian ini :

Tabel 2.1
Matriks Penelitian

Peneliti	Mia Narulita M. (2003)	Andhika Banuaji (2010)	Ifan Rahmadi (2011)
Judul Penelitian	Perlakuan pemotongan pajak penghasilan pasal 21 atas pegawai tetap dan pegawai tidak tetap berdasarkan keputusan direktur jenderal pajak No.KEP-545/PJ/2000	Analisis perubahan kebijakan pengenaan pajak atas penghasilan OP bukan pegawai	Analisis penentuan dasar pengenaan pajak atas penghasilan wajib pajak berstatus bukan pegawai
Tujuan Penelitian	Menguraikan Subjek Pajak dan jenis-jenis penghasilan yang merupakan objek pemotongan PPh pasal 21 serta menguraikan perlakuan pemotongan PPh pasal 21 atas pegawai	Mengetahui dasar pemikiran perubahan kebijakan pengenaan PPh Pasal 21 atas penghasilan. OP yang berstatus bukan pegawai berdasarkan peraturan Dirjen Pajak No.PER	Memberikan gambaran atas pertimbangan yang dilakukan Dirjen Pajak atas pengenaan tarif DPP sebesar 50% atas pegawai yang menerima penghasilan

	tetap dan pegawai tidak tetap	57/PJ/2009 dan permasalahan yang timbul akibat penerbitan peraturan tersebut.	berdasarkan peraturan Dirjen Pajak No.PER 57/PJ/2009
Pendekatan Penelitian	Metode penelitian tipe Deskriptif, analisa melalui metode studi lapangan dan kepustakaan	Pendekatan kualitatif secara induktif melalui metode studi lapangan & kepustakaan	Metode penelitian tipe Deskriptif, analisa melalui metode studi lapangan dan kepustakaan.
Hasil Penelitian	Terdapat perbedaan perlakuan dalam penghitungan PPh pasal 21 atas penghasilan pegawai tetap dan tidak tetap berdasarkan KEP-545/PJ/2000. Perbedaan tersebut disebabkan oleh diperkenankannya pengurangan berupa biaya jabatan, iuran pensiun, dan iuran Jaminan Hari Tau yang dibayar pegawai terhadap penghasilan pegawai tetap dan sebaliknya pengurangan tidak diperkenankan pada penghasilan pegawai tidak tetap.	Dasar pemikiran perubahan kebijakan pengenaan pajak atas penghasilan orang pribadi bukan pegawai dengan diterbitkannya PER-57/PJ/2009 ini adalah agar pelunasan pajak dalam tahun berjalan melalui pemotongan PPh Pasal 21 atas penghasilan yang diterima orang pribadi dengan status bukan pegawai mendekati jumlah pajak yang terutang untuk tahun pajak yang bersangkutan.	

2.2 Kerangka Teori

Untuk lebih fokus terhadap pokok permasalahan yang akan diteliti, maka peneliti menyusun suatu kerangka teori dengan menghubungkan permasalahan-permasalahan yang ada dengan konsep-konsep serta teori yang terkait. Kerangka teori ini dimaksudkan untuk menjadi suatu landasan berpikir bagi peneliti dalam menganalisis penentuan dasar pengenaan pajak atas penghasilan wajib pajak yang

berstatus bukan pegawai. Konsep dan teori berikut diharapkan dapat menjadi landasan bagi peneliti untuk mengambil sebuah kesimpulan yang menjawab pokok-pokok permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini. Kerangka teori ini akan dijelaskan dalam beberapa sub bab di bawah ini:

2.2.1 Kebijakan Fiskal dan Kebijakan Pajak

Pajak ditinjau dari fungsinya merupakan sumber anggaran pendapatan negara yang terpenting atau merupakan salah satu alat untuk mencapai suatu tujuan tertentu di luar bidang keuangan yang lazimnya disebut kebijaksanaan fiskal. Kata fiskal dalam hal ini digunakan dalam arti kata yang luas, yaitu segala sesuatu yang bertalian dengan keuangan negara dan bukan yang semata-mata berhubungan dengan pajak (Soemitro, 1988, 245).

Mansury menyatakan bahwa kebijakan pajak adalah kebijakan fiskal dalam arti sempit. Kebijakan fiskal dalam arti luas adalah kebijakan untuk mempengaruhi produksi masyarakat, kesempatan kerja dan inflasi, dengan menggunakan instrumen pemungutan pajak dan pengeluaran belanja negara. Sedangkan kebijakan fiskal dalam arti sempit adalah kebijakan yang berhubungan dengan penentuan apa-apa yang dijadikan *tax base*, siapa-siapa yang dikenakan pajak, siapa-siapa yang dikecualikan, apa-apa yang dijadikan sebagai objek pajak, apa-apa saja yang dikecualikan, bagaimana menentukan besarnya pajak terhutang dan bagaimana menentukan prosedur pelaksanaan kewajiban pajak terhutang (Mansury, 1999, 1). Kebijakan perpajakan sendiri menurut Marsuni dapat dirumuskan sebagai:

- 1) Suatu pilihan atau keputusan yang diambil oleh pemerintah dalam rangka menunjang penerimaan negara dan menciptakan kondisi ekonomi yang kondusif.
- 2) Suatu tindakan pemerintah dalam rangka memungut pajak guna memenuhi kebutuhan dana untuk keperluan negara.
- 3) Suatu keputusan yang diambil pemerintah dalam rangka meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak untuk digunakan menyelesaikan kebutuhan dana bagi Negara (Marsuni, 2006, 37-38).

Menurut Sicat, kebijakan fiskal (*fiscal policy*) berkaitan dengan pemanfaatan gabungan pengeluaran pemerintah, perpajakan dan utang pemerintah untuk mencapai sasaran yang dikehendaki. Kebijakan fiskal yang aktif dirancang untuk membantu meredakan guncangan liar siklus dunia usaha (*business cycles*) agar perekonomian menjadi lebih stabil. Kebijakan fiskal juga harus dirancang guna memantapkan pertumbuhan pendapatan dari waktu ke waktu, memperluas kesempatan kerja, serta meningkatkan keadilan pembagian pendapatan dan kekayaan (Sicat, 1991, 313).

Sebagaimana telah disebutkan di atas bahwa kebijakan pajak merupakan bagian dari kebijakan fiskal. Menurut Mansury kebijakan pajak ditujukan untuk peningkatan kesejahteraan dan kemakmuran, distribusi penghasilan yang lebih adil, dan stabilitas (Mansury). Kebijakan perpajakan terkait dengan sistem perpajakan sebagai elemen dalam kebijakan perpajakan.

Sistem perpajakan merupakan salah satu instrumen penting yang dapat dipakai dalam mencapai sasaran kebijakan pembangunan. Suatu sistem perpajakan yang tepat untuk suatu negara bukanlah masalah sesuai atau tidaknya sistem yang bersangkutan dengan kriteria-kriteria tersebut, melainkan sistem tersebut harus mengakomodasi faktor-faktor khusus, antara lain kondisi ekonomi, politik dan administratif pada waktu ini, tujuan kebijakan publik pada waktu ini, serta tersedianya instrumen-instrumen kebijakan di samping pajak dan instrumen-instrumen lainnya (moneter dan pembangunan).

Masih menurut Mansury bahwa kebijakan pajak positif merupakan alternatif yang nyata-nyata dipilih dari berbagai pilihan lain, agar dapat dicapat sasaran yang hendak dituju sistem perpajakan (Mansury, 1996, 18). Sistem perpajakan itu sendiri terdiri dari tiga unsur pokok, yaitu:

1) Kebijakan Perpajakan (*tax policy*)

Menurut Devereux, isu-isu penting dalam kebijakan pajak adalah sebagai berikut:

- *What should the tax base be: income, expenditure, or a hybrid?*
- *What should the tax rate schedule be?*
- *How should international income flows be taxed?*

- *How should environmental taxes be designed?* (Devereux, 1996, 9-21)

2) Undang-Undang Perpajakan (*tax laws*)

Undang-undang perpajakan adalah seperangkat peraturan perpajakan yang terdiri dari undang-undang beserta peraturan pelaksanaannya. Konsistensi dan kejelasan antara Undang-undang perpajakan dengan peraturan di bawahnya haruslah dijaga dengan baik agar tidak menimbulkan ambiguitas yang pada akhirnya akan membingungkan wajib pajak. Ketidakjelasan peraturan akan menjadi salah satu faktor yang menyebabkan rendahnya tingkat kepatuhan wajib pajak (Rosdiana dan Tarigan, 97).

3) Administrasi Perpajakan (*tax administration*)

Administrasi pajak dalam arti luas meliputi fungsi, sistem dan organisasi/kelembagaan. Sebagai suatu sistem, kualitas dan kuantitas sumber daya manusia juga merupakan salah satu tolak ukur kinerja administrasi pajak. Administrasi perpajakan memegang peranan yang sangat penting karena seharusnya bukan saja sebagai perangkat *laws enforcement*, tetapi lebih penting dari itu, yakni sebagai *service point* yang memberikan pelayanan prima kepada masyarakat sekaligus pusat informasi perpajakan (Rosdiana dan Tarigan, 98).

2.2.2 Sistem Perpajakan

Sistem perpajakan dapat juga disebut sebagai metode atau cara bagaimana mengelola utang pajak yang terutang oleh WP dapat mengalir ke kas Negara. Untuk itu dalam sistem Pajak Penghasilan dikenal tiga sistem yaitu : *Self Assessment System*, *Official Assessment System* dan *Withholding Tax System*.

2.2.2.1 Self Assessment System

Self Assessment System adalah suatu sistem perpajakan yang memberi kepercayaan kepada WP untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya. Dalam sistem terdapat istilah yang dikenal dengan sebutan 5M yaitu : mendaftarkan, menghitung, menyetor, melaporkan, dan

menetapkan sendiri jumlah pajak yang terutang melalui pengisian SPT (surat pemberitahuan) dengan baik dan benar.

Dengan sistem ini WP sendiri yang berperan aktif dari mendaftarkan diri sendiri untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (selanjutnya disebut NPWP) sampai menetapkan jumlah pajak yang terutang dalam suatu tahun melalui pengisian Surat Pemberitahuan (selanjutnya disebut SPT). Dalam sistem ini fiskus berperan sebagai pengawas dengan cara mengamati dan mengawasi pelaksanaan atas kewajiban dan hak WP dan bila perlu melakukan pemeriksaan dan mengenakan sanksi perpajakan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku bila ditemukan indikasi adanya tindak pidana pajak.

Dalam sejarah perkembangannya di Indonesia sistem ini dikenal dengan dua macam sistem yakni, *Semi Self Assessment System* dan *Full Self Assessment System*. Dalam *Semi Self Assessment System*, WP sendirilah yang menghitung besarnya pajak yang terutang selama suatu tahun pajak, maka di sistem ini WP baru sampai pada 4 tahap dalam tahap 5M, yaitu sampai tahap melaporkan pajak terutangnya sedangkan proses dan hak untuk menetapkan jumlah pajak masih tetap berada pada fiskus melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak (selanjutnya disebut SKP). Sedangkan pada sistem *Full Self Assessment System*, proses dan hak untuk menetapkan jumlah pajak yang terutang sudah berada pada pihak WP. Proses dan hak menetapkan ini diwujudkan dalam mengisi spt secara baik dan benar oleh wajib pajak yang setelah itu disampaikan kepada fiskus.

2.2.2.2 Withholding Tax System

Withholding Tax System adalah suatu sistem perpajakan dimana pihak ketiga diberi kepercayaan (kewajiban), atau diberdayakan (*empowerment*) oleh Undang-Undang perpajakan untuk memotong PPh sekian persen dari penghasilan yang dibayarkan kepada WP. Jadi yang berperan utama (aktif) dalam *Withholding Tax System* adalah pihak ketiga; bukan fiskus, dan bukan pula WP. Fiskus akan berperan jika terjadi gejala bahwa pemotong pajak tidak atau tidak sepenuhnya melaksanakan kewajibannya untuk memotong pajak (Nurmantu, 2003, 107).

Pajak yang dipotong oleh pihak ketiga dalam *Withholding Tax System* mempunyai dua tipe yakni provisional dan final (Bird, 1992, 99). *Withholding Tax*

System yang bertipe atau bersifat provisional (sementara), adalah *Withholding Tax System* yang kredit pajaknya dapat diperhitungkan sesudah akhir tahun dengan jumlah pph yang terutang atas seluruh penghasilan.

Selanjutnya, *Withholding Tax System* yang bersifat final adalah *Withholding Tax System* yang kredit pajaknya tidak lagi diperhitungkan atau dikreditkan dengan pajak terutang atas seluruh penghasilan. Tentu saja penghasilan yang dikenakan pajak yang bersifat final tersebut tidak lagi dijumlahkan dengan penghasilan lain yang tidak bersifat final.

Jika terjadi gejala WP tidak atau belum sepenuhnya melaksanakan kewajiban perpajakannya, baik melalui *Self Assessment System* maupun *Withholding Tax System*, maka fiskus dapat melakukan tindakan pemeriksaan, bahkan sampai tindakan penyidikan jika terjadi indikasi adanya perbuatan pidana fiskal.

2.2.2.3 Official Assessment System

Official Assessment System adalah suatu system perpajakan dimana inisiatif untuk memnuhi kewajiban perpajakannya berada di pihak fiskus. Dalam sistem ini fiskuslah yang aktif sejak dari mencari WP untuk diberikan npwp sampai kepada penetapan jumlah pajak yang terutang melalui penerbitan SKP. System ini cenderung berlaku pada masa berlakunya Ordonansi Pajak Perseroan tahun 1925 dan Ordonansi Pajak Pendapatan 1944.

2.2.3 Asas-asas Pemungutan Pajak

Dalam memungut suatu pajak, terdapat asas-asas atau prinsip-prinsip yang harus diperhatikan, Adam Smith dalam bukunya *The Wealth of Nations* mengemukakan 4 kaidah yang harus diperhatikan, yang disebut sebagai *four maxims* atau *four canons*, yaitu:

- a. Pembagian tekanan pajak diantara subjek pajak masing-masing hendaknya dilakukan seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya masing-masing di bawah perlindungan pemerintah (asas *equality*). Dalam asas *equality* ini tidak diperbolehkan suatu Negara mengadakan diskriminasi diantara wajib pajak.

- b. Pajak yang harus dibayar oleh seseorang harus terang (asas *certainty*) dan tidak mengenal kompromis. Dalam asas *certainty* ini kepastian hukum yang dipentingkan adalah yang mengenai subjek, objek, besarnya pajak dan juga mengenai ketentuan atau waktu pembayaran.
- c. Pajak hendaknya dipungut pada saat yang paling baik bagi para wajib pajak, yaitu diterimanya penghasilan keuntungan yang akan dikenakan pajak (asas *convenience*).
- d. Pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat-hematnya, jangan sekali-sekali biaya pemungutan pajak melebihi pemasukannya (asas *efficiency*).

Dalam reformasi perpajakan yang dilakukan pemerintah Indonesia pada tahun 1984, ditetapkan enam sasaran utama, yaitu (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.118):

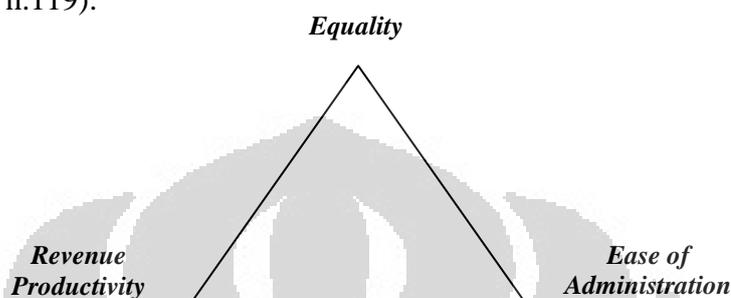
- a. Penerimaan negara dari sektor perpajakan menjadi bagian dari penerimaan negara yang mandiri dalam rangka pembiayaan pembangunan nasional;
- b. Pemerataan dalam pengenaan pajak dan keadilan dalam pembebanan pajak;
- c. Menjamin adanya kepastian
- d. Sederhana
- e. Menutup Peluang penghindaran pajak dan/atau penyelundupan pajak oleh wajib pajak dan penyalahgunaan wewenang oleh petugas pajak;
- f. Memberikan dampak yang positif dalam bidang ekonomi.

Dari sasaran-sasaran dan tujuan reformasi perpajakan tersebut dapat dilihat bahwa dasar pijakan penentuan sasaran tersebut tidak lain adalah asas-asas perpajakan, yaitu *revenue productivity*, *equity/equality* dan *ease of administration*. Sebagai dasar berpijak, sudah seharusnya ketiga asas perpajakan tersebut dipegang teguh dan dijaga keseimbangannya agar tercipta sistem perpajakan yang ideal, sebagaimana dikemukakan oleh Guru Besar Perpajakan FISIP Universitas Indonesia, Mansury (1996) berikut ini (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.119):

“Itulah tiga asas yang seharusnya dipegang teguh sistem PPh kita yang seimbang memerhatikan semua kepentingan. *The Revenue Adequacy Principle* adalah kepentingan pemerintah, *The Equity Principle* adalah

kepentingan masyarakat dan *The Certainty Principle* adalah untuk kepentingan pemerintah dan masyarakat”.

Dengan demikian, bila digambarkan secara sederhana sistem perpajakan yang ideal adalah seperti sebuah segitiga sama sisi (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.119):



Gambar 2.1
Asas-Asas Dalam Sistem Perpajakan yang Ideal

2.2.3.1 *Equity/Equality*

Yang dimaksud dengan *Equality*, adalah supaya tekanan pajak di antara subjek pajak masing-masing hendaknya dilakukan seimbang dengan kemampuannya, yaitu seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya di bawah perlindungan negara (Nurmantu, 2005). Keadilan merupakan salah satu asas yang seringkali menjadi pertimbangan penting dalam memilih *policy option* yang ada dalam membangun sistem perpajakan. Dalam bukunya yang berjudul *Public Finance*, Otto Eickstein (1983) menyebutkan bahwa salah satu alasan mengapa tingkat *tax consciousness* (kesadaran membayar pajak) di negara-negara maju relatif sangat tinggi adalah karena mereka yakin bahwa pajak yang dipungut oleh pemerintah sudah adil (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.121).

Asas *equality* mengatakan bahwa pajak itu harus adil dan merata. Pajak dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar pajak tersebut dan sesuai dengan manfaat yang diterimanya dari negara (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.121). Dalam asas *equality* terdapat 2 (dua) pendekatan dalam pengimplementasiannya, yaitu *Benefits Received Principles* dan *The Ability to Pay Principle*. Karena adanya keterbatasan dalam penerapan

Benefits Received Principle, konsep *the tax ability to pay principle* menjadi alternatif yang terus dikembangkan (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.122).

2.2.3.2 Revenue Productivity

Asas *Revenue Productivity* merupakan asas yang lebih menyangkut kepentingan pemerintah sehingga asas ini oleh pemerintah yang bersangkutan sering dianggap sebagai asas yang terpenting. Asas ini harus selalu dipegang teguh dalam proses pemungutan pajak. Hal ini berkaitan dengan fungsi utama pajak sebagai instrumen utama untuk menghimpun dana dari masyarakat dalam membiayai kegiatan pemerintah (*Fungsi Budgetair*) (Rosdiana dan Tarigan, 2005).

Upaya ekstensifikasi dan intensifikasi sistem perpajakan nasional serta penegakan *law enforcement*, tidak akan berarti bila hasil yang diperoleh tidak memadai. Meskipun asas ini menyatakan bahwa jumlah pajak yang dipungut hendaklah memadai untuk keperluan menjalankan roda pemerintahan, tetapi hendaknya dalam implementasinya harus tetap memperhatikan bahwa jumlah pajak yang dipungut jangan sampai terlalu tinggi sehingga menghambat pertumbuhan ekonomi (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.128).

Berbeda dengan asas-asas yang lain, asas *revenue productivity* dan asas *equality* berada dalam dua kutub ekstrem yang berbeda, jika asas *revenue productivity* sangat terkait dengan kepentingan pemerintah, sementara asas keadilan sangat terkait dengan kepentingan masyarakat. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa suatu pemungutan pajak dikatakan optimal apabila dalam pemungutannya terpenuhi asas *revenue productivity* dengan tetap menjaga keadilan dalam pemungutannya (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.130).

2.2.3.3 Ease of Administration

Selain asas *equality* dan *revenue productivity*, asas lain yang tidak kalah penting adalah asas *Ease of Administration*. Asas ini sangat penting, baik untuk fiskus maupun wajib pajak. Prosedur pemungutan pajak yang rumit dapat menyebabkan wajib pajak enggan membayar pajak dan bagi fiskus, akan

menyulitkan dalam mengawasi pelaksanaan kewajiban wajib pajak (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.131). Asas *ease of Administration* dapat diilustrasikan sebagai berikut (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h. 133):

Ease of Administration	
1. Certainty	
a. Subjek	- Jelas (<i>Certain</i>)
b. Objek	- Tegas
c. Dasar Pengenaan Pajak	- Tidak Ambigu
d. Prosedur	- <i>Continuity</i>
2. Efficiency	
a. Dari segi fiskus: <i>Administrative & Enforcement Cost</i> relatif rendah.	
b. Dari Segi Wajib Pajak: <i>Compliance Cost</i> rendah.	
3. Convenience of Payment	
a. Pajak dibayar pada saat yang tepat (<i>Pay As You Earn</i>)	
b. Penentuan Jatuh Tempo Pembayaran Pajak	
c. Prosedur Pembayaran	
4. Simplicity	
a. Mudah dilaksanakan	

Penjelasan dari masing-masing unsur asas *ease of administration* adalah sebagai berikut.

a. Asas *Certainty*

Asas kepastian menyatakan bahwa harus ada kepastian baik bagi petugas pajak maupun semua wajib pajak dan seluruh masyarakat, sebagaimana pendapat berikut ini (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.133):

“tax laws and regulations must be comprehensible to the taxpayer, they must be unambiguous and certain, both to the tax payer and to tax administrator”.

Asas kepastian antara lain mencakup kepastian mengenai siapa-siapa yang harus dikenakan pajak, apa saja yang dijadikan sebagai objek pajak, serta besarnya jumlah pajak yang harus dibayar. Ray M. Sommerfeld (1982) menegaskan bahwa untuk meningkatkan kepastian hukum, perlu disediakan petunjuk pemungutan pajak yang terperinci, *advanced rulings*, maupun interpretasi hukum yang lainnya (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.134). Asas

kepastian ini juga mencakup asas *continuity* yaitu peraturan pajak tidak boleh terlalu sering berubah-ubah, apalagi yang menyangkut hal-hal yang esensial. Perubahan yang sering terjadi akan menyebabkan kebingungan bagi wajib pajak dan kesulitan wajib pajak dalam merancang bisnisnya.

b. Asas Convenience

Asas *convenience* (kemudahan/kenyamanan) menyatakan bahwa saat pembayaran pajak hendaklah dimungkinkan pada saat yang menyenangkan/memudahkan wajib pajak, misalnya pada saat menerima gaji atau penghasilan lain. Asas *convenience* bisa juga dilakukan dengan cara membayar terlebih dahulu pajak yang terutang selama satu tahun pajak secara berangsur-angsur, sehingga pada akhir tahun wajib pajak tidak terlalu berat dalam membayar pajaknya (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.134-135).

c. Asas Efficiency

Asas *Efficiency* dapat dilihat dari dua sisi, yaitu dari sisi fiskus dan wajib pajak. Dari sisi fiskus pemungutan pajak dikatakan efisien jika biaya yang diperlukan untuk memungut pajak lebih kecil daripada jumlah pajak yang berhasil dikumpulkan. Dari sisi wajib pajak, sistem pemungutan pajak dikatakan efisien jika biaya kepatuhan (*cost of compliance*) yang dikeluarkan oleh wajib pajak bisa seminimal mungkin. *Compliance cost* ini tidak harus selalu biaya yang dapat dinilai dengan uang (*tangible*), tetapi juga biaya *intangible*. Dari sisi wajib pajak *compliance cost* dibagi menjadi 3 (tiga) kelompok, yaitu (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.136-137):

- *Direct Money Cost*, yaitu biaya yang dapat diukur dengan uang yang dikeluarkan oleh wajib pajak berkaitan dengan proses pelaksanaan kewajiban dan hak perpajakan wajib pajak yang bersangkutan. Diantara biaya yang termasuk kelompok ini ialah gaji staf pajak/akuntansi, jasa konsultan yang disewa, biaya transportasi pengurusan pajak, dsb.
- *Time Cost*, yaitu biaya berupa waktu yang dibutuhkan untuk melaksanakan kewajiban dan perpajakan, misalnya waktu yang

diperlukan untuk mengisi SPT, diskusi dengan konsultan terkait *tax management* dan *tax exposure*, dsb.

- *Psychic cost*, yaitu biaya psikis antara lain stress dan atau ketidaktenangan, kegamangan, ketidakpastian-yang terjadi dalam proses pelaksanaan kewajiban dan hak perpajakan.

2.2.4 Konsep Pajak Penghasilan

2.2.4.1 Fungsi Pajak

Pajak memiliki fungsi sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian dan memiliki kegunaan dan manfaat pokok (fungsi) dalam meningkatkan kesejahteraan umum. Suatu negara tidak akan mungkin menghendaki merosotnya kehidupan ekonomi masyarakatnya (Devano dan Rahayu, 2006, 25). Pada umumnya fungsi pajak dikenal dengan 2 macam fungsi pajak (Nurmantu, 2003, 30) yaitu:

1. Fungsi *Budgetair*

Fungsi *budgetair* disebut sebagai fungsi utama pajak, yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku. Disebut sebagai fungsi utama karena fungsi *budgetair* inilah yang pertama kali secara historis timbul. Yang dimaksud dengan memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan perundang-undangan perpajakan yang berlaku adalah :

- Jangan sampai ada WP/Subjek Pajak yang tidak memenuhi sepenuhnya kewajiban perpajakannya.
- Jangan sampai ada Objek Pajak yang tidak dilaporkan oleh WP kepada fiskus.
- Jangan sampai ada Objek Pajak yang terlepas dari pengamatan atau penghitungan fiskus.

Menurut Brotodihardjo, fungsi *budgetair* adalah fungsi yang letaknya di sektor publik, dan pajak-pajak di sini merupakan suatu alat untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara yang pada waktunya akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara (Botodiharjo, 2003, 212).

2. Fungsi *Regulerend*

Fungsi *regulerend* atau fungsi mengatur disebut juga fungsi tambahan. Disebut sebagai fungsi tambahan karena fungsi ini hanya sebagai pelengkap dari fungsi utama pajak, yakni fungsi *budgetair*. Fungsi *regulerend* yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan oleh pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. Baik dalam bidang ekonomi, moneter, sosial, kultural maupun dalam bidang politik (Bohari, 2006, 135). Fungsi *regulerend* merupakan bentuk upaya pemerintah ikut mengatur untuk meningkatkan kesejahteraan, dan distribusi penghasilan yang lebih baik dan merata (Mansury, 1999, 5). Melalui fungsi *regulerend* ini pajak menjadi alat yang penting dalam mencapai tujuan ekonomi, politik dan sosial yang mengandung berbagai sasaran sebagai berikut: (Zain, 2007, 6)

- 1) Pengalihan sumber dana dari dari sektor swasta ke pemerintah.
- 2) Pendistribusian beban pemerintah secara adil dalam kelas-kelas penghasilan (*vertical equity*) dan secara merata bagi masyarakat yang berpenghasilan sama (*horizontal equity*).
- 3) Mendorong pertumbuhan ekonomi, stabilisasi harga dan perluasan kesempatan kerja.

Untuk mencapai tujuan tersebut maka pajak dipakai sebagai alat kebijaksanaan. Menurut Brotodihardjo, fungsi *regulerend* merupakan fungsi pajak yang memberikan wewenang kepada pemerintah untuk mengatur, bila perlu mengubah susunan pendapatan dan kekayaan swasta (Brotodiharjo, 2003, 212).

2.2.4.2 Konsep Penghasilan

Pajak Penghasilan merupakan contoh jenis pajak langsung (*direct tax*). Suatu pajak disebut pajak langsung apabila beban pajaknya tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain (Nurmantu, 2003, 59). Pajak penghasilan juga merupakan jenis pajak subjektif yang kewajiban pajaknya melekat pada Subjek Pajak yang bersangkutan. Artinya kewajiban pajak tersebut dimaksudkan untuk tidak dilimpahkan kepada Subjek Pajak lainnya (Waluyo dan Ilyas, 2003, 61).

Konsep penghasilan yang diterima secara umum oleh para ahli ekonomi dengan spesialisasi perpajakan dan banyak mempengaruhi *tax policy* di berbagai negara adalah konsep penghasilan yang dikemukakan oleh Schanz, Haig dan Simon (*SHS Concept*). Inti dari *SHS Concept* (Rosdiana dan Tarigan, 2005, 143-145) yaitu:

- Schanz mengemukakan apa yang disebut dengan *The Accretion Theory of Income* yang menyatakan bahwa pengertian penghasilan untuk keperluan perpajakan seharusnya tidak membedakan sumbernya dan tidak menghiraukan pemakaiannya, melainkan lebih menekankan kepada kemampuan ekonomis yang dapat dipakai untuk menguasai barang dan jasa. Jadi apa yang dipakai untuk konsumsi atau disimpan untuk konsumsi di kemudian hari tidak penting. Yang penting adalah penerimaan atau perolehan tersebut merupakan tambahan kemampuan ekonomis.
- Haig merumuskan penghasilan sebagai *the increase or accretion in ones power to satisfy his want in a given period in so far as that power consists*. Menurutnya, hakikat penghasilan itu adalah kemampuan untuk memenuhi kebutuhan untuk mendapatkan kepuasan, jadi bukan kepuasan itu sendiri. Oleh karena itu, penghasilan didapat pada saat tambahan kemampuan itu diterima, dan bukan pada saat kemampuan itu dipakai guna menguasai barang dan jasa pemuas kebutuhan, dan bukan pada saat barang dan jasa tersebut dipakai untuk memuaskan kebutuhan.

- Menurut Henry C. Simons, penghasilan perseorangan secara luas mengandung arti sebagai pemanfaatan kontrol atas penggunaan sumber daya masyarakat yang terbatas. Ia juga mengemukakan bahwa penghasilan sebagai objek pajak haruslah bisa dikuantifikasikan, jadi harus bisa diukur dan mengandung konsep perolehan (*acquisitive concept*). Konsep ini terkait dengan perolehan kemampuan untuk menguasai barang dan jasa yang dapat dipergunakan untuk memenuhi kebutuhan. Simons menekankan kepada pengukuran berkenaan dengan apa yang diperoleh itu. Simons pada dasarnya mengajukan ide tentang keadilan pengenaan pajak yang dapat diukur secara objektif dan bukan atas dasar perasaan subjektif. Penghasilan menurut Simons dapat dihitung dari jumlah aljabar (1) nilai pasar dari hak yang dipakai untuk konsumsi dan (2) perubahan nilai dari hak-hak atas harta antara awal periode dengan akhir periode yang bersangkutan.

Tema pokok dari *SHS Concept* tersebut adalah bahwa *the Accretion Theory of Income* itu adalah satu-satunya teori yang menelurkan konsep penghasilan yang memungkinkan untuk menerapkan *the ability to pay approach* (Mansury, 1996, 63).

Menurut teori ekonomi makro, penghasilan disebut sebagai pendapatan. Di dalam pendapatan yang terkait sektor rumah tangga, dikenal dua jenis istilah pendapatan, yaitu, pendapatan pribadi dan pendapatan *disposable*. Pendapatan pribadi dapat diartikan sebagai semua jenis pendapatan, termasuk pendapatan yang diperoleh tanpa memberikan sesuatu kegiatan apapun, yang diterima penduduk suatu negara. Dari definisi tersebut, pendapatan pribadi termasuk juga pemberian-pemberian yang dilakukan oleh pemerintah kepada berbagai golongan masyarakat di mana para penerimanya tidak perlu memberikan suatu balas jasa atau usaha apapun sebagai imbalannya (Sukirno, 2000, 49).

Istilah lainnya yang dikenal dalam teori ekonomi makro adalah pendapatan *disposable*. Pendapatan *disposable* adalah pendapatan yang dapat digunakan oleh

penerimanya, yaitu semua rumah tangga yang ada dalam perekonomian, untuk membeli barang-barang dan jasa-jasa yang mereka inginkan (Sukirno, 2000, 51). Mankiw mendefinisikan pendapatan *disposable* sebagai pendapatan yang bisa dibelanjakan. Apabila pendapatan pribadi dikurangi oleh pajak yang harus dibayar oleh penerima pendapatan, nilai yang tersisa dinamakan pula pendapatan *disposable*. Formula tersebut apabila dirumuskan sebagai berikut:

$$Y_d = Y - T$$

Dimana Y_d adalah pendapatan *disposable*. Y adalah pendapatan (pribadi) dan T adalah pajak (Sukirno, 2000, 51). Menurut formula di atas, pendapatan *disposable* diperoleh dari pendapatan pribadi dikurangi pajak. Di samping istilah pendapatan *disposable* terdapat istilah *take home pay* (upah bersih). Berbeda dengan pendapatan *disposable* yang diperoleh dari penghasilan dikurangi pajak saja, istilah *take home pay* tidak hanya dikurangi pajak tapi juga dikurangi potongan-potongan lainnya yang dilakukan oleh perusahaan. Sidauruk mendefinisikan *take home pay* sebagai penghasilan buruh yang diterima dari perusahaan dikurangi berbagai potongan pajak, premi jamsostek, iuran SB/SP, iuran dan angsuran koperasi, transportasi, makan (Devano, 2006, 51).

Pendapatan yang diperoleh masyarakat pada umumnya digunakan untuk konsumsi dan menabung atau investasi. Apabila dirumuskan persamaan tersebut adalah:

$$Y = C + S/I$$

Dimana Y adalah pendapatan. C adalah konsumsi dan S adalah tabungan. Sedangkan I adalah investasi. Persamaan ini berlaku untuk semua rumah tangga termasuk rumah tangga individu/pribadi. Menurut persamaan ini, tidak semua pendapatan *disposable* digunakan untuk tujuan konsumsi. Sebagian digunakan untuk menabung dan sebagian lagi untuk keperluan lainnya. Intervensi pemerintah dalam bidang ekonomi dengan meningkatkan penghasilan masyarakat dapat mempengaruhi tingkat konsumsi maupun saving dan investasi (Lewis, 1984, 17)

Penurunan pendapatan *disposable* akan mengurangi konsumsi dan tabungan rumah tangga. Hal ini disebabkan karena pajak yang dibayarkannya mengurangi

kemampuannya untuk melakukan pengeluaran konsumsi dan menabung. Pengaruh pajak dengan pendapatan disposable, pengeluaran konsumsi dan tabungan, secara umum dapat dirumuskan:

1. Pajak yang dipungut akan mengurangi pendapatan *disposable* sebanyak pajak yang akan dipungut tersebut. Dalam persamaan $Y_d = Y - T$.
2. Penurunan pendapatan *disposable* menyebabkan pengeluaran konsumsi dan tabungan rumah tangga akan berkurang pada berbagai tingkat pendapatan. (Sukirno, 2000, 92-93).

Diantara pengeluaran konsumsi dan pendapatan *disposable* terdapat hubungan. Hubungan tersebut dicirikan sebagai berikut:

- a. Pada pendapatan yang rendah rumah tangga mengambil tabungan.
- b. Kenaikan pendapatan menaikkan pengeluaran konsumsi.
- c. Pada pendapatan yang tinggi rumah tangga menabung.

2.2.4.3 Pajak Penghasilan atas Penghasilan Pekerja

Penghasilan dapat dibedakan menjadi dua kelompok, yakni *active (earned) income* dan *passive (unearned) income*. Pembedaan ini dibuat dengan memperhatikan usaha atau aktivitas penerima penghasilan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan (Rosdiana dan Tarigan, 2005, 295-296).

Orang tidak perlu berkeringat (bersusah payah) untuk mendapatkan *passive income*. Oleh karena itu, *passive income* dapat diperoleh dengan usaha atau aktivitas yang relatif minim dibandingkan dengan *active income*. Penghasilan bunga dari tabungan misalnya, bisa diperoleh oleh penabung tanpa harus berusaha untuk mendapatkan bunga tersebut. Usaha tersebut cukup dilakukan oleh bank yang selanjutnya akan mengucurkan kredit kepada pihak yang membutuhkannya.

Active income dibedakan menjadi *business income* dan *employment income*. Pembedaan ini menurut Rosdiana dan Tarigan dibuat semata-mata karena melihat ada atau tidaknya hubungan pekerjaan, bukan dari usaha atau aktivitas yang dibutuhkan untuk mendapatkan penghasilan tersebut. Oleh karena itu, perbedaan perlakuan pajak antara keduanya lebih ditekankan pada asas

convenience, simplicity, dan certainty dalam pemungutannya. Sebagai konsekuensinya, sebagian besar negara di dunia pada umumnya menggunakan teknik *Withholding Tax System* untuk memungut pajak atas *employment income* (Rosdiana dan Tarigan, 2005, 296).

Penentuan definisi *employment income* menjadi hal yang sangat penting karena akan berpengaruh terhadap penyusunan ketentuan tentang cara penghitungan *taxable income* (penentuan dasar pengenaan pajak, termasuk biaya-biaya yang diperkenankan), sampai dengan teknik pemungutan pajaknya. Hal tersebut diutarakan oleh Burns dan Krever dalam buku *Tax Law Design and Drafting* sebagai berikut:

“The definition of employment income may serve a number of purposes in a global or scheduler income tax system, and the appropriate definition may differ depending on the use to which it is put. The definition may be used, for example, to identify a category of income for which special deduction rules apply. It may also used to established the base for withholding of tax at source by employers. An important purpose of the definition in jurisdictions with less than comprehensive judicial concept of income is to broaden the tax base.”

(Thuronyi, 1998, 510)

Dari definisi di atas, diperoleh keterangan bahwa pendefinisian kategori penghasilan menjadi dasar dalam pemotongan pajak oleh pemberi kerja.

Employment income dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu *independent personal services (professional income)* dan *dependend personal services* (disebut juga dengan *employment income* dalam arti sempit). Perlakuan keduanya seringkali dibedakan dengan memperhatikan keselarasan pemungutan dengan asas-asas pemungutan pajak (Rosdiana dan Tarigan, 2005, 296).

Di dalam objek PPh Pasal 21 UU PPh bukan saja mencakup *employment income* dalam arti sempit, yaitu *labour income*, tetapi juga *self-employed income* atau *professional income*. Keduanya mengalami pemotongan pajak oleh pemberi kerja selaku *withholder*. *Labour income* merupakan penghasilan yang timbul akibat hubungan kerja antara pemberi kerja dengan pekerja. Tentunya dalam hal ini pekerjaan tersebut dilakukan oleh orang pribadi. Sedangkan *professional income* merupakan penghasilan yang diterima oleh orang pribadi yang berindak

sebagai tenaga ahli. Hal tersebut diutarakan oleh Mansury sebagai berikut:

“Labour income is derived from providing personal services. If performed in an employee-employer relationship, these services yield income from employment. But if provided by self-employed persons carrying on a profession or trade, the services produce professional or trade income.”
(Mansury, 1992, 69)

Menurut Mansury sebagaimana disebutkan di atas, *labour income* diperoleh dari penyediaan jasa perorangan. Dalam hal ini terdapat hubungan antara pekerja sebagai orang pribadi dengan pemberi kerja sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan. Sedangkan Nurmantu mendefinisikan *labour income* sebagai penghasilan yang diterima atau diperoleh karyawan atau buruh seperti gaji dan upah (Mansury, 2003, 117).

2.2.4.4 Sistem Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penghasilan

Pegawai

Mekanisme pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) atas penghasilan pekerja sehubungan dengan pekerjaannya (*labour income*) menggunakan *Withholding Tax System*. Sistem ini memberikan kepercayaan (kewajiban) kepada pihak ketiga untuk menghitung, menetapkan, menyetorkan dan melaporkan pajak yang sudah dipotong atau dipungut tersebut (Rosdiana dan Tarigan, 2005, 109). Jadi, yang berperan utama atau aktif dalam *Withholding Tax System* adalah pihak ketiga, bukan fiskus, dan bukan pula Wajib Pajak (Nurmantu, 2003, 107). Dalam konteks penghasilan yang diterima oleh pekerja selaku Wajib Pajak, maka pihak yang berperan dalam memotong pajak yang terutang atas penghasilan tersebut adalah pemberi kerja selaku pihak ketiga.

Pemberi kerja diwajibkan menyetorkan pajak yang dipotongkan tersebut ke dalam kas negara dalam jangka waktu tertentu, tetapi untuk itu pemberi kerja tidak menerima upah pungut atau *collecteloon*. Bahkan sebaliknya, apabila pemberi kerja berbuat keliru, ia akan dijatuhi sanksi administrasi atau sanksi pidana bergantung pada kesalahannya (Soemitro, 1998, 24). Fiskus akan berperan jika terjadi gejala bahwa pemotong pajak tidak atau tidak sepenuhnya

melaksanakan kewajibannya untuk memotong pajak. Hal ini selaras juga dengan yang dikatakan Kelley dan Oldman bahwa yang bertindak sebagai pihak ketiga adalah *employer* atau pemberi kerja (Oldman, 1973, 344). Pajak yang telah dipotong oleh pemberi kerja tersebut akan menjadi kredit pajak bagi pekerja yang dapat diperhitungkan pada pajak yang terutang dalam tahun pajak yang bersangkutan.

Salah satu contoh *Withholding Tax* adalah pemotongan pajak atas penghasilan berupa gaji (*salaries*), upah (*wages*) serta imbalan lainnya sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi. Di Indonesia, disebut dengan PPh Pasal 21/26. PPh Pasal 21 dikhususkan kepada Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri, sedangkan PPh Pasal 26 dikhususkan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Luar Negeri. Oldman dan Kelley berpendapat, dari semua alat pembayaran tahun berjalan, maka secara umum *Withholding Tax System* merupakan sistem pemungutan pajak yang paling signifikan dalam mengumpulkan penerimaan negara. Sebagai contoh di Amerika Serikat, pemotongan pajak dari gaji dan upah karyawan mencapai 70% dari total pengumpulan pajak penghasilan orang pribadi (Oldman, 1973, 351).

Withholding Tax System menurut Nurmantu, selain memperlancar masuknya dana ke kas negara tanpa intervensi fiskus yang berarti menghemat biaya administrasi, juga Wajib Pajak yang dipotong atau dipungut pajaknya secara tidak terasa telah memenuhi (sebagian) kewajiban perpajakannya. Karena pemotong atau pemungut pajak pada dasarnya melaksanakan tugasnya tanpa mempertimbangkan siapa-siapa yang terpotong atau terpungut (kecuali mereka yang dikecualikan oleh undang-undang), maka sistem ini juga dapat mencegah penyelundupan pajak (Nurmantu, 2003, 111).

2.2.5 Presumptive Taxation

Presumptive taxation merupakan konsep alternatif atau *second-best theory* dalam menentukan besarnya pajak yang terutang dengan menggunakan teknik-teknik penghitungan tidak langsung. Metode *presumptive* digunakan dengan dasar

adanya presumsi atau dugaan yang legal bahwa penghasilan Wajib Pajak tidak kurang dari jumlah yang dihasilkan dari penghitungan dengan metode ini. Seperti yang diungkapkan Thuronyi, “*The term ‘presumptive’ is used to indicate that there is a legal presumption that taxpayer’s is no less than the amount resulting from application of the indirect method* (Thuronyi, 1996, 1).” Konsep ini meliputi variasi yang luas dalam penetapan dasar pengenaan pajak (*tax base*), mulai dari metode rekonstruksi (penghitungan kembali) penghasilan hingga pengenaan pajak minimum dengan dasar pengenaan pajak yang diatur atau ditetapkan dalam undang-undang.

Terdapat beberapa alasan digunakannya teknik *presumptive*, yakni:

1. Kesederhanaan (simplifikasi) dalam penerapannya.
Hal ini terkait dengan biaya kepatuhan bagi Wajib Pajak dengan peredaran usaha (omzet) kecil dan juga terkait dengan biaya administrasi atas pemeriksaan terhadap Wajib Pajak beromzet kecil tersebut.
2. Sebagai upaya mengurangi *tax avoidance* dan *tax evasion*, dalam hal penghasilan berdasarkan pencatatan atau pembukuan Wajib Pajak yang akan dihitung sebagai dasar pengenaan pajak mudah untuk disembunyikan atau ditutup-tutupi.
3. Distribusi beban pajak yang lebih adil.
Hal ini disebabkan adanya indikator yang objektif dalam penetapan pajaknya.
4. Mendorong Wajib Pajak untuk mencatat atau membukukan penghasilannya secara wajar.
5. *Presumptive* untuk tipe-tipe tertentu dapat berfungsi sebagai insentif bagi Wajib Pajak yang bersangkutan.

Namun biasanya metode *presumptive* yang menerapkan pengenaan pajak minimum diberlakukan dengan berdasarkan justifikasi atas kombinasi dari beberapa alasan di atas, termasuk upaya meningkatkan penerimaan negara, penerapan asas keadilan, serta hambatan-hambatan politis maupun teknis.

Presumptive taxation dapat digunakan untuk menghitung beberapa jenis pajak, seperti Pajak Penghasilan, Pajak Penjualan maupun Pajak Pertambahan Nilai, namun lebih sering diterapkan pada penghitungan Pajak Penghasilan. Penerapan metode *presumptive* dengan tipe yang berbeda-beda akan menimbulkan efek terhadap penerimaan negara, konsekuensi distribusi beban pajak, tingkat kesulitan serta implikasi hukum dan administrasi yang berbeda-beda pula. Untuk itu, *presumptive taxation* tidak dapat dimaknai secara general. Adapun metode *presumptive* dapat dibedakan menjadi (Thuronyi, 1996, 6-25) :

1. Rekonstruksi penghasilan

Pemerintah akan merekonstruksi atau menghitung kembali penghasilan Wajib Pajak apabila Wajib Pajak tersebut tidak menyimpan bukti penerimaan atau transaksi-transaksi yang dilakukan, mengecilkan jumlah penghasilannya, atau transaksi yang menimbulkan penambahan penghasilan tidak dapat terlacak. Rekonstruksi penghasilan ini dilakukan dengan berbagai metode, seperti *net worth method*, *bank deposits*, atau pendekatan-pendekatan lain yang dianggap paling sesuai untuk kasus tersebut. *Net worth method* dilakukan dengan mengestimasi penghasilan berdasarkan penghitungan nilai kekayaan akhir tahun ditambah dengan estimasi konsumsi Wajib Pajak tersebut selama satu tahun, sedangkan *bank deposit method* dilakukan dengan melakukan pengecekan terhadap rekening bank milik Wajib Pajak, baik di luar maupun di dalam negeri.

2. Persentase dari jumlah peredaran atau penerimaan bruto

Dalam aturan yang diterapkan di beberapa negara, metode *presumptive* dengan berdasarkan pada persentase peredaran atau penerimaan bruto akan menghasilkan pajak minimum, dengan anggapan bahwa penghasilan kena pajak (*taxable income*) tidak akan kurang dari persentase tertentu yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Metode ini juga relatif lebih mudah dalam pengadministrasiannya sekaligus dapat meningkatkan penerimaan negara, meskipun juga terdapat kekurangan berupa *cascading effect* yang timbul, sebagaimana halnya yang terjadi pada Pajak Penjualan, akibat penghitungan besaran pajak terutangnya didasarkan pada jumlah bruto.

Berbagai persoalan terkait penggunaan metode ini kemudian diatasi oleh sebagian negara dengan mengklasifikasikan Wajib Pajak berdasarkan jenis usaha atau kegiatannya dan persentase profit yang berlaku rata-rata, dihitung dengan terlebih dahulu melakukan studi mendalam atas usaha atau kegiatan sejenis.

3. Persentase dari nilai aset

Metode ini diterapkan oleh beberapa negara, terutama negara latin, dengan mengadopsi konsep pengenaan pajak minimum yang dihitung berdasarkan persentase tetap dari aset atau harta yang dimiliki oleh Wajib Pajak dalam menjalankan usaha atau melakukan kegiatannya. Metode ini disebut juga dengan istilah *exclusive presumption* dimana dasar pengenaan pajaknya bervariasi, mulai dari nilai kotor hingga nilai bersih aset tersebut (nilai aset dikurangi kewajiban/utang). Alasan utama dari penerapan metode ini adalah investor sejak awal telah dapat memperkirakan besarnya pengembalian yang akan diperoleh dari investasi yang akan dilakukan, dengan terlebih dahulu memperhitungkan besarnya pajak yang akan dikenakan.

4. *Industry-specific method*

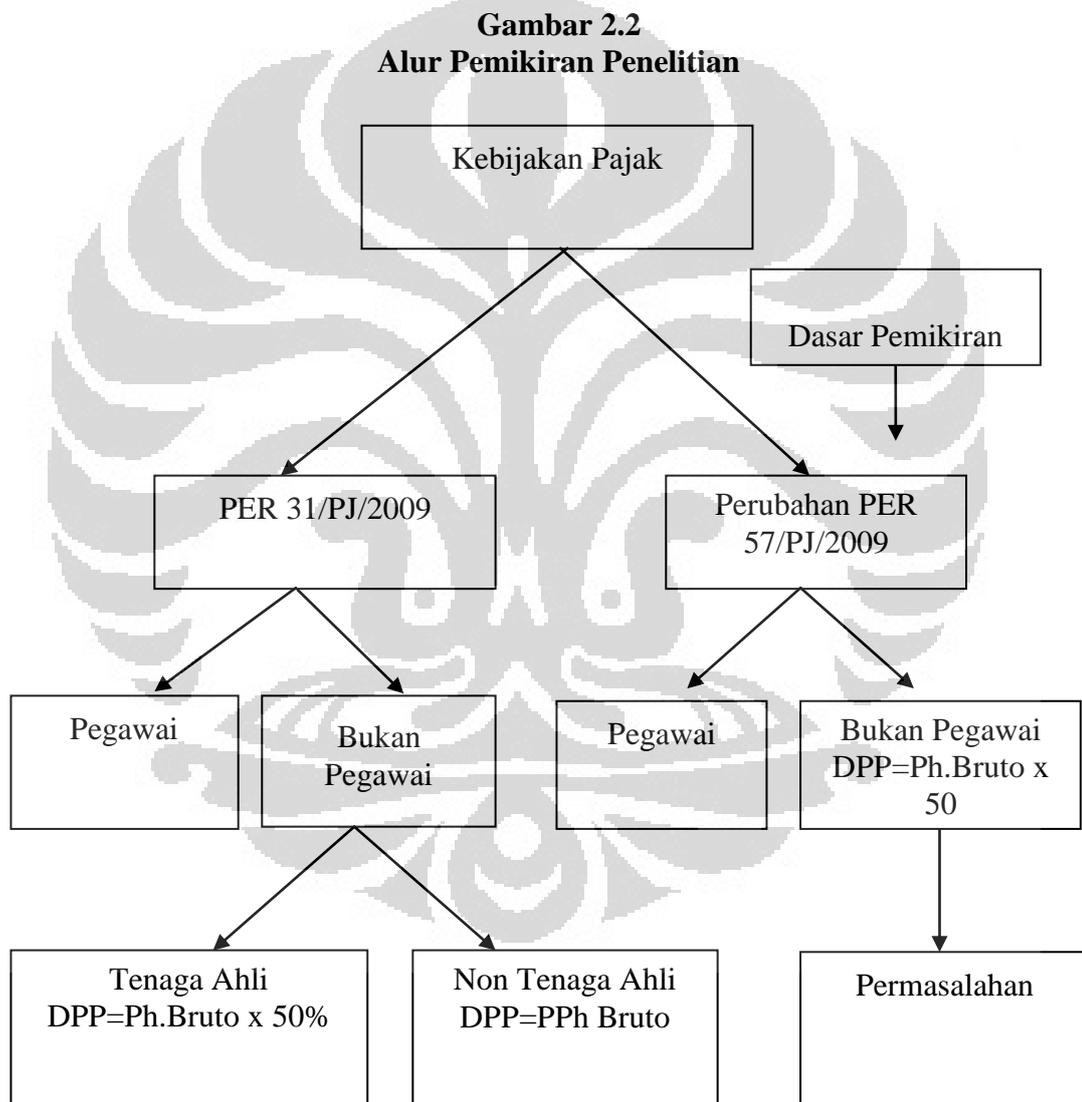
Metode ini diterapkan untuk usaha kecil, misalnya pengenaan pajak dengan jumlah tetap untuk orang pribadi tertentu, misalnya dengan membagi Wajib Pajak ke dalam beberapa golongan berdasarkan jumlah omzet, atau berdasarkan tipe dan jumlah alat-alat produksi (*capital equipment*) yang dimiliki, dan sebagainya.

5. Penilaian gaya hidup (*outward signs of lifestyle*)

Metode ini menggunakan pendekatan konsumsi dimana gaya hidup seseorang dibagi berdasarkan profesinya yang spesifikasinya diatur lebih lanjut dalam undang-undang perpajakan negara yang menerapkan metode ini, seperti halnya Perancis.

2.3 Kerangka Pemikiran

Berangkat dari konsep-konsep yang telah disebutkan di atas, pokok permasalahan yang dibahas dalam penelitian mengenai penentuan dasar pengenaan pajak terhadap wajib pajak yang menerima penghasilan tidak berkesinambungan. Adapun pokok permasalahan tersebut dapat digambarkan melalui diagram berikut di bawah ini:



Sumber : Olahan Peneliti

BAB 3

METODE PENELITIAN

Metode penelitian menjadi suatu bagian penting dalam proses penelitian karena berbicara mengenai cara peneliti untuk menjawab pertanyaan penelitian. Metode penelitian merupakan penjelasan secara teknis mengenai metode-metode yang digunakan dalam suatu penelitian (Muhadjir, 1992, 2).

Metode penelitian akan membahas mengenai keseluruhan cara suatu penelitian dilakukan yang mencakup prosedur dan teknik-teknik penelitian yang meliputi pendekatan penelitian, jenis penelitian, serta teknik pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian tersebut. Bab ini sendiri terdiri dari pendekatan penelitian, jenis/tipe penelitian, teknik pengumpulan data, narasumber/informan, proses penelitian, *site* penelitian serta batasan penelitian.

3.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif. Permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini diteliti dengan menggunakan pendekatan kualitatif karena peneliti ingin memusatkan pada konteks yang dapat menggambarkan dan membentuk pemahaman dari fenomena yang sedang diteliti serta mengembangkan teori yang digunakan dalam penelitian ini. Penelitian kualitatif memberikan suatu pemahaman yang mendalam karena mempertanyakan makna suatu objek secara mendalam dan tuntas. Creswell sendiri mendefinisikan pendekatan kualitatif sebagai berikut:

“An inquiry process of understanding a social or human problem, based on building a complex, holistic picture, formed with words, reporting detailed views of informants and conducted in a natural setting (Cresswell, 1994, 1-2).”

Melalui pendekatan kualitatif, data-data yang terdapat di lapangan digunakan untuk menuntun peneliti menemukan masalah penelitian, menemukan hipotesis, menentukan konsep-konsep, menentukan metodologi, dan menemukan alat-alat analisis data (Cresswell, 1994, 1-2). Dalam penelitian kualitatif, teori bukanlah sebagai titik tolak utama karena semua kunci terletak pada data yang diperoleh di

lapangan yang akan dibandingkan dengan teori untuk membangun suatu penafsiran yang *comprehensive (inductive analysis)*. Peneliti mengumpulkan data sebanyak mungkin tentang sesuatu dan dari data tersebut mencari pola-pola, hukum, prinsip-prinsip, dan akhirnya peneliti menarik kesimpulan dari analisisnya tersebut (Irawan, 2006, 10). Pilihan pendekatan kualitatif ini dimaksudkan agar penelitian dapat memberikan pengertian dan pemahaman yang menyeluruh atas analisis penentuan dasar pengenaan pajak atas penghasilan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai.

3.2 Jenis / Tipe Penelitian

3.2.1 Jenis Penelitian Berdasarkan Tujuan Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian, penelitian ini merupakan penelitian deskriptif. Neuman mendefinisikan penelitian deskriptif sebagai berikut, “...*descriptive research presents a picture of the specific details of situation, social setting, or relationship. The outcome of a descriptive study is a detailed picture of the subject* (Neuman, 2000, 30).” Penelitian deskriptif juga dapat didefinisikan sebagai prosedur pemecahan masalah yang diteliti dengan menggambarkan atau melukiskan keadaan subjek atau objek penelitian pada saat sekarang ini berdasarkan fakta-fakta yang tampak atau sebagaimana adanya (Abdurrahman, 1999, 22).

Penelitian deskriptif ini diharapkan dapat memberikan uraian serta gambaran yang sistematis, akurat dan sejelas mungkin mengenai fakta-fakta yang terjadi serta implementasinya di lapangan atas penentuan dasar pengenaan pajak terhadap wajib pajak yang menerima penghasilan tidak berkesinambungan. Selanjutnya untuk mendapatkan manfaat yang lebih luas, dalam penelitian deskriptif ini dilakukan juga interpretasi-interpretasi dengan cara menganalisis kemungkinan-kemungkinan yang ada atau muncul dalam sebuah penelitian.

3.2.2 Jenis Penelitian Berdasarkan Manfaat Penelitian

Berdasarkan manfaat penelitian, jenis penelitian ini adalah penelitian murni, seperti yang dijelaskan oleh Cresswell mengenai karakteristik penelitian murni, yakni:

- 1) *Research problems and subject are selected with a great deal of freedom.*
- 2) *Research is judged by absolute norm of scientific rigor, and the highest standards of scholarship are sought.*
- 3) *The driving goal is to contribute to basic, theoretical knowledge* (Cresswell, 1994, 21).

Penelitian murni lebih banyak digunakan di lingkungan akademik dan biasanya dilakukan dalam kerangka pengembangan ilmu pengetahuan. Penelitian ini diadakan dalam kerangka akademis dan lebih ditujukan bagi pemenuhan kebutuhan intelektual peneliti.

3.2.3 Jenis Penelitian Berdasarkan Dimensi Waktu

Berdasarkan dimensi waktu, penelitian ini merupakan penelitian *cross-sectional*. Penelitian *cross-sectional* sendiri didefinisikan oleh Neuman sebagai berikut: “...*in cross-sectional research, researcher observe at one time* (Neuman, 2000, 31).” Penelitian ini dilakukan dalam satu waktu saja walaupun dalam pelaksanaannya, proses wawancara dan pencarian data serta informasi memerlukan waktu hingga beberapa bulan.

3.2.4 Jenis Penelitian Berdasarkan Teknik Analisis Data

Berdasarkan teknik analisis data, penelitian ini tergolong penelitian kualitatif. Hal ini karena penelitian ini menekankan pada makna dan deskripsi, sehingga proporsi analisis terhadap data banyak menggunakan kata-kata. Selain itu, data angka juga digunakan dalam analisis ini tetapi hanya sebagai *supporting data* untuk melengkapi analisis kualitatif. Dengan demikian, penggunaan kedua jenis data ini diharapkan dapat saling melengkapi seperti yang dikemukakan oleh Dabbs dalam Faisal sebagai berikut:

“Quality is the essential character or nature of something; Quantity is amount. Quality is what, quantity is the how much. Qualitative refers to the meaning while quantitative assumes the meaning and refers to measure of It (Faisal, 1992, 270).”

3.3 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data bertujuan untuk memperoleh dan mengumpulkan data atau informasi yang dapat menjelaskan permasalahan suatu penelitian secara objektif. Teknik pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut sebagai berikut:

a. Studi kepustakaan (*Library Research*)

Dalam bukunya, Creswell menjelaskan mengenai tiga macam penggunaan literatur dalam penelitian kualitatif, yakni:

- 1) *The literature is used to “frame” the problem in the introduction to the study, or*
- 2) *The literature is presented in separate section as a “review of the literature”, or*
- 3) *The literature is presented in the study at the end, it becomes a basis for comparing and contrasting findings of the qualitative study (Cresswell, 1994, 56).*

Studi ini dilakukan dengan mengumpulkan dan mempelajari data dan informasi dari buku, skripsi, tesis, artikel dan jurnal dari internet, peraturan perpajakan serta dari berbagai sumber literatur lainnya. Literatur dalam penelitian ini ditujukan agar konsep yang relevan terhadap topik penelitian dapat dipahami sebagai pengantar sekaligus menjadi salah satu alat bantu bagi peneliti dalam melakukan analisis.

b. Studi lapangan (*Field Research*)

Studi ini dilakukan dengan mengumpulkan data dan informasi melalui wawancara mendalam (*in-depth interview*) dengan menggunakan pedoman wawancara. Wawancara mendalam secara umum adalah proses

memperoleh keterangan untuk tujuan penelitian dengan cara tanya jawab sambil bertatap muka antara pewawancara dengan informan atau orang yang diwawancarai, dengan atau tanpa menggunakan pedoman (*guide*) wawancara, dimana pewawancara dan informan terlibat dalam kehidupan sosial yang relatif lama (Bungin, 2007, 10). Data berupa informasi tertulis atau yang diucapkan akan menjadi data terpenting dan utama dalam penelitian kualitatif. Hal ini senada dengan pernyataan Neuman sebagai berikut:

“Data for qualitative researchers sometimes is in the form of number; more often it includes written or spoken words, action, sound, symbols, physical objects, or visual images (e.g. maps, photographs, videos, etc) (Neuman, 2000, 158).”

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan pertanyaan terbuka dan melakukan *one by one interview*. Peneliti tidak membatasi pilihan jawaban informan sehingga informan dalam penelitian ini dapat menjawab secara bebas dan lengkap sesuai pendapatnya. Pihak-pihak narasumber dipilih berdasarkan keperluan penelitian dalam menjawab pertanyaan penelitian. Pihak-pihak tersebut adalah pihak akademisi, perusahaan yang bergerak di bidang industri pertelevisian, pihak konsultan pajak serta dari pihak otoritas pajak, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak.

3.4 Narasumber / Informan

Pemilihan informan (*key informant*) pada penelitian difokuskan pada representasi atas masalah yang akan diteliti. Informan diharapkan dapat memberi informasi yang berguna untuk kepentingan penelitian melalui wawancara untuk memperoleh data yang dibutuhkan peneliti. Dalam penelitian kualitatif, pemilihan informan yang tepat merupakan salah satu faktor yang menjadi penentu dalam proses pengumpulan dan pengolahan data. Dalam melakukan wawancara, peneliti menetapkan kriteria tertentu untuk memilih informan yang mengacu pada 4 kriteria ideal yang ditetapkan Neuman dalam bukunya, yaitu:

The ideal informant has four characteristic:

- 1) *The informant is totally familiar with the culture*
- 2) *The individual is currently involved in the field*
- 3) *The person can spend time with the researcher*
- 4) *Non-analytic individuals* (Neuman, 2000, 394-395).

Dalam penelitian ini, informan yang digunakan oleh peneliti sebagai berikut:

1) Akademisi di Bidang Perpajakan

Peneliti mengadakan wawancara dengan Dikdik Suwardi selaku akademisi di bidang perpajakan. Dari wawancara ini, diharapkan peneliti dapat mengetahui konsep PPh secara teoritis serta aplikasinya di lapangan atas penentuan dasar pengenaan pajak terhadap wajib pajak yang berstatus bukan pegawai.

2) *Tax Manager PricewaterhouseCoopers* Indonesia

Wawancara dilakukan dengan Samson LG selaku *Tax Manager PricewaterhouseCoopers* Indonesia ini untuk mengetahui pelaksanaan peraturan ini di lapangan sebagai pihak yang memotong PPh atas wajib pajak bukan pegawai (tenaga ahli maupun non-tenaga ahli) dengan dasar pengenaan sebesar 50%. Wawancara ini dimaksudkan untuk mengetahui gambaran teknis tatacara pemotongan, penyeteroran dan pelaporan PPh pasal 21 sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan OP yang berstatus bukan pegawai serta dampak yang terjadi sehubungan dengan mekanisme *withholding tax* atas PPh yang terutang tersebut.

3) Direktorat Jenderal Pajak

Wawancara dilakukan dengan Moel Arif sebagai pihak Direktorat Peraturan Perpajakan II (PP II) yang membidangi PPh. Wawancara dilakukan untuk mengetahui dampak dan permasalahan yang timbul dari mekanisme *withholding tax* atas PPh yang terutang atas penghasilan yang diterima oleh WP yang berstatus bukan pegawai.

4) Konsultan Pajak

Wawancara dengan pihak konsultan pajak dilakukan dengan Wisamodro Jati sebagai Konsultan Pajak di Kantor Konsultan Pajak *Ernst&Young (E&Y)*. Wawancara ini dimaksudkan untuk mengetahui implikasi atas mekanisme *withholding tax* atas PPh yang terutang atas penghasilan yang diterima oleh WP yang berstatus bukan pegawai.

3.5 Proses Penelitian

Proses Penelitian ini tentunya dilakukan dengan melalui beberapa fase. Dalam prosesnya, penelitian kualitatif memiliki lima fase, yakni penentuan fokus masalah, pengembangan kerangka teori, penentuan metodologi, analisis temuan dan pengambilan kesimpulan (Irawan, 2006, 20).

Pada fase pertama, yakni penentuan fokus masalah, peneliti mencari dan mengumpulkan berbagai informasi dari berbagai sumber yang berhubungan dengan masalah yang akan diteliti, yakni mekanisme *withholding tax* atas PPh yang diterima WP yang berstatus bukan pegawai. Kemudian di fase pengembangan kerangka teori, peneliti mengumpulkan dan mempelajari lebih mendalam konsep serta teori yang relevan dengan permasalahan yang diteliti tersebut. Pada fase metodologi, peneliti memilih metode dan pendekatan penelitian yang sesuai dengan permasalahan penelitian sehingga hasil dan analisa yang dilakukan dapat lebih maksimal.

Selanjutnya pada fase analisis temuan, peneliti berusaha mengidentifikasi data-data yang ada, baik data primer maupun data sekunder. Data-data tersebut akan dianalisis menggunakan konsep serta teori yang terdapat di kerangka teori guna menjawab permasalahan yang ada secara komprehensif. Pada fase pengambilan kesimpulan yang merupakan fase terakhir, peneliti akan membuat kesimpulan dari hasil analisis dan memberikan rekomendasi yang berguna untuk permasalahan yang diteliti.

3.6 Penentuan *Site* Penelitian

Sebenarnya tidak ada satu *site* khusus dimana peneliti melakukan penelitian dikarenakan dalam pelaksanaan penelitian ini, proses pengambilan data tidak dilakukan hanya di satu tempat. Penelitian ini dilakukan di Direktorat Jenderal Perpajakan serta pihak-pihak yang terkait secara langsung sehubungan dengan mekanisme *withholding tax* atas PPh yang diterima WP yang berstatus bukan pegawai. Pemilihan *site* ini disebabkan banyaknya data serta informasi dapat diperoleh yang berkaitan dengan penelitian ini.

3.7 Batasan Penelitian

Penelitian ini memfokuskan tentang apa yang menjadi pertimbangan Dirjen Pajak sebagai pembuat keputusan atas disamakannya tarif DPP atas penghasilan WP yang berstatus bukan pegawai (baik ahli dan non-ahli) dimana pada peraturan sebelumnya terdapat perbedaan tarif DPP antara WP yang berstatus bukan pegawai dimana perbedaan yang ada ditentukan berdasarkan keahliannya (tenaga ahli atau non-ahli). Peneliti juga menganalisis latar belakang atas besaran tarif DPP yang ditetapkan oleh Dirjen Pajak atas penghasilan yang diterima WP yang berstatus bukan pegawai, yakni sebesar 50% serta dampak-dampak yang terjadi akibat diberlakukannya tarif tersebut.

BAB 4
GAMBARAN UMUM PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN ATAS
PENGHASILAN ORANG PRIBADI

4.1 Gambaran Umum Pajak Dipotong Atau Dipungut

Pemotongan dan pemungutan pajak dalam UU PPh diatur dalam Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23, dan Pasal 26. Tabel berikut perbedaan dari keempat pasal tersebut atas *Withholding Tax* :

Tabel 4.1
Perbedaan Pasal *Withholding Tax*

No.	Pasal	Objek Pemotongan / Pemungutan	Pemotong / Pemungut	Yang Dipotong / Dipungut
1.	Pasal 21	Penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan	<ul style="list-style-type: none"> • Pemberi kerja • Bendaharawan pemerintah • Badan • Dana pensiun atau badan lain yang membayarkan uang pensiun • Badan yang membayarkan honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan, sehubungan dengan jasa, 	<ul style="list-style-type: none"> • Wajib Pajak dalam negeri yang menerima atau memperoleh penghasilan

No.	Pasal	Objek Pemotongan / Pemungutan	Pemotong / Pemungut	Yang Dipotong / Dipungut
			termasuk jasa tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas	
2.	Pasal 22	<ul style="list-style-type: none"> • Pembayaran atas penyerahan barang • Impor atau kegiatan usaha di bidang lain • Penjualan yang tergolong sangat mewah 	<ul style="list-style-type: none"> • Dirjen Perbendaharaan dan Dirjen Bea dan Cukai atas impor barang • BUMN dan BUMD, yang melakukan pembelian barang dengan dana yang bersumber dari APBN dan/atau APBD • Penjualan yang tergolong sangat mewah 	Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri yang melakukan transaksi atau kegiatan yang menjadi objek pemungutan PPh Pasal 22
3.	Pasal 23	Deviden, bunga, royalty, dan sewa, dan imbalan sehubungan	Badan pemerintah, subjek pajak dalam negeri, penyelenggara	Wajib Pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap.

No.	Pasal	Objek Pemotongan / Pemungutan	Pemotong / Pemungut	Yang Dipotong / Dipungut
		dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi dan jasa konsultan, dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong PPh sebagaimana dimaksud dalam PPh Pasal 21.	kegiatan, bentuk usaha tetap, serta perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.	
4.	Pasal 26	<ul style="list-style-type: none"> • Dividen • Bunga, termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan • Royalti, sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan harta 	Badan pemerintah, subjek pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, serta perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.	Wajib Pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia.

No.	Pasal	Objek Pemotongan / Pemungutan	Pemotong / Pemungut	Yang Dipotong / Dipungut
		<ul style="list-style-type: none"> • Imbalan sehubungan jasa, pekerjaan dan kegiatan • Hadiah dan penghargaan • Pensiun dan pembayaran berkala lainnya • Premi <i>swap</i> dan transaksi lindung nilai lainnya • Keuntungan pembebasan utang 		

4.1.1 Gambaran Umum Pajak Penghasilan Pasal 21

Objek PPh Pasal 21 adalah penghasilan berupa :

1. Gaji
2. Upah
3. Honorarium
4. Tunjangan
5. 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.

Pemotong PPh Pasal 21 adalah Wajib Pajak Orang Pribadi atau Wajib Pajak Badan, termasuk bentuk usaha tetap yang memiliki kewajiban untuk

melakukan pemotongan pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan orang pribadi, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 UU PPh.

Berikut pihak-pihak yang memotong PPh Pasal 21 (Yustiono Prastowo, 126) :

1. Pemberi kerja, orang pribadi dan badan, 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 pusat, termasuk institusi Polri/TNI, pemerintah daerah, instansi atau lembaga pemerintah, lembaga-lembaga Negara lainnya, dan kedutaan besar RI di luar negeri yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun, sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, 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 dan badan yang membayar Honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa/atau kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status subjek pajak dalam negeri, termasuk tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas dan bertindak untuk dan atas namanya sendiri, bukan untuk dan atas nama persekutuannya; Honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa/atau kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status subjek pajak luar negeri; Honorarium atau imbalan lain kepada peserta pendidikan, pelatihan, magang.
5. Penyelenggara kegiatan, termasuk badan pemerintah, organisasi baik yang bersifat nasional maupun 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.

Adapun pihak yang dikecualikan dari kewajiban melakukan pemotongan PPh Pasal 21 (Yustinus, 2009, 126) adalah :

1. Kantor Perwakilan Negara Asing karena berstatus Bukan Subjek Pajak.
2. Organisasi-organisasi internasional, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) huruf c UU PPh, yang telah ditetapkan oleh Menteri Keuangan karena berstatus Bukan Subjek Pajak.
3. Pemberi kerja orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang semata-mata mempekerjakan orang pribadi untuk melakukan pekerjaan rumah tangga atau pekerjaan bukan dalam rangka melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dengan alasan untuk menghindari pembebanan administrasi perpajakan bagi warga Negara.

Penerima penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 adalah orang pribadi dengan status sebagai subjek pajak dalam negeri yang menerima atau memperoleh penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun sepanjang tidak dikecualikan dari pemotong PPh Pasal 21 sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa atau kegiatan yang dilakukan baik sebagai pegawai maupun bukan pegawai, termasuk penerima pensiun. Sedangkan pihak yang dikecualikan dari pengertian penerima penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 menurut Peraturan Menteri Keuangan No.252/PMK.03/2008 Pasal 4 adalah pejabat perwakilan diplomatic dan konsulat atau pejabat lain dari negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama mereka dengan syarat bukan warga negara Indonesia, dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain di luar jabatan atau pekerjaannya tersebut, serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik.

Berdasarkan Pasal 5 Peraturan Menteri Keuangan No.252/PMK.03/2008, terdapat empat kelompok penghasilan. Berikut adalah tabel rinciannya :

Tabel 4.2
Kelompok Penghasilan Objek PPh Pasal 21

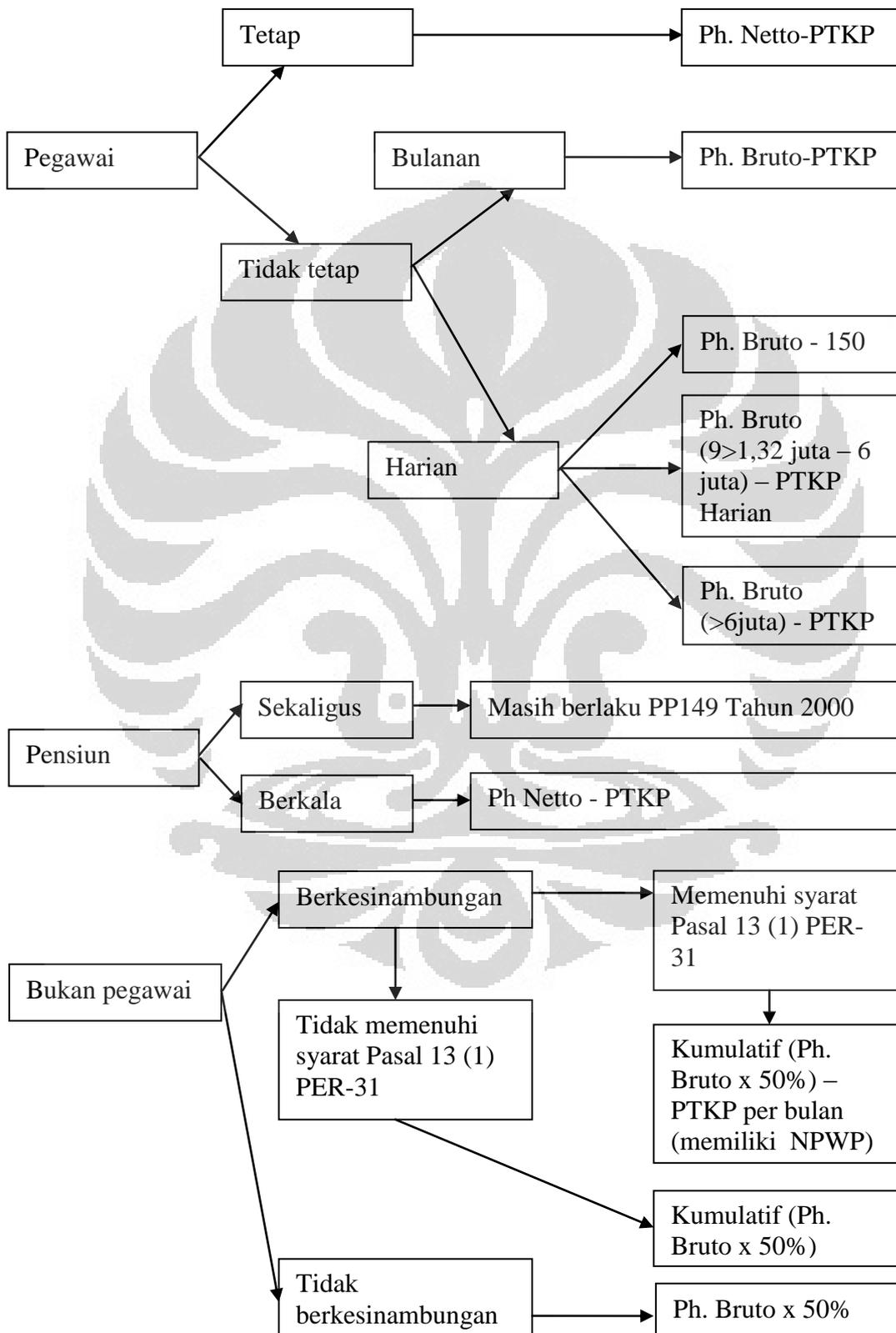
No.	Kelompok Penghasilan	Penerima Penghasilan
1	<p>b. Penghasilan teratur, yaitu penghasilan bagi pegawai tetap berupa gaji atau upah, segala macam tunjangan dan imbalan dengan nama apapun yang diberikan secara periodik berdasarkan ketentuan yang ditetapkan oleh pemberi kerja termasuk uang lembur.</p> <p>c. Penghasilan tidak teratur, yaitu penghasilan bagi pegawai tetap selain penghasilan yang bersifat teratur yang diterima sekali dalam satu tahun atau periode lainnya, antara lain berupa bonus, Tunjangan Hari Raya (THR), jasa produksi, tantiem, gratifikasi, atau imbalan sejenis lainnya.</p>	Pegawai tetap
2	<p>a. Upah harian, yaitu upah atau imbalan yang diterima atau diperoleh atau dibayarkan harian.</p> <p>b. Upah mingguan, yaitu upah atau imbalan yang diterima atau diperoleh pegawai yang terutang atau dibayarkan secara mingguan.</p> <p>c. Upah satuan, yaitu upah atau imbalan yang diterima atau diperoleh pegawai yang terutang atau dibayarkan berdasarkan jumlah unit hasil pekerjaan yang dihasilkan.</p>	Pegawai tidak tetap/ pegawai lepas

No.	Kelompok Penghasilan	Penerima Penghasilan
	d. Upah borongan, yaitu upah atau imbalan yang diterima atau diperoleh pegawai yang terutang atau dibayarkan berdasarkan penyelesaian suatu jenis pekerjaan tertentu.	
3	<p>a. Imbalan bukan pegawai, yaitu penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang terutang atau diberikan kepada pegawai sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan yang dilakukan antara lain berupa honorarium, komisi, <i>fee</i>, dan penghasilan sejenis lainnya.</p> <p>b. Imbalan bukan pegawai, yaitu penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang terutang atau diberikan kepada peserta kegiatan tertentu, antara lain berupa uang saku, uang representasi, uang rapat, honorarium, hadiah atau penghargaan, dan penghasilan sejenis lainnya.</p>	<p>a. Penerima penghasilan bukan pegawai</p> <p>b. Peserta kegiatan</p>
4	<p>Pemberian dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan lainnya dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diberikan oleh :</p> <p>a. Bukan WP</p> <p>b. WP yang dikenakan PPh yang bersifat final</p> <p>c. WP yang dikenakan PPh berdasarkan norma Penghitungan Khusus (<i>deemed profit</i>)</p>	<p>Catatan :</p> <p>Penghitungan pajaknya didasarkan pada harga pasar atas barang yang diberikan atau nilai wajar atas pemberian kenikmatan yang diberikan.</p>

Pengecualian dari penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 berdasarkan PMK No.252/PMK.03/2008 Pasal 8 dan Pasal 8 PER-31/PJ/2009 adalah :

1. Pembayaran manfaat atau santunan asuransi dari perusahaan asuransi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa.
2. Penerimaan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dalam bentuk apapun diberikan oleh Wajib Pajak atau pemerintah, kecuali pensiun, jaminan hari tua atau tunjangan hari tua, termasuk pajak penghasilan yang ditanggung oleh pemberi kerja dan yang ditanggung oleh pemerintah.
3. Iuran pensiun yang dibayarkan kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, serta iuran tunjangan hari tua atau iuran jaminan hari tua yang dibayarkan kepada badan penyelenggara tunjangan hari tua atau badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja yang dibayar oleh pemberi kerja.
4. Zakat yang diterima oleh orang pribadi yang berhak dari badan atau lembaga amal zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia yang diterima oleh orang pribadi yang berhak dari lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah.
5. Beasiswa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf 1 UU PPh, PPh yang ditanggung oleh pemberi kerja, termasuk yang ditanggung oleh Pemerintah, merupakan penerimaan dalam bentuk kenikmatan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b.

Gambar 4.1
Skema Dasar Pengenaan PPh Pasal 21



4.2 Mekanisme Penghitungan PPh Pasal 21

Pada dasarnya mekanisme pemotongan PPh pasal 21 yaitu :

$$\left[\text{Tarif} \times \text{Dasar Pengenaan Pajak} \right]$$

Dasar Pengenaan Pajak yang menjadi dasar penetapan penghitungan pemotongan PPh Pasal 21 dapat dilihat dari tabel berikut :

Tabel 4.3
Rincian Dasar Pengenaan PPh Pasal 21

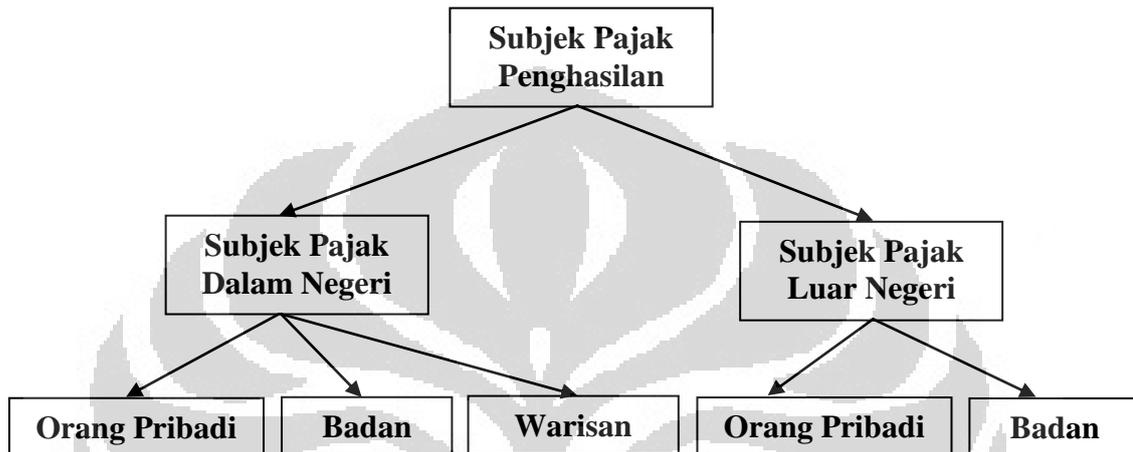
No.	Penerima Penghasilan	Dasar Pengenaan Pajak	Keterangan
1	Pegawai tetap	Penghasilan Kena Pajak (PKP)	PKP diperoleh dari penghasilan bruto dikurangi biaya jabatan, iuran pensiun dan PTKP.
2	Pegawai tidak tetap yang penghasilannya dibayar secara bulanan atau jumlah kumulatif penghasilan yang diterima selama satu bulan kalender telah melebihi jumlah PTKP sebulan untuk Wajib Pajak sendiri	PKP	PKP diperoleh dari penghasilan bruto dikurangi PTKP sebulan.

No.	Penerima Penghasilan	Dasar Pengenaan Pajak	Keterangan
3	Bukan Pegawai, yang memenuhi kondisi : a. Memiliki NPWP b. Hanya menerima atau memperoleh penghasilan dari hubungan kerja dengan pemotong PPh Pasal 21 serta tidak memperoleh penghasilan lainnya.	PKP	PKP diperoleh dari $50\% \times$ Ph. Bruto dikurangi PTKP bulanan. Catatan : Apabila WP belum memiliki NPWP maka akan ditambah kenaikan tarif sebesar 20% dan tidak dikurangi PTKP.
4	Bukan Pegawai, dengan kondisi : a. Memiliki NPWP b. Menerima atau memperoleh penghasilan lebih dari satu hubungan kerja dengan pemotong PPh Pasal 21.	PKP	PKP diperoleh dari 50% penghasilan bruto. Catatan : Apabila WP belum memiliki NPWP maka akan ditambah kenaikan tarif sebesar 20%
5	Penerima pensiun berkala	PKP	PKP diperoleh dari penghasilan bruto dikurangi biaya pensiun dikurangi PTKP.

No.	Penerima Penghasilan	Dasar Pengenaan Pajak	Keterangan
6	<p>a. Anggota dewan komisaris atau dewan pengawas yang tidak merangkap sebagai pegawai tetap pada perusahaan yang sama dan mantan pegawai.</p> <p>b. Peserta program pensiun yang masih berstatus sebagai pegawai</p>	Kumulatif penghasilan bruto	<ul style="list-style-type: none"> • Atas honorarium atau imbalan yang bersifat tidak teratur yang diterima atau diperoleh • Atas jasa produksi, tantiem, gratifikasi, bonus atau imbalan lain yang bersifat tidak teratur diterima atau diperoleh • Atas penarikan dana pensiun, dari dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan
7	Peserta kegiatan	Penghasilan bruto	Untuk setiap kali pembayaran yang bersifat utuh dan tidak dipecah.

4.2.1 Subjek Pajak Penghasilan

Gambar 4.2
Klasifikasi Subjek Pajak Penghasilan



Yang menjadi subjek PPh orang Pribadi adalah (Haula Rosdiana, 2005, 257) :

a. Orang Pribadi;

Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau orang pribadi yang dalam satu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk tinggal di Indonesia.

b. Warisan yang belum terbagi sebagai suatu kesatuan menggantikan yang berhak.

Subjek Pajak orang pribadi memiliki beberapa kategori, yaitu (Rimsky, Op. Cit, 88) :

- a. Pegawai pada umumnya
- b. Pegawai tetap
- c. Pegawai lepas
- d. Pegawai dengan status Wajib Pajak Luar Negeri
- e. Penerima pensiun
- f. Penerima honorarium
- g. Penerima upah

Pegawai Tetap, Pegawai Kontrak (Tidak Tetap) dan Bukan Pegawai

Definisi dan ketentuan yang berlaku untuk pegawai kontrak adalah sebagai berikut (Wiwiek, 2010) :

1. Pegawai kontrak dipekerjakan oleh perusahaan untuk jangka waktu tertentu saja, waktunya terbatas maksimal hanya 3 tahun.
2. Hubungan kerja antara perusahaan dengan pegawai kontrak dituangkan dalam “Perjanjian Kerja Untuk Waktu Tertentu”
3. Perusahaan tidak dapat mensyaratkan adanya masa percobaan
4. Status pegawai kontrak hanya bisa diterapkan untuk pekerjaan tertentu yang menurut jenis dan sifat atau kegiatan pekerjaannya akan selesai dalam waktu tertentu, yaitu :
 - a. Pekerjaan yang sekali selesai atau yang sementara sifatnya
 - b. Pekerjaan yang diperkirakan penyelesaiannya dalam waktu yang tidak terlalu lamadan paling lama 3 (tiga) tahun
 - c. Pekerjaan yang bersifat musiman
 - d. Pekerjaan yang berhubungan dengan produk baru, kegiatan baru, atau produk tambahan yang masih dalam percobaan atau penjajakan
 - e. Untuk pekerjaan yang bersifat tetap, tidak dapat diberlakukan status pegawai tetap
 - f. Apabila salah satu pihak mengakhiri hubungan kerja sebelum berakhirnya jangka waktu yang ditetapkan dalam perjanjian kerja waktu tertentu, atau berakhirnya hubungan kerja bukan karena terjadinya pelanggaran terhadap ketentuan yang telah disepakati bersama, maka pihak yang mengakhiri hubungan kerja diwajibkan membayar ganti rugi kepada pihak lainnya sebesar gaji pegawai sampai batas waktu berakhirnya jangka waktu perjanjian kerja
 - g. Jika setelah kontrak kemudian perusahaan menetapkan yang bersangkutan menjadi pegawai tetap, maka masa kontrak tidak dihitung sebagai masa kerja.

Definisi dan ketentuan yang berlaku untuk pegawai tetap adalah sebagai berikut :

1. Tak ada batasan jangka waktu lamanya bekerja
2. Hubungan kerja antara perusahaan dengan pegawai kontrak dituangkan dalam “Perjanjian Kerja Untuk Waktu Tidak Tertentu”
3. Perusahaan dapat mensyaratkan masa percobaan maksimal 3 bulan
4. Masa kerja dihitung sejak masa percobaan
5. Jika terjadi pemutusan hubungan kerja bukan karena pelanggaran berat atau pegawai mengundurkan diri maka pegawai tetap mendapatkan uang pesangon, uang penghargaan masa kerja (bagi pegawai yang bekerja minimal 3 tahun) dan uang penggantian hak sesuai Undang-Undang yang berlaku.

Mengenai gaji, fasilitas, kesejahteraan, cuti, dan lain-lain, pegawai kontrak dapat memiliki hak yang sama dengan pegawai tetap tergantung dari perjanjian kerja yang disepakati bersama. Karenanya semua hak dan kewajiban masing-masing pihak harus dicantumkan semua dalam perjanjian kerja dan pegawai harus cermat dan jeli mempelajari perjanjian kerja yang dibuat oleh perusahaan.

Sedangkan bukan pegawai adalah orang pribadi selain pegawai tetap dan pegawai tidak tetap (tenaga kerja lepas) yang memperoleh penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun dari pemberi upah, termasuk :

1. Tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas
2. Seniman
3. Olahragawan
4. Pemberi jasa dalam segala bidang

BAB 5

ANALISIS PENENTUAN DASAR PENGENAAN PAJAK ATAS PENGHASILAN WAJIB PAJAK YANG BERSTATUS BUKAN PEGAWAI

5.1 Dasar Pertimbangan Disamakannya Tarif DPP atas Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai Baik yang Tenaga Ahli maupun Non-Tenaga Ahli.

Pemerintah memiliki fungsi yang sangat penting dalam suatu Negara, salah satu peran pemerintah dalam suatu negara yaitu membuat kebijakan dan menjalankan roda pemerintahan berdasarkan asas-asas yang dianut serta Undang-Undang yang berlaku. Menurut Rimsky fungsi pemerintah dalam perpajakan adalah sebagai pemrakarsa terjalinnya hubungan antara masyarakat dan pemerintah dalam pemungutan pajak serta melakukan pembinaan, penelitian, pengawasan, dan pemeriksaan pelaksanaan perpajakan. Instrumen yang penting agar fungsi pemerintah dalam perpajakan dapat mencapai tujuannya yaitu melalui kebijakan perpajakan. Setiap kebijakan hendaknya dibuat dengan tujuan yang baik untuk WP, jangan sampai kebijakan yang dibuat malah membuat WP semakin sulit untuk menerapkannya dan dapat berdampak negatif. Pemerintah sebagai pembuat kebijakan harus memperhatikan konsep-konsep dasar yang dianut dan aspek-aspek yang terkait serta kemungkinan masalah-masalah yang akan timbul apabila akhirnya diputuskan kebijakan tersebut untuk diterapkan. Kebijakan merupakan suatu landasan dasar yang digunakan pemerintah untuk mencapai tujuan tertentu, setelah suatu kebijakan ditetapkan maka diperlukan suatu mekanisme yang dipakai untuk merealisasikan kebijakan tersebut. Sesuai penjelasan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sistem perpajakan Indonesia menganut prinsip kepastian hukum, keadilan, dan kesederhanaan. Menurut Waluyo selain menganut prinsip yang disebutkan dalam UU KUP pemerintah juga harus memperhatikan penerimaan Negara, meningkatkan pelayanan, kepastian hokum, dan keadilan bagi masyarakat, menyesuaikan tuntutan perkembangan sosial ekonomi masyarakat, serta

perkembangan di bidang teknologi informasi, meningkatkan keseimbangan antara hak dan kewajiban, dan menyederhanakan prosedur administrasi perpajakan.

Kebijakan pajak yang baik belum tentu dapat mencapai tujuan yang baik jika tidak diikuti dengan administrasi yang baik. Toshiyuki berpendapat sebagaimana yang dikutip oleh Gunadi, ada beberapa yang harus dipenuhi agar administrasi perpajakan dapat dikatakan baik, yaitu antara lain administrasi harus dapat mengamankan penerimaan Negara, harus berdasarkan Undang-Undang yang berlaku, dapat merealisasikan perpajakan yang sah dan adil sesuai ketentuan dan menghilangkan kesewenang-wenangan, arogansi, dan perilaku yang dipengaruhi kepentingan pribadi, dapat mencegah dan memberikan sanksi serta hukuman yang adil atas ketidakjujuran dan pelanggaran serta penyimpangan, mampu menyelenggarakan sistem perpajakan yang efisien dan efektif, meningkatkan kepatuhan npembayar pajak, memberikan dukungan terhadap pertumbuhan dan pembangunanusaha yang sehat masyarakat pembayar pajak, dapat memberikan kontribusi atas pertumbuhan demokrasi masyarakat.

5.1.1 Landasan Utama Disamakannya Dasar Pengenaan Pajak Atas Penghasilan Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai

Direktorat Jenderal Pajak sebagai bagian dari pemerintah yang berwenang untuk membuat peraturan perpajakan, dalam membuat kebijakan perpajakan harus berdasarkan asas-asas yang dianut dan memperhatikan aspek-aspek yang terkait dalam pelaksanaan kebijakan yang akan dibuat, jangan sampai Direktorat Jenderal Pajak hanya membuat peraturan tanpa dasar dan pertimbangan yang kuat. Pembuatan peraturan sebaiknya disimulasikan dan diperhatikan akibat yang akan ditimbulkan dari peraturan tersebut. Dalam proses perumusan peraturan terkait *withholding tax system* atas penghasilan yang diterima wajib pajak berstatus bukan pegawai, pihak Dirjen Pajak harus memiliki landasan utama yang akan menjadi dasar dalam pembuatan peraturan tersebut. Dalam hal ini, terkait dengan PPh yang dipotong dan dipungut atas penghasilan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai, Pasal 20 UU PPh menjadi landasan utama pihak Dirjen Pajak

dalam pembuatan peraturan yang baru (PER-57/PJ/2009) sehingga peraturan atas pemotongan dan pemungutan PPh atas penghasilan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai tidak menimbulkan selisih yang berbeda jauh di akhir tahun pajak, hal ini diperkuat dari hasil wawancara narasumber :

“...Gini mas, jadi ketika kita bikin peraturan, ehmm namanya juga orang peraturan..kita harus ada amanahnya dimana yang menjadi landasan pokoknya adalah UU PPh Pasal 20 dimana pemotongan dan pemungutan sebisa mungkin sama di akhir tahun ya artinya kita harus membuat suatu peraturan pemotongan dan pemungutan yang sesuai dengan amanah Pasal 20 tadi agar idealnya pas, walaupun kurang atau lebih tidak terlalu jauhlah” (Wawancara Moel Arif, 12 Desember 2011, 10.00 WIB)

Hal ini dilakukan agar setelah suatu kebijakan ditetapkan, administrasi perpajakannya semakin baik, efektif, dan efisien. Sisi fiskus maupun dari sisi Wajib Pajak juga perlu dipertimbangkan karena tidak mudah untuk membuat suatu peraturan yang adil bagi semua pihak. Melihat suatu peraturan harus dilihat dari berbagai aspek, dari aspek penerimaan, aspek keadilan dan kemudahan administrasi. Prinsipnya peraturan harus memperhatikan aspek-aspek tersebut, namun kenyataan di lapangan belum tentu terpenuhi semuanya, jika melihat dari sisi penerimaan, bisa saja suatu peraturan baik karena dapat meningkatkan penerimaan Negara, tapi dari administrasi perpajakannya malah menjadi semakin rumit, atau mungkin sebaliknya. Perubahan peraturan mungkin saja terjadi karena melihat kondisi-kondisi terkini yang memang mengharuskan suatu peraturan dicabut atau dirubah, tapi bukan berarti dengan alasan tersebut Direktorat Jenderal Pajak dapat dengan mudah mengubah-ubah peraturan apalagi dalam waktu yang relatif singkat yang kemudian dalam penerapannya menimbulkan beberapa kendala-kendala.

5.1.2 Latar Belakang Disamakannya Dasar Pengenaan Pajak atas Penghasilan Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai

Dalam hal kebijakan *withholding tax system* atas Wajib Pajak yang berstatus Bukan Pegawai yang dianut di Indonesia, aspek-aspek seperti

penerimaan Negara serta keadilan dan kemudahan administrasi juga perlu diperhatikan. Berdasarkan aspek-aspek itulah pembuatan peraturan atas Wajib Pajak yang berstatus Bukan Pegawai baik yang tenaga ahli maupun non-tenaga ahli sebisa mungkin tidak mempengaruhi penerimaan Negara serta memberikan keadilan dan kemudahan administrasi sehingga peraturan yang dibuat dapat mengatasi masalah atas masalah-masalah yang muncul dari keadaan di lapangan, hal ini diperkuat dari hasil wawancara narasumber :

“...Pertama kita amati dari yang tenaga ahli itu, dari PMK 252, PER 31 karna kegedean kan maka dari itu untuk yang tenaga ahli kita kasih DPPnya 50% agar mendekati lah...agar sesuai dengan amanah Pasal 20 UU PPh dimana pemotongan dan pemungutan sebisa mungkin sama nah karna itu kita bikin dia 50% untuk tenaga ahli.. eh ternyata setelah kita keluarkan PER 31 bidang-bidang pekerjaan lain selain tenaga ahli memiliki kasus yang sama, yaitu LB setelah dijumlah” (Wawancara Moel Arif, 12 Desember 2011, 10.00 WIB)

Kebijakan yang mengatur atas permasalahan ini sudah mengalami perubahan dari PER-31/PJ/2009 menjadi PER-57/PJ/2009 dimana perubahan yang signifikan terdapat dari besarnya tarif dasar pengenaan pajak atas Wajib Pajak yang berstatus Bukan Pegawai baik yang tenaga ahli maupun non-ahli menjadi sama besarnya yaitu 50% sedangkan dalam peraturan sebelumnya (PER-31/PJ/2009) terdapat perbedaan dasar pengenaan pajak atas penghasilan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai dilihat berdasarkan keahliannya, yaitu tenaga ahli memiliki dasar pengenaan sebesar 50% dari penghasilan bruto dan yang non-tenaga ahli sebesar 100% dari penghasilan bruto. Disamakannya tarif dasar pengenaan pajak atas penghasilan bukan pegawai tenaga ahli dan non-tenaga ahli didasari oleh permasalahan yang sama yang muncul di lapangan antara tenaga ahli dan non-tenaga ahli, yaitu terdapat lebih bayar pada SPT akhir tahun karena kredit pajak atas PPh Pasal 21 yang dipotong pihak ketiga lebih besar dari besarnya pajak terutang.

“...PER 31 itu di sekitar awal tahun lah.PER 31 launching “oke” tenaga ahli mungkin tidak akan komplain lagi, dulu kan waktu sebelum itu kita pakai PMK 252 itu pada komplain maka dari itu kita kasih DPP 50% di

PER 31 untuk tenaga ahli, setelah itu kita amati ternyata untuk jenis-jenis pekerjaan lainnya sama, dia akan LB juga maka dari itu kita buat PER 57 dimana semua WP yang bukan pegawai dikasih 50%...” (Wawancara Moel Arif, 12 Desember 2011, 10.00 WIB)

Perubahan peraturan atas dasar pengenaan pajak wajib pajak yang berstatus Bukan Pegawai baik yang tenaga ahli maupun non-ahli dari PER-31/PJ/2009 menjadi PER-57/PJ/2009 dirasakan sudah sesuai dengan proses pembuatan kebijakan karena memenuhi aspek-aspek keadilan dan kemudahan administrasi tanpa mengurangi penerimaan Negara. Menurut salah satu narasumber :

“...menurut saya sih jika ditinjau dari teori fungsi budgetair dalam fungsi pajak sih sudah tepat. Jadi mau yang lama atau yang baru pun PER 31 ataupun PER 57 itu sudah sama posisinya, perbedaan yang terjadi hanyalah time different saja...Kalo untuk wajib pajak penerima penghasilan ini sebenarnya lebih, hmm kalo melihatnya ke penghasilan per bulan ini seolah-olah lebih menguntungkan buat mereka karena take home pay-nya akan menjadi lebih besar tetapi nanti mereka akan memperhitungkan kredit pajaknya di-SPT akhir tahun” (Wawancara Dikdik Suwardi, 9 Desember 2011, 11.00 WIB)

Peraturan tentang pengenaan Pajak Penghasilan atas penghasilan orang pribadi diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 252/PMK.03/2008 yang mulai berlaku 1 Juni 2009, yang kemudian mengenai pedoman teknis tata cara pemotongan, penyetoran, dan pelaporannya diatur dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-31/PJ/2009. Pengenaan Pajak Penghasilan Orang Pribadi yang berstatus Bukan Pegawai dalam PER-31/PJ/2009 dikategorikan menjadi tenaga ahli dan non-tenaga ahli. Tata cara pemotongannya pun dibedakan, kemudian selanjutnya diterbitkan perubahan PER-31/PJ/2009, ada beberapa pasal yang diubah yaitu tentang pemotongan bagi orang pribadi yang berstatus Bukan Pegawai. Peraturan perubahan tersebut adalah PER-57/PJ/2009, dimana dalam peraturan ini, orang pribadi yang berstatus Bukan Pegawai tidak lagi dikategorikan sebagai tenaga ahli dan non-tenaga ahli sehingga tata cara

pemotongannya pun menjadi sama. Hal ini mengakibatkan teknis pemotongannya menjadi lebih sederhana. Menurut salah satu narasumber :

“kalo untuk perusahaan sebenarnya ga ada masalah bahkan cenderung lebih sederhana jika dilihat dari administrasi pemotongan dimana pada PER 31 terdapat perbedaan DPP antara Bukan Pegawai yang tenaga ahli maupun yang non-tenaga ahli sedangkan pada PER 57 terdapat persamaan perlakuan dimana DPP antara Bukan Pegawai yang tenaga ahli dengan non-tenaga ahli menjadi sama sebesar 50% yang artinya jika ditinjau dari sisi perusahaan akan menjadi lebih sederhana diproses pemotongan penghasilannya karena semua pekerjanya yang berstatus Bukan Pegawai tidak perlu dibedakan berdasarkan keahliannya lagi.”
(Wawancara Dikdik Suwardi, 9 Desember 2011, 11.00 WIB)

Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-57/PJ/2009 diterbitkan sebagai perubahan dari peraturan sebelumnya yaitu PER-31/PJ/2009. Perubahan yang signifikan dari peraturan sebelumnya adalah dasar pengenaan dan pemotongan, jika sebelumnya dasar pengenaannya dibedakan antara tenaga ahli dengan non-tenaga ahli, maka setelah diterbitkannya peraturan ini dasar pengenaannya menjadi sama tanpa membedakan keahliannya, yaitu sebesar 50% dari jumlah penghasilan bruto yang diterima. Tarif Pasal 17 ayat(1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan yang diterapkan adalah didasarkan dari sifat penghasilan yang diterima, apabila penghasilan yang diterima oleh tenaga ahli, maka tarif ditetapkan atas jumlah kumulatif dari 50% jumlah penghasilan bruto yang diterima atau diperoleh, begitu juga jika penghasilan yang diterima orang pribadi bukan pegawai selain tenaga ahli penerima penghasilan yang sifatnya berkesinambungan dan memenuhi syarat dalam Pasal 13 ayat(1) PER-31/PJ/2009 yaitu telah memiliki NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak), hanya memperoleh penghasilan dari hubungan dengan pemotong penghasilan, serta tidak memperoleh penghasilan lainnya.

5.2 Analisis Tarif Dasar Pengenaan Pajak yang Dikenakan Terhadap Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai Sebesar 50% Dari Penghasilan Bruto yang Diterima Wajib Pajak.

Perubahan peraturan dari PER-31/PJ/2009 menjadi PER-57/PJ/2009 yang mengatur tentang Pedoman Teknis Tatacara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa dan Kegiatan Orang Pribadi terdapat perubahan mendasar pada kategori Wajib Pajak yang berstatus Bukan Pegawai, dimana dalam peraturan sebelumnya yaitu PER-31/PJ/2009 Bukan Pegawai dikategorikan menjadi dua jenis yang didasarkan dari keahliannya yaitu Bukan Pegawai tenaga ahli dan Bukan Pegawai non-tenaga ahli. Dalam PER-31/PJ/2009 terdapat perbedaan perlakuan perpajakan atas bukan pegawai tenaga ahli dengan bukan pegawai non-tenaga ahli. Hal ini bisa dilihat dari perbedaan besarnya DPP atas bukan pegawai tenaga ahli dengan bukan pegawai non-tenaga ahli dimana DPP atas penghasilan yang diterima WP yang berstatus bukan pegawai tenaga ahli adalah sebesar 50% dari penghasilan bruto sedangkan DPP atas penghasilan yang diterima WP yang berstatus bukan pegawai non-tenaga ahli adalah sebesar 100% dari penghasilan bruto. Sedangkan dalam PER-57/PJ/2009 Wajib Pajak yang berstatus Bukan Pegawai tidak lagi dikategorikan berdasarkan keahliannya dalam penentuan DPP atas penghasilan yang diperolehnya, yaitu sebesar 50% untuk semua jenis pekerjaan dengan status bukan pegawai.

5.2.1 Dasar Pertimbangan Penetapan Tarif Dasar Pengenaan Pajak Atas Penghasilan Bukan Pegawai Sebesar 50% Dari Penghasilan Bruto

Dirjen Pajak selaku pembuat Peraturan Nomor PER-57/PJ/2009 menetapkan dasar pengenaan atas penghasilan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai menjadi 50% tanpa membedakan keahliannya lagi, berbeda dengan peraturan sebelumnya (PER-31/PJ/2009) dimana dasar pengenaan pajak dibedakan berdasarkan keahlian wajib pajak yang dibuat menjadi dua kategori,

yaitu tenaga ahli dan non-tenaga ahli. Perubahan tarif dasar pengenaan pajak ini didasari oleh amanah UU PPh Pasal 20 dimana besarnya jumlah pajak terutang idealnya sama pada saat melaporkan SPT Tahunan. Untuk itu Dirjen Pajak selaku pihak yang membuat peraturan menentukan tarif dasar pengenaan pajak atas penghasilan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai menjadi 50% tanpa membedakan jenis keahliannya. Pihak Dirjen Pajak menentukan angka 50% karena angka tersebut dianggap dapat mewakili amanah dari Pasal 20 UU PPh. Hal ini diperkuat oleh hasil wawancara narasumber :

“...dan akhirnya balik lagi ke Pasal 20 tadi, itu kan idealnya pas kalau pun ada selisih, selisih yang timbul itu kecil lah nah kita...yaaa kita ambil angka yang mendekati lah, yang kira2 mewakili nah dari situ lah muncul angka 50%” (Wawancara Moel Arif, 12 Desember 2011)

Disamakannya dasar pengenaan pajak atas penghasilan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai menjadi 50% selain dilatarbelakangi oleh Pasal 20 UU PPh, Dirjen Pajak juga mempertimbangkan asas *ease of administration* dimana kesederhanaan pemotongan PPh atas penghasilan bukan pegawai dirasa akan lebih sederhana dengan tarif yang sama tanpa membedakan keahliannya. Oleh karena itu pihak Dirjen Pajak mengambil angka 50% karena dianggap tidak menyimpang terlalu jauh dari koridor Pasal 20 UU PPh dengan mempertimbangkan kesederhanaan dalam administrasi pemotongan. Hal ini diperkuat dari narasumber yang sama :

“...misalnya sama2 tenaga ahli lah, dokter itu ada yang normanya 45% ada juga yang 50% tapi minimal rentangnya ga beda jauh karna di Pasal 20 itu kan idealnya pas, nanti kalau begitu kira-kira kita ambil macem-macem deh semua yang bukan pegawai kita sesuaikan nah kita kan bingung, kita juga bikin aturan ga simpel mas, tetep koridor kita tetep Pasal 20 maka dari itu kita ambil angka 50% yang jika dilihat dari koridor tidak terlalu menyimpang jauh.” (Wawancara Moel Arif, 12 Desember 2011, 10.00 WIB)

Dasar pengenaan pajak atas penghasilan yang diterima bukan pegawai seperti yang diatur dalam PER-57/PJ/2009 menjadi 50% dari penghasilan bruto juga dirasakan lebih baik daripada peraturan sebelumnya dimana bukan pegawai non-tenaga ahli memiliki dasar pengenaan sebesar 100% dari penghasilan bruto. Penurunan tarif atas dasar pengenaan pajak atas penghasilan bukan pegawai non-tenaga ahli yang dikategorikan sebagai Pajak Subjektif, dalam menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak bukan pegawai menerapkan *tax relief* berupa *Personal Exemption*. Penerapan dari *personal exemption* ini dimaksudkan untuk memberikan pengecualian atas penghasilan yang diperhitungkan sebagai penghasilan yang digunakan Wajib Pajak untuk membiayai aktifitas kehidupannya sehari-hari. Hal ini diperkuat dari wawancara narasumber :

“...Menurut saya lebih baik seperti itu dalam artian seperti ini, saya tidak mengatakan kalau penyamaan tarif ini tidak ada masalah yang jadi masalah adalah ketika bukan pegawai itu dikenakan 100% apakah iya dia tidak mengeluarkan biaya untuk memperoleh penghasilan itu..jadi menurut saya tidak fair apabila bukan pegawai dikenakan 100% apalagi itu yang non-tenaga ahli.” (Wawancara Wisamodro Jati, 17 Desember 2011)

Penetapan dasar pengenaan pajak atas penghasilan wajib pajak bukan pegawai non-tenaga ahli menjadi 50% dari penghasilan bruto sudah sesuai jika dikaitkan dengan teori *tax relief* berupa *personal exemption* karena untuk mendapatkan penghasilan sudah tentu ada biaya yang dikeluarkan untuk membiayai kebutuhan sehari-hari dan juga untuk memperoleh penghasilan tersebut.

5.2.2 Analisis Penetapan Dasar Pengenaan Pajak Atas Penghasilan Bukan Pegawai Sebesar 50% Dikaitkan Dengan Teori *Presumptive Tax*

Dalam pelaksanaannya di lapangan, perhitungan PPh Pasal 21 atas penghasilan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai dengan menggunakan tarif

50% dirasa sudah tepat karena terdapat kecenderungan berkurangnya selisih antara pajak teutang dengan kredit pajak pada saat melaporkan SPT akhir tahun. Namun hal ini perlu dikritisi karena menurut salah satu metode *presumptive* dalam teori *presumptive tax*, yaitu penentuan *presumptive* berdasarkan persentase dari jumlah peredaran atau penerimaan bruto dimana metode ini akan menghasilkan pajak minimum, dengan anggapan bahwa penghasilan kena pajak (*taxable income*) tidak akan kurang dari persentase tertentu yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Metode ini juga relatif lebih mudah dalam administrasinya sekaligus dapat meningkatkan penerimaan negara, meskipun juga terdapat kekurangan berupa *cascading effect* yang timbul, sebagaimana halnya yang terjadi pada Pajak Penjualan, akibat penghitungan besaran pajak terutangnya didasarkan pada jumlah bruto. Berbagai persoalan terkait penggunaan metode ini kemudian diatasi oleh sebagian negara dengan mengklasifikasikan Wajib Pajak berdasarkan jenis usaha atau kegiatannya dan persentase profit yang berlaku rata-rata, dihitung dengan terlebih dahulu melakukan studi mendalam atas usaha atau kegiatan sejenis.

Beberapa hal yang harus dikritisi terhadap peraturan yang ditetapkan Dirjen Pajak sebagai pihak pembuat kebijakan yang mengatur tentang dasar pengenaan pajak atas penghasilan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai jika dikaitkan dengan teori *presumptive taxation* adalah perhitungan yang dilakukan Dirjen Pajak sebagai acuan pada saat menentukan dasar pengenaan pajak atas penghasilan bukan pegawai sehingga muncul angka 50% dan pengklasifikasian wajib pajak berdasarkan jenis usaha atau kegiatannya dan persentase profit yang berlaku rata-rata, dihitung dengan terlebih dahulu melakukan studi mendalam atas usaha atau kegiatan sejenis sesuai dengan salah satu metode *presumptive* dalam teori *presumptive taxation*. Menurut salah satu narasumber :

“...gimana sih ngitung 50% itu? karena menurut pengertian saya untuk menentukan presumptive itu harus memperhitungkan basis net income-nya sehingga di pemotongannya akan relatif mendekati total pajak terutang di akhir periode, maka penentuan presumptive tax itu tidak bisa given 50% aja dan seharusnya bisa lebih detail karena belum tentu angka 50% mencerminkan expense pada industri tersebut” (Wawancara Wisamodro Jati, 17 Desember 2011)

Hal inilah yang perlu dikritisi jika mengacu pada teori *presumptive tax* karena basis *net income* antara industri yang satu dengan yang lain belum tentu sama dan angka 50% yang ditetapkan Dirjen Pajak belum tentu mencerminkan besarnya *expense* pada semua industri tersebut. Selain itu, metode *presumptive* berdasarkan peredaran atau penerimaan bruto dalam teori *presumptive tax* terdapat beberapa persoalan yang timbul dan salah satu cara yang sudah diterapkan oleh berbagai Negara untuk mengatasi berbagai persoalan yang timbul karena metode ini adalah dengan mengklasifikasikan Wajib Pajak berdasarkan jenis usaha atau kegiatannya dan persentase profit yang berlaku rata-rata, dihitung dengan terlebih dahulu melakukan studi mendalam atas usaha atau kegiatan sejenis dan hal inilah yang belum diterapkan dalam PER-57/PJ/2009 dimana semua wajib pajak yang berstatus bukan pegawai memiliki dasar pengenaan pajak yang sama sebesar 50% dan belum ada klasifikasi berdasarkan jenis usaha atau kegiatannya dan persentase profit yang berlaku rata-rata.

5.3 Dampak Akibat Diberlakukannya PER-57/PJ/2009 Bagi Penerimaan Negara, Pihak yang Memotong PPh atas Penghasilan Wajib Pajak Berstatus Bukan Pegawai, dan Juga Bagi Penerima Penghasilan

5.3.1 Dampak yang Terjadi Bagi Penerimaan Negara

Peraturan yang dikeluarkan Dirjen Pajak Nomor PER-57/PJ/2009 yang mengamandemen PER-31/PJ/2009 tentang Pedoman Teknis Tatacara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa dan Kegiatan Orang Pribadi jika dilihat secara total, peraturan ini tidak mempengaruhi penerimaan yang diterima negara walaupun pada peraturan ini terdapat perbedaan yang signifikan, yaitu perubahan atas besarnya Dasar Pengenaan Pajak atas penghasilan yang diterima wajib pajak yang berstatus bukan pegawai dimana pada peraturan sebelumnya DPP atas WP yang berstatus bukan pegawai non-tenaga ahli adalah

100% dari penghasilan bruto yang diperolehnya. Hal ini dikarenakan berapapun besar PPh yang dipotong dan dipungut oleh pihak ketiga hanyalah sebagai kredit pajak pada saat melaporkan SPT akhir tahun, artinya yang menjadi hak Dirjen Pajak adalah besar Pajak Terutangnya wajib pajak sedangkan kredit pajak atas PPh yang dipotong dan dipungut oleh pihak ketiga hanya akan menentukan berapa besar PPh yang kurang bayar atau lebih bayar. Menurut salah satu narasumber :

“...Ya oke, mungkin masnya akan mencermati masalah penerimaan yang sebenarnya menjadi hak dirjen pajak adalah tadi berapa pajak yang terutang dalam satu tahun, itulah yang jadi penerimaan kita entah itu di tahun berjalan berapa yang menjadi kredit pajak ya ujung-ujungnya akan disesuaikan juga di akhir tahun berjalan oleh Pasal 29” (Wawancara Moel Arif, 12 Desember 2011, 10.00 WIB)

Oleh karena itu, penerbitan PER-57/PJ/2009 sebagai perubahan dari PER-31/PJ/2009 tidak mempengaruhi penerimaan Negara dari sektor pajak. Hal itu dikarenakan hak Negara dari penerimaan pajak terkait dengan PPh wajib pajak berstatus bukan pegawai dilihat dari besarnya pajak terutang atas penghasilan wajib pajak, bukan dari PPh yg dipotong dan dipungut pihak ketiga karena nantinya akan menjadi kredit pajak bagi wajib pajak bukan pegawai dalam pelaporan SPT akhir tahunnya.

Perubahan peraturan ini jika dikaitkan dengan asas *revenue productivity* dirasakan sudah tepat dimana asas ini lebih menyangkut kepentingan pemerintah sehingga asas ini oleh pemerintah yang bersangkutan sering dianggap sebagai asas yang terpenting. Asas ini harus selalu dipegang teguh dalam proses pemungutan pajak. Hal ini berkaitan dengan fungsi utama pajak sebagai instrumen utama untuk menghimpun dana dari masyarakat dalam membiayai kegiatan pemerintah (Fungsi *Budgetair*). Penerbitan PER-57/PJ/2009 sudah tepat karena disamakannya tarif dasar pengenaan pajak bukan pegawai baik tenaga ahli maupun non-tenaga ahli tidak mengurangi penerimaan negara namun pajak yang dipungut tidak terlalu tinggi dan tetap menjaga keadilan dalam pemungutannya dimana dasar pengenaan pajak bukan pegawai menjadi sama besar yaitu 50% dari penghasilan bruto.

Selain itu, penerbitan PER-57/PJ/2009 jika dikaitkan dengan asas *revenue productivity* tidak membebani wajib pajak dan justru meningkatkan *take home pay* yang diterima bukan pegawai per bulannya seiring dengan menurunnya dasar pengenaan pajak bukan pegawai menjadi 50% sehingga diharapkan meningkat juga tingkat konsumsi dan/atau *saving* atas penghasilan bersih yang diterima wajib pajak bukan pegawai karena dapat berdampak positif bagi industri lain. Dengan meningkatnya konsumsi tentu harus sejalan dengan peningkatan produksi yang artinya juga harus diiringi dengan peningkatan faktor-faktor produksi antara lain faktor produksi berupa sumber daya manusia yang tentu dapat meningkatkan lapangan pekerjaan sehingga terjadi pertumbuhan ekonomi, lalu dengan meningkatnya *saving* atas penghasilan yang tidak dipakai untuk konsumsi tentu berdampak positif bagi industri perbankan.

5.3.2 Dampak yang Terjadi Dari Pihak Pemotong Selaku Pemberi Kerja

Jika dilihat dari sudut pandang penerimaan negara maka penerbitan peraturan ini tidak ada masalah dimana adanya penurunan DPP atas penghasilan yang diterima oleh wajib pajak yang berstatus bukan pegawai tidak akan mempengaruhi penerimaan negara. Sedangkan jika dilihat dari asas *ease of administration* peraturan ini justru mempermudah pihak ketiga selaku pihak yang memotong penghasilan. Hal ini dikarenakan pada peraturan yang baru ini wajib pajak yang berstatus bukan pegawai yang menerima penghasilan tidak lebih dari satu pemberi kerja tidak lagi harus dikategorikan sesuai keahliannya sehingga proses pemotongan penghasilannya akan lebih sederhana. Hal ini diperkuat dari hasil wawancara narasumber :

“...kalo untuk perusahaan sebenarnya ga ada masalah bahkan cenderung lebih sederhana jika dilihat dari administrasi pemotongan dimana pada PER 31 terdapat perbedaan DPP antara Bukan Pegawai yang tenaga ahli maupun yang non-tenaga ahli sedangkan pada PER 57 terdapat persamaan perlakuan dimana DPP antara Bukan Pegawai yang tenaga ahli dengan non-tenaga ahli menjadi sama sebesar 50% yang artinya jika

ditinjau dari sisi perusahaan akan menjadi lebih sederhana diproses pemotongan penghasilannya karena semua pekerjanya yang berstatus Bukan Pegawai tidak perlu dibedakan berdasarkan keahliannya lagi.” (Wawancara Dikdik Suwardi, 9 Desember 2011, 11.00 WIB)

Pihak pemotong PPh atas penghasilan yang diterima oleh wajib pajak berstatus bukan pegawai justru mengalami kemudahan setelah diterbitkannya peraturan ini. Selain menimbulkan kesederhanaan dalam proses administrasi pemotongan, yang dikarenakan semua bukan pegawai yang penghasilannya diberikan oleh pihak pemotong tidak lagi dikategorikan berdasarkan keahliannya, pihak pemotong selaku pemberi kerja juga dapat menghemat biaya yang dikeluarkan untuk memotong PPh atas penghasilan yang diterima oleh pihak penerima penghasilan dalam hal ini diterima oleh wajib pajak berstatus bukan pegawai. Hal ini dikarenakan pada peraturan yang baru selisih antara kredit pajak dengan pajak terutang tidak akan terlalu jauh, karena itu pihak pemotong penghasilan tidak perlu menambah tenaga untuk menghitung PPh lebih/kurang bayar atas penghasilan wajib pajak yang dipotong pihak ketiga yang artinya sudah memenuhi asas *compliance cost* dalam pelaksanaan pemotongannya dimana pada peraturan sebelumnya permasalahan yang muncul di lapangan adalah terjadinya lebih bayar di akhir tahun, terutama untuk bukan pegawai non-tenaga ahli dimana pada peraturan sebelumnya tarif dasar pengenaan pajaknya sebesar 100% dari penghasilan bruto. Pada PER-57/PJ/2009 pihak pemberi kerja yang memiliki kewajiban untuk memotong PPh bukan pegawai dapat menghemat *compliance cost* dimana terdapat 3 (tiga) indikator dalam pengelompokannya.

- *Direct Money Cost*, yaitu biaya yang dapat diukur dengan uang yang dikeluarkan oleh wajib pajak berkaitan dengan proses pelaksanaan kewajiban dan hak perpajakan wajib pajak yang bersangkutan. Diantara biaya yang termasuk kelompok ini ialah gaji staf pajak/akuntansi, jasa konsultan yang disewa, biaya transportasi pengurusan pajak, dsb. Penerbitan PER-57/PJ/2009 menghemat biaya berupa gaji pegawai yang mengurus PPh yang

dipotong dan dipungut oleh perusahaan karena peraturan ini menjadikan proses pemotongannya menjadi lebih sederhana karena tidak ada pengklasifikasian khusus terhadap keahlian bukan pegawai.

- *Time Cost*, yaitu biaya berupa waktu yang dibutuhkan untuk melaksanakan kewajiban dan perpajakan, misalnya waktu yang diperlukan untuk mengisi SPT, diskusi dengan konsultan terkait *tax management* dan *tax exposure*, dsb. Penerbitan PER-57/PJ/2009 menghemat biaya berupa waktu yang dikeluarkan bagi pihak pemotong pajak karena dalam peraturan ini tidak ada lagi perbedaan keahlian antara bukan pegawai yang artinya pada saat memotong penghasilan bukan pegawai pihak pemberi kerja tidak lagi harus melihat keahliannya lagi dalam menentukan besarnya pajak yang dipotong dipungut karena menggunakan *single* tarif.
- *Psychic cost*, yaitu biaya psikis antara lain stress dan atau ketidaktenangan, kegamangan, ketidakpastian-yang terjadi dalam proses pelaksanaan kewajiban dan hak perpajakan. Penerbitan PER-57/PJ/2009 dapat meringankan biaya psikis karena dasar pengenaan atas penghasilan bukan pegawai sudah pasti sebesar 50% dari penghasilan brutonya.

5.3.3 Dampak yang Terjadi Bagi Penerima Penghasilan

Pada saat peraturan ini diterbitkan di bulan Oktober 2009 (PER-57/PJ/2009) Wajib pajak yang berstatus bukan pegawai baik tenaga ahli maupun non-tenaga ahli memiliki DPP yang sama atas penghasilan yang diterima yakni sebesar 50% dari penghasilan bruto yang diterima. Namun penerbitan PER-57/PJ/2009 menjadi hal yang baru bagi Wajib pajak yang berstatus bukan pegawai non-tenaga ahli, karena pada peraturan sebelumnya (PER-31/PJ/2009)

tarif DPP sebesar 50% sudah berlaku untuk Wajib pajak yang berstatus bukan pegawai tenaga ahli.

Secara yuridis, beban pajak atas penghasilan yang diterima wajib pajak bukan pegawai tidak dapat dialihkan ke pihak lain karena pembebanan PPh bukan pegawai didasarkan kepada kemampuan untuk membayar (*ability to pay*) dari wajib pajak sendiri yang nantinya secara langsung akan mengurangi *take home pay* wajib pajak itu sendiri. Walaupun mengurangi *take home pay* per bulanannya, namun dampak yang terjadi setelah penerbitan peraturan ini bagi penerima penghasilan, justru meningkatnya *take home pay* yang diterima oleh WP tersebut jika dibandingkan dengan peraturan sebelumnya. Hal ini dikarenakan menurunnya DPP atas penghasilan yang diterima menjadi 50% sedangkan pada peraturan sebelumnya, khusus untuk bukan pegawai non-tenaga ahli tarif DPP atas penghasilan yang diterima masih sebesar 100%. Namun jika dilihat dari aspek pajaknya besar PPh yang terutang tidak ada pengaruh sama sekali setelah diterbitkannya peraturan ini karena PPh yang dipotong oleh pihak ketiga akan menjadi kredit pajak, dan harus disesuaikan dengan pajak terutang WP yang menerima penghasilan pada saat melaporkan SPT akhir tahun. Menurut salah satu narasumber :

“kalo melihatnya ke penghasilan per bulan ini seolah-olah lebih menguntungkan buat mereka karena take home pay-nya akan menjadi lebih besar tetapi nanti akan mereka akan memperhitungkan kredit pajaknya di-SPT akhir tahun” (Wawancara Dikdik Suwardi, 9 Desember 2011, 11.00 WIB)

Tidak beda jauh dengan pihak yang memotong penghasilan, pihak penerima penghasilan juga diuntungkan setelah diterbitkannya peraturan ini. Hal ini dikarenakan pajak yg harus disetorkan ke Negara menjadi lebih kecil karena menurunnya dasar pengenaan pajak atas penghasilan yang diterimanya, namun keuntungan yang diperoleh lebih dikarenakan kemudahan dalam administrasi pemotongannya. Hal ini dapat dilihat karena pada saat peraturan ini terbit, SPT

akhir tahun atas wajib pajak berstatus bukan pegawai baik tenaga ahli maupun non-tenaga ahli cenderung mengalami lebih bayar yang cukup besar di akhir tahun. Pihak penerima penghasilan berhak mendapatkan restitusi di tahun depan dihitung dari tahun terutangnya pajak sehingga pihak penerima penghasilan masih harus mengeluarkan biaya untuk mendapatkan restitusi. Sedangkan setelah diterbitkannya peraturan ini selisih yang timbul pada saat melaporkan SPT akhir tahunpun tidak akan terlalu besar yang berarti biaya yang dikeluarkan pihak penerima penghasilan juga akan menjadi lebih kecil jika dibandingkan saat sebelum peraturan ini diterbitkan.

Berikut adalah ilustrasi yang menggambarkan dampak yang ditimbulkan sebelum dan setelah diterbitkannya PER-57/PJ/2009 :

Tabel 5.1
Perbandingan PER-31/PJ/2009 dan PER-57/PJ/2009

		PER-31/PJ/2009	PER-57/PJ/2009
Ditetapkan		25 Mei 2009	12 Oktober 2009
Diberlakukan		1 Januari 2009	1 Januari 2009
Dasar Pengenaan	Tenaga Ahli	50% X Ph. Bruto	50% X Ph. Bruto
	Non-Tenaga Ahli	100% X Ph. Bruto	

Ilustrasi PER-31/PJ/2009 :

- a) Tuan Ilham merupakan seorang konsultan komputer yang dipekerjakan oleh dua perusahaan untuk memberikan *maintenance* secara berkala, status Tuan Ilham belum menikah, dan memiliki NPWP. Penghasilan Tuan Ilham dari jasa yang diberikannya adalah Rp. 5.000.000,- dari masing-masing perusahaan.

Penghitungan PPh Pasal 21 yang harus dipotong tiap perusahaan :

Catatan :

- Tuan Ilham masuk dalam kategori non-tenaga ahli maka dasar pengenaannya 100% dari penghasilan yang diterima.
- Tuan Ilham tidak memenuhi ketentuan Pasal 13 ayat (1) huruf c PER-31/PJ/2009 karena mendapat penghasilan lebih dari satu pemberi kerja sehingga dasar pemotongannya tidak dikurangi dengan PTKP.

Tabel 5.2
Perhitungan Pemotongan PPh Pasal 21 Ilham

Bulan	Penghasilan/ bulan	DPP	DPP (kumulatif)	Tarif	Terutang
Januari	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	5%	Rp 250.000
Februari	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 10.000.000	5%	Rp 250.000
Maret	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 15.000.000	5%	Rp 250.000
April	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 20.000.000	5%	Rp 250.000
Mei	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 25.000.000	5%	Rp 250.000
Juni	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp.30.000.000	5%	Rp 250.000
Juli	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 35.000.000	5%	Rp 250.000
Agustus	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 40.000.000	5%	Rp 250.000
September	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 45.000.000	5%	Rp 250.000
Oktober	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 50.000.000	5%	Rp 250.000
November	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 55.000.000	15%	Rp 750.000
Desember	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 60.000.000	15%	Rp 750.000
Total	Rp 60.000.000	Rp 60.000.000			Rp 4.000.000

Total penghasilan Tuan Ilham yang dipotong oleh pihak perusahaan adalah
Rp 4.000.000,- x 2 = Rp 8.000.000,-

Pelaporan SPT Tahunan :

Akhir tahun, Tuan Ilham memiliki kewajiban untuk melaporkan seluruh penghasilannya dengan menyampaikan SPT tahunan. Pekerjaan sebagai konsultan dalam KEP-536/PJ/2000 menggunakan norma penghitungan penghasilan neto sebesar 55% sehingga penghitungan PPh Tuan Ilham adalah sebagai berikut :

Norma penghitungan 55%

Penghasilan	Rp 120.000.000 x				
Neto	55%	Rp	66.000.000		
PTKP		Rp	(15.840.000)		
PKP		Rp	50.160.000		
		Rp	50.000.000	5%	Rp 2.500.000
		Rp	160.000	15%	Rp 24.000
Pajak Terutang					Rp 2.524.000
Kredit Pajak (Dipotong pihak lain)					Rp 8.000.000
Kurang Bayar/Lebih Bayar					Rp (5.476.000)

Dari ilustrasi di atas, dalam pelaporan SPT Tahunan Tuan Ilham ternyata PPh yang dipotong pihak ketiga jumlahnya jauh lebih besar daripada jumlah PPh yang terutang secara riil, ada lebih bayar sebesar Rp 5.476.000,- yang dapat diminta restitusi kepada Negara.

- b) Tuan Iqbal juga merupakan konsultan komputer, tapi hanya memperoleh pekerjaan hanya dari satu perusahaan, status Tuan Iqbal adalah belum menikah dan memiliki NPWP, penghasilan yang diperoleh sebesar Rp 5.000.000/bulan.

Penghitungan PPh Pasal 21 yang harus dipotong perusahaan

Catatan :

- Tuan Iqbal memenuhi ketentuan Pasal 13 ayat (1) huruf c PER-31/PJ/2009 karena mendapat penghasilan hanya dari satu

pemberi kerja sehingga dasar pemotongannya tidak dikurangi dengan PTKP.

Tabel 5.3
Perhitungan Pemotongan PPh Pasal 21 Iqbal

Bulan	Penghasilan/ bulan	PTKP/bulan	DPP – PTKP	DPP (kumulatif)	Tarif	Terutang
Januari	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 4.680.000	5%	Rp 234.000
Februari	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 9.360.000	5%	Rp 234.000
Maret	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 14.040.000	5%	Rp 234.000
April	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 18.720.000	5%	Rp 234.000
Mei	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 23.400.000	5%	Rp 234.000
Juni	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 28.080.000	5%	Rp 234.000
Juli	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 32.760.000	5%	Rp 234.000
Agustus	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 37.440.000	5%	Rp 234.000
September	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 42.120.000	5%	Rp 234.000
Oktober	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 46.800.000	5%	Rp 234.000
November	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 51.480.000	15%	Rp 702.000
Desember	Rp. 5.000.000	Rp 1.320.000	Rp. 4.680.000	Rp. 56.160.000	15%	Rp 702.000
Total	Rp 60.000.000	Rp 15.840.000	Rp 56.160.000			Rp 3.744.000

Total penghasilan Tuan Iqbal yang dipotong oleh perusahaan adalah Rp 3.744.000

Pelaporan SPT Tahunan Tuan Iqbal :

Akhir tahun, Tuan Iqbal memiliki kewajiban untuk melaporkan seluruh penghasilannya dengan menyampaikan SPT tahunan. Pekerjaan sebagai konsultan dalam KEP-536/PJ/2000 menggunakan norma penghitungan penghasilan neto sebesar 55% sehingga penghitungan PPh Tuan Iqbal adalah sebagai berikut :

Norma penghitungan 55%

Penghasilan Neto	Rp 60.000.000 x 55%	Rp 33.000.000			
PTKP		Rp (15.840.000)			
PKP		Rp 17.160.000			
		Rp 17.160.000	5%	Rp 858.000	
Pajak Terutang				Rp 858.000	
Kredit Pajak (Dipotong pihak lain)				Rp 3.744.000	
Kurang Bayar/Lebih Bayar				Rp (2.886.000)	

Dari ilustrasi di atas, dalam pelaporan SPT Tahunan Tuan Iqbal ternyata PPh yang dipotong pihak ketiga jumlahnya lebih besar daripada jumlah PPh yang terutang secara riil, ada lebih bayar sebesar Rp 2.886.000,- yang dapat diminta restitusi kepada Negara.

Mekanisme perhitungan dan pemotongan yang dilakukan oleh pemberi kerja oleh Tuan Ilham dan Iqbal di atas berjalan sampai diterbitkannya perubahan atas peraturan PER-31/PJ/2009 yang mengatur tentang mekanisme tatacara pemotongan, penyetoran, dan pelaporan pajak, yaitu PER-57/PJ/2009. Peraturan baru tersebut tidak lagi mengkategorikan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai berdasarkan keahliannya, jadi perlakuan perpajakannya menjadi sama antara tenaga ahli dengan non-tenaga ahli. Dasar pengenaan pajak yang dilakukan oleh pemberi kerja kepada tenaga bukan pegawai menjadi 50% dari penghasilan bruto.

Berikut adalah ilustrasi kasus yang sama setelah perubahan peraturan PER-31/PJ/2009, yaitu PER-57/PJ/2009 :

Ilustrasi PER-57/PJ/2009 :

- c) Tuan Ilham merupakan seorang konsultan komputer yang dipekerjakan oleh dua perusahaan untuk memberikan *maintenance* secara berkala, status Tuan Ilham belum menikah, dan memiliki NPWP. Penghasilan Tuan

Ilham dari jasa yang diberikannya adalah Rp. 5.000.000,- dari masing-masing perusahaan.

Penghitungan PPh Pasal 21 yang harus dipotong tiap perusahaan :

Catatan :

- Tuan Ilham masuk dalam kategori non-tenaga ahli maka dasar pengenaannya 100% dari penghasilan yang diterima.
- Tuan Ilham tidak memenuhi ketentuan Pasal 13 ayat (1) huruf c PER-31/PJ/2009 karena mendapat penghasilan lebih dari satu pemberi kerja sehingga dasar pemotongannya tidak dikurangi dengan PTKP.

Tabel 5.4
Perhitungan Pemotongan PPh Pasal 21 Ilham

Bulan	Penghasilan/ bulan	DPP = 50% x Ph. Bruto	DPP (kumulatif)	Tarif	Terutang
Januari	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp. 2.500.000	5%	Rp 125.000
Februari	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp. 5.000.000	5%	Rp 125.000
Maret	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp. 7.500.000	5%	Rp 125.000
April	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp. 10.000.000	5%	Rp 125.000
Mei	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp. 12.500.000	5%	Rp 125.000
Juni	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp.15.000.000	5%	Rp 125.000
Juli	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp. 17.500.000	5%	Rp 125.000
Agustus	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp. 20.000.000	5%	Rp 125.000
September	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp. 22.500.000	5%	Rp 125.000
Oktober	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp. 25.000.000	5%	Rp 125.000
November	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp. 27.500.000	5%	Rp 125.000
Desember	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp. 30.000.000	5%	Rp 125.000
Total	Rp 60.000.000	Rp 30.000.000			Rp 1.500.000

Total penghasilan Tuan Ilham yang dipotong oleh pihak perusahaan adalah Rp 1.500.000,- x 2 = Rp 3.000.000,-

Pelaporan SPT Tahunan :

Akhir tahun, Tuan Ilham memiliki kewajiban untuk melaporkan seluruh penghasilannya dengan menyampaikan SPT tahunan. Pekerjaan sebagai konsultan dalam KEP-536/PJ/2000 menggunakan norma penghitungan penghasilan neto sebesar 55% sehingga penghitungan PPh Tuan Ilham adalah sebagai berikut :

Norma penghitungan 55%

Penghasilan	Rp 120.000.000 x				
Neto	55%	Rp	66.000.000		
PTKP		Rp	(15.840.000)		
PKP		Rp	50.160.000		
		Rp	50.000.000	5%	Rp 2.500.000
		Rp	160.000	15%	Rp 24.000
Pajak Terutang					Rp 2.524.000
Kredit Pajak (Dipotong pihak lain)					Rp 3.000.000
Kurang Bayar/Lebih Bayar					Rp (476.000)

Dari ilustrasi di atas, dalam pelaporan SPT Tahunan Tuan Ilham ternyata PPh yang dipotong pihak ketiga jumlahnya lebih besar daripada jumlah PPh yang terutang secara riil, ada lebih bayar sebesar Rp 476.000,- yang dapat diminta restitusi kepada Negara. Ilustrasi di atas juga menggambarkan bahwa lebih bayar yang bisa diminta restitusi ke Negara oleh Tuan Ilham menjadi jauh lebih kecil yaitu sebesar Rp 476.000 jika dibandingkan pada saat peraturan sebelumnya (PER-31/PJ/2009) sebesar Rp 5.476.000

- d) Tuan Iqbal juga merupakan konsultan komputer, tapi hanya memperoleh pekerjaan hanya dari satu perusahaan, status Tuan Iqbal adalah belum

menikah dan memiliki NPWP, penghasilan yang diperoleh sebesar Rp 5.000.000/bulan.

Penghitungan PPh Pasal 21 yang harus dipotong perusahaan

Catatan :

- Tuan Iqbal memenuhi ketentuan Pasal 13 ayat (1) huruf c PER-31/PJ/2009 karena mendapat penghasilan hanya dari satu pemberi kerja sehingga dasar pemotongannya tidak dikurangi dengan PTKP.

Tabel 5.5
Perhitungan Pemotongan PPh Pasal 21 Iqbal

Bulan	Penghasilan/ bulan	DPP = 50% x Ph. Bruto	PTKP/bulan	DPP – PTKP	Tarif	Terutang
Januari	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
Februari	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
Maret	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
April	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
Mei	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
Juni	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
Juli	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
Agustus	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
September	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
Oktober	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
November	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
Desember	Rp. 5.000.000	Rp. 2.500.000	Rp 1.320.000	Rp. 1.180.000	5%	Rp 59.000
Total	Rp 60.000.000	Rp 30.000.000	Rp 15.840.000	Rp 14.160.000		Rp 708.000

Total penghasilan Tuan Iqbal yang dipotong oleh perusahaan adalah Rp 708.000

Pelaporan SPT Tahunan Tuan Iqbal :

Akhir tahun, Tuan Iqbal memiliki kewajiban untuk melaporkan seluruh penghasilannya dengan menyampaikan SPT tahunan. Pekerjaan sebagai konsultan dalam KEP-536/PJ/2000 menggunakan norma penghitungan penghasilan neto sebesar 55% sehingga penghitungan PPh Tuan Iqbal adalah sebagai berikut :

Norma penghitungan 55%

Penghasilan Neto	Rp 60.000.000 x 55%	Rp	33.000.000		
PTKP		Rp	(15.840.000)		
PKP		Rp	17.160.000		
		Rp	17.160.000	5%	Rp 858.000
Pajak Terutang					Rp 858.000
Kredit Pajak (Dipotong pihak lain)					Rp 708.000
Kurang Bayar/Lebih Bayar					Rp 150.000

Dari ilustrasi di atas, dalam pelaporan SPT Tahunan Tuan Iqbal ternyata PPh yang dipotong pihak ketiga jumlahnya lebih kecil daripada jumlah PPh yang terutang secara riil, sehingga ada kurang bayar sebesar Rp 150.000 dan dari jumlah tersebut Tuan Iqbal harus menyetorkan sendiri ke Kas Negara.

5.3.4 Perbandingan Pemotongan PPh Atas Penghasilan Bukan Pegawai Antara PER-31/PJ/2009 Dengan PER-57/PJ/2009

Pemotongan dan pemungutan PPh Pasal 21 bukan pegawai mengalami perubahan pada saat terjadi perubahan dasar pengenaan pajak atas penghasilan bukan pegawai. Perubahan mendasar adalah besarnya PPh bukan pegawai yang dipotong pihak ketiga menjadi lebih kecil yang menyebabkan *take home pay* wajib pajak bukan pegawai menjadi lebih tinggi per bulannya. Hal ini dikarenakan menurunnya tarif dasar pengenaan pajak atas penghasilan bukan pegawai. Namun dengan menurunnya PPh yang dipotong pihak ketiga tersebut tidak

mempengaruhi penerimaan negara jika dilihat secara total. Hal ini dapat dilihat dari tabel perbandingan berikut :

Tabel 5.6
Perbandingan PPh Pasal 21 Atas Penghasilan Bukan Pegawai
Non-Tenaga Ahli yang Dipotong Pihak Ketiga Antara
PER-31/PJ/2009 Dengan PER-57/PJ/2009

PER-31/PJ/2009					PER-57/PJ/2009					
Memenuhi ketentuan Pasal 13ayat (1) huruf c PER-31/PJ/2009										
Ph. per bulan	DPP	PPh dipotong	PPh terutang	KB / (LB)	Ph. per bulan	DPP	PPh dipotong	PPh terutang	KB / (LB)	
5.000	100%	3.744	858	(2.886)	5.000	50%	708	858	150	
Pencatatan Total Pemotongan					Pencatatan Total Pemotongan					
<i>Dr. Bank/Cash</i>			56.256		<i>Dr. Bank/Cash</i>			59.292		
<i>Dr. Prep. Tax Exp. Art.21</i>			3.744		<i>Dr. Prep. Tax Exp. Art.21</i>			708		
<i>Cr. Fees Earned</i>				60.000		<i>Cr. Fees Earned</i>				
Pencatatan Saat Terutang					Pencatatan Saat Terutang					
<i>Dr. Inc. Tax Exp. Art.21</i>			858		<i>Dr. Inc. Tax Exp. Art.21</i>			858		
<i>Cr. Inc. Tax Pay. Art.21</i>				858		<i>Cr. Inc. Tax Pay. Art.21</i>				
Pencatatan Saat Penyetoran					Pencatatan Saat Penyetoran					
<i>Dr. Inc. Tax Pay. Art.21</i>			858		<i>Dr. Inc. Tax Pay. Art.21</i>			858		
<i>Cr. Prep. Tax Exp. Art.21</i>				858		<i>Cr. Cash</i>			150	
						<i>Cr. Prep. Tax Exp. Art.21</i>			708	

Tabel 5.6.a
Perbandingan PPh Pasal 21 Atas Penghasilan Bukan Pegawai
Non-Tenaga Ahli yang Dipotong Pihak Ketiga Antara
PER-31/PJ/2009 Dengan PER-57/PJ/2009

PER-31/PJ/2009					PER-57/PJ/2009				
Tidak memenuhi ketentuan Pasal 13ayat (1) huruf c PER-31/PJ/2009									
Ph. per bulan	DPP	PPh dipotong	PPh terutang	KB / (LB)	Ph. per bulan	DPP	PPh dipotong	PPh terutang	KB / (LB)
10.000	100%	8.000	2.524	(5.476)	10.000	50%	3.000	2.524	(476)
Pencatatan Total Pemotongan					Pencatatan Total Pemotongan				
<i>Dr. Bank/Cash</i>			112.000		<i>Dr. Bank/Cash</i>			117.000	
<i>Dr. Prep. Tax Exp. Art.21</i>			8.000		<i>Dr. Prep. Tax Exp. Art.21</i>			3.000	
<i>Cr. Fees Earned</i>			120.000		<i>Cr. Fees Earned</i>			120.000	
Pencatatan Saat Terutang					Pencatatan Saat Terutang				
<i>Dr. Inc. Tax Exp. Art.21</i>			2.524		<i>Dr. Inc. Tax Exp. Art.21</i>			2.524	
<i>Cr. Inc. Tax Pay. Art.21</i>			2.524		<i>Cr. Inc. Tax Pay. Art.21</i>			2.524	
Pencatatan Saat Penyetoran					Pencatatan Saat Penyetoran				
<i>Dr. Inc. Tax Pay. Art.21</i>			2.524		<i>Dr. Inc. Tax Pay. Art.21</i>			2.524	
<i>Cr. Prep. Tax Exp. Art.21</i>			2.524		<i>Cr. Prep. Tax Exp. Art.21</i>			2.524	

Sumber : Olahan Peneliti

BAB 6

KESIMPULAN DAN SARAN

6.1 Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan yang dilakukan peneliti pada bab-bab sebelumnya mengenai “**Analisis Penentuan Dasar Pengenaan Pajak Atas Penghasilan Wajib Pajak yang Berstatus Bukan Pegawai**” maka dapat diambil beberapa kesimpulan, yaitu :

- a) Landasan utama yang menjadi acuan Dirjen Pajak dalam membuat peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-57/PJ/2009 adalah Pasal 20 UU PPh sehingga peraturan atas pemotongan dan pemungutan PPh atas penghasilan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai tidak menimbulkan selisih yang berbeda jauh di akhir tahun pajak. Disamakannya tarif dasar pengenaan pajak atas penghasilan bukan pegawai tenaga ahli dan non-tenaga ahli didasari oleh permasalahan yang sama yang muncul di lapangan antara tenaga ahli dan non-tenaga ahli, yaitu terdapat lebih bayar pada SPT akhir tahun karena kredit pajak atas PPh Pasal 21 yang dipotong pihak ketiga lebih besar dari besarnya pajak terutang.
- b) Peraturan yang ditetapkan Dirjen Pajak sebagai pihak pembuat kebijakan yang mengatur tentang dasar pengenaan pajak atas penghasilan wajib pajak yang berstatus bukan pegawai masih harus dikritisi jika dikaitkan dengan teori *presumptive taxation* karena belum ada perhitungan yang pasti atas tarif DPP sebesar 50%.
- c) Perubahan yang signifikan atas Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-57/PJ/2009 dari peraturan sebelumnya (PER-31/PJ/2009) yaitu menurunnya DPP atas penghasilan bukan pegawai menjadi 50% tanpa melihat keahliannya. Hal ini memiliki dampak sebagai berikut :

- Peraturan ini tidak membuat penerimaan Negara menjadi menurun jika dilihat secara total, karena hak Negara adalah sebesar pajak yang terutang di akhir tahun.
- Dampak diterbitkannya Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-57/PJ/2009 terhadap pemberi kerja selaku pihak yang memotong penghasilan adalah penyederhanaan administrasi pemotongan PPh bukan pegawai. Hal ini dikarenakan pada peraturan yang baru ini wajib pajak yang berstatus bukan pegawai yang menerima penghasilan tidak lebih dari satu pemberi kerja tidak lagi harus dikategorikan berdasarkan keahliannya.
- Dampak bagi penerima penghasilan bukan pegawai dengan berlakunya PER-57/PJ/2009 adalah meningkatnya *take home pay* per bulan. Namun hal ini tidak mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar ke negara karena besar pajak yang harus disetor ke Negara adalah sebesar pajak yang terutang pada tahun berjalan, walaupun terdapat pengaruh yang timbul karena diterbitkannya PER-57/PJ/2009 hanyalah bersifat *time different*.

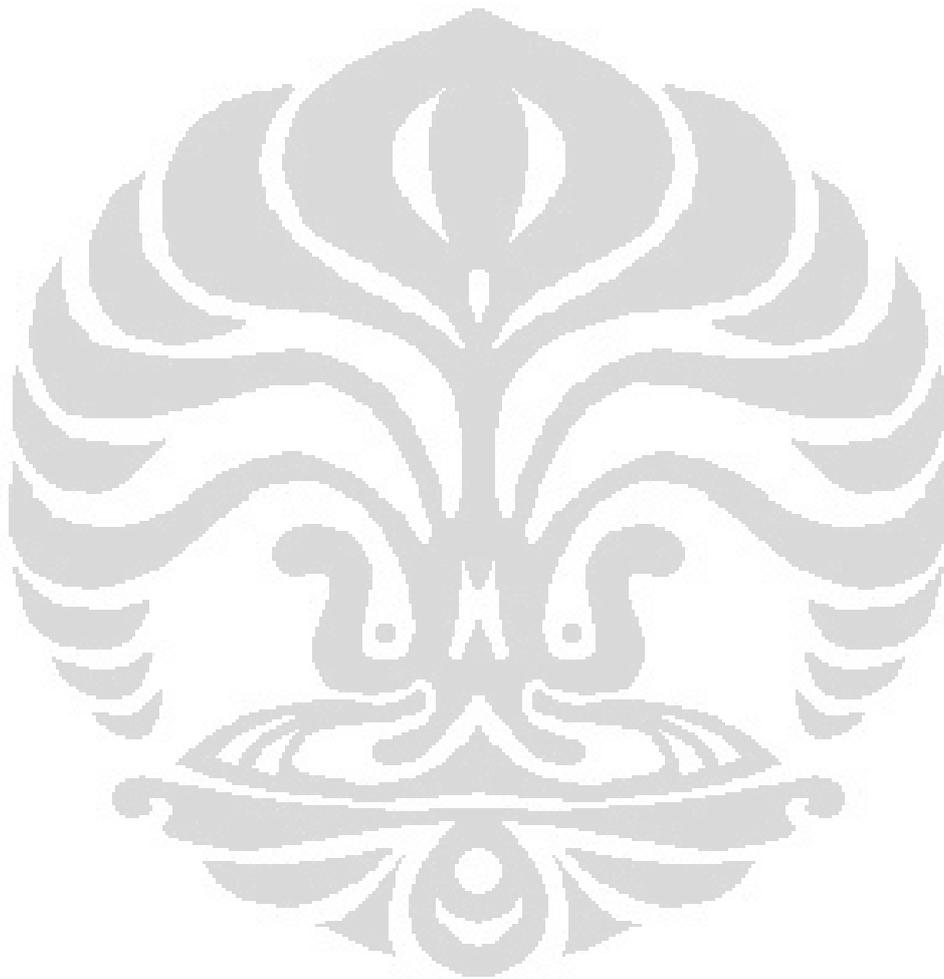
6.2 Saran

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, saran yang diajukan oleh peneliti adalah sebagai berikut :

- a) Dirjen Pajak seharusnya memberikan perhitungan khusus untuk penentuan besarnya dasar pengenaan pajak atas penghasilan bukan pegawai karena angka 50% belum tentu menggambarkan *net income* yang diterima wajib pajak bukan pegawai. Selain itu, dasar pengenaan pajak sebesar 50% belum tentu mencerminkan *expense* dari semua industri yang ada.
- b) Untuk pihak pemotong penghasilan setiap melakukan transaksi dengan orang pribadi yang berstatus bukan pegawai harus meminta

keterangan yang lengkap terkait perpajakan (NPWP, status, perolehan penghasilan, dll).

- c) Sebagai pihak penerima penghasilan sebaiknya memberikan keterangan yang lengkap terkait perpajakan, terutama NPWP agar penghitungan PPh yang dipotong dapat dikurangi PTKP.



DAFTAR PUSTAKA

Buku:

- Bungin, Burhan. *Penelitian Kualitatif: Komunikasi, Ekonomi, Kebijakan Publik, dan Ilmu Sosial Lainnya, Cetakan ke-1*, Jakarta: Fajar Interpratama Offset, 2007.
- Brotohardjo, R. Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung: PT Refika Aditama, 2003.
- Brotodihardjo, Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum*, Edisi ke-3, Jakarta: Eresco, 1993.
- Cassidy, Julie. *Concise Income Tax Third Edition*, New South Wales: The Federation Press, 2004.
- Cresswell, John W. *Research Design: Qualitative and Quantitative Approach*, London: Sage Publication Inc, 1994.
- Devano, Sony dan Siti Kurnia Rahayu. (2006). *Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu*, Jakarta: Kencana, 2006
- Devereux, Michael P. Editor, *The Economics of Tax Policy*, New York: Oxford University Press, 1996.
- Faisal, Sanapiah. *Format-Format Penelitian Sosial: Dasar-Dasar dan Aplikasi*, Jakarta: CV. Rajawali, 1992.
- Gatot, Faisal. *How to be a Smarter Taxpayer*, Jakarta : Grasindo, 2009
- Gunadi, dkk. *Perpajakan*, Jakarta : Lembaga Penerbit FEUI, 1999
- Irawan, Prasetya. *Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif untuk Ilmu-Ilmu Sosial*, Depok: Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI, 2007
- Kelly, Patrick L. and Oliver Oldman. *Readings on Income Tax Administration*, New York: The Foundation Press Inc, 1973.
- Mansury, Robert. *Kebijakan Fiskal*, Jakarta: YP 4, 1999.
- Mansury, Robert. *Pajak Penghasilan Lanjutan*, Jakarta: IND-HILL Co, 1996.

- Mansury, Robert. *The Indonesian Income Tax: A Case Study in Tax Reform*, Rotterdam: Erasmus Universiteit, 1992.
- Marsuni, Lauddin. *Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*, Yogyakarta: UII Press, 2006.
- Mardiasmo. *Perpajakan edisi 2*, Yogyakarta : Andi Offset, 1992
- Muhadjir, Noeng. *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Yogyakarta: Rake Sarasin, 1992.
- Neuman, William Lawrence. *Social Research Methods, Qualitative and Quantitative Approaches*. Edisi Keempat, USA: Allyn & Bacon, 2000.
- Nurmantu, Safri. *Pengantar Perpajakan*, Jakarta: Granit, 2005, Ed. 3.
- Prasowo, Yustinus. *Panduan Lengkap Pajak*, RAS Depok, 2009
- Rosdiana, Haula dan Rasin Tarigan, *Perpajakan Teori dan Aplikasi*, Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2005.
- Sicat, Gerardo P dan H. W. Arndt. *Ilmu Ekonomi untuk Konteks Indonesia*, diterjemahkan oleh Nirwono, Jakarta: LP3S, 1991.
- Soejono dan H. Abdurrahman, *Metode Penelitian: Suatu Pemikiran dan Penerapan*, Jakarta: Rineka Cipta, 1999.
- Soemitro, Rochmat. *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, Bandung: PT Refika Aditama, 1998.
- Soemitro, Rochmat. *Pajak dan Pembangunan*, Bandung: PT. Eresco, 1988.
- Sommerfeld, Ray M. *An Introduction to Taxation*, New York : Harcourt Brave Jovanovic, Inc, 1983
- Suandy, Erly. *Perencanaan Pajak Edisi 3*, Jakarta : Salemba Empat, 2006
- Tim Penyusun Direktorat Jenderal Pajak. *Dengan Pajak Kita Wujudkan Kemandirian Bangsa*, Jakarta : Direktorat Jenderal Pajak, 2005

Thuronyi, Victor. *Tax Law Design and Drafting, Volume 2*, Washington DC: International Monetary Fund, 1998.

Wahab SA. *Analisis Kebijakan dari Formulasi ke Implementasi Kebijaksanaan Negara*, Jakarta : Bumi Aksara 1991.

Waluyo. *Perpajakan Indonesia edisi 5*, Jakarta : Salemba Empat, 2006

Wibawa, Samoedaria. dkk. *Analisis Kebijakan Publik*, Yogyakarta : Gajah Mada University Press, 2000

Peraturan Perundang-undangan:

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.

_____, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 252/PMK.03/2008 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan Pajak Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, dan Kegiatan Orang Pribadi.

_____, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 57/PJ/2009 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 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

_____, Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor KEP-536/PJ/2009 Tentang Norma Penghitungan Penghasilan Netto Bagi Wajib Pajak yang Dapat Menghitung Penghasilan Netto Dengan Menggunakan Norma Penghitungan.

Publikasi Lembaga

Kementrian Keuangan Republik Indonesia. *Keterangan Pers: Paket Kebijakan Februari 2011*. <http://www.depkeu.go.id/Ind/>

Karya Tulis :

FX Mario Hadiwono, *Perencanaan Perpajakan atas PPh Artis Pada Usaha Manajemen Artis*. Skripsi Program Sarjana Reguler, 2004.

Andhika Banuaji, *Analisis Perubahan Kebijakan Pengenaan Pajak atas Penghasilan Orang Pribadi Bukan Pegawai*. Skripsi Program Sarjana Reguler, 2010.



Daftar Pertanyaan Wawancara

Pihak I : Pihak Direktorat Jenderal Pajak (DJP)

1. Apa yang melatarbelakangi diterbitkannya PER-57/PJ/2009 atas penghasilan Wajib Pajak yang berstatus Bukan Pegawai baik yang tenaga ahli maupun non-tenaga ahli?

Gini mas, jadi aturan pasalnya kan kita harus tau dulu bahwa pemungutan, pemotongan itu nanti ada di kredit pajak, itu juga kan tujuan akhirnya agar terutangnya pajak di akhir taun (Pasal 29) itu kan idealnya sama, tapi kalau ada kekurangan atau kelebihan itu kecillah itulah yang melandasi hal tadi, yaitu Pasal 20 UU PPh. Jadi sebisa mungkin pemotongan atau pemungutan itu agar tidak menimbulkan krang atau lebih bayar di akhir tahun. Idealnya pas ya idealnya, Cuma kan namanya juga, hmm ini kan masih pemotongan di awal, ya mungkin ada nanti kekurangan pasti ada misalkan kan nantinya. Atau jika lebih nantinya lebihnya tidak akan terlalu besar dan awalnya kita merubah dari PER 31 menjadi PER 57. Jadi gini, dulu waktu PER 31 itu kan ada yg DPP-nya 50%, yaitu untuk bukan pegawai yang tenaga ahli, tujuannya apa, klo kita kasih 50%, 50% ini kan adanya di PER 31, sebelumnya adalah PMK 252 dan tidak ada 50% betul kan? Tujuannya yaitu agar pemotongannya tidak terlalu kegedean. Kenapa? kalau kita amati, contoh gampangnya dokter. Klo dokter, DPPnya tidak ada 50% pemotongannya akan terlalu besar agar pemotongannya nanti mendekati “pas lah” di akhir tahun, jadi sebelum dikasih tarif DPP 50% lebih bayarnya nanti akan terlalu besar, atau lebih tepatnya menimbulkan LB yang kecenderungannya lebih besar, contohnya ada dokter yg baru 3 bulan lebih bayarnya sudah terlalu besar, karna apa? karna nanti dia akan menghitung dengan norma karena dokter memenuhi syarat untuk memakai norma, yaitu memiliki pekerjaan bebas, omzetnya di bawah 4,8M, melapor..3 syarat..kalau pemotongannya tidak pakai 50% melainkan memakai norma itu selisihnya akan lebih maka dari itu ya sudahlah, kita kasih DPP 50% aja lah..seandainya pun nanti dia LB tidak akan terlalu besar amat..oke itu yang pertama.. yang kedua, kita amati lagi untuk jenis-jenis pekerjaan yang lain selain tenaga ahli, nah ternyata hasilnya pun sama, dia akan LB nah karena itu udahlah di PER 57, padahal kan itu di sekitar tahun yang sama..PER 31 itu di sekitar awal tahun lah.PER 31 *launching* “oke” tenaga ahli mungkin tidak akan

complain lagi, dulu kan waktu sebelum itu kita pakai PMK 252 itu pada complain maka dari itu kita kasih DPP 50% di PER 31 untuk tenaga ahli, setelah itu kita amati ternyata untuk jenis-jenis pekerjaan lainnya sama, dia akan LB juga maka dari itu kita buat PER 57 dimana semua WP yang bukan pegawai dikasih 50% bedanya adalah khusus untuk dokter yg 50% tadi DPPnya adalah, kalau untuk model yang bagi hasil dia dari yang sebelum bagi hasil.

2. Apa yang melatarbelakangi disamakannya tarif DPP atas penghasilan WP yang berstatus Bukan Pegawai, dimana pada peraturan sebelumnya (PER-31/PJ/2009) terdapat perbedaan DPP antara WP yang berstatus Bukan Pegawai yang merupakan tenaga ahli dengan non-tenaga ahli?

Pertama kita amati dari yang tenaga ahli itu, dari PMK 252, PER 31 karna kegedean kan maka dari itu untuk yang tenaga ahli kita kasih DPPnya 50% agar mendekati lah tidak lebih atau kurang bayar karna kalau tidak pakai 50% kan nantinya dia akan kelebihan..lebih bayar karna kalau begitu kan jadi tidak sesuai dengan amanah Pasal 20 UU PPh dimana pemotongan dan pemungutan sebisa mungkin sama nah karna itu kita bikin dia 50% untuk tenaga ahli.. eh ternyata setelah kita keluarkan PER 31 bidang-bidang pekerjaan lain selain tenaga ahli memiliki kasus yang sama, yaitu LB setelah dijumlah, mungkin dia akan lebih bayar juga ketika tidak menggunakan DPP yang 50% oke lah kalau begitu kita rubah dari PER 31 menjadi PER 57 dimana DPPnya menjadi 50% semuanya karna ternyata hampir mirip model-model pemotongannya. Artinya setelah kita amati ternyata yang lain-lain hampir mirip model-model kasusnya dan tidak ada hubungannya dengan *equal treatment* dimana kita memberikan perlakuan yang sama. Gini mas, jadi ketika kita bikin peraturan, ehh namanya juga orang peraturan..kita harus ada amanahnyadimana yang menjadi landasan pokoknya adalah UU PPh Pasal 20 dimana pemotongan dan pemungutan sebisa mungkin sama di akhir tahun ya artinya kita harus membuat suatu peraturan pemotongan dan pemungutan yang sesuai dengan amanah Pasal 20 tadi agar idealnya pas, walaupun kurang atau lebih tidak terlalu jauhlah.

3. Apa yang menjadi dasar acuan sehingga DPP atas penghasilan WP yang berstatus Bukan Pegawai ditetapkan sebesar 50% seperti yang diatur dalam PER-57/PJ/2009?

Jadi, itu asalnya kalau saya analisis orang akan melihat itu disesuaikan dengan norma, misalnya norma dokter itu 50% maka pemotongannya juga harus 50% agar mendekati sama. Pertanyaannya bagus “kenapa muncul angka 50%?” karna dia jadi norma, kalau

saya jadi mas saya akan tanya lagi “norma itu kan bermacam2” dan akhirnya balik lagi ke Pasal 20 tadi, itu kan idealnya pas kalau pun ada selisih, selisih yang timbul itu kecil lah nah kita...yaaa kita ambil angka yang mendekati lah, yang kira2 mewakili nah dari situ lah muncul angka 50% walaupun misalnya sama2 tenaga ahli lah, dokter itu ada yang normanya 45% ada juga yang 50% tapi minimal rentangnya ga beda jauh karna di Pasal 20 itu kan idealnya pas, nanti kalau begitu kira2 kita ambil macem2 deh semua yang bukan pegawai kita sesuaikan nah kita kan bingung kita juga bikin aturan ga simpel mas, tetep koridor kita tetep Pasal 20 maka dari itu kita ambil angka 50% yang jika dilihat dari koridor tidak terlalu menyimpang jauh.

4. Apa penerbitan peraturan ini akan mempengaruhi penerimaan pajak? Jika iya, apa dampak yang terjadi?

Kalo in total akan sama ya mas ya, klo seandainya kita potong lebih gede nanti di akhir tahun LB kita akan kembalinya lebih gede juga mas. Oke, jadi gini kalau pemotongan pemungutan itu akan berdampak pada suatu penerimaan tahun berjalan, oke mungkin dalam tahun ini kita akan mendapat lebih besar misalkan tahun ini kita yang ga pake 50% deh ternyata SPT-nya LB, ya kan?nah klo LB kan harus kita kembalikan nih, di tahun depan kita akan kembalikan nih, restitusinya tahun depan kan jadinya di tahun berikutnya kita akan mengembalikan yang banyak hmm itu lah logika berpikirnya nah seandainya kita pas misalnya tahun ini 100 ya tahun depan 100 lagi, nah seandainya tahun ini 150 padahal seharusnya 100 di tahun depan kita akan mengembalikan 50 jadi in total kita tetap akan menerima 200 juga mas, kalau bicara masalah efeknya misalnya kita menerima lebih di tahun ini ya di tahun depan kita harus mengembalikannya dengan cara restitusi.

Kesimpulan :

Ya oke, mungkin masnya akan mencermati masalah penerimaan yang sebenarnya menjadi hak dirjen pajak adalah tadi berapa pajak yang terutang dalam satu tahun, itulah yang jadi penerimaan kita entah itu di tahun berjalan berapa yang menjadi kredit pajak ya ujung-ujungnya akan disesuaikan juga di akhir tahun berjalan oleh Pasal 29. Lalu masalah dasar tadi dimana DPP-nya 50% acuan utamanya adalah amanah Pasal 20 UU PPh semua pemotongan dan pemungutan idealnya harus sama walaupun berbeda tidak akan terlalu jauh.

Daftar Pertanyaan Wawancara

Pihak II : Pihak Wajib Pajak (Pemotong Penghasilan)

- 1. Saat ini, kebijakan atas pengenaan PPh Pasal 21 sudah diatur dalam PER-57/PJ/2009 dimana terdapat perbedaan DPP atas WP yang berstatus Bukan Pegawai jika dibandingkan dengan peraturan sebelumnya (PER-31/PJ/2009), apakah perusahaan mengalami kesulitan atas perubahan peraturan tersebut dan langkah-langkah apa saja yang sudah dilakukan perusahaan untuk mengatasinya?**

Yang jelas langkah pertama yang kita ambil adalah melakukan sosialisasi atas kebijakan tersebut ya, hmm lalu setelah itu baru kita melakukan suatu koordinasi dengan perusahaan untuk mensosialisasikan kebijakan tersebut kepada bagian *payroll* nah baru deh dari situ disosialisasikan kepada seluruh penerima penghasilan dan terutama yang bukan pegawai.

- 2. Jenis pekerjaan apa saja yang termasuk kategori bukan pegawai di perusahaan anda?**

Yaa ada macam-macam fan, seperti teknisi gedung, pelatih *security*, pengurus kebun, dokter perusahaan dll lah.

- 3. Apakah dari jenis-jenis pekerjaan di atas ada profesi tertentu dimana perusahaan memberi tunjangan pajak?**

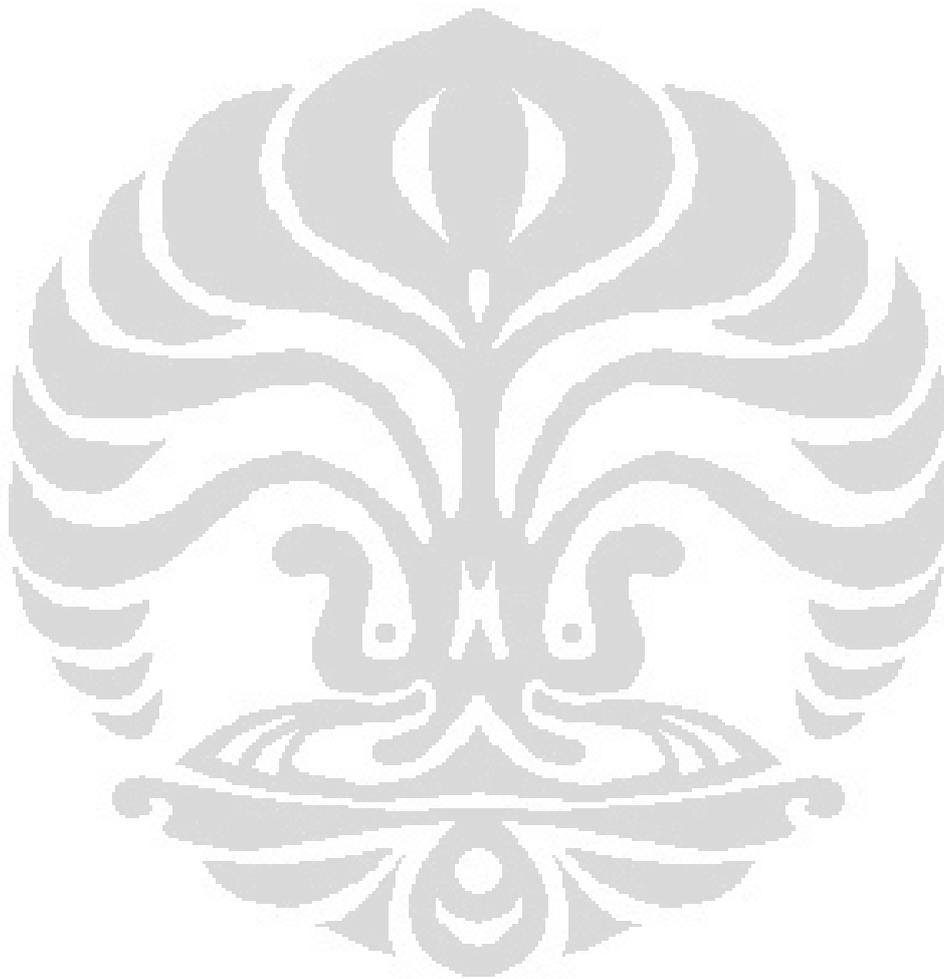
Yaa kebanyakan sih ga kita kasih yak arena tunjangan pajak biasanya diberikan kepada para pekerja tetap kita, namun untuk tenaga ahli kadang ada yang kita kasih..semuanya balik lg sih ke perjanjian kerja..jadi tergantung perjanjian ya tapi untuk mayoritas sih kita ga kasih tunjangan pajak.

- 4. Apakah seluruh pekerja tersebut didaftarkan oleh perusahaan untuk mendapatkan NPWP?**

Oh yaa, untuk itu sih belum ada kebijakannya di perusahaan fan..jadi kita yang penting sudah benar dalam pemotongan dan pemungutan PPh-nya si pekerja..ini terkait yang bukan pegawai ya..kalo untuk pegawai tetapnya sih jelas kita daftarkan buat dapetin NPWP.

5. Manfaat apa yang dirasakan perusahaan atas berlakunya peraturan ini?

Yaa kalau pekerja kita yang bukan pegawai itu dikasih tunjangan pajak tentu saja tunjangan yang diberikan perusahaan jadi lebih kecil yasehingga meringankan beban tunjangan pajak oleh perusahaan dank lo dilihat dari sstem administrasinya sih jd lebih mudah yak arena tidak ada kategori lagi antara bukan pegawai ahli dan non-ahli



Daftar Pertanyaan Wawancara

Pihak III : Pihak Akademisi

1. Bagaimana pendapat Bapak/Ibu mengenai penerbitan PER-57/PJ/2009?

PER ini sebenarnya adalah perubahan atas PER sebelumnya, yaitu PER 31 ya, dimana perubahannya itu menyangkut pengaturan pemotongan PPh 21 atas WP yang Bukan Pegawai. Memang di PER 31 itu ada perbedaan antara pemotongan PPh 21 untuk Bukan Pegawai tenaga ahli dengan Bukan Pegawai non-tenaga ahli, kalau saya melihatnya penerbitan PER 57 ini lebih kepada *equal treatment* antara yang Bukan Pegawai tenaga ahli dengan Bukan Pegawai non-tenaga ahli artinya sama-sama Bukan Pegawai kok perlakuannya berbeda jadi untuk penerbitan PER 57 ini kan sebenarnya muncul dari keberatan Bukan Pegawai non-tenaga ahli, jadi saya piker pengenaan PER 57 ini lebih mengena kepada bahwa PER 31 itu belum memberikan *equal treatment* pada suatu kasus Bukan Pegawai yang non-tenaga ahli.

2. Menurut anda, apakah penerbitan peraturan ini sudah tepat jika dikaitkan dengan :

a. Fungsi budgetair

Klo asumsinya itu penghasilan yang diterima oleh Bukan Pegawai itu sama, artinya secara total sudah sama ini sebenarnya adalah masalah apakah PPh 21 dari Bukan Pegawai itu akan di-*collect* di, hmm secara jumlah yaa, tergantung akan lebih besar di SPT masa atau SPT tahunannya, karena nanti PPh 21 ini akan jadi kredit pajak di SPT tahunan si orang pribadi yang bersangkutan yaa, kalo mengacunya pada PER 31 itu seolah-olah penerimaan pajak dari sisi Bukan Pegawai yang non-tenaga ahli itu dikumpulkan paling besar di SPT masa-nya ya otomatis nanti di tahun pajak tidak terlalu besar, kalau yang PER 57 itu lebih kaitannya itu ke *collect*--nya itu bukan di SPT masa tapi nanti akan ada di SPT akhir tahun, nanti kan masa-nya lebih kecil otomatis kredit pajaknya lebih kecil jadinya pada SPT tahunannya kurang bayar pajaknya akan lebih besar. Jadi kalau menurut saya sih jila ditinjau dari teori fungsi *budgetair* dalam fungsi pajak sih sudah tepat. Jadi mau yang lama atau yang baru pun PER 31 ataupun PER 57 itu sudah sama posisinya, perbedaan yang terjadi hanyalah *time different* saja.

b. Teori *presumptive tax*

Sudah tepat ko ini.

3. Bagaimana pendapat anda terhadap perubahan peraturan ini, dimana pada peraturan sebelumnya terdapat perbedaan DPP atas Bukan Pegawai yang merupakan tenaga ahli dengan non-tenaga ahli?

Kalo mengacunya pada PER 31 itu seolah-olah penerimaan pajak akan mengalami penurunan yaa, namun ternyata perbedaan yang dihasilkan tidak akan terlalu jauh karena seolah-olah dengan penerbitan PER 57 ini penerimaan pajak PPh 21 dari WP yang berstatus Bukan Pegawai ini akan mengalami penurunan yang disebabkan penurunan tarif DPP-nya ya, namun kembali lagi kalo mengacunya pada PER 31 dari sisi Bukan Pegawai yang non-tenaga ahli itu dikumpulkan paling besar di SPT masa-nya ya otomatis nanti di tahun pajak tidak terlalu besar, kalau yang PER 57 itu lebih kaitannya itu ke *collect*-nya itu bukan di SPT masa tapi nanti akan ada di SPT akhir tahun, nanti kan masa-nya lebih kecil otomatis kredit pajaknya lebih kecil jadinya pada SPT tahunannya kurang bayar pajaknya akan lebih besar. Jadi kalau menurut saya sih jila ditinjau dari teori fungsi *budgetair* dalam fungsi pajak sih sudah tepat. Jadi mau yang lama atau yang baru pun PER 31 ataupun PER 57 itu sudah sama posisinya, perbedaan yang terjadi hanyalah *time different* saja. Lagi pula penerbitan peraturan ini seperti yang sudah saya jawab sebelumnya yaitu lebih menekankan pada *equal treatment* itu tadi.

4. Menurut anda, dampak apa yang terjadi akibat penerbitan peraturan ini, baik itu oleh Negara, Wajib Pajak sebagai pihak penerima penghasilan, maupun Perusahaan sebagai pihak pemotong penghasilan?

Kalo dari sudut pandang negara itu dari *time different* tadi ya, tadinya *collection* dari PPh 21 itu untuk yang dari Bukan Pegawai itu mungkin penerimaan pajak per bulannya akan turun ya tetapi nanti akan ter-*collect* total di SPT akhir tahun. Kalo untuk wajib pajak penerima penghasilan ini sebenarnya lebih, hmm kalo melihatnya ke penghasilan per bulan ini seolah-olah lebih menguntungkan buat mereka karena *take home pay*-nya akan menjadi lebih besar tetapi nanti akan mereka akan memperhitungkan kredit pajaknya di-SPT akhir tahun, kalo untuk perusahaan sebenarnya ga ada masalah bahkan cenderung lebih sederhana jika dilihat dari administrasi pemotongan dimana pada PER 31 terdapat perbedaan DPP antara Bukan

Pegawai yang tenaga ahli maupun yang non-tenaga ahli sedangkan pada PER 57 terdapat persamaan perlakuan dimana DPP antara Bukan Pegawai yang tenaga ahli dengan non-tenaga ahli menjadi sama sebesar 50% yang artinya jika ditinjau dari sisi perusahaan akan menjadi lebih sederhana diproses pemotongan penghasilannya karena semua pekerjanya yang berstatus Bukan Pegawai tidak perlu dibedakan berdasarkan keahliannya lagi.

5. Bagaimana pandangan anda terhadap peraturan ini yang berlaku surut?

Apakah terdapat kendala atas peraturan tersebut?

Kurang ideal ya menurut saya pada saat peraturan ini berlaku surut karena pemotongan itu sudah dilakukan pada periode pajak sebelumnya, otomatis nanti ini lebih mengarah kepada, hmm pertama kita melihatnya di sisi pemotong ini lebih masalah ke beban administrasi perpajakannya, dimana pihak pemotong harus melakukan pembetulan bukti potong jadi adanya perubahan pemotongan otomatis bukti potongnya berubah, otomatis juga SPT-nya berubah. Pemahaman saya sebenarnya, itu bisa diminimalisasi beban perpajakan itu dengan syarat bahwa perhitungannya memang harus berlaku surut tapi untuk keperluan administrative itu sebenarnya tidak harus dilakukan pembetulan jadi cukup dilakukan *adjustment* saja di akhir tahun.

Kesimpulan :

PER 57 itu lebih ke arah kesederhanaan dalam administrasi pemotongan PPh Pasal 21, karna klo pemotongan PPh Pasal 21 itu kan pemerintah melimpahkan salah satu kewajiban dari pemerintah ke pihak pemberi kerja, artinya pelimpahan kewajiban ini harus diimbangi dengan suatu prosedur yang lebih mudah dan itu terlihat jelas jika dilihat dari perubahan atas PER 31 ke PER 57.

Daftar Pertanyaan Wawancara

Pihak IV : Pihak Praktisi

1. Bagaimana pendapat Bapak/Ibu mengenai penerbitan PER-57/PJ/2009?

Klo dari praktisi sih ga ada masalah, soalnya itu *given* aja kan ya peraturannya..yang penting klo dari sisi praktisi adalah kriteria yang jelas mengenai bukan pegawai itu apa, peserta kegiatan itu apa, dan pegawai tetap itu apa..klo dari pendapat saya di PER-57 ini sudah ga ada masalah karena biasanya kan ada aja kegiatan yang ga ke-captured nah klo dari praktisi mah yang penting jelas aja pengklasifikasiannya agar kalau ada kejadian seperti itu kita bisa tau dimana keranjang sampahnya.

2. Menurut anda, apakah penerbitan peraturan ini sudah tepat jika dikaitkan dengan :

a. Fungsi *budgetair*

Kalo dari fungsi *budgetair* sih menurut saya ga banyak isu ya disini ya kalau kita lihat fungsi *budgetair* berarti kita melihat sebagai *withholding tax* bahwa adanya pemotongan di tengah periode berjalan itu tentu akan mengamankan penerimaan negara dan ga ada isu besar sih disitu

b. Teori *presumptive tax*

Klo menurut saya hal ini yang harus dikritisi ya, yaitu angka 50% tersebut..basisnya apa sih apa lagi itu juga sama untuk semua industri ya, klo dari *understanding* saya gimana sih ngitung 50% itu? karena menurut pengertian saya untuk menentukan *presumptive* itu harus memperhitungkan basis *net income*-nya sehingga di pemotongannya akan relatif mendekati total pajak terutang di akhir periode, maka penentuan *presumptive tax* itu tidak bisa *given* 50% aja dan seharusnya bisa lebih detail karena belum tentu angka 50% mencerminkan *expense* pada industri tersebut, tapi dari sisi lain praktisi angka 50% ini membuat menjadi mudah karena adanya *single tariff* itu. Karena kalau kamu inget Pasal 23 UU yang lama itu DPP atas beberapa jasa itu dibedakan semua tuh *rigid* sekali nah kalau dalam peraturan ini dari sisi praktisi sih justru lebih memudahkan yak arena menjadi lebih sederhana

3. Bagaimana pendapat anda terhadap perubahan peraturan ini, dimana pada peraturan sebelumnya terdapat perbedaan DPP atas Bukan Pegawai yang merupakan tenaga ahli dengan non-tenaga ahli?

Menurut saya lebih baik seperti itu dalam artian seperti ini, saya tidak mengatakan kalau penyamaan tarif ini tidak ada masalah yang jadi masalah adalah ketika bukan pegawai itu dikenakan 100% apakah iya dia tidak mengeluarkan biaya untuk memperoleh penghasilan itu..jadi menurut saya tidak fair apabila bukan pegawai dikenakan 100% apalagi itu yang non-tenaga ahli. Aturan itu kan sebenarnya mengakui berapa sih besar net income-nya karna tanpa itu 100% dia menganggap revenue=income..nah itu kan masalah beda dengan pegawai tetap karena ada pengurangnya seperti PTKP, biaya jabatan, dll

4. Menurut anda, dampak apa yang terjadi akibat penerbitan peraturan ini, baik itu oleh Negara, Wajib Pajak sebagai pihak penerima penghasilan, maupun Perusahaan sebagai pihak pemotong penghasilan?

Kalau untuk negara sih tidak berpengaruh ya seperti yang saya jelaskan di atas, terus klo untuk penerima penghasilannya sama tidak ada masalah juga..mmm klo untuk pemotong sih justru memudahkan yak arena adanya *single tariff* itu.

5. Bagaimana pandangan anda terhadap peraturan ini yang berlaku surut? Apakah terdapat kendala atas peraturan tersebut?

Klo menurut saya sih ini udah ga ada masalah karena rekalkulasi penghitungan pajaknya kan sudah dilakukan di tahun 2009 jadi isu besarnya muncul pada tahun 2009..tapi ini pernah menjadi masalah, beda dengan pegawai tetap untuk melakukan rekalkulasi pemotongannya pada saat ada perubahan peraturan itu cenderung lebih mudah ya tapi klo untuk bukan pegawai buat kita sih ga ada masalah klo kita memotongnya lebih tinggi, kecuali untuk pihak yang dipotong.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA
SALINAN

PERATURAN MENTERI KEUANGAN

NOMOR 252/PMK.03/2008

TENTANG

PETUNJUK PELAKSANAAN PEMOTONGAN PAJAK ATAS PENGHASILAN
SEHUBUNGAN DENGAN PEKERJAAN, JASA, DAN KEGIATAN ORANG PRIBADI

MENTERI KEUANGAN,

Menimbang : bahwa dalam rangka melaksanakan ketentuan Pasal 21 ayat (8) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan Pajak atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, dan Kegiatan Orang Pribadi;

Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740);

2. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3263) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4893);

3. Keputusan Presiden Nomor 20/P Tahun 2005;

MEMUTUSKAN :

Menetapkan : PERATURAN MENTERI KEUANGAN TENTANG PETUNJUK PELAKSANAAN PEMOTONGAN PAJAK ATAS PENGHASILAN SEHUBUNGAN DENGAN PEKERJAAN, JASA, DAN KEGIATAN ORANG PRIBADI.

BAB I

KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Menteri Keuangan ini, yang dimaksud dengan:

1. Undang-Undang Pajak Penghasilan adalah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

2. Pajak Penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi Subjek Pajak dalam negeri, yang selanjutnya disebut PPh Pasal 21, adalah 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, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 Undang-Undang Pajak Penghasilan.
3. Pajak Penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi Subjek Pajak luar negeri, yang selanjutnya disebut PPh Pasal 26, adalah 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 luar negeri, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 Undang-Undang Pajak Penghasilan.
4. Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 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 Pasal 26 Undang-Undang Pajak Penghasilan.
5. Badan adalah badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 3 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.
6. Penyelenggara Kegiatan adalah Wajib Pajak orang pribadi atau Wajib Pajak badan sebagai penyelenggara kegiatan tertentu yang melakukan pembayaran imbalan dengan nama dan dalam bentuk apapun kepada orang pribadi sehubungan dengan pelaksanaan kegiatan tersebut.
7. Penerima Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21 adalah orang pribadi dengan status sebagai Subjek Pajak dalam negeri yang menerima atau memperoleh penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun, sepanjang tidak dikecualikan dalam Peraturan Menteri Keuangan ini, dari Pemotong PPh Pasal 21 sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa atau kegiatan yang dilakukan baik dalam hubungannya sebagai pegawai maupun bukan pegawai, termasuk penerima pensiun.
8. Penerima Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 26 adalah orang pribadi dengan status sebagai Subjek Pajak luar negeri yang menerima atau memperoleh penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun, sepanjang tidak dikecualikan dalam Peraturan Menteri Keuangan ini, dari Pemotong PPh Pasal 26 sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa atau kegiatan yang dilakukan baik dalam hubungannya sebagai pegawai maupun bukan pegawai, termasuk penerima pensiun.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

9. Pegawai adalah orang pribadi yang bekerja pada pemberi kerja, baik sebagai pegawai tetap atau pegawai tidak tetap/tenaga kerja lepas berdasarkan perjanjian atau kesepakatan kerja baik secara tertulis maupun tidak tertulis, untuk melaksanakan suatu pekerjaan dalam jabatan atau kegiatan tertentu dengan memperoleh imbalan yang dibayarkan berdasarkan periode tertentu, penyelesaian pekerjaan, atau ketentuan lain yang ditetapkan pemberi kerja, termasuk orang pribadi yang melakukan pekerjaan dalam jabatan negeri atau badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah.
10. Pegawai tetap adalah pegawai yang menerima atau memperoleh penghasilan dalam jumlah tertentu secara teratur, termasuk anggota dewan komisaris dan anggota dewan pengawas yang secara teratur terus menerus ikut mengelola kegiatan perusahaan secara langsung, serta pegawai yang bekerja berdasarkan kontrak untuk suatu jangka waktu tertentu sepanjang pegawai yang bersangkutan bekerja penuh (*full time*) dalam pekerjaan tersebut.
11. Pegawai tidak tetap/tenaga kerja lepas adalah pegawai yang hanya menerima penghasilan apabila pegawai yang bersangkutan bekerja, berdasarkan jumlah hari bekerja, jumlah unit hasil pekerjaan yang dihasilkan atau penyelesaian suatu jenis pekerjaan yang diminta oleh pemberi kerja.
12. Penerima Penghasilan Bukan Pegawai adalah orang pribadi selain pegawai tetap dan pegawai tidak tetap (tenaga kerja lepas) yang memperoleh penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun dari Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 sebagai imbalan atas pekerjaan, jasa atau kegiatan tertentu yang dilakukan berdasarkan perintah atau permintaan dari pemberi penghasilan.
13. Peserta kegiatan adalah orang pribadi yang terlibat dalam suatu kegiatan tertentu, termasuk mengikuti rapat, sidang, seminar, lokakarya (*workshop*), pendidikan, pertunjukan, olahraga, atau kegiatan lainnya dan menerima atau memperoleh imbalan sehubungan dengan keikutsertaannya dalam kegiatan tersebut.
14. Penerima pensiun adalah orang pribadi atau ahli warisnya yang menerima atau memperoleh imbalan untuk pekerjaan yang dilakukan di masa lalu, termasuk orang pribadi atau ahli warisnya yang menerima tunjangan hari tua atau jaminan hari tua.
15. Penghasilan Pegawai Tetap yang Bersifat Teratur adalah penghasilan bagi pegawai tetap berupa gaji atau upah, segala macam tunjangan, dan imbalan dengan nama apapun yang diberikan secara periodik berdasarkan ketentuan yang ditetapkan oleh pemberi kerja, termasuk uang lembur.
16. Penghasilan Pegawai Tetap yang Bersifat Tidak Teratur adalah penghasilan bagi pegawai tetap selain penghasilan yang bersifat teratur, yang diterima sekali dalam satu tahun atau periode lainnya, antara lain berupa bonus, Tunjangan Hari Raya (THR), jasa produksi, tantiem, gratifikasi, atau imbalan sejenis lainnya dengan nama apapun.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

17. Upah harian adalah upah atau imbalan yang diterima atau diperoleh pegawai yang terutang atau dibayarkan secara harian.
18. Upah mingguan adalah upah atau imbalan yang diterima atau diperoleh pegawai yang terutang atau dibayarkan secara mingguan.
19. Upah satuan adalah upah atau imbalan yang diterima atau diperoleh pegawai yang terutang atau dibayarkan berdasarkan jumlah unit hasil pekerjaan yang dihasilkan.
20. Upah borongan adalah upah atau imbalan yang diterima atau diperoleh pegawai yang terutang atau dibayarkan berdasarkan penyelesaian suatu jenis pekerjaan tertentu.
21. Imbalan kepada bukan pegawai adalah penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang terutang atau diberikan kepada bukan pegawai sehubungan dengan pekerjaan, jasa atau kegiatan yang dilakukan, antara lain berupa honorarium, komisi, *fee*, dan penghasilan sejenis lainnya.
22. Imbalan kepada peserta kegiatan adalah penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang terutang atau diberikan kepada peserta kegiatan tertentu, antara lain berupa uang saku, uang representasi, uang rapat, honorarium, hadiah atau penghargaan, dan penghasilan sejenis lainnya.
23. Masa Pajak terakhir adalah masa Desember atau masa pajak tertentu di mana pegawai tetap berhenti bekerja.

BAB II

PEMOTONG PPh PASAL 21 DAN/ATAU PPh PASAL 26

Pasal 2

- (1) Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26, meliputi:
 - a. 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;
 - b. 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;
 - c. dana pensiun, badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja, dan badan-badan lain yang membayar uang pensiun dan tunjangan hari tua



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- d. orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas serta badan yang membayar :
 1. 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 ;
 2. honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan kegiatan dan jasa yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status Subjek Pajak luar negeri;
 3. honorarium atau imbalan lain kepada peserta pendidikan, pelatihan, dan magang;
 - e. penyelenggara 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.
- (2) Tidak termasuk sebagai pemberi kerja yang mempunyai kewajiban untuk melakukan pemotongan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a adalah:
- a. kantor perwakilan negara asing;
 - b. organisasi-organisasi internasional sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) huruf c Undang-Undang Pajak Penghasilan, yang telah ditetapkan oleh Menteri Keuangan;
 - c. pemberi kerja orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang semata-mata mempekerjakan orang pribadi untuk melakukan pekerjaan rumah tangga atau pekerjaan bukan dalam rangka melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.
- (3) Dalam hal organisasi internasional tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf b, organisasi internasional dimaksud merupakan pemberi kerja yang berkewajiban melakukan pemotongan pajak.

BAB III

PENERIMA PENGHASILAN YANG DIPOTONG PPh PASAL 21 DAN ATAU PPh PASAL 26

Pasal 3

Penerima Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21 dan atau PPh Pasal 26 adalah orang pribadi yang merupakan :

- a. pegawai;
- b. penerima uang pesangon, pensiun atau uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua, termasuk ahli warisnya;
- c. bukan pegawai yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

1. tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, yang terdiri dari pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, penilai, dan aktuaris;
 2. pemain musik, pembawa acara, penyanyi, pelawak, bintang film, bintang sinetron, bintang iklan, sutradara, kru film, foto model, peragawan/ peragawati, pemain drama, penari, pemahat, pelukis, dan seniman lainnya;
 3. olahragawan;
 4. penasihat, pengajar, pelatih, penceramah, penyuluh, dan moderator;
 5. pengarang, peneliti, dan penerjemah;
 6. pemberi jasa dalam segala bidang termasuk teknik, komputer dan sistem aplikasinya, telekomunikasi, elektronika, fotografi, ekonomi dan sosial serta pemberi jasa kepada suatu kepanitiaan;
 7. agen iklan;
 8. pengawas atau pengelola proyek;
 9. pembawa pesanan atau yang menemukan langganan atau yang menjadi perantara;
 10. petugas penjaja barang dagangan;
 11. petugas dinas luar asuransi;
 12. distributor perusahaan *multilevel marketing* atau *direct selling* dan kegiatan sejenis lainnya;
- d. peserta kegiatan yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan keikutsertaannya dalam suatu kegiatan, antara lain meliputi :
1. peserta perlombaan dalam segala bidang, antara lain perlombaan olah raga, seni, ketangkasan, ilmu pengetahuan, teknologi dan perlombaan lainnya;
 2. peserta rapat, konferensi, sidang, pertemuan, atau kunjungan kerja;
 3. peserta atau anggota dalam suatu kepanitiaan sebagai penyelenggara kegiatan tertentu;
 4. peserta pendidikan, pelatihan, dan magang;
 5. peserta kegiatan lainnya.

Pasal 4

Tidak termasuk dalam pengertian Penerima Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 adalah:

- a. pejabat perwakilan diplomatik dan konsulat atau pejabat lain dari negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama mereka, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain di luar jabatan atau pekerjaannya tersebut, serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik;
- b. pejabat perwakilan organisasi internasional sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) huruf c Undang-Undang Pajak Penghasilan, yang telah ditetapkan oleh Menteri Keuangan, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau kegiatan atau pekerjaan lain



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA
BAB IV

PENGHASILAN YANG DIPOTONG PPh PASAL 21 DAN/ATAU PPh PASAL 26

Pasal 5

- (1) Penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 adalah:
 - a. penghasilan yang diterima atau diperoleh Pegawai tetap, baik berupa penghasilan yang bersifat teratur maupun tidak teratur;
 - b. penghasilan yang diterima atau diperoleh Penerima pensiun secara teratur berupa uang pensiun atau penghasilan sejenisnya;
 - c. 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 sejenis;
 - d. penghasilan pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas, berupa upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan atau upah yang dibayarkan secara bulanan;
 - e. imbalan kepada bukan pegawai, antara lain berupa honorarium, komisi, *fee*, dan imbalan sejenis dengan nama dan dalam bentuk apapun sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan;
 - f. 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.
- (2) Penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 sebagaimana dimaksud pada ayat (1) termasuk pula penerimaan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan lainnya dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diberikan oleh:
 - a. bukan Wajib Pajak;
 - b. Wajib Pajak yang dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final; atau
 - c. Wajib Pajak yang dikenakan Pajak Penghasilan berdasarkan norma penghitungan khusus (*deemed profit*).

Pasal 6

- (1) Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 yang diterima atau diperoleh orang pribadi Subjek Pajak dalam negeri merupakan penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21.
- (2) Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 yang diterima atau diperoleh orang pribadi Subjek Pajak luar negeri merupakan penghasilan yang dipotong PPh Pasal 26.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

Pasal 7

- (1) Penghitungan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 atas penghasilan berupa penerimaan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (2) didasarkan pada harga pasar atas barang yang diberikan atau nilai wajar atas pemberian kenikmatan yang diberikan.
- (2) Dalam hal penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) diterima atau diperoleh dalam mata uang asing, penghitungan PPh Pasal 21 dan atau PPh Pasal 26 didasarkan pada nilai tukar (kurs) yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang berlaku pada saat pembayaran penghasilan tersebut atau pada saat dibebankan sebagai biaya.

Pasal 8

- (1) Tidak termasuk dalam pengertian penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 adalah:
 - a. pembayaran manfaat atau santunan asuransi dari perusahaan asuransi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa;
 - b. penerimaan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dalam bentuk apapun yang diberikan oleh Wajib Pajak atau Pemerintah, kecuali penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (2);
 - c. iuran pensiun yang dibayarkan kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, iuran tunjangan hari tua atau iuran jaminan hari tua kepada badan penyelenggara tunjangan hari tua atau badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja yang dibayar oleh pemberi kerja;
 - d. zakat yang diterima oleh orang pribadi yang berhak dari badan atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia yang diterima oleh orang pribadi yang berhak dari lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah;
 - e. beasiswa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf 1 Undang-Undang Pajak Penghasilan.
- (2) Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh pemberi kerja, termasuk yang ditanggung oleh Pemerintah, merupakan penerimaan dalam bentuk kenikmatan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b.

BAB V

DASAR PENGENAAN DAN PEMOTONGAN
PPh PASAL 21 DAN/ATAU PPh PASAL 26

Pasal 9

- (1) Dasar pengenaan dan pemotongan PPh Pasal 21 adalah sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

1. pegawai tetap;
 2. penerima pensiun berkala;
 3. pegawai tidak tetap yang penghasilannya dibayar secara bulanan atau jumlah kumulatif penghasilan yang diterima dalam 1 (satu) bulan kalender telah melebihi jumlah PTKP sebulan untuk diri Wajib Pajak sendiri;
 4. bukan pegawai, yang meliputi:
 - a) distributor multi level marketing atau *direct selling*;
 - b) petugas dinas luar asuransi yang tidak berstatus sebagai pegawai;
 - c) penjaja barang dagangan yang tidak berstatus sebagai pegawai; dan/atau
 - d) penerima penghasilan bukan pegawai lainnya yang menerima penghasilan dari Pemotong PPh Pasal 21 secara berkesinambungan dalam 1 (satu) tahun kalender.
- b. Jumlah penghasilan yang melebihi bagian penghasilan yang tidak dilakukan pemotongan PPh Pasal 21 sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 ayat (4) Undang-Undang Pajak Penghasilan, yang berlaku bagi pegawai tidak tetap yang menerima upah harian, upah mingguan, upah satuan atau upah borongan, sepanjang penghasilan kumulatif yang diterima dalam 1 (satu) bulan kalender belum melebihi jumlah PTKP sebulan untuk diri Wajib Pajak sendiri.
- c. Jumlah penghasilan bruto, yang berlaku bagi penerima penghasilan selain penerima penghasilan sebagaimana dimaksud pada huruf a dan huruf b.
- (2) PTKP sebulan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah PTKP dibagi 12 (dua belas).
 - (3) Dasar pengenaan dan pemotongan PPh Pasal 26 adalah jumlah penghasilan bruto.

BAB VI

PENGURANGAN YANG DIPERBOLEHKAN

Pasal 10

- (1) Jumlah penghasilan bruto yang diterima atau diperoleh Penerima Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21 dan atau PPh Pasal 26 adalah seluruh jumlah penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 yang diterima atau diperoleh dalam suatu periode atau pada saat dibayarkan.
- (2) Penghasilan Kena Pajak adalah sebagai berikut:
 - a. bagi pegawai tetap dan penerima pensiun berkala, sebesar penghasilan neto dikurangi PTKP;
 - b. bagi pegawai tidak tetap sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a angka 3, sebesar penghasilan bruto dikurangi PTKP;
 - c. bagi bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a angka 4, sebesar penghasilan bruto dikurangi PTKP yang dihitung secara bulanan.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- (3) Besarnya penghasilan neto bagi pegawai tetap yang dipotong PPh Pasal 21 adalah jumlah seluruh penghasilan bruto dikurangi dengan:
 - a. biaya jabatan, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan;
 - b. iuran yang terkait dengan gaji yang dibayar oleh pegawai kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan atau badan penyelenggara tunjangan hari tua atau jaminan hari tua yang dipersamakan dengan dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan.
- (4) Besarnya penghasilan neto bagi penerima pensiun yang dipotong PPh Pasal 21 adalah seluruh jumlah penghasilan bruto dikurangi dengan biaya pensiun sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan.
- (5) Besarnya PTKP bagi karyawan berlaku ketentuan sebagai berikut:
 - a. bagi karyawan kawin, sebesar PTKP untuk dirinya sendiri;
 - b. bagi karyawan tidak kawin, sebesar PTKP untuk dirinya sendiri ditambah PTKP untuk keluarga yang menjadi tanggungan sepenuhnya.
- (6) Dalam hal karyawan kawin dapat menunjukkan keterangan tertulis dari Pemerintah Daerah setempat serendah-rendahnya kecamatan yang menyatakan bahwa suaminya tidak menerima atau memperoleh penghasilan, besarnya PTKP adalah PTKP untuk dirinya sendiri ditambah PTKP untuk status kawin dan PTKP untuk keluarga yang menjadi tanggungan sepenuhnya.
- (7) Besarnya PTKP ditentukan berdasarkan keadaan pada awal tahun kalender.
- (8) Dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (7), besarnya PTKP untuk pegawai yang baru datang dan menetap di Indonesia dalam bagian tahun kalender ditentukan berdasarkan keadaan pada awal bulan dari bagian tahun kalender yang bersangkutan.

Pasal 11

- (1) Atas penghasilan bagi pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas yang tidak dibayar secara bulanan atau jumlah kumulatifnya dalam 1 (satu) bulan kalender belum melebihi PTKP sebulan untuk diri Wajib Pajak sendiri berlaku ketentuan sebagai berikut:
 - a. tidak dilakukan pemotongan PPh Pasal 21, dalam hal penghasilan sehari atau rata-rata penghasilan sehari belum melebihi bagian penghasilan yang tidak dilakukan pemotongan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 ayat (4) Undang-Undang Pajak Penghasilan;
 - b. dilakukan pemotongan PPh Pasal 21, dalam hal penghasilan sehari atau rata-rata penghasilan sehari melebihi bagian penghasilan yang tidak dilakukan pemotongan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 ayat (4) Undang-Undang Pajak Penghasilan, dan bagian penghasilan yang tidak dilakukan pemotongan tersebut merupakan jumlah yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- (2) Rata-rata penghasilan sehari sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah rata-rata upah mingguan, upah satuan atau upah borongan untuk setiap hari kerja yang digunakan.
- (3) Dalam hal pegawai tidak tetap telah memperoleh penghasilan kumulatif dalam 1 (satu) bulan kalender yang melebihi PTKP sebulan untuk diri Wajib Pajak sendiri, maka jumlah yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto adalah sebesar PTKP yang sebenarnya.
- (4) PTKP yang sebenarnya sebagaimana dimaksud pada ayat (3) adalah sebesar PTKP untuk jumlah hari kerja yang sebenarnya.
- (5) PTKP sehari sebagai dasar untuk menetapkan PTKP yang sebenarnya adalah sebesar PTKP dibagi 360 (tiga ratus enam puluh) hari.
- (6) Dalam hal berdasarkan ketentuan di bidang ketenagakerjaan diatur kewajiban untuk mengikutsertakan pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas dalam program jaminan hari tua atau tunjangan hari tua, maka iuran jaminan hari tua atau iuran tunjangan hari tua yang dibayar sendiri oleh pegawai tidak tetap kepada badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja atau badan penyelenggara tunjangan hari tua, dapat dikurangkan dari penghasilan bruto.

Pasal 12

- (1) Penerima penghasilan bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a angka 4 dapat memperoleh pengurangan PTKP sepanjang yang bersangkutan telah mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak dan hanya memperoleh penghasilan dari hubungan kerja dengan Pemotong Pajak serta tidak memperoleh penghasilan lainnya.
- (2) Untuk dapat memperoleh pengurangan PTKP sebagaimana dimaksud pada ayat (2), penerima penghasilan bukan pegawai harus menyerahkan fotokopi kartu Nomor Pokok Wajib Pajak, dan bagi wanita kawin harus menyerahkan fotokopi kartu Nomor Pokok Wajib Pajak suami serta fotokopi surat nikah dan kartu keluarga.

BAB VII

TARIF PEMOTONGAN PAJAK DAN PENERAPANNYA

Pasal 13

- (1) Tarif berdasarkan Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan diterapkan atas Penghasilan Kena Pajak dari:
 - a. pegawai tetap;
 - b. penerima pensiun yang dibayarkan secara bulanan;
 - c. pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas yang dibayarkan secara bulanan.
 - (2) Untuk perhitungan PPh Pasal 21 yang harus dipotong setiap masa pajak, kecuali masa pajak terakhir, tarif diterapkan atas perkiraan penghasilan yang
- Analisis penentuan Ilfan Rahmadi, FISIP UI, 2011



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- a. perkiraan atas penghasilan yang bersifat teratur adalah jumlah penghasilan teratur dalam 1 (satu) bulan dikalikan 12 (dua belas);
 - b. dalam hal terdapat tambahan penghasilan yang bersifat tidak teratur, maka perkiraan penghasilan yang akan diperoleh selama 1 (satu) tahun adalah sebesar jumlah pada huruf a ditambah dengan jumlah penghasilan yang bersifat tidak teratur.
- (3) Jumlah PPh Pasal 21 yang harus dipotong untuk setiap masa pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) adalah:
- a. atas penghasilan yang bersifat teratur adalah sebesar Pajak Penghasilan terutang atas jumlah penghasilan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a dibagi 12 (dua belas);
 - b. atas penghasilan yang bersifat tidak teratur adalah sebesar selisih antara Pajak Penghasilan yang terutang atas jumlah penghasilan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf b dengan Pajak Penghasilan yang terutang atas jumlah penghasilan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a.
- (4) Dalam hal pegawai tetap mempunyai kewajiban pajak subjektif terhitung sejak awal tahun kalender dan mulai bekerja setelah bulan Januari, termasuk pegawai yang sebelumnya bekerja pada pemberi kerja lain, banyaknya bulan yang menjadi faktor pengali sebagaimana dimaksud pada ayat (2) atau faktor pembagi sebagaimana dimaksud pada ayat (3) adalah jumlah bulan tersisa dalam tahun kalender sejak yang bersangkutan mulai bekerja.
- (5) Besarnya PPh Pasal 21 yang harus dipotong untuk masa pajak terakhir adalah selisih antara Pajak Penghasilan yang terutang atas seluruh penghasilan kena pajak selama 1 (satu) tahun pajak atau bagian tahun pajak dengan PPh Pasal 21 yang telah dipotong pada masa-masa sebelumnya dalam tahun pajak yang bersangkutan.
- (6) Dalam hal pegawai tetap kewajiban pajak subjektifnya hanya meliputi bagian tahun pajak, perhitungan PPh Pasal 21 yang terutang untuk bagian tahun pajak tersebut dihitung berdasarkan penghasilan kena pajak yang disetahunkan, sebanding dengan jumlah bulan dalam bagian tahun pajak yang bersangkutan.
- (7) Dalam hal pegawai tetap berhenti bekerja sebelum bulan Desember dan jumlah PPh Pasal 21 yang telah dipotong dalam tahun kalender yang bersangkutan lebih besar dari PPh Pasal 21 yang terutang untuk 1 (satu) tahun pajak, maka kelebihan PPh Pasal 21 yang telah dipotong tersebut dikembalikan kepada pegawai tetap yang bersangkutan bersamaan dengan pemberian bukti pemotongan PPh Pasal 21, paling lambat akhir bulan berikutnya setelah berhenti bekerja.

Pasal 14

- (1) Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas berupa upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan, dan uang saku harian, sepanjang penghasilan tidak dibayarkan secara bulanan, tarif lapisan pertama sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) huruf a, Unsur dan Unsur Pajak Penghasilan diterapkan atas:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- a. jumlah penghasilan bruto di atas bagian penghasilan yang tidak dikenakan pemotongan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 ayat (4) Undang-Undang Pajak Penghasilan; atau
 - b. jumlah penghasilan bruto dikurangi PTKP yang sebenarnya dalam hal jumlah penghasilan kumulatif dalam 1 (satu) bulan kalender telah melebihi PTKP sebulan untuk diri Wajib Pajak sendiri.
- (2) Dalam hal jumlah penghasilan kumulatif dalam satu bulan kalender telah melebihi Rp6.000.000,00 (enam juta rupiah), PPh Pasal 21 dihitung dengan menerapkan tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan atas jumlah Penghasilan Kena Pajak yang disetahunkan.
- (3) Besarnya batasan jumlah penghasilan kumulatif dalam satu bulan kalender sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dapat disesuaikan sepanjang terdapat perubahan besarnya PTKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak.

Pasal 15

- (1) Tarif berdasarkan Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan diterapkan atas:
- a. jumlah penghasilan bruto untuk setiap pembayaran yang didasarkan pada penyelesaian suatu pekerjaan atau jasa yang menurut maksudnya tidak bersifat berkesinambungan, yang diterima oleh bukan pegawai;
 - b. jumlah bruto untuk setiap kali pembayaran yang bersifat utuh dan tidak dipecah, yang diterima oleh peserta kegiatan; atau
 - c. jumlah kumulatif penghasilan bruto sebagai imbalan atas pekerjaan atau jasa yang menurut maksudnya bersifat berkesinambungan, baik berdasarkan kontrak atau perjanjian tertulis atau berdasarkan keadaan yang sebenarnya, yang diterima oleh bukan pegawai.
- (2) Tarif berdasarkan Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan diterapkan atas jumlah kumulatif Penghasilan Kena Pajak sebesar penghasilan bruto dikurangi PTKP, yang diterima atau diperoleh bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a angka 4, yang dihitung setiap bulan.

Pasal 16

Tarif berdasarkan Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan diterapkan atas penghasilan bruto kumulatif berupa :

- a. honorarium atau imbalan yang bersifat tidak teratur yang diterima atau diperoleh anggota dewan komisaris atau dewan pengawas yang tidak merangkap sebagai pegawai tetap pada perusahaan yang sama;
- b. jasa produksi, tantiem, gratifikasi, bonus atau imbalan lain yang bersifat tidak teratur yang diterima atau diperoleh mantan pegawai;



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

Pasal 17

Tata cara pemotongan PPh Pasal 21 atas penghasilan berupa uang pesangon, uang manfaat pensiun yang dibayar oleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, dan tunjangan hari tua atau jaminan hari tua, yang dibayarkan sekaligus oleh badan penyelenggara tunjangan hari tua atau badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja, diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan tersendiri.

Pasal 18

Tata cara pemotongan dan pengenaan PPh Pasal 21 atas penghasilan yang bersumber dari anggaran pendapatan dan belanja negara atau anggaran pendapatan belanja daerah yang diterima atau diperoleh pejabat negara, pegawai negeri sipil, anggota TNI/POLRI dan pensiunannya, diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan tersendiri.

Pasal 19

- (1) Tarif PPh Pasal 26 sebesar 20% (dua puluh persen) dan bersifat final diterapkan atas penghasilan bruto yang diterima atau diperoleh sebagai imbalan atas pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status Subjek Pajak luar negeri dengan memperhatikan ketentuan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda yang berlaku antara Republik Indonesia dengan negara domisili Subjek Pajak luar negeri tersebut.
- (2) PPh Pasal 26 sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak bersifat final dalam hal orang pribadi sebagai Wajib Pajak luar negeri tersebut berubah status menjadi Wajib Pajak dalam negeri.

BAB VIII

TARIF PEMOTONGAN PPh PASAL 21 BAGI PENERIMA PENGHASILAN
YANG TIDAK MEMPUNYAI NOMOR POKOK WAJIB PAJAK

Pasal 20

- (1) Bagi Penerima Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21 yang tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak, dikenakan pemotongan PPh Pasal 21 dengan tarif lebih tinggi 20% (dua puluh persen) daripada tarif yang diterapkan terhadap Wajib Pajak yang memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak.
- (2) Jumlah PPh Pasal 21 yang harus dipotong sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah sebesar 120% (seratus dua puluh persen) dari jumlah PPh Pasal 21 yang seharusnya dipotong dalam hal yang bersangkutan memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak.
- (3) Pemotongan PPh Pasal 21 sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya berlaku untuk pemotongan PPh Pasal 21 yang bersifat tidak final.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- (4) Dalam hal penerima penghasilan yang telah dipotong PPh Pasal 21 dengan tarif yang lebih tinggi sebagaimana dimaksud pada ayat (1), mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak, PPh Pasal 21 yang telah dipotong tersebut dapat diperhitungkan dengan PPh Pasal 21 yang terutang untuk bulan-bulan selanjutnya setelah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak.

BAB IX

SAAT TERUTANG PPh PASAL 21 DAN/ATAU PPh PASAL 26

Pasal 21

- (1) PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 terutang bagi Penerima Penghasilan pada saat dilakukan pembayaran atau pada saat terutangnya penghasilan yang bersangkutan.
- (2) PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 terutang bagi Pemotong PPh Pasal 21 dan atau PPh Pasal 26 untuk setiap masa pajak.
- (3) Saat terutang untuk setiap masa pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) adalah akhir bulan dilakukannya pembayaran atau pada akhir bulan terutangnya penghasilan yang bersangkutan.

BAB X

HAK DAN KEWAJIBAN PEMOTONG PAJAK SERTA PENERIMA PENGHASILAN YANG DIPOTONG PAJAK

Pasal 22

- (1) Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 dan Penerima Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21 wajib mendaftarkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- (2) Pegawai, penerima pensiun berkala, serta bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a angka 4 wajib membuat surat pernyataan yang berisi jumlah tanggungan keluarga pada awal tahun kalender atau pada saat mulai menjadi Subjek Pajak dalam negeri sebagai dasar penentuan PTKP dan wajib menyerahkannya kepada Pemotong Pajak pada saat mulai bekerja atau mulai pensiun.
- (3) Dalam hal terjadi perubahan tanggungan keluarga, pegawai, penerima pensiun berkala dan bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a angka 4 wajib membuat surat pernyataan baru dan menyerahkannya kepada Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 paling lama sebelum mulai tahun kalender berikutnya.
- (4) Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 wajib menghitung, memotong, menyetorkan dan melaporkan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 yang terutang untuk setiap bulan kalender.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- (5) Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 wajib membuat catatan atau kertas kerja perhitungan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 untuk masing-masing penerima penghasilan, yang menjadi dasar pelaporan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 yang terutang untuk setiap masa pajak dan wajib menyimpan catatan atau kertas kerja perhitungan tersebut sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- (6) Ketentuan mengenai kewajiban untuk melaporkan pemotongan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 untuk setiap bulan kalender sebagaimana dimaksud pada ayat (4) tetap berlaku, dalam hal jumlah pajak yang dipotong pada bulan yang bersangkutan nihil.
- (7) Dalam hal dalam suatu bulan terjadi kelebihan penyetoran pajak atas PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 yang terutang, kelebihan penyetoran tersebut dapat diperhitungkan dengan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 yang terutang pada bulan berikutnya melalui Surat Pemberitahuan Masa PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26.
- (8) Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 wajib membuat bukti pemotongan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 dan memberikan bukti pemotongan tersebut kepada penerima penghasilan yang dipotong pajak.
- (9) Bentuk formulir pemotongan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 sebagaimana dimaksud pada ayat (7) ditetapkan dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak.

Pasal 23

- (1) Jumlah PPh Pasal 21 yang dipotong merupakan kredit pajak bagi penerima penghasilan yang dikenakan pemotongan untuk tahun pajak yang bersangkutan, kecuali PPh Pasal 21 yang bersifat final.
- (2) Dalam hal Wajib Pajak yang telah dipotong PPh Pasal 21 dengan tarif yang lebih tinggi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 20 ayat (1) mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak, PPh Pasal 21 yang telah dipotong tersebut dapat dikreditkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi.

BAB XI

KETENTUAN PENUTUP

Pasal 24

Ketentuan mengenai pedoman teknis tata cara pemotongan, penyetoran dan pelaporan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan orang pribadi, dan contoh perhitungan dan pemotongan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 diatur lebih lanjut dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

Pasal 25

Peraturan Menteri Keuangan ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2009.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengumuman Peraturan Menteri Keuangan ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 31 Desember 2008

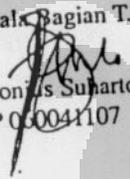
MENTERI KEUANGAN

td.

SRI MULYANI INDRAWATI

Salinan sesuai dengan aslinya
Kepala Biro Umum
u.b.

Kepala Bagian T.U. Departemen


Antonius Suharto
NIP 00041107



DEPARTEMEN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK
NOMOR PER- 57/PJ/2009

TENTANG

PERUBAHAN ATAS PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK NOMOR PER-31/PJ/2009
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

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

- Menimbang: bahwa agar pelunasan pajak dalam tahun berjalan melalui pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi yang merupakan bukan pegawai mendekati jumlah pajak yang akan terutang untuk tahun pajak yang bersangkutan, perlu menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Perubahan atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-31/PJ/2009 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;
- Mengingat: 1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999);
2. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3263) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4893);
3. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 252/PMK.03/2008 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan Pajak atas Penghasilan Sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, dan Kegiatan Orang Pribadi;
4. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-31/PJ/2009 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;

MEMUTUSKAN:

- Menetapkan: PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK TENTANG PERUBAHAN ATAS PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK NOMOR PER-31/PJ/2009 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.

A

Pasal 1

Beberapa ketentuan dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-31/PJ/2009 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 diubah sebagai berikut:

1. Ketentuan Pasal 9 ayat (1) diubah sehingga Pasal 9 berbunyi sebagai berikut:

Pasal 9

- (1) Dasar pengenaan dan pemotongan PPh Pasal 21 adalah sebagai berikut:

- a. Penghasilan Kena Pajak, yang berlaku bagi:
 1. pegawai tetap;
 2. penerima pensiun berkala;
 3. pegawai tidak tetap yang penghasilannya dibayar secara bulanan atau jumlah kumulatif penghasilan yang diterima dalam 1 (satu) bulan kalender telah melebihi Rp1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah);
 4. bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf c yang menerima imbalan yang bersifat berkesinambungan.
- b. Jumlah penghasilan yang melebihi Rp150.000,00 (seratus lima puluh ribu rupiah) sehari, yang berlaku bagi pegawai tidak tetap yang menerima upah harian, upah mingguan, upah satuan atau upah borongan, sepanjang penghasilan kumulatif yang diterima dalam 1 (satu) bulan kalender belum melebihi Rp1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah);
- c. 50% (lima puluh persen) dari jumlah penghasilan bruto, yang berlaku bagi bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf c yang menerima imbalan yang tidak bersifat berkesinambungan;
- d. Jumlah penghasilan bruto, yang berlaku bagi penerima penghasilan selain penerima penghasilan sebagaimana dimaksud pada huruf a, b, dan huruf c.

- (2) Dasar pengenaan dan pemotongan PPh Pasal 26 adalah jumlah penghasilan bruto.

2. Ketentuan Pasal 10 ayat (2) dan ayat (5) diubah sehingga Pasal 10 berbunyi sebagai berikut:

Pasal 10

- (1) Jumlah penghasilan bruto yang diterima atau diperoleh Penerima Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 adalah seluruh jumlah penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 yang diterima atau diperoleh dalam suatu periode atau pada saat dibayarkan.
- (2) Penghasilan Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a adalah sebagai berikut:
 - a. bagi pegawai tetap dan penerima pensiun berkala, sebesar penghasilan neto dikurangi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP);
 - b. bagi pegawai tidak tetap, sebesar penghasilan bruto dikurangi PTKP;
 - c. bagi bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf c, sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah penghasilan bruto dikurangi PTKP per bulan.
- (3) Besarnya penghasilan neto bagi pegawai tetap yang dipotong PPh Pasal 21 adalah jumlah seluruh penghasilan bruto dikurangi dengan:
 - a. biaya jabatan, sebesar 5% (lima persen) dari penghasilan bruto, setinggi-tingginya Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) sebulan atau Rp6.000.000,00 (enam juta rupiah) setahun;

2

- b. iuran yang terkait dengan gaji yang dibayar oleh pegawai kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan atau badan penyelenggara tunjangan hari tua atau jaminan hari tua yang dipersamakan dengan dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan.
- (4) Besarnya penghasilan neto bagi penerima pensiun berkala yang dipotong PPh Pasal 21 adalah seluruh jumlah penghasilan bruto dikurangi dengan biaya pensiun, sebesar 5% (lima persen) dari penghasilan bruto, setinggi-tingginya Rp200.000,00 (dua ratus ribu rupiah) sebulan atau Rp2.400.000,00 (dua juta empat ratus ribu rupiah) setahun.
 - (5) Dalam hal bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf c memberikan jasa kepada Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26:
 - a. mempekerjakan orang lain sebagai pegawainya maka besarnya jumlah penghasilan bruto sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah sebesar jumlah pembayaran setelah dikurangi dengan bagian gaji atau upah dari pegawai yang dipekerjakan tersebut, kecuali apabila dalam kontrak/perjanjian tidak dapat dipisahkan bagian gaji atau upah dari pegawai yang dipekerjakan tersebut maka besarnya penghasilan bruto tersebut adalah sebesar jumlah yang dibayarkan;
 - b. melakukan penyerahan material atau barang maka besarnya jumlah penghasilan bruto sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya atas pemberian jasanya saja, kecuali apabila dalam kontrak/perjanjian tidak dapat dipisahkan antara pemberian jasa dengan material atau barang maka besarnya penghasilan bruto tersebut termasuk pemberian jasa dan material atau barang.
 - (6) Dalam hal jumlah penghasilan bruto sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dibayarkan kepada dokter yang melakukan praktik di rumah sakit dan/atau klinik maka besarnya jumlah penghasilan bruto adalah sebesar jasa dokter yang dibayar oleh pasien melalui rumah sakit dan/atau klinik sebelum dipotong biaya-biaya atau bagi hasil oleh rumah sakit dan/atau klinik.
3. Ketentuan Pasal 16 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 16

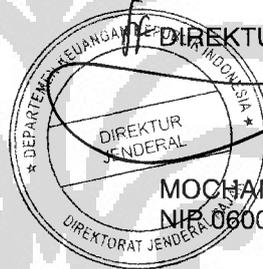
- (1) Tarif berdasarkan Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan diterapkan atas jumlah kumulatif dalam satu tahun kalender dari:
 - a. Penghasilan Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (2) huruf c, bagi bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf c yang menerima imbalan yang bersifat berkesinambungan yang memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (1);
 - b. 50% (lima puluh persen) dari jumlah penghasilan bruto untuk setiap pembayaran imbalan bagi bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf c yang bersifat berkesinambungan yang tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (1);
 - c. jumlah penghasilan bruto berupa honorarium atau imbalan yang bersifat tidak teratur yang diterima atau diperoleh anggota dewan komisaris atau dewan pengawas yang tidak merangkap sebagai pegawai tetap pada perusahaan yang sama;
 - d. jumlah penghasilan bruto berupa jasa produksi, tantiem, gratifikasi, bonus atau imbalan lain yang bersifat tidak teratur yang diterima atau diperoleh mantan pegawai; atau
 - e. jumlah penghasilan bruto berupa penarikan dana pensiun oleh peserta program pensiun yang masih berstatus sebagai pegawai, dari dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan.
- (2) Tarif berdasarkan Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan diterapkan atas:
 - a. 50% (lima puluh persen) dari jumlah penghasilan bruto untuk setiap pembayaran imbalan kepada bukan pegawai yang tidak bersifat berkesinambungan;
 - b. jumlah penghasilan bruto untuk setiap kali pembayaran yang bersifat utuh dan tidak dipecah, yang diterima oleh peserta kegiatan.

4. Bagian Pertama Angka Romawi IV Lampiran Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-31/PJ/2009 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, diubah sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran I yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini.
5. Bagian Kedua Angka Romawi V Lampiran Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-31/PJ/2009 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, diubah sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran II yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini.

Pasal II

Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2009.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 12 Oktober 2009

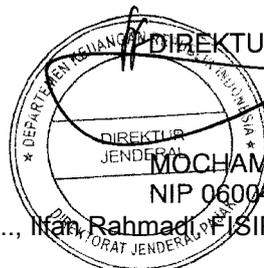


MOCHAMAD TJIPTARDJO
NIP. 060044911

BAGIAN PERTAMA: PETUNJUK UMUM PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 DAN/ATAU PPh PASAL 26

IV. PETUNJUK UMUM PEMOTONGAN PPh PASAL 21 BAGI ORANG PRIBADI YANG BERSTATUS BUKAN PEGAWAI

- IV.1. Pemotongan PPh Pasal 21 bagi orang pribadi dalam negeri bukan pegawai, atas imbalan yang bersifat berkesinambungan
- IV.1.a. Bagi yang telah memiliki NPWP dan hanya memperoleh penghasilan dari hubungan kerja dengan Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 serta tidak memperoleh penghasilan lainnya
PPh Pasal 21 dihitung dengan menerapkan tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a UU PPh atas jumlah kumulatif penghasilan kena pajak dalam tahun kalender yang bersangkutan. Besarnya penghasilan kena pajak adalah sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah penghasilan bruto dikurangi PTKP per bulan.
- IV.1.b. Bagi yang tidak memiliki NPWP atau memperoleh penghasilan lainnya selain dari hubungan kerja dengan Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 serta memperoleh penghasilan lainnya
PPh Pasal 21 dihitung dengan menerapkan tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a UU PPh atas jumlah kumulatif 50% (lima puluh persen) dari jumlah penghasilan bruto dalam tahun kalender yang bersangkutan.
- IV.2. Pemotongan PPh Pasal 21 Bagi Orang Pribadi Dalam Negeri Bukan Pegawai, atas Imbalan yang Tidak Bersifat Berkesinambungan.
PPh Pasal 21 dihitung dengan menerapkan tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a UU PPh atas 50% (lima puluh persen) dari jumlah penghasilan bruto.
- IV.3. Dalam hal bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam angka IV.1 dan angka IV.2 adalah dokter yang melakukan praktik di rumah sakit dan/atau klinik maka besarnya jumlah penghasilan bruto adalah sebesar jasa dokter yang dibayarkan pasien melalui rumah sakit dan/atau klinik sebelum dipotong biaya-biaya atau bagi hasil oleh rumah sakit dan/atau klinik.
- IV.4. Dalam hal bukan pegawai sebagaimana dimaksud dalam angka IV.1 dan angka IV.2 memberikan jasa kepada Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26:
- IV.4.a. mempekerjakan orang lain sebagai pegawainya maka besarnya jumlah penghasilan bruto adalah sebesar jumlah pembayaran setelah dikurangi dengan bagian gaji atau upah dari pegawai yang dipekerjakan tersebut, kecuali apabila dalam kontrak/perjanjian tidak dapat dipisahkan bagian gaji atau upah dari pegawai yang dipekerjakan tersebut maka besarnya penghasilan bruto tersebut adalah sebesar jumlah yang dibayarkan;
- IV.4.b. melakukan penyerahan material atau barang maka besarnya jumlah penghasilan bruto hanya atas pemberian jasanya saja, kecuali apabila dalam kontrak/perjanjian tidak dapat dipisahkan antara pemberian jasa dengan material atau barang maka besarnya penghasilan bruto tersebut termasuk pemberian jasa dan material atau barang.



MOCHAMAD TJIPTARDJO
NIP 060044911

BAGIAN KEDUA: CONTOH PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 DAN/ATAU PPh PASAL 26

V. CONTOH PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 ATAS PENGHASILAN YANG DITERIMA OLEH BUKAN PEGAWAI.

V.1. CONTOH PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 ATAS PENGHASILAN YANG DITERIMA OLEH BUKAN PEGAWAI YANG MENERIMA PENGHASILAN YANG BERSIFAT BERKESINAMBUNGAN.

V.1.a. Contoh penghitungan PPh Pasal 21 atas jasa dokter yang praktik di rumah sakit dan/atau klinik

dr. Abdul Gopar, Sp.JP merupakan dokter spesialis jantung yang melakukan praktik di Rumah Sakit Harapan Jantung Sehat dengan perjanjian bahwa atas setiap jasa dokter yang dibayarkan oleh pasien akan dipotong 20% oleh pihak rumah sakit sebagai bagian penghasilan rumah sakit dan sisanya sebesar 80% dari jasa dokter tersebut akan dibayarkan kepada dr. Abdul Gopar, Sp.JP pada setiap akhir bulan. Selain praktik di Rumah Sakit Harapan Jantung Sehat dr. Abdul Gopar, Sp.JP juga melakukan praktik sendiri di klinik pribadinya. dr. Abdul Gopar, Sp.JP telah memiliki NPWP dan pada tahun 2009, jasa dokter yang dibayarkan pasien dari praktik dr. Abdul Gopar, Sp.JP di Rumah Sakit Harapan Jantung Sehat adalah sebagai berikut:

Bulan	Jasa Dokter yang dibayar Pasien (Rupiah)
Januari	45,000,000.00
Februari	49,000,000.00
Maret	47,000,000.00
April	40,000,000.00
Mei	44,000,000.00
Juni	52,000,000.00
Juli	40,000,000.00
Agustus	35,000,000.00
September	45,000,000.00
Oktober	44,000,000.00
November	43,000,000.00
Desember	40,000,000.00
Jumlah	524,000,000.00

Penghitungan PPh Pasal 21 untuk masa Januari sampai dengan Desember 2009:

Bulan	Jasa Dokter yang dibayar Pasien (Rupiah)	Dasar Pemotongan PPh Pasal 21 (Rupiah)	Dasar Pemotongan PPh Pasal 21 Kumulatif (Rupiah)	Tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a UU PPh	PPh Pasal 21 terutang (Rupiah)
(1)	(2)	(3)=50%x(2)	(4)	(5)	(6)=(3) x (5)
Januari	45,000,000	22,500,000	22,500,000	5%	1,125,000
Februari	49,000,000	24,500,000	47,000,000	5%	1,225,000
Maret	47,000,000	3,000,000 20,500,000	50,000,000 70,500,000	5% 15%	150,000 3,075,000
April	40,000,000	20,000,000	90,500,000	15%	3,000,000
Mei	44,000,000	22,000,000	112,500,000	15%	3,300,000
Juni	52,000,000	26,000,000	138,500,000	15%	3,900,000
Juli	40,000,000	20,000,000	158,500,000	15%	3,000,000
Agustus	35,000,000	17,500,000	176,000,000	15%	2,625,000
September	45,000,000	22,500,000	198,500,000	15%	3,375,000
Oktober	44,000,000	22,000,000	220,500,000	15%	3,300,000
November	43,000,000	21,500,000	242,000,000	15%	3,225,000
Desember	40,000,000	8,000,000 12,000,000	250,000,000 262,000,000	15% 25%	1,200,000 3,000,000
Jumlah	524,000,000	262,000,000			35,500,000

Apabila dr. Abdul Gopar Sp.JP tidak memiliki NPWP, maka PPh Pasal 21 terutang adalah sebesar 120% dari PPh Pasal 21 terutang sebagaimana contoh di atas.

V.1.b. Contoh penghitungan PPh Pasal 21 atas komisi yang dibayarkan kepada petugas dinas luar asuransi (bukan sebagai pegawai perusahaan asuransi)

Neneng Hasanah adalah petugas dinas luar asuransi dari PT Tabarru Life. Suami Neneng Hasanah telah terdaftar sebagai Wajib Pajak dan mempunyai NPWP, dan yang bersangkutan bekerja pada PT Kersamanah. Neneng Hasanah telah menyampaikan fotokopi kartu NPWP suami, fotokopi surat nikah dan fotokopi kartu keluarga kepada pemotong pajak. Neneng Hasanah hanya memperoleh penghasilan dari kegiatannya sebagai petugas dinas luar asuransi, dan telah menyampaikan surat pernyataan yang menerangkan hal tersebut kepada PT Tabarru Life. Pada tahun 2009, penghasilan yang diterima oleh Neneng Hasanah sebagai petugas dinas luar asuransi dari PT Tabarru Life adalah sebagai berikut:

Bulan	Komisi agen (Rupiah)
Januari	38.000.000,00
Februari	38.000.000,00
Maret	41.000.000,00
April	42.000.000,00
Mei	44.000.000,00
Juni	45.000.000,00
Juli	45.000.000,00
Agustus	48.000.000,00
September	50.000.000,00
Oktober	52.000.000,00
November	55.000.000,00
Desember	56.000.000,00
Jumlah	554.000.000,00

Penghitungan PPh Pasal 21 untuk bulan Januari s.d. Desember 2009 adalah sebagai berikut:

Bulan	Penghasilan Bruto (Rupiah)	50% dari Penghasilan Bruto	PTKP (Rupiah)	Penghasilan Kena Pajak (Rupiah)	Penghasilan Kena Pajak Kumulatif (Rupiah)	Tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a UU PPh	PPh Pasal 21 terutang (Rupiah)
(1)	(2)	(3)=50%x(2)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)=(5) x (7)
Januari	38.000.000	19.000.000	1.320.000	17.680.000	17.680.000	5%	884.000
Februari	38.000.000	19.000.000	1.320.000	17.680.000	35.360.000	5%	884.000
Maret	41.000.000	20.500.000	1.320.000	14.640.000 4.540.000	50.000.000 54.540.000	5% 15%	732.000 681.000
April	42.000.000	21.000.000	1.320.000	19.680.000	74.220.000	15%	2.952.000
Mei	44.000.000	22.000.000	1.320.000	20.680.000	94.900.000	15%	3.102.000
Juni	45.000.000	22.500.000	1.320.000	21.180.000	116.080.000	15%	3.177.000
Juli	45.000.000	22.500.000	1.320.000	21.180.000	137.260.000	15%	3.177.000
Agustus	48.000.000	24.000.000	1.320.000	22.680.000	159.940.000	15%	3.402.000
September	50.000.000	25.000.000	1.320.000	23.680.000	183.620.000	15%	3.552.000
Oktober	52.000.000	26.000.000	1.320.000	24.680.000	208.300.000	15%	3.702.000
November	55.000.000	27.500.000	1.320.000	26.180.000	234.480.000	15%	3.927.000
Desember	56.000.000	28.000.000	1.320.000	15.520.000 11.160.000	250.000.000 261.160.000	15% 25%	2.328.000 2.790.000
Jumlah	554.000.000	277.000.000					35.290.000

Dalam hal Neneng Hasanah tidak dapat menunjukkan fotokopi kartu NPWP suami, fotokopi surat nikah dan fotokopi kartu keluarga dan Neneng Hasanah sendiri tidak memiliki NPWP, maka perhitungan PPh Pasal 21 dilakukan sebagaimana contoh di atas namun tidak memperoleh pengurangan PTKP setiap bulan, dan jumlah PPh Pasal 21 yang terutang adalah sebesar 120% dari PPh Pasal 21 yang seharusnya terutang dari yang memiliki NPWP sebagaimana penghitungan berikut ini:

Bulan	Penghasilan Bruto (Rupiah)	Dasar Pemotongan PPh Pasal 21 (Rupiah)	Dasar Pemotongan PPh Pasal 21 Kumulatif (Rupiah)	Tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a UU PPh	Tarif tidak memiliki NPWP	PPh Pasal 21 terutang (Rupiah)
(1)	(2)	(3)=50%x(2)	(4)	(5)	(6)	(7)= (3)x(5)x(7)
Januari	38.000.000	19.000.000	19.000.000	5%	120%	1.140.000
Februari	38.000.000	19.000.000	38.000.000	5%	120%	1.140.000
Maret	41.000.000	12.000.000 8.500.000	50.000.000 58.500.000	5% 5%	120% 120%	720.000 510.000
April	42.000.000	21.000.000	79.500.000	5%	120%	1.260.000
Mei	44.000.000	22.000.000	101.500.000	15%	120%	3.960.000
Juni	45.000.000	22.500.000	124.000.000	15%	120%	4.050.000
Juli	45.000.000	22.500.000	146.500.000	15%	120%	4.050.000
Agustus	48.000.000	24.000.000	170.500.000	15%	120%	4.320.000
September	50.000.000	25.000.000	195.500.000	15%	120%	4.500.000
Oktober	52.000.000	26.000.000	221.500.000	15%	120%	4.680.000
November	55.000.000	27.500.000	249.000.000	15%	120%	4.950.000
Desember	56.000.000	1.000.000 27.000.000	250.000.000 277.000.000	15% 25%	120% 120%	180.000 8.100.000
Jumlah	554.000.000	277.000.000				43.560.000

Dalam hal suami Neneng Hasanah atau Neneng Hasanah sendiri telah memiliki NPWP, tetapi Neneng Hasanah mempunyai penghasilan lain di luar kegiatannya sebagai petugas dinas luar asuransi, maka perhitungan PPh Pasal 21 terutang adalah sebagaimana contoh di atas, namun tidak dikenakan tarif 20% lebih tinggi karena yang bersangkutan atau suaminya telah memiliki NPWP.

V.2. CONTOH PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 ATAS PENGHASILAN YANG DITERIMA OLEH BUKAN PEGAWAI YANG MENERIMA PENGHASILAN YANG TIDAK BERSIFAT BERKESINAMBUNGAN.

Nashrun Berlianto melakukan jasa perbaikan komputer kepada PT Cahaya Kurnia dengan fee sebesar Rp5.000.000,00.

Besarnya PPh Pasal 21 yang terutang adalah sebesar:

$$5\% \times 50\% \text{ Rp}5.000.000,00 = \text{Rp}125.000,00$$

Dalam hal Nashrun Berlianto tidak memiliki NPWP maka besarnya PPh Pasal 21 yang terutang menjadi sebesar:

$$5\% \times 120\% \times 50\% \text{ Rp}5.000.000,00 = \text{Rp}150.000,00$$

V.3 CONTOH PENGHITUNGAN PEMOTONGAN PPh PASAL 21 ATAS PENGHASILAN YANG DITERIMA OLEH BUKAN PEGAWAI SEHUBUNGAN DENGAN PEMBERIAN JASA YANG DALAM PEMBERIAN JASANYA MEMPEKERJAKAN ORANG LAIN SEBAGAI PEGAWAINYA DAN/ATAU MELAKUKAN PENYERAHAN MATERIAL/BAHAN

Arip Nugraha melakukan jasa perawatan AC kepada PT Wahana Jaya dengan imbalan Rp10.000.000,00. Arip Nugraha mempergunakan tenaga 5 orang pekerja dengan membayarkan upah harian masing-masing sebesar Rp180.000,00. Upah harian yang dibayarkan untuk 5 orang selama melakukan pekerjaan sebesar Rp4.500.000,00. Selain itu, Arip Nugraha membeli spare part AC yang dipakai untuk perawatan AC sebesar Rp1.000.000,00.

Penghitungan PPh Pasal 21 terutang adalah sebagai berikut:

- a. Dalam hal berdasarkan perjanjian serta dokumen yang diberikan oleh Arip Nugraha, dapat diketahui bagian imbalan bruto yang merupakan upah yang harus dibayarkan kepada pekerja harian yang dipekerjakan oleh Arip Nugraha dan biaya untuk membeli spare part AC, maka jumlah imbalan bruto sebagai dasar perhitungan PPh Pasal 21 yang harus dipotong oleh PT Wahana Jaya atas imbalan yang diberikan kepada Arip Nugraha adalah sebesar imbalan bruto dikurangi bagian upah tenaga kerja harian yang dipekerjakan Arip Nugraha dan biaya spare part AC, sebagaimana dalam contoh adalah sebesar:

$$\text{Rp } 10.000.000,00 - \text{Rp } 4.500.000,00 - \text{Rp } 1.000.000,00 = \text{Rp } 4.500.000,00.$$

PPh Pasal 21 yang harus dipotong PT Wahana Jaya atas penghasilan yang diterima Arip Nugraha adalah sebesar:

$$5\% \times 50\% \times \text{Rp } 4.500.000,00 = \text{Rp } 112.500,00$$

Dalam hal Arip Nugraha tidak memiliki NPWP maka PPh Pasal 21 yang harus dipotong oleh PT Wahana Jaya menjadi:

$$5\% \times 120\% \times 50\% \times \text{Rp } 4.500.000,00 = \text{Rp } 135.000,00$$

- b. Dalam hal PT Wahana Jaya tidak memperoleh informasi berdasarkan perjanjian yang dilakukan atau dokumen yang diberikan oleh Arip Nugraha mengenai upah yang harus dikeluarkan Arip Nugraha atau pembelian material/bahan, PPh Pasal 21 yang harus dipotong PT Wahana Jaya adalah sebesar:

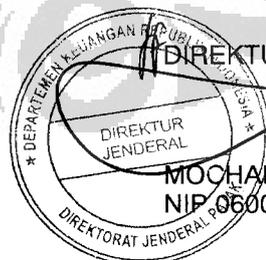
$$5\% \times 50\% \times \text{Rp } 10.000.000,00 = \text{Rp } 250.000,00$$

Dalam hal Arip Nugraha tidak memiliki NPWP maka PPh Pasal 21 yang harus dipotong oleh PT Wahana Jaya menjadi:

$$5\% \times 120\% \times 50\% \times \text{Rp } 10.000.000,00 = \text{Rp } 300.000,00$$

Catatan:

Untuk pembayaran upah harian kepada masing-masing pekerja wajib dipotong PPh Pasal 21 oleh Arip Nugraha.



DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

MOCHAMAD TJIPTARDJO
NIP. 060044911

Lampiran I
Keputusan Dirjen Pajak
Nomor : KEP -
536/PJ./2000
Tanggal : 29 Desember
2000

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
	10000	PERTANIAN, PETERNAKAN, KEHUTANAN, PERBURUAN DAN PERIKANAN			
1.	11000	Pertanian tanaman pangan.	15	15	15
2.	12111	Kelapa dan kelapa sawit	11,5	11	10
3.	12113	Kopi	11,5	11	10
4.	12131	Tembakau	11,5	11	10
5.	12132	Teh.	11,5	11	10
6.	12141	Pertanian tanaman karet.	11,5	11	10
7.	12161	Tebu	11,5	11	10
8.	12200	Pertanian tanaman lainnya. - Meliputi usaha pertanian atau perkebunan dalam penyiapan/pelaksanaan penanaman, pembibitan, persemaian, pemeliharaan dan pemanenan hasil tanaman.	11,5	11	10
9.	13000	Peternakan. - Meliputi usaha peternakan untuk mengambil daging, kulit, tulang, bulu, telur, susu, madu dan kepompong/sarangnya baik yang dilakukan oleh usaha perorangan ataupun suatu badan usaha.	11	10	9
10.	14000	Jasa pertanian dan peternakan. - Meliputi usaha jasa di bidang pertanian dan peternakan, baik yang dilakukan oleh perorangan, usaha atas dasar balas jasa atau kontrak.	25	25	24
11.	15000	Kehutanan dan penebangan hutan. - Meliputi usaha penanaman, pemeliharaan maupun pemindahan jenis tanaman/kayu, penebangan/pemotongan kayu pengumpulan hasil hutan lainnya, dan semua usaha yang melayani kebutuhan kehutanan yang dilakukan atas dasar balas jasa atau kontrak.	16	16	16
12.	16000	Perburuan/penangkapan dan pembiakan binatang liar. - Meliputi usaha perburuan/penangkapan binatang liar dengan jerat atau perangkap dan pembiakan marga satwa liar kecuali untuk sekedar hoby atau olahraga.	18	17	16
13.	17000	Perikanan laut. - Meliputi usaha penangkapan, pengambilan hasil laut, pemeliharaan dan pelayanan perikanan laut yang dilakukan atas dasar balas jasa atau kontrak, seperti sortasi, gradasi,			

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
14.	18300	persiapan lelang ikan dan lain-lain.	25	23	22
		Perikanan darat. – Meliputi usaha budidaya ikan, pemeliharaan, pembibitan, penangkapan dan pengambilan hasil serta pelayanan perikanan darat yang dilakukan atas dasar balas jasa/kontrak.	25	23	22
	20000	PERTAMBANGAN DAN PENGGALIAN			
15.	21100	Pertambangan batu bara. – Meliputi usaha penambangan antrasit, batu bara merah lignite, dan penghancuran, penggilingan dan penyaringan batu bara termasuk pengubahan batu bara menjadi briket atau dalam bentuk lain di tempat penambangan.	-	-	-
16.	22000	Pertambangan minyak dan gas bumi. – Meliputi pengusahaan sumur minyak dan gas bumi, eksplorasi minyak bumi, pengeboran, penyelesaian dan perlengkapan sumur minyak dan gas yang tidak berdasarkan balas jasa/kontrak, termasuk pengusahaan alat pemisah pemecah emulsi, penyulingan, penambangan minyak dan gas bumi untuk dipasarkan/sampai di tempat pemuatan yang dilaksanakan di daerah produksi.	-	-	-
17.	23000	Pertambangan bijih logam. – Meliputi usaha pertambangan yang menyelenggarakan ekstraksi bijih besi, pasir besi, timah, nikel, mangan, emas, perak dan logam lainnya dan usaha pemanfaatan dari bijih-bijih tersebut dengan segala cara.	-	-	-
18.	23210	Timah.	-	-	-
19.	23220	Bauksit dan Aluminium.	-	-	-
20.	23230	Tembaga.	-	-	-
21.	23240	Nikel.	-	-	-
22.	25000	Penambangan dan penggalian garam. – Meliputi usaha penggalian, penguapan garam di tambak/empang, termasuk usaha pengumpulan, pembersihan, penggilingan dan pengolahan dengan cara lain terhadap mineral tersebut.	11	11	11
23.	26000	Pertambangan mineral bahan kimia dan bahan pupuk. – Meliputi usaha pertambangan mineral bahan kimia dan pupuk termasuk usaha penghancuran, pembersihan dan pengolahan dengan cara lain terhadap mineral bahan kimia.	-	-	-
24.	29000	Pertambangan dan penggalian lain.	16	15	14
	30000				

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
		INDUSTRI PENGOLAHAN			
25.	31110	Pemotongan hewan dan pengawetan daging. – Seperti pemotongan hewan, pementangan kulit, penjemuran tulang, pensortiran bulu, pembuatan sosis, kaldu dan pasta daging.	15	14,5	14
26.	31120	Industri Susu dan Makanan dari Susu. – Seperti pembuatan susu kental/ bubuk/asam, pembuatan mentega, keju dan es krim dari susu.	12,5	10	8,5
27.	31130	Industri pengolahan, pengawetan buah-buahan dan sayur-sayuran. – Seperti pengalengan, pengasinan, pemanisan, pelumatan, pengeringan buah-buahan dan sayur-sayuran.	15	14,5	14
28.	31140	Industri Pengolahan dan Pengawetan ikan dan sejenisnya. – Seperti pengalengan, penggaraman, pengasaman, pembekuan ikan dan sejenisnya.	15	14,5	14
29.	31150	Industri Minyak Makan dan Lemak dari Nabati dan Hewani. – Seperti minyak makan dari nabati dan hewani, margarine, minyak goreng dari kelapa/ kelapa sawit.	12,5	10	8,5
30.	31160	Industri pengupasan, pembersihan dan penggilingan Padi-padian, Biji-bijian, Kacang-kacangan dan Umbi-umbian, termasuk pembuatan kopra. – Seperti Industri penggilingan padi, penyosohan beras, pembersihan padi-padian, pengupasan dan pembersihan kopi, kacang-kacangan, biji-bijian lain, umbi-umbian dan pembuatan kopra, tepung terigu, berbagai tepung dari padi-padian, biji-bijian, kacang-kacangan dan umbi-umbian.	12,5	10	8,5
31.	31170	Industri Makanan dari Tepung, kecuali Kue Basah. – Seperti Makaroni, mie, spaghetti, bihun, so'un, roti, dan kue kering lainnya.	15	12,5	10
32.	31180	Industri Gula dan Pengolahan Gula. – Seperti pembuatan gula pasir, gula tebu, gula merah, sirop dan pengolahan gula lainnya selain sirop.	15	12,5	10
33.	31190	Industri Coklat dan Kembang Gula. – Seperti pembuatan bubuk coklat dan makanan dari coklat dan kembang gula.	15	12,5	10
34.	31210	Industri makanan lainnya.	17	16,5	15
35.	31230	Industri Es. – Seperti es batu, es balok, es curah, es lilin, es mambo.	17	16,5	15
36.	31240	Industri makanan dari kedele dan kacang-kacangan lainnya. – Seperti industri kecap, tauco,			

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
37.	31250	tempe, oncom, tahu, dan pengolahan kedele/kacang-kacangan lainnya. Industri kerupuk dan sejenisnya. – Seperti kerupuk udang, kerupuk ikan, kerupuk kulit, kerupuk terung, emping, ceriping, karak, gendar, opak dan macam-macam keripik kecuali keripik tempe/tahu/oncom/paru dan peyek.	15	12,5	10
38.	31260	Industri bumbu masak dan penyedap masakan. – Seperti pembuatan bumbu masak dan penyedap masakan.	15	12,5	10
			17	16	15
39.	31270	Industri makanan lainnya yang belum terliput. – Seperti industri terasi, petis, kue basah, tape, dodol, keripik tempe/tahu/oncom/paru dan peyek.	15	12,5	10
40.	31280	Industri makanan ternak, unggas, ikan dan hewan lainnya. – Seperti industri ransum dan konstrate makanan ternak, unggas, ikan dan hewan lainnya.	17	16	15
41.	31310	Industri minuman keras. – Yaitu minuman yang mengandung alkohol lebih dari 20%.	24,5	24	24
42.	31320	Industri Anggur. – Yaitu minuman yang mengandung alkohol 5-20%.	24,5	24	24
43.	31330	Industri Malt dan minuman yang mengandung Malt.	24,5	24	24
44.	31340	Industri minuman ringan.	15	14,5	14
45.	31410	Industri pengeringan dan pengolahan tembakau. – Seperti pegeringan, pengasapan dan perajangan daun tembakau.	19	18	17
46.	31420	Industri rokok kretek. – Yaitu pembuatan rokok yang mengandung cengkeh.	5	4,5	4
47.	31430	Industri rokok putih. – Yaitu rokok yang tidak mengandung cengkeh.	7	6,5	5
48.	31440	Industri rokok lainnya. – Seperti cerutu, rokok kelembak menyan.	5	4,5	4
49.	31490	Industri hasil lainnya dari tembakau, bumbu rokok dan klobot/kawung. – Seperti tembakau bersaus, pembuatan bumbu rokok, pembungkus rokok (klobot, kawung) dari pembuatan kelengkapan rokok termasuk pembuatan filter.	6	5,5	5
	32000	INDUSTRI TEKSTIL, PAKAIAN JADI DAN KULIT.			
50.	32100	Industri tekstil.	13,5	13	12,5
51.	32200	Industri pakaian jadi, kecuali untuk keperluan kaki.	13,5	13	12,5
52.	32300	Industri kulit dan barang dari kulit, kecuali untuk keperluan kaki.	17,5	16,5	16
53.	32400	Industri barang keperluan kaki.	17	16	15

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
	33000	INDUSTRI KAYU DAN BARANG DARI KAYU, TERMASUK PERABOT RUMAH TANGGA.			
54.	33100	Industri kayu dan barang dari kayu, bambu, rotan dan kayu	15	13,5	12,5
55.	33200	Industri perabot serta kelengkapan rumah tangga dan alat dapur dari kayu, bambu dan rotan.	15	13,5	12,5
	34000	INDUSTRI KERTAS DAN BARANG DARI KERTAS, PERCETAKAN DAN PENERBITAN.			
56.	34100	Industri kertas, barang dari kertas dan sejenisnya.	14,5	13	12
57.	34200	Industri percetakan dan penerbitan. - Seperti usaha percetakan secara stensil, offset, lithografi untuk segala jenis cetakan, termasuk penjilidan buku dan penerbitan hasil/barang cetakan.	14,5	13	12
	35000	INDUSTRI KIMIA DAN BARANG-BARANG DARI BAHAN KIMIA, MINYAK BUMI, BATUBARA, KARET, DAN PLASTIK.			
58.	35100	Industri bahan kimia.	13	12,5	11
59.	35200	Industri kimia lain.	13	12,5	11
60.	35220	Industri Farmasi dan Jamu. - Seperti pembuatan/fabrikasi dan pengolahan bahan obat, bahan pembantu dan bahan pengemas obat, pembuatan dan pengolahan obat-obatan yang berbentuk jadi, pengolahan bahan jamu (simplisia) dan macam-macam jamu (misalnya berbentuk pil, kapsul, bubuk dan bentuk cairan).	20	19	18
61.	35230	Industri sabun, bahan pembersih keperluan rumah tangga, kosmetika dan sejenisnya. - Yaitu pembuatan sabun dalam berbagai bentuk termasuk industri detergent, bahan pembersih rumah tangga lainnya dan tapal gigi dan pembuatan berbagai macam kosmetika kecuali minyak wangi sintetis dan minyak atsiri.	17	16	15
62.	35300	Industri pembersih pengilangan minyak bumi. - Yaitu pengilangan yang menghasilkan bahan bakar penggerak motor dan minyak bakar seperti bensin, solar, avtur, bensol, minyak tanah, pelumas, gemuk, LPG dan spritus putih.	-	-	-
63.	35400	Industri barang-barang dari hasil kilang minyak bumi.	-	-	-
64.	35500	Industri karet dan barang dari karet.	17,5	16,5	16

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
65.	35600	Industri barang dari plastik. – Seperti industri pipa dan slang dari plastik, industri barang plastik untuk keperluan kaki, industri barang plastik lembaran, industri media rekam dari plastik dan industri barang-barang plastik lainnya.	17,5	16,5	16
	36000	INDUSTRI BARANG GALIAN BUKAN LOGAM KECUALI MINYAK BUMI DAN BATU BARA			
66.	36110	Industri porselin.	10	9	8,5
67.	36300	Industri semen, kapur dan barang dari semen dan kapur.	16,5	16	15,5
68.	36400	Industri pengolahan tanah liat.	16,5	16	15,5
69.	36900	Industri barang galian lain bukan logam.	17	16	15
	37000	INDUSTRI LOGAM DASAR.			
70.	37100	Industri logam dasar besi dan baja. – Seperti pembuatan besi dan baja dalam bentuk dasar (iron and steel making), pengecoran besi baja, penggilingan baja (steel rolling) dan penempaan besi baja.	10	9	8,5
71.	37200	Industri logam dasar bukan besi. – Seperti usaha pemurnian, peleburan, penuangan, pengecoran, penempaan dan ekstruksi logam bukan besi (misalnya dalam bentuk ingot/tuangan/plate kuningan, alumina, perak, perunggu, seng, tembaga, dan timah).	10	9	8,5
	38000	INDUSTRI BARANG DARI LOGAM, MESIN DAN PERALATANNYA.			
72.	38100	Industri barang dari logam, kecuali mesin dan peralatannya.	20	19	18
73.	38200	Industri mesin dan perlengkapannya.	20	19	18
74.	38300	Industri mesin, peralatan dan perlengkapan listrik serta bahan keperluan listrik.	20	19	18
75.	38400	Industri alat angkutan.	20	19	18
76.	38500	Industri peralatan profesional, ilmu pengetahuan, pengukur, dan pengatur.	13,5	12	11
	39000	INDUSTRI PENGOLAHAN LAINNYA.			
77.	39010	Industri barang perhiasan. – Seperti pemotongan, pengasahan, penghalusan batu berharga dan permata, pembuatan perhiasan lainnya dari logam mulia dan bukan logam mulia.	12,5	11,5	10
78.	39020	Industri alat-alat musik. – Seperti pembuatan alat musik tradisional (kecapi, seruling, angklung, calung, kulintang, gong, rebana, gendang, dan			

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
79.	39030	sebagainya), alat alat musik lainnya (gitar, biola, musik tiup/trompet, harmonika, piano dan sebagainya). Industri perlengkapan dan alat-alat keperluan olah raga.	15	12,5	12,5
80.	39040	– Seperti pembuatan alat-alat olah raga, kecuali yang bahan utamanya dari karet (alat tinju, golf, bola, bowling, tennis, bulutangkis, dan atletik lainnya). Industri mainan anak-anak.	15	12,5	12,5
		– Seperti pembuatan mainan anak-anak kecuali mainan anak-anak yang bahan utamanya dari karet dan plastik.	15	12,5	12,5
81.	39050	Industri alat-alat tulis dan gambar.			
		– Seperti pembuatan alat tulis-menulis dan gambar-menggambar.	15	12,5	12,5
82.	39090	Industri pengolahan lain yang belum terliput.			
		– Seperti pembuatan papan nama, papan reklame, lampu display, payung, pipa rokok, lencana, stempel, kap lampu dan lain sebagainya yang belum tercakup dalam golongan industri manapun.	15	12,5	12,5
	40000	LISTRIK, GAS DAN AIR.			
83.	41000	Listrik.			
		– Termasuk pembangkitan tenaga listrik yang dilakukan oleh satu unit perusahaan lain, jika kegiatannya dilaporkan secara terpisah.	-	-	-
84.	42000	Gas, uap dan air panas.	-	-	-
85.	43000	Penjernihan, penyediaan dan penyaluran air minum.	-	-	-
	50000	BANGUNAN			
86.	52000	Bangunan sipil.	20	19	18
87.	53000	Bangunan listrik, air dan komunikasi	25	22,5	20
	61000	PERDAGANGAN BESAR			
88.	61100	Eksportir	-	-	-
89.	61200	Importir	-	-	-
90.	61310	Perdagangan besar hasil-hasil pertanian.			
		– Meliputi usaha perdagangan dalam partai besar hasil-hasil pertanian, peternakan, perikanan dan kehutanan yang belum diolah (bukan hasil pengolahan), termasuk rumah pelelangan hasil perikanan.	25	20	20
91.	61312	Perdagangan besar hasil-hasil pertanian lainnya.			
		– Yaitu perdagangan besar hasil-hasil pertanian lainnya yang belum terliput.	25	20	20
92.	61314	Perdagangan besar hasil pertanian (pangan non pangan), peternakan dan perikanan.			

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
93.	61316	<ul style="list-style-type: none"> Yaitu perdagangan hasil-hasil pertanian, peternakan, dan perikanan yang belum diolah termasuk ternak bibit, susu segar dan pelelangan hasil-hasil perikanan. Perdagangan besar hasil kehutanan dan penebangan hutan.	20	15	15
94.	61320	<ul style="list-style-type: none"> Seperti perdagangan dalam partai besar kayu gelondongan, getah damar, rotan dan sejenisnya. Perdagangan besar barang-barang hasil pertambangan dan penggalian.	25	20	20
95.	61330	Perdagangan besar barang-barang hasil industri pengolahan. <ul style="list-style-type: none"> Meliputi perdagangan dalam partai besar segala macam barang hasil industri pengolahan baik yang dilaksanakan oleh pemerintah maupun swasta. 	25	20	20
96.	61331	Perdagangan besar hasil industri (bahan) makanan, minuman dan hasil pengolahan tembakau. <ul style="list-style-type: none"> Seperti daging ataupun yang diawetkan, susu dan makanan dari susu, buah-buahan, sayur-sayuran, dan hasil perikanan yang diawetkan, macam-macam makanan dan bahan makanan hasil pengolahan, macam-macam minuman keras/ingan dan hasil pengolahan tembakau (rokok, tembakau shaag dan bumbu rokok). 	25	20	20
97.	61332	Perdagangan besar tekstil, pakaian jadi hasil pemintalan, pertenunan dan hasil pengolahan kulit termasuk bahan keperluan kaki. <ul style="list-style-type: none"> Seperti komoditi tekstil, pakaian jadi, kain batik, macam-macam benang, tali benang, tali temali, karpet/permadani, hasil perajutan, kulit dan kulit imitasi, barang untuk keperluan kaki dan tas. 	25	20	20
98.	61333	Perdagangan besar kertas, barang-barang dari kertas, alat tulis (kantor) dan barang cetakan. <ul style="list-style-type: none"> Seperti komoditi macam-macam kertas untuk keperluan alat tulis, kertas pembungkus, kertas karton, barang-barang dari kertas (dus, kotak dan barang sejenisnya), macam-macam alat tulis, barang-barang cetakan (blanko, faktur, nota, kwitansi, kalender, agenda, majalah, buku tulis/bacaan) dan barang cetakan lainnya. 	25	20	20
99.	61334	Perdagangan besar hasil-hasil industri kimia, farmasi dan kosmetik. <ul style="list-style-type: none"> Seperti barang-barang hasil industri kimia, berupa gas asam, soda caustic, zat pewarna, glycerin, alkohol dan sejenisnya, macam-macam pupuk, bahan kimia untuk pemberantas hama (pestisida, 			

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
100.	61335	insektisida dan lain-lain) macam-macam hasil industri farmasi dan jamu, macam-macam sabun dan bahan pembersih lainnya, macam-macam kosmetik, parfum dan bahan perawatan lainnya untuk rambut dan kulit.	25	20	20
		Perdagangan besar bahan bakar minyak/gas dan minyak pelumas. - Seperti premium, solar, minyak tanah, bahan bakar minyak lainnya termasuk juga bahan bakar gas (elpiji) dan minyak pelumas.	5	5	3
101.	61336	Perdagangan besar bahan bangunan, kecuali bahan bangunan dari usaha penggalan. - Seperti berbagai macam komoditi/bahan untuk keperluan bangunan berupa semen, genteng, seng, cat, macam-macam besi, macam-macam kayu/kayu lapis, fibreboard, hard board, kaca dan barang-barang lainnya untuk keperluan perlengkapan bangunan, kecuali yang berasal dari usaha-usaha penggalan (batu koral, pasir, tanah liat).	25	20	20
102.	61337	Perdagangan besar mesin-mesin, alat angkutan dan onderdil/perlengkapannya. - Meliputi macam-macam mesin dan perlengkapannya, baik untuk keperluan industri, pertanian, kantor dan transport seperti mesin pembangkit tenaga, turbin, traktor, bulldozer, dan mesin berat lainnya yang sejenis, mesin hitung, mesin tik, duplikator, foto copy, mesin pengolah data, mesin cuci, mesin jahit, pompa air, dan mesin alat-alat rumah tangga lainnya, berbagai macam mesin alat transportasi darat, laut dan udara, termasuk macam-macam onderdil dan perlengkapannya.	25	20	20
103.	61338	Perdagangan besar barang-barang elektronik, perlengkapan listrik, alat komunikasi, fotografi dan optik. - Meliputi macam-macam barang elektronik seperti radio, kaset, taperecorder, televisi, video, amplipier dan perlengkapan sound system lainnya, alat perlengkapan listrik seperti dinamo, transformer, kabel listrik, sekring, lampu pijar, TL, dan perlengkapan listrik lainnya, alat keperluan rumah tangga lainnya seperti sterika listrik, kipas angin, alat pengaduk dan alat pembuat kue alat masak lainnya, alat-alat komunikasi dan optik, pesawat telepon, pemancar radio, telex, intercom macam-macam lensa, kamera, microscope, proyektor, dan sejenisnya.	25	20	20
104.	61339	Perdagangan besar barang-barang			

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
105.	61500	lainnya hasil industri. – Yaitu barang-barang hasil industri yang belum termasuk dalam golongan tersebut di atas, seperti macam-macam perabot/perlengkapan rumah tangga dari kayu, bambu, rotan, plastik, logam maupun karet, barang-barang perhiasan yang dibuat dari batu permata, logam mulia, jam/arloji, alat-alat olahraga, musik dan mainan anak-anak serta alat/perlengkapan laboratorium.	25	20	20
		Perdagangan besar lainnya yang belum terliput.	25	20	20
106.	62000 62200	PERDAGANGAN ECERAN Perdagangan eceran barang-barang kelontong, supermarket dan warung langsam. – Yaitu perdagangan eceran macam-macam hasil industri untuk keperluan rumah tangga, kantor, sekolah, maupun keperluan perorangan seperti toko kelontong, toko serba ada, supermarket dan warung langsam.	30	25	20
107.	62310	Perdagangan eceran hasil-hasil pertanian, peternakan, perikanan, kehutanan dan perburuan. – Meliputi usaha perdagangan, eceran hasil pertanian, peternakan, perikanan, kehutanan dan perburuan.	20	15	15
108.	62320	Perdagangan eceran hasil industri (bahan) makanan, minuman dan hasil pengolahan tembakau. – Seperti daging segar ataupun yang diawetkan, susu, buah-buahan, sayur-sayuran dan hasil perikanan yang diawetkan, macam-macam minyak makan hasil penggilingan biji-bijian keras (beras, kopi, jagung dan sejenisnya), macam-macam tepung, gula, dan hasil pengolahan gula, teh, es batu, makanan dari kedelai, kerupuk, bumbu masak, macam-macam minumam (keras dan ringan) dan hasil pengolahan tembakau (rokok, tembakau shag dan bumbu rokok).	25	20	20
109.	62410	Perdagangan eceran tekstil, pakaian jadi hasil pemintalan, pertununan, perajutan, hasil pengolahan kulit, termasuk barang keperluan kaki. – Seperti tekstil, pakaian jadi, kain batik, macam-macam benang, tali-temali, karpet/permadani dari bahan tekstil macam-macam hasil perajutan, kulit/kulit imitasi, barang-barang dari kulit dan barang-barang keperluan kaki.	30	25	20
110.	62420	Perdagangan eceran perabot rumah tangga dan dapur.			

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
111.	62422	<ul style="list-style-type: none"> - Seperti furniture (baik dari kayu, rotan, plastik, dan logam), alat-alat perlengkapan dapur, barang-barang pecah belah dan lain sejenisnya. Perdagangan eceran barang-barang elektronik, perlengkapan listrik, alat komunikasi, fotografi dan optik. <ul style="list-style-type: none"> - Yaitu barang-barang elektronik seperti radio, kaset/tape recorder, televisi, video, amplifier dan perlengkapan sound system, alat-alat perlengkapan listrik seperti dinamo, transformer, macam-macam kabel listrik, lampu pijar, TL, sekring, alat-alat rumah tangga seperti setrika listrik, alat pengaduk, kipas angin, alat komunikasi dan optik seperti fotografi, optik pesawat telepon, telegraf/telex, pemancar radio, telecall, intercome dan sejenisnya, macam-macam lensa dan kamera, mikroskop, proyektor dan sejenisnya. 	30	25	20
112.	62430	Perdagangan eceran barang-barang Industri Kimia, bahan bakar minyak/gas dan minyak pelumas, Farmasi dan Kosmetika. <ul style="list-style-type: none"> - Seperti barang-barang hasil industri kimia (gas asam, soda caustic, zat pewarna, glycerin), alkohol dan sejenisnya, macam-macam pupuk, bahan kimia pemberantas hama (pestisida, insektisida), macam-macam bahan bakar minyak (premium, minyak tanah, solar), bahan bakar gas (elpiji), minyak pelumas, macam-macam hasil industri farmasi dan jamu, macam-macam sabun dan bahan pembersih lainnya, macam-macam kosmetik parfum dan bahan-bahan perawatan kulit dan rambut lainnya. 	30	25	20
113.	62440	Perdagangan eceran bahan bangunan kecuali bahan bangunan berasal dari usaha penggalian. <ul style="list-style-type: none"> - Seperti semen, seng, cat, macam-macam besi, macam-macam kayu/kayu lapis, kaca dan barang-barang lainnya untuk perlengkapan bangunan. 	30	25	20
114.	62445	Perdagangan eceran barang-barang hasil penggalian.	25	20	20
115.	62450	Perdagangan eceran barang-barang hasil industri pengolahan. <ul style="list-style-type: none"> - Meliputi usaha perdagangan eceran segala macam barang hasil-hasil industri pengolahan. 	30	25	20
116.	62461	Perdagangan eceran kertas, barang-barang dari kertas, alat tulis (kantor) dan barang cetakan. <ul style="list-style-type: none"> - Seperti kertas alat tulis, pembungkus, karton, kemasan dari kertas berupa dus, kotak dan sejenisnya, macam-macam alat tulis sekolah/kantor, barang-barang cetakan (faktur/nota, kwitansi, kalender/agenda, majalah, macam-macam buku bacaan/pelajaran dan barang 			

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
117.	62470	cetakan lainnya). Perdagangan eceran mesin-mesin, alat angkutan dan onderdil/perlengkapannya. - Yaitu macam-macam mesin dan perlengkapannya, baik untuk keperluan pertanian, industri, kantor, alat transport, mesin pembangkit tenaga, turbin, traktor, bulldozer dan mesin-mesin berat lainnya, macam-macam mesin kantor seperti mesin hitung, mesin tik, duplikator, photo copy, mesin pengolah data, mesin keperluan rumah tangga seperti mesin cuci, AC, mesin jahit, mesin pembangkit listrik, mesin pompa air, dan sejenisnya, macam-macam alat transportasi darat, laut dan udara, termasuk macam-macam onderdil dan perlengkapan kendaraan.	30	25	20
	63000	RUMAH MAKAN DAN MINUM			
118.	63100	Rumah makan dan minum. - Seperti restoran/rumah makan, night club, catering, restorasi kereta api, kafetaria, kantin, warung nasi/kopi dan sejenisnya, tidak termasuk night club restoran dan bar yang merupakan salah satu fasilitas hotel dan penginapan.	25	20	20
	64000	HOTEL DAN PENGINAPAN			
119.	64100	Hotel dan penginapan. - Seperti hotel, hostel, motel, losmen, dan sejenisnya termasuk fasilitas restoran, bar dan night clubnya.	25	20	20
	70000	ANGKUTAN PENGGUDANGAN DAN KOMUNIKASI			
120.	71100	Angkutan kereta api.	-	-	-
121.	71200	Angkutan jalan raya.	20	15	15
122.	71300	Angkutan dengan saluran pipa. - Seperti pengangkutan air, minyak dan gas melalui saluran air atas dasar balas jasa kontrak.	-	-	-
123.	71400	Jasa angkutan darat. Seperti jalan toll, parkir kendaraan, terminal, penyewaan mobil/truk tanpa pengemudi.	25	20	20
124.	72100	Angkutan samudera dan Perairan pantai. - Seperti pelayaran samudera, pelayaran antar pulau dan pelayanan pantai.	13,5	13	12,5
125.	72200	Angkutan sungai, danau dan kanal. - Seperti pengangkutan melalui sungai, kanal dan danau, termasuk ferry penyebrangan.	13,5	13	12,5
126.	72300	Jasa penunjang angkutan air. - Seperti pemeliharaan dan pelayanan dermaga, dok kapal/perahu, pandu kapal, peralatan navigasi dan usaha			

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
		bongkar muat barang dan ke kapal.	25	20	20
127.	73000	Angkutan udara.	15	12,5	12
128.	73200	Jasa penunjang angkutan udara. – Seperti penyelenggaraan pelabuhan udara, pelayanan navigasi dan dengan fasilitasnya (traffic control) termasuk usaha penyewaan pesawat terbang tanpa operatornya dan usaha bongkar muat barang dari dan ke kapal terbang.	25	20	20
129.	74100	Keagenan dan pengiriman. – Seperti usaha pengiriman dan pengepakan, keagenan/ biro perjalanan dan sejenisnya.	30	30	25
130.	74200	Penggudangan. – Seperti cold storage, bonded warehousing dan fasilitas-fasilitas penggudangan lainnya.	30	30	25
131.	75000	Komunikasi. – Seperti pelayanan komunikasi melalui pos dan telepon, telegraph/telex atau hubungan radio.	15	13	12
	80000	KEUANGAN, ASURANSI, USAHA PERSEWAAN BANGUNAN, TANAH, DAN JASA PERUSAHAAN.			
132.	81000	Lembaga keuangan	-	-	-
133.	81110	Lembaga keuangan Bank.	-	-	-
134.	81120	Lembaga keuangan non Bank.	-	-	-
135.	81200	Usaha persewaan/jual-beli tanah, gedung dan tanah. – Meliputi usaha persewaan/jual-beli barang-barang tidak bergerak (bangunan dan tanah yang disiapkan untuk bangunan), real estate (yang tidak melakukan konstruksi), yang menjual tanah, broker dan manager yang mengurus persewaan, pembelian, penjualan, dan penaksiran nilai tanah/bangunan atas balas jasa/kontrak.	20	17,5	17
136.	81410	Asuransi	-	-	-
137.	82220	Jasa persewaan mesin dan peralatan. – Meliputi usaha persewaan mesin dan peralatannya (tanpa operator) untuk keperluan pertanian, pertambangan dan ladang minyak, industri pengolahan, konstruksi dan penjualan mesin-mesin kantor termasuk usaha leasing.	49	49	48
138.	82300	Jasa pengolahan data dan tabulasi. – Meliputi usaha jasa tabulasi data yang bersifat umum baik secara elektronik maupun manual, seperti lembaga-lembaga pengolahan data dan sistem informasi, lembaga komputer dan lain sejenisnya.	55	53	51
139.	82900	Jasa perusahaan, kecuali jasa persewaan mesin dan peralatannya.	27,5	25	20

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
140.	82910	Jasa hukum. – Meliputi usaha jasa pengacara/advokat seperti lembaga bantuan hukum Peradin, Pusbadhi dan lain sejenisnya.	51	48,5	48,5
141.	82910	Notaris	55	50	50
142.	82910	Pembuat akta tanah.	55	50	50
143.	82910	Penasehat hukum (advokat)	51	48,5	48,5
144.	82920	Jasa akuntansi dan pembukuan. – Meliputi usaha jasa pengurusan Tata Buku dan pemeriksaan pembukuan seperti kantor-kantor akuntan dan lembaga konsultan audit lainnya.	36	35	35
145.	82930	Jasa Periklanan dan riset Pemasaran. – Meliputi usaha jasa periklanan dan reklame dengan berbagai macam media masa seperti pembuatan poster/gambar dan tulisan yang menyolok, selebaran/riset pemasaran yang dilakukan atas dasar balas jasa.	20	17,5	15
146.	82940	Jasa Bangunan, Arsitek, dan Teknik. – Meliputi usaha jasa konsultasi bangunan/arsitek, perancang bangunan, survai geologi dan penyelidikan tambang dan sebagainya, seperti usaha biro/konsultasi bangunan dan lain-lain.	47	46	45
147.	82940	Pekerjaan bebas bidang teknik.	25	22,5	20
148.	82950	Pekerjaan bebas bidang konsultan.	55	53	51
149.	82950	Penasehat Ahli/Hukum lainnya.	51	48,5	48,5
150.	82990	Jasa perusahaan lainnya, kecuali jasa persewaan mesin dan peralatan. – Meliputi usaha jasa perusahaan yang belum tercakup yang dilakukan atas dasar balas jasa atau kontrak, seperti jasa perencanaan, pelayanan foto copy, stenografi, jasa konsultan management perusahaan, jasa pemberitaan/pers dan sebagainya.	32	31	29
	90000	JASA KEMASYARAKATAN DAN SOSIAL			
151.	92000	Jasa pendidikan. – Yaitu pendidikan formal mulai dari pra sekolah (TK), SD, SLTP, SLTA, dan Akademi/Perguruan Tinggi.	30	27,5	25
152.	93210	Jasa Kesehatan.	30	27,5	25
153.	93213	Dokter.	45	42,5	40
154.	93214	Pekerjaan bebas bidang medis.	29	28	27
155.	93215	Pekerjaan bebas bidang farmasi dan kimia.	25	22,5	20
156.	93220	Dokter hewan.	25	22,5	20
157.	93230	Jasa kebersihan dan sejenisnya. – Seperti usaha jasa kebersihan/cleaning service, pembuangan/pemusnahan sampah, pemusnahan sampah, pemusnahan rayap/kuman dan lain-lain.	40	37	35

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
158.	94000	Jasa sosial dan kemasyarakatan.	30	30	29
159.	96000	Jasa hiburan dan kebudayaan.	35	32,5	31,5
160.	96214	Pekerjaan bebas bidang seni	35	32,5	30
161.	97000	Jasa perorangan dan rumah tangga.	32	31	29
162.	97110	Reparasi kendaraan bermotor.	20	18,5	17,5
163.	97120	Reparasi kendaraan tidak bermotor.	20	18,5	17,5
164.	97130	Reparasi macam-macam jam dan barang perhiasan.	20	18,5	17,5
165.	97130	Reparasi barang keperluan kaki dan barang dari kulit.	20	18,5	17,5
166.	97140	Reparasi alat dan pesawat elektronik/listrik.	20	18,5	17,5
167.	97140	Reparasi mesin-mesin kantor.	20	18,5	17,5
168.	97190	Reparasi macam-macam alat fotografi.	20	18,5	17,5
169.	97190	Reparasi lainnya yang belum tercakup. - a.l. reparasi alat-alat musik, alat-alat olah raga dan mainan anak-anak.	20	18,5	17,5
170.	97200	Jasa binatu, pencelupan dan pembersihan barang-barang tekstil/pakaian jadi	40	38	36
171.	97400	Pemangkas rambut dan salon kecantikan. - Yaitu jasa pemeliharaan rambut dan kecantikan termasuk kursus menata rambut/rias dan kecantikan.	30	28	27
172.	97910	Foto studio, termasuk fotografi komersil. - Yaitu foto studio dan fotografi yang melayani agen-agen periklanan, penerbit dan lain-lain.	38	37	35
173.	97920	Jasa Penjahit.	34	31	28
174.	97990	Jasa perseorangan lainnya yang belum tercakup.	35	35	35
175.	98000	Jasa pemerintahan	-	-	-
	00000	KEGIATAN YANG TIDAK JELAS BATASANNYA DAN KEGIATAN LAIN YANG BELUM TERLIPUT.			
176.	00000	Badan non subyek.	-	-	-
177.	00000	Karyawan/pegawai.	-	-	-
178.	00000	Karyawan/pegawai Badan Usaha Milik Negara.	-	-	-
179.	00000	Karyawan/pegawai swasta.	-	-	-
180.	00000	Pekerjaan bebas bidang profesi lainnya	50	47,5	45
181.	00000	Pemborong bukan bangunan/konstruksi, termasuk levereansir dan lain-lain.	20	19	18
182.	00000	Pedagang perantara/komisioner.	40	35	35
183.	00000	Kegiatan lain yang tidak jelas batasannya dan kegiatan yang belum			

NO. URUT	KODE	JENIS USAHA	WAJIB PAJAK PERSEORANGAN		
			10 IBU KOTA PROP	KOTA PROP LAINNYA	DAERAH LAINNYA
		terliput dalam salah satu golongan tersebut di atas.	40	35	35

Lampiran II
Keputusan Dirjen Pajak
Nomor :
KEP536/PJ./2000
Tanggal : 29 Desember
2000

CONTOH PEMAKAIAN NORMA :

- a. Wajib Pajak A kawin dan mempunyai 3 (tiga) orang anak. Ia seorang dokter bertempat tinggal di Jakarta yang juga memiliki industri rotan di Cirebon.
- Peredaran Usaha dari Industri Rotan (setahun) di Cirebon Rp 40.000.000,00
 - Penerimaan bruto sebagai dokter (setahun) di Jakarta Rp 72.000.000,00
- Penghasilan neto dihitung sebagai berikut:
- Dari industri rotan:
12,5% X Rp 40.000.000,00 Rp 5.000.000,00
 - Sebagai dokter :
45% X Rp 72.000.000,00 Rp 32.400.000,00
- Jumlah penghasilan Neto Rp 37.400.000,00
- Penghasilan Kena Pajak = Penghasilan Neto dikurangi Penghasilan Tidak Kena Pajak =
Rp 37.400.000,00 - Rp 8.640.000,00 = Rp 28.760.000,00
- Pajak penghasilan yang terutang :
- 5% X Rp 25.000.000,00 Rp 1.250.000,00
 - 10% X Rp 3.760.000,00 Rp 376.000,00
- Jumlah Rp 1.626.000,00

Catatan :

- a. Angka 12,5% untuk industri rotan, lihat kode 33100
 - b. Angka 45% sebagai dokter, lihat kode 93213
 - c. Istri tidak punya penghasilan
- B. Seorang Wajib Pajak baru memiliki usaha sebagai pedagang eceran bahan makanan di Jakarta.
Penjualan dalam satu bulan diperkirakan sebesar Rp 15.000.000,00.
Ia kawin dan mempunyai 2 (dua) orang anak.
Besarnya Pajak Penghasilan Pasal 25 yang harus dibayar sebagai angsuran dalam tahun berjalan dihitung sebagai berikut:

Jumlah peredaran setahun =
12 X Rp 15.000.000,00 Rp 180.000.000,00

Persentase penghasilan menurut norma
Kode 62320 = 25%

Penghasilan neto setahun =	
$25\% \times \text{Rp } 180.000.000,00$	Rp
.....	45.000.000,00
Penghasilan Kena Pajak = penghasilan neto dikurangi	
Penghasilan Tidak Kena Pajak =	
$\text{Rp } 45.000.000,00 - \text{Rp } 7.200.000,00$	Rp
	<u>37.800.000,00</u>
Pajak Penghasilan yang terutang =	
$5\% \times \text{Rp } 37.800.000,00$	Rp
.....	1.890.000,00
Pajak Penghasilan Pasal 25 yang harus dibayar	
$\frac{1}{12} \times \text{Rp } 1.890.000,00$	Rp
.....	<u>157.500,00</u>

